

**Міністерство освіти і науки України**  
**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ННІ – Навчально-науковий інститут прикладної економіки і менеджменту  
ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА**

**на тему: «*Організація і методика обліку та аналізу витрат від операційної діяльності підприємства (на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод»*»)**

ШИФР КРМ.ОтаА.1.580-03.1.18

Здобувача: \_\_\_\_\_ **Стойнова В.Г.**

Керівник: \_\_\_\_\_ **доц. Тарасова О.В.**

**Кваліфікаційна робота допускається до захисту**

Рішення кафедри від ”б“ червня 2024 р., протокол № 15.

Завідувач кафедри

обліку та аудиту \_\_\_\_\_ **Валерій НЕМЧЕНКО**

Одеса – 2024 рік

# ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут прикладної економіки  
і менеджменту ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри обліку та аудиту

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

## **ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА**

***Стойнова Віталія Георгійовича***

1. Тема роботи: ***«Організація і методика обліку та аналізу витрат від операційної діяльності підприємства (на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод»)»***

Затверджена наказом від 06 жовтня 2023 р. наказ № 580-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***6 червня 2024 р.***
3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022 роки.***

4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку і об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за два роки. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку, аналізу і аудиту об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.***

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) ***таблиць – 25 , рисунків –6.***

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **15 лютого 2024 р.**

Керівник \_\_\_\_\_ Тарасова О.В.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Стойнов В.Г.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	15.02.24 - 15.03.24	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	16.03.24 - 21.04.24	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і аудиту за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	22.04.24- 28.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.05.24 - 6.06.24	

Здобувач-магістр \_\_\_\_\_ Стойнов В.Г.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Тарасова О.В.

*Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.*

*Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.*

Здобувач-магістр Стойнов В.Г. \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та аналізу витрат від операційної діяльності підприємства на прикладі ТОВ «Вознесенський коньячний завод»)

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних питань бухгалтерського обліку та фінансового аналізу розрахунків витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» відповідно до законодавчих і нормативних актів, публікацій вчених і фахівців щодо визначення їх сутності та класифікації, а також пошук шляхів їх вдосконалення на підприємстві.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів. Перший розділ присвячений теоретичним основам фінансового обліку витрат від операційної діяльності підприємства, визначена сутність економічних категорій «витрати» і «витрати від операційної діяльності», підходи до їх класифікації, наведена кореспонденція рахунків. У другому розділі представлений фінансово-економічний аналіз ТОВ «Вознесенський коньячний завод» з оцінкою його основних техніко-економічних показників за 2021-2022 роки, проведено аналіз експорту агропродовольчих товарів Україні під час війни. У третьому розділі роботи розглядаються особливості організації обліку в ТОВ «Вознесенський коньячний завод», фінансового обліку витрат від операційної діяльності підприємства та відображення їх у його фінансовій звітності, виконано поглиблений їх фінансовий аналіз за 2021-2022 роки.

У висновках та пропозиціях кваліфікаційної роботи сформульовані пропозиції і рекомендації щодо удосконалення обліку і аналізу витрат від операційної діяльності в ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

Кваліфікаційна робота містить: текстової частини – 86 с.;

таблиць – 25;

рисунків – 6;

додатків – 5.

## ЗМІСТ

	с.
ВСТУП.....	5
1. МЕТОДОЛОГІЧНА ОСНОВА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	9
1.1. Сутність і класифікація витрат підприємства в нормативних документах та наукових публікаціях.....	9
1.2. Фінансовий облік витрат від операційної діяльності підприємства.....	17
1.3. Управлінський облік витрат від операційної діяльності підприємства в системі його управління .....	28
Висновки до першого розділу.....	32
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВОЗНЕСЕНСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД» .....	35
2.1. Аналіз експорту агропродовольчих товарів України: аналіз тенденцій в умовах війни .....	35
2.2. Техніко-економічна характеристика підприємства.....	37
2.3. Аналіз фінансового стану підприємства.....	42
Висновки до другого розділу .....	61
3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВОЗНЕСЕНСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД».....	65
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві .....	65
3.2. Фінансовий облік витрат від операційної діяльності підприємства.....	73
3.3. Аналіз витрат від операційної діяльності підприємства та їх впливу на фінансові результати.....	76
Висновки до третього розділу.....	78
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ .....	80
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	87
ДОДАТКИ.....	93

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка займає особливо вагоме місце в управлінні підприємством, що пояснюється тим, що витрати мають вирішальний вплив на фінансовий результат функціонування суб'єктів господарювання, застосовуються для визначення цінової політики підприємства, показують рівень технології та організації виробництва, використовуються для оцінки ефективності господарювання шляхом порівняння витрат та результатів діяльності. При наявності різноманітних понять «витрати», їх можна розділити на два підходи: управлінський підхід – визначення витрат із точки зору економічної теорії та з бухгалтерський підхід – визначення з метою ведення бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності підприємства. Більшість витрат формується підприємством від його операційної діяльності та особливо важливим це є для підприємств малого бізнесу, що пов'язано з тим, що вони, як правило мають лише операційну діяльність, але потребують досліджень обліку, аналізу та управління ними, що підтверджує актуальність обраного напрямку.

Бухгалтерський облік витрат від операційної бази не можливий без нормативної бази, яка регламентує їх формування і відображення на рахунках і у фінансовій звітності, а саме: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (зі змінами), П(С)БО 16 «Витрати» (зі змінами та доповненнями), Податковим кодексом України (зі змінами та доповненнями), Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (зі змінам та доповненнями), Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» (зі змінами та доповненнями) та іншими нормативними і законодавчими актами.

В наукових і практичних публікаціях з бухгалтерського обліку і фінансового аналізу та менеджменту дослідженням витрат від операційної діяльності присвячені праці: П. Атамас, О. Антонюк, В. Бабіч, М. Білик, І.

Бланк, М. Болюх, Ф. Бутинець, О.Воронко, С. Голов, М. Грідчина, Н.Гудзь, З. Задорожний, Г.Крамаренко, Г. Кіндрацька, Я. Крупка, Н.Купріна, О. Лишиленко, Є. Мних, Л. Нападовська, О. Терещенко, Н. Притуляк, М. Пушкар, В. Рудницький, В. Сопко, Т. Ступницька, А. Череп, М. Чумаченко, А. Шеремет, Ю. Цал-Цалко та інші дослідники, але бухгалтерський облік і фінансовий аналіз витрат від операційної діяльності є актуальними та потребують досліджень і вирішення поставлених завдань в кваліфікаційній роботі.

**Мета та завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних питань бухгалтерського обліку та фінансового аналізу розрахунків витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» відповідно до законодавчих і нормативних актів, публікацій вчених і фахівців щодо визначення їх сутності та класифікації, а також пошук шляхів їх вдосконалення на підприємстві.

Задачами дослідження в кваліфікаційній роботі є:

- дослідження сутності та класифікації економічних категорій «витрати» і «витрати від операційної діяльності» в наукових та практичних публікаціях, нормативних документах та законодавчих актів з організації їх бухгалтерського обліку;

- організація фінансового обліку витрат від операційної діяльності підприємства та відображення їх у фінансовій звітності, формування кореспонденцію їх рахунків;

- дослідження аспектів управлінського обліку витрат від операційної діяльності підприємства в сучасних умовах його функціонування;

- проведення аналізу тенденцій експорту агропродовольчих товарів України в умовах війни;

- проведення фінансово-економічного аналізу діяльності на прикладі промислового підприємства;

– аналіз особливостей організації бухгалтерського обліку та фінансового обліку витрат від операційної діяльності підприємства та відображення їх у фінансовій звітності;

– розробка напрямів удосконалення бухгалтерського обліку і фінансового аналізу витрат від операційної діяльності підприємства в системі його управління.

**Об’єкт та предмет дослідження.** Об’єктом дослідження роботи є витрати від операційної діяльності підприємства, а предметом дослідження – облік та аналіз витрати від операційної діяльності підприємства.

**Методи дослідження.** У кваліфікаційній роботі використовувалися методи дослідження: аналізу, синтезу, класифікації – для визначення сутності та класифікації економічних категорій, що досліджуються, формування кореспонденції рахунків; порівняння, середніх відносних величин, вертикальний аналіз, горизонтальний аналіз, статистичні методи – для проведення фінансово-економічного аналізу діяльності підприємства з поглибленим аналізом витрат та формування фінансових результатів; аналізу, синтезу, групування – для дослідження організації бухгалтерського обліку об’єкта дослідження графічного – для оформлення та відображення результатів дослідження в кваліфікаційній роботі магістра.

**Наукова новизна одержаних результатів** в класифікаційній роботі полягає в розробці напрямів вдосконалення обліку та аналізу розрахунків витрат від операційної діяльності підприємства з застосуванням сучасних інструментів в системі управління ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

**Публікації.** Результати дослідження, які відображені у кваліфікаційної роботи магістра були:

– пройшли апробацію та доповідалися, опубліковані в 1 тезах у співавторстві в матеріалах VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 17-18 квітня 2024 року та на науково-практичної конференції здобувачів освіти на секції кафедри обліку та аудиту в ОНТУ;

– також пройшли апробацію в рамках дослідження наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри обліку та аудиту ОНТУ 18.04.2024 р. на науковому колоквіумі на тему «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку».

**Загальна структура та обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи становить 86 стор., містить 25 табл., 6 рис., 5 додатків, список використаних джерел з 53 найменувань.

# **1. МЕТОДОЛОГІЧНА ОСНОВА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

## **1.1. Сутність і класифікація витрат підприємства в нормативних документах та наукових публікаціях**

Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка займає особливо вагомe місце в управлінні підприємством, що пояснюється тим, що витрати мають вирішальний вплив на фінансовий результат функціонування суб'єктів господарювання, застосовуються для визначення цінової політики підприємства, показують рівень технології та організації виробництва, використовуються для оцінки ефективності господарювання шляхом порівняння витрат та результатів діяльності.

Бухгалтерський облік витрат від операційної бази не можливий без нормативної бази, яка регламентує їх формування і відображення на рахунках і у фінансовій звітності, а саме: Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», 16.07.1999 року № 996–XIV зі змінами [1], Податковим кодексом України (зі змінами та доповненнями) [2], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (зі змінами) [3], П(С)БО 16 «Витрати» (зі змінами та доповненнями) [4], Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» (зі змінами та доповненнями) [5], Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (зі змінами та доповненнями) [6] та іншими нормативними і законодавчими актами.

При наявності різноманітних понять «витрати», їх можна розділити на два підходи: управлінський підхід – визначення витрат із точки зору економічної теорії та з бухгалтерський підхід – визначення з метою ведення бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності підприємства. Більшість витрат формується підприємством від його операційної діяльності та особливо важливим це є для підприємств малого бізнесу, що пов'язано з тим,

що вони, як правило мають лише операційну діяльність, але потребують досліджень обліку, аналізу та управління ними, що підтверджує актуальність обраного напрямку.

Так, з точки зору управлінського підходу І.А. Бланк визначає витрати, як «виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції» [7, с. 85]. З точки зору бухгалтерського підходу, більшість вчених та фахівців при визначенні витрат посилається на П(С)БО 16 «Витрати» (зі змінами та доповненнями) [4] (див. табл. 1.1)

Таблиця 1.1 – Визначення сутності економічної категорії «витрати» за бухгалтерським підходом \*

Автори, джерело	Визначення витрат
1.П(С)БО 16 «Витрати», [4, 10-17].	Зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
2.Є.В. Мних, [18, с.408]	Зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства.
3. А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, [19, с.19]	Зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства.

\* Складено на основі джерел [4, 10-19]

При визначенні сутності витрат підходи вчених відрізняються й щодо визначення мети їх виникнення:

– І.А. Бланк зазначає [9] – «використовуються для виробництва продукції»;

– М.Г. Грещак та О.С. Коцюба [20] – «застосовуватися для досягнення певних визначених для підприємства цілей та мети діяльності»;

– Бутинець Ф.Ф. [11] – «здійснюються на момент придбання товарів або послуг, тобто часом виникнення витрат відповідно до управлінського підходу

можна назвати момент реального споживання ресурсів, виконаних робіт чи послуг, який супроводжується зазвичай відтоком коштів із підприємства».

Дослідження підтвердило, що більшість вчених та фахівців з точки зору бухгалтерського підходу виявляють економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу – бухгалтерські витрати виникають тоді, коли документально оформляється факт зменшення активів або збільшення зобов'язань.

Відповідно П(С)БО 16 «Витрати», витрати підприємства, як і доходи, класифікуються за видами діяльності підприємства відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (зі змінами) [3] (рис. 1.1).

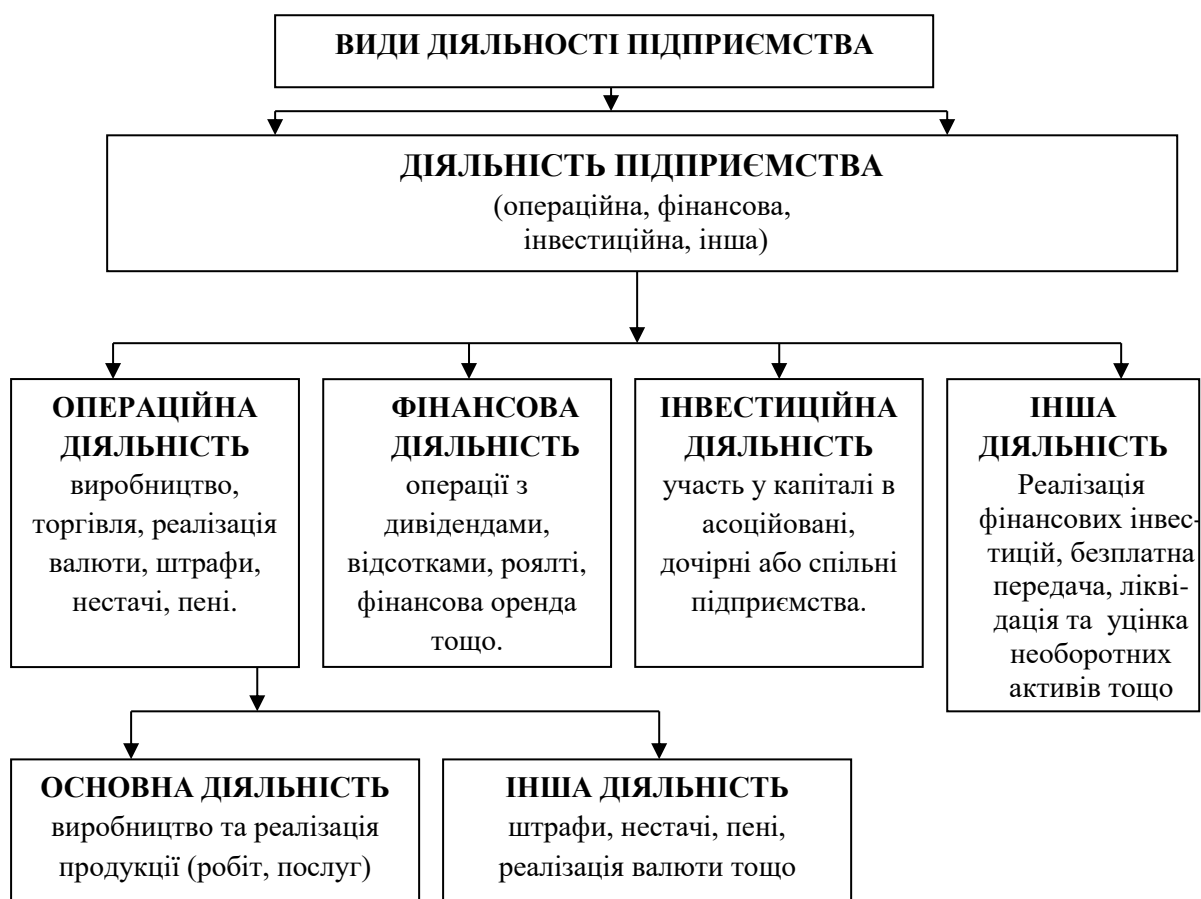


Рис. 1.1 – Види діяльності підприємств відповідно до НП(С)БО 1\*

\*Складено на основі джерел [3,4,11-14]

Відповідно П(С)БО 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. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені [4].

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами. До витрат, що виникають у зв'язку зі зменшенням активів, відносять [4]:

- списання матеріалів у виробництво, для ремонту основних фондів, на адміністративні цілі;
- нарахування зносу (амортизації);
- списання основних засобів, МШП, нематеріальних активів та інших необоротних активів, що стали непридатними і не використовуються;
- втрати від знецінення запасів;
- недостачі запасів (сировини, матеріалів, товарів, готової продукції тощо);
- нарахування резерву сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, що може бути не погашена;
- благодійні внески;
- визнані економічні санкції - сплачені штрафи, пені.

Витратами, що збільшують зобов'язання, є нарахування [4]:

- зарплати, податків, зборів, обов'язкових платежів;
- відрахувань на обов'язкове і добровільне страхування;
- транспортних витрат;

- оренди, комунальних послуг, витрат зв'язку, послуг з реклами;
- послуг сторонніх організацій (аудиторських, юридичних, консультаційних, медичних тощо);
- інші нарахування витрат, пов'язаних зі збільшенням зобов'язань.

В бухгалтерському обліку основними критеріями, якими необхідно керуватися при відображенні витрат і визнанні їх витратами певного періоду є (рис. 1.2) [4, 11]:

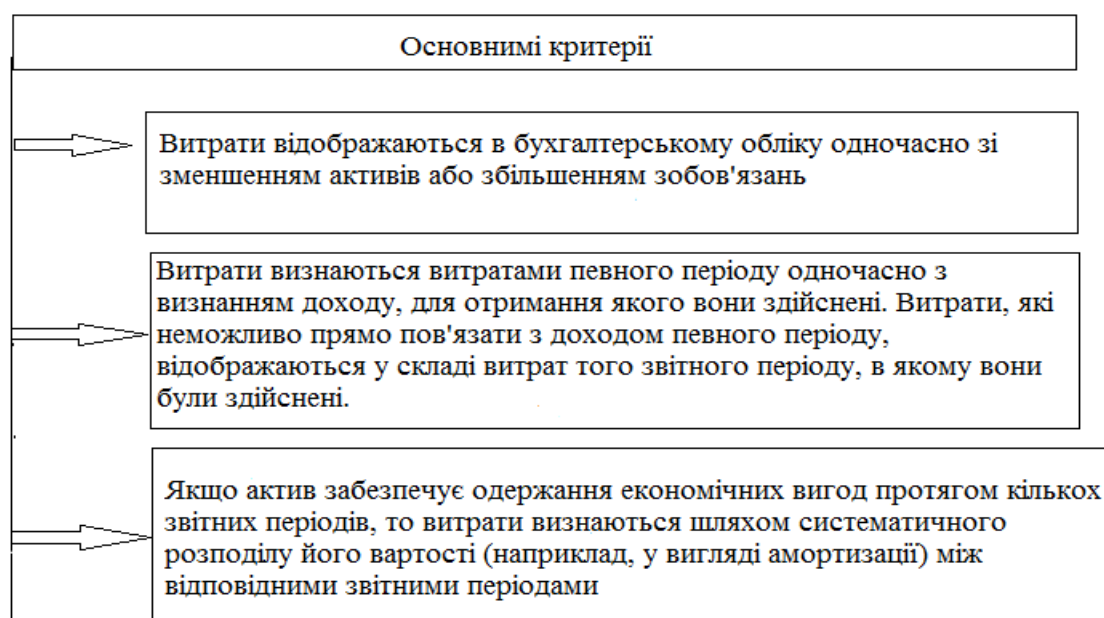


Рис. 1.2 – Основні критерії при відображенні витрат в бухгалтерському обліку\*

\*Джерело [ 11]

Дослідження показало [4], що не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати – форми №2:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань;

– витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [4].

Відповідно до поставленого завдання діяльності підприємства, витрати групуються за двома ознаками, які є важливим завданням їх обліку та пов'язані з виготовленням продукції (виконання робіт, надання послуг), забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а саме [11]:

- за видами діяльності,
- за елементами витрат.

Дослідження показало [13], що облік витрат за видами діяльності відображає, на які цілі витрачені активи підприємства. Облік витрат за елементами показує, що конкретно, які ресурси витрачені.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати (див. рис. 1.3). Згідно із П(с)БО 16 «Витрати», витрати операційної діяльності класифікують за такими економічними елементами:

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

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством, а саме [4]:

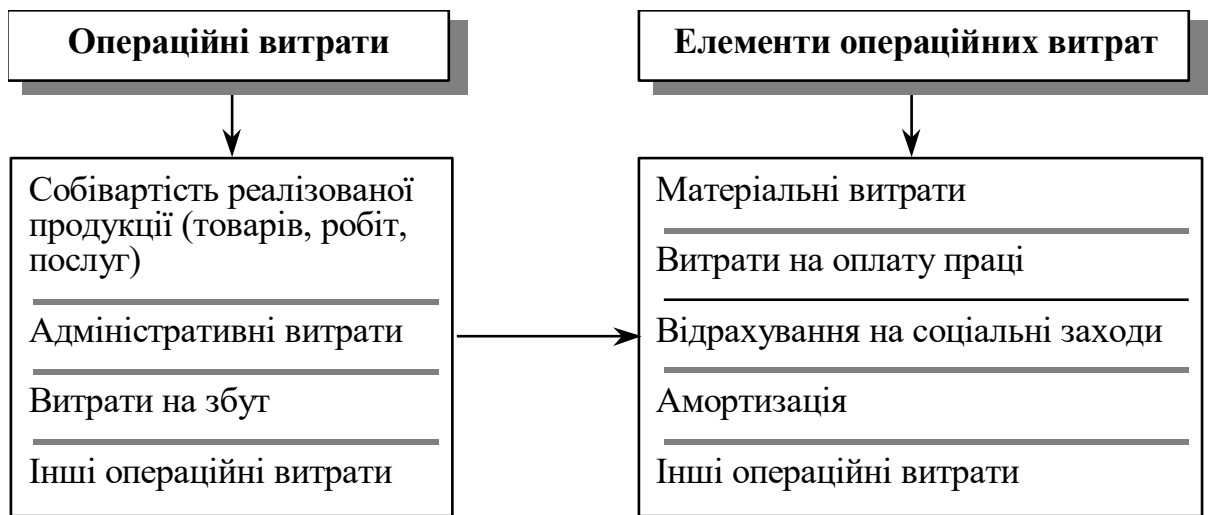


Рис. 1.3 – Склад операційних витрат підприємства за елементами\*

\*Джерело [11]

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

– інші витрати загальногосподарського призначення.

Дослідження показало, що План рахунків бухгалтерського обліку визначає, що облік витрат від операційної діяльності може здійснюватися із використанням 8 класу плану рахунків «Витрати за елементами» [7] (рис. 1.4).



Рис. 1.4 – Організація обліку витрат за економічними елементами\*

\*Джерело [13]

Дослідження праць фахівців проказало [11-14, 19-22], що групування витрат за елементами не в повній мірі забезпечує інформацією про витрати для прийняття певних управлінських рішень. Тому, класифікацію витрат за елементами на підприємстві доповнюють класифікацією витрат за статтями калькуляції. Такий підхід до класифікації витрат дозволяє більш детально проаналізувати собівартість продукції, робіт, послуг і виявити резерви щодо її зниження.

На підприємстві, визначення переліку і складу статей калькуляції собівартості продукції, робіт і послуг підприємства формується на підставі рішення його керівництва [11].

## 1.2. Фінансовий облік витрат діяльності підприємства

Фінансовий облік операційних витрат за економічними елементами регулюється такими нормативними документами, як НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3] та П(С)БО 16 «Витрати» [4].

Дослідження праць фахівців показало [11-14], що відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку облік витрат операційної діяльності може здійснюватися з використанням 8 класу плану рахунків «Витрати за елементами» так й з використанням 9 класу «Витрати діяльності»: за умови обліку витрат без застосування 8 класу плану рахунків витрати, які здійснюються на підприємстві, можуть відразу із рахунків, на яких відображаються такі витрати (рахунки 13, 20, 22, 25, 37, 39, 63, 65, 66), списуватися на витратні рахунки 23, 91, 92, 93, 94 із подальшим списанням витрат із рахунків на рахунок 79 «Фінансові результати». Але для обліку витрат операційної діяльності за економічними елементами та узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду використовують рахунки 8 класу «Витрати за елементами», де на рахунках ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати (див. рис. 1.4).

Відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6], рахунок 80 «Матеріальні витрати» призначено для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період. За дебетом рахунку 80 «Матеріальні витрати» відображаються суми визнаних матеріальних витрат, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових

витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 [12].

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці», відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6], призначено для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період. За дебетом рахунку 81 «Витрати на оплату праці» відображається сума визнаних витрат на оплату праці, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 [12].

Відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6], рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи. За дебетом рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» суми відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – суми відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 [12].

Рахунок 83 «Амортизація», відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6], призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої

амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів. За дебетом рахунку 83 «Амортизація» відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – суми амортизаційних відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 [12].

Відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6], рахунок 84 «Інші операційні витрати» призначено для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Такі витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо. Страхові організації можуть обліковувати на цьому рахунку витрати на перестраховання та виплату страхових сум та страхових відшкодувань. За дебетом рахунку 84 «Інші операційні витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 [12].

Облік витрат за видами діяльності передбачає групування операційних витрат за їх призначенням на рахунках класу 9 «Витрати діяльності», що застосовують для узагальнення інформації про витрати операційної діяльності.

За дебетом рахунків 9 класу, Відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6] та Плану рахунків [7] відображають суми витрат, за кредитом списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати».

Розглянемо характеристику рахунків 9 класу більш детально. Так, реалізована протягом звітного періоду продукція, надані послуги, виконані роботи накопичуються на рахунку 90 «Собівартість реалізованої продукції». За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації», Відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6], відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». За дебетом цього рахунку підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, відображають створення (формування) забезпечення призового фонду (резерву виплат) і резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду – 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» [11].

Відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6]:

1. На субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції.

2. На субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» відображається собівартість реалізованих товарів, яка визначається ПСБО 9 «Запаси».

3. На субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.

4. На субрахунку 904 «Страхові виплати» підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», узагальнюють інформацію про страхові суми і страхові відшкодування за умовами договору страхування (перестраховування) при настанні страхового випадку.

Дослідження показало [13,14], що витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Облік адміністративних витрат ведеться на рахунку 92. На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». До таких витрат належать витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги), охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів).

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення адміністративних витрат, виступають [11]:

- по амортизації – «Розрахунок амортизації основних засобів»;
- по малоцінних та швидкозношуваних предметах – «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

– грошових коштів – «Видатковий касовий ордер», платіжне доручення, виписка банку;

– витрат на відрядження – «Авансовий звіт»;

– заробітної плати – «Табель обліку використання робочого часу», а також складена на його підставі «Розрахунково-платіжна відомість».

Щомісячне списання адміністративних витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії. Витрати на збут відповідно до П(С)БО 16 включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), а саме [4,11]:

– витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;

– витрати на ремонт тари;

– оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

– витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

– витрати на передпродажну підготовку товарів;

– витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

– витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

– витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;

– витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

– інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

Як показало дослідження [12], облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат

на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення витрат на збут, виступають [12]:

- по амортизації – «Розрахунок амортизації основних засобів»;
- по малоцінних та швидкозношуваних предметах – «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів»;
- грошових коштів – «Видатковий касовий ордер», виписка банку;
- витрат на відрядження – «Авансований звіт»;
- заробітної плати – «Табель обліку використання робочого часу», а також складена на його підставі «Розрахунково-платіжна відомість». Щомісячне списання витрат на збут оформлюється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

До інших операційних витрат відповідно до П(СБ)О 16 включаються [4]:

- витрати на дослідження та розробку (відповідно до ПСБО 8 «Нематеріальні активи»);
- собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти; собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- витрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);
- витрати від знецінення запасів; нестачі й витрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня, неустойка;

- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності тощо.

Для обліку витрат іншої операційної діяльності використовують рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», де обліковуються витрати операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунку 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загально виробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» [11].

Відповідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 №291 (зі змінами) [7], рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» має такі субрахунки:

- 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»;
- 941 «Витрати на дослідження і розробки»;
- 942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти»;
- 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»;
- 944 «Сумнівні та безнадійні борги»;
- 945 «Втрати від операційної курсової різниці»;
- 946 «Втрати від знецінення запасів»;
- 947 «Нестачі і витрати від псування цінностей»;
- 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»;
- 949 «Інші витрати операційної діяльності».

За дебетом рахунку 94 відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Так, відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6]:

1. На субрахунку 910 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» узагальнюється інформація про витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів,

які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів, та від зміни справедливої вартості біологічних активів, який визначено відповідно до ПСБО 30 «Біологічні активи».

2. На субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки» ведеться облік витрат, пов'язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство, якщо такі дослідження та розробки відповідають ПСБО 8 «Нематеріальні активи».

3. На субрахунку 942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти» відображається балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації.

4. На субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо).

5. На субрахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги» узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, за реалізовану продукцію, товари, роботи і послуги та про суму списання поточної дебіторської заборгованості, що визнана безнадійною та утворення якої не було пов'язано з реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг.

6. На субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці» ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

7. На субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів» ведеться облік втрат, пов'язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до ПСБО 9 «Запаси».

8. На субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації, якщо на час установлення нестачі винуватця не встановлено. Одночасно із списанням цінностей, винних у нестачі яких не встановлено, на

витрати, балансова вартість списаного активу зараховується на позабалансовий рахунок 07 «Списані активи».

9. На субрахунку 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» ведеться облік визнаних економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.

10. На субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо.

Щомісячне списання інших витрат операційної діяльності на результати від основної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії. Для синтетичного обліку адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності, фінансових витрат, інших витрат, надзвичайних витрат при журнально-ордерній формі обліку використовують журнал-ордер №5, а при спрощеній формі обліку – розділ 2 Відомості 5-М [11].

Додаток А містить кореспонденцію рахунків з обліку витрат від операційної діяльності промислового підприємства.

Для узагальнення інформації про фінансові результати від операційної діяльності Планом рахунків передбачено рахунок 79 «Фінансові результати» та субрахунок 791 «Результат основної діяльності» [7].

Відповідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.99 №1019 (зі змінами) [6], по кредиту рахунка 79 «Фінансові результати» та його субрахунків відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, а по дебету – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку

на прибуток. Фінансовий результат визначається за кожним видом діяльності шляхом зіставлення доходів і витрат звітного періоду. Закриття рахунка 79 «Фінансові результати» здійснюється по закінченні звітного періоду (місяця чи календарного року), а сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [11].

Так, на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг; адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності») [6].

Для обліку фінансових результатів підприємства використовують журнал-ордер №6 при використанні журнально-ордерної форми обліку [12].

Кореспонденція рахунків з обліку формування фінансових результатів в частині списання витрат від операційної діяльності підприємства наведена в Додатку Б.

### **1.3. Управлінський облік витрат від операційної діяльності підприємства в системі його управління**

Дослідження публікацій з управлінського обліку показало [20-27], що для ефективної діяльності підприємства, збільшення його прибутку від операційної діяльності, необхідно планувати майбутню діяльність підприємства з метою управління витратами, доходами та формуванням фінансовими результатами

Сучасний ринок та зовнішнє середовище пред'являє нові вимоги до планування, які ускладнюються динамічністю процесів, що відбуваються в

ньому, впливом глобалізаційних процесів на національну економіку та її суб'єкти – підприємства. Основними факторами, що визначають підвищені вимоги до планування, та як його складової частини – бюджетування, є ускладнення структури діяльності підприємств, викликані необхідністю перерозподілу ризиків, пошуком нових напрямів діяльності, потребою в інвестиціях, агресивний вплив факторів зовнішнього середовища тощо [20-27].

Бюджет є найважливішим інструментом управління підприємством та кількісним виразом запланованих керівництвом результатів його діяльності на майбутній звітний рік. Систему бюджетів – таблиць розрахунків майбутніх витрат: собівартості виробленої та реалізованої продукції, витрат періоду; доходів: плану-продажу продукції, робіт, послуг; розрахунок необхідних виробничих запасів для виробництва продукції та створення запасів; погашення кредиторської заборгованості; прогнозованої фінансової звітності – складають бухгалтері-аналітики для допомоги керівництву в прийнятті управлінських рішень. Таким чином, дослідження показало [24-27], що бюджетування – це процес планування майбутньої діяльності підприємства, результати якого оформляються системою бюджетів.

До основних завдань бюджетування належать [24]:

- забезпечення поточного планування;
- забезпечення координації, кооперації та комунікації в підрозділі підприємства;
- обґрунтування витрат підприємства;
- створення бази для оцінювання та контролю планів підприємства;
- виконання вимог законів і контрактів.

Процес формування бюджетів включає такі етапи їх формування [24]:

1. Визначення стратегічних цілей розвитку підприємства, на основі яких визначається прогнозований обсяг продажів продукції (робіт, послуг) і встановлюється відповідно до нього очікуваний обсяг виробництва (зведений бюджет).

2. Конкретизація загальних цілей та визначення часткових завдань для окремих підрозділів та напрямів діяльності (функціональні бюджети).
3. Оцінка виробничих витрат та інших поточних витрат.
4. Визначення потоків руху грошових коштів та формування фінансових результатів діяльності.
5. Складання прогнозних фінансових звітів діяльності підприємства.

Бюджети складаються як для структурних підрозділів, так і для підприємства в цілому. Бюджети підрозділів зводяться до єдиного бюджету підприємства, який називається основним, або головним. З погляду послідовності підготовки документів в основному бюджеті виділяють дві складові частини бюджетування, кожна з яких є завершеним етапом планування – підготовка операційного бюджету; підготовка фінансового бюджету [24].

Операційний бюджет – це фінансовий документ, що відображає заплановані доходи та витрати від операційної діяльності підприємства за певний період (зазвичай за рік або квартал). Він є ключовою частиною загального бюджету підприємства і служить основою для управління операційною діяльністю [24].

К показало дослідження [24-27], до операційних бюджетів належать: бюджет продажу, бюджет витрат за матеріали (матеріальний бюджет), бюджет виробничих запасів (бюджет закупівлі виробничих запасів), бюджет прямих витрат за оплату праці (трудовий бюджет), бюджет загальновиробничих накладних витрат, бюджет комерційних витрат, бюджет управлінських витрат. На основі бюджету продажу формується бюджет виробництва продукції та надання послуг. Матеріальний бюджет містить перелік усіх видів та кількості сировини та матеріалів, необхідних для виробництва та реалізації всіх видів продукції (асортименту). Бюджет закупівлі виробничих запасів конкретизує витрати на придбання всіх виробничих запасів, необхідних для забезпечення бюджету виробництва. Трудовий бюджет – розрахунок прямих витрат за оплату праці та відрахувань на соціальні заходи на фонд оплати праці, які понесені підприємством для здійснення запланованої майбутньої діяльності

підприємства. Бюджет адміністративних витрат включає витрати на виконання управлінських функцій та утримання адміністративного персоналу, а також витрати на організацію діяльності тощо. Операційні бюджети забезпечують складання узагальнюючого бюджетного звіту про фінансові результати – прогнозовану фінансову звітність підприємства.

Після визначення виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), формується собівартість реалізованої продукції у відповідному бюджеті, а також складаються бюджет комерційних та управлінських витрат, а при необхідності й інших операційних витрат – формування витрат від операційної діяльності підприємства ( рис. 1.5).

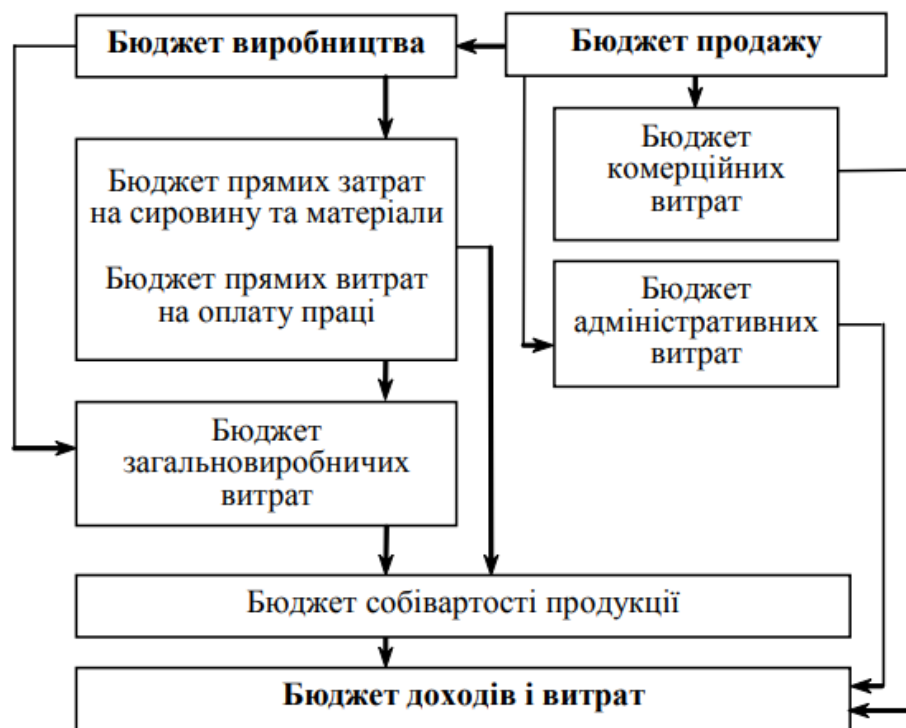


Рис. 1.5 – Послідовність складання операційних бюджетів в процесі бюджетування майбутньої діяльності підприємства\*

\*Джерело [24]

Завершує складання бюджетів – розрахунок показників у бюджетному балансі та звіті про фінансові результати, а також у бюджеті про рух грошових

коштів. Якщо після даних розрахунків у підприємства недостатньо джерел фінансування, їх пошук і розрахунок здійснюється при складанні інвестиційного бюджету.

Як показало дослідження, система бюджетування – «як система фінансового планування бізнесу – передбачає відповідний контроль за виконанням бюджету» [25]. Так, система контролю виконання бюджету на підприємстві є своєрідним моніторингом фінансового стану підприємства. Розрізняють такі підходи до реалізації системи контролю бюджету підприємства [25-26]:

1. Суть простого аналізу відхилень полягає в тому, що контролюється стан виконання бюджету шляхом зіставлення бюджетних показників та їх фактичних значень. Якщо відхилення має істотний характер, то фінансовий менеджер ухвалює рішення про необхідність внесення відповідних корективів до бюджету подальшого періоду. Інакше ніякі корегувальні дії не проводяться.

2. Аналіз відхилень, орієнтований на подальші управлінські рішення, припускає детальніший аналіз фактору впливу різних відхилень параметрів бізнесу на грошовий потік. Технологія проведення такого контролю має такий вигляд [26]:

- визначення всіх факторів, що впливають на розміри грошового потоку;
- визначення сумарного відхилення грошового потоку від бюджетного значення;
- визначення відхилення річного грошового потоку в результаті відхилення кожного окремого чинника.
- складання таблиці пріоритетів впливу, що розміщує всі чинники, починаючи із найбільш значущих;
- складання остаточних висновків і рекомендацій у частині управлінських рішень, спрямованих на виконання бюджету.

3. Аналіз відхилень в умовах невизначеності розглядає дещо іншу схему прийняття рішень щодо значущості відхилень. Згідно з цією схемою всі параметри бізнесу визнаються за своєю суттю невизначеними та задаються не у

вигляді окремих чисел, а у вигляді інтервалів невизначеності. Стратегічний підхід до аналізу відхилень базується на переконанні, що оцінювання результатів діяльності підприємства, зокрема виконання бюджету, повинно здійснюватися з урахуванням стратегії, яку застосовує підприємство. Цей підхід не пропонує яку-небудь обчислювальну технологію контролю. Він визначає відправну точку процедури контролю бюджету [24].

Таким чином, на нашу думку, такий інструмент управлінського обліку, як система бюджетування дозволить ефективно управляти фактичними витратами від операційної діяльності підприємства з метою збільшення її результативності.

### **Висновки до першого розділу**

Дослідження теоретичних основ фінансового обліку витрат від операційної діяльності підприємства, сутності економічних категорій, підходів до їх класифікації, доведено, що:

1. Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка займає особливо вагомe місце в управлінні підприємством, що пояснюється тим, що витрати мають вирішальний вплив на фінансовий результат функціонування суб'єктів господарювання, застосовуються для визначення цінової політики підприємства, показують рівень технології та організації виробництва, використовуються для оцінки ефективності господарювання шляхом порівняння витрат та результатів діяльності.

2. При наявності різноманітних понять «витрати», досліджено два підходи до визначення їх сутності: управлінський підхід – визначення витрат із точки зору економічної теорії та з бухгалтерський підхід – визначення з метою ведення бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності підприємства. Більшість витрат формується підприємством від його операційної діяльності та особливо важливим це є для підприємств малого бізнесу, що пов'язано з тим, що вони, як правило мають лише операційну

діяльність, але потребують досліджень обліку, аналізу та управління ними, що підтверджує актуальність обраного напрямку.

3. Дослідження підтвердило, що більшість вчених та фахівців з точки зору бухгалтерського підходу виявляють економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу – бухгалтерські витрати виникають тоді, коли документально оформляється факт зменшення активів або збільшення зобов'язань.

4. Визначено сутність економічних категорій «витрати» та «витрати від операційної діяльності підприємства» відповідно П(С)БО 16 «Витрати», та їх класифікація і структура, а також класифікація за видами діяльності підприємства відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (зі змінами).

3. Бухгалтерський облік витрат від операційної бази не можливий без нормативної бази, яка регламентує їх формування і відображення на рахунках і у фінансової звітності, а саме: Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», 16.07.1999 року № 996–XIV зі змінами, Податковим кодексом України (зі змінами та доповненнями), НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (зі змінами), П(С)БО 16 «Витрати» (зі змінами та доповненнями), Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» (зі змінами та доповненнями), Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (зі змінами та доповненнями) та іншими нормативними і законодавчими актами.

4. Досліджено особливості фінансового обліку витрат від операційної діяльності за 8 та 9 класами рахунків згідно з Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», від 30.11.99 №1019 (зі змінами). Наведено документальний облік формування витрат від операційної

діяльності, їх синтетичний облік – сформована кореспонденція рахунків з обліку в Додатках А-Б.

5. Дослідження підтвердило, що для ефективної діяльності підприємства, збільшення його прибутку від операційної діяльності, необхідно планувати майбутню діяльність підприємства з метою управління витратами, доходами та формуванням фінансовими результатами. Сучасний ринок та зовнішнє середовище пред'являє нові вимоги до планування, а основними факторами, що визначають підвищені вимоги до планування, та як його складової частини – бюджетування, є ускладнення структури діяльності підприємств, викликані необхідністю перерозподілу ризиків, пошуком нових напрямів діяльності, потребою в інвестиціях, агресивний вплив факторів зовнішнього середовища.

6. Досліджено процес формування бюджетів від операційної діяльності підприємства: завдання, етапи, логічну послідовність складання бюджетів та їх характеристика, контроль управління відхилень фактичних даних від запланованих. На нашу думку, такий інструмент управлінського обліку, як система бюджетування дозволить ефективно управляти фактичними витратами від операційної діяльності підприємства з метою збільшення її результативності.

## 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВОЗНЕСЕНСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД»

### 2.1. Експорт агропродовольчих товарів України: аналіз тенденцій в умовах війни

Триваюча війна негативним чином впливає на розвиток економіки держави, в тому числі на стан зовнішньої торгівлі. Як показало наше дослідження [28], експорт товарів та послуг виступає основним джерелом отримання іноземної валюти, потреба в якій в умовах війни значно зростає. Так, в Україну переважна частина валютної виручки 83-84% поступає від торгівлі товарами. Важливе значення для продовольчої та фінансової безпеки держави має саме виробництво і торгівля агропродовольчими товарами, та забезпечення ними населення [28]. Тому обраний напрям дослідження є актуальним, особливо під час війни в Україні, але потребує додаткового аналізу показників для формування висновків і виявлення тенденцій.

Обсяги, динаміка та структура товарного експорту України за період 2021-2023, наведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Аналіз експорту товарів з України в 2021-2023 рр.\*

Найменування	Роки			Динаміка	
	2021	2022	2023	2022 р. у % до 2021р.	2023 р. у % до 2022р.
1. Весь експорт, млн.дол	68072	44136	36180	64,8	82,0
2. Агропродовольчі товари, млн.дол	27708	23391	22000	84,4	94,1
3. Частка агропродовольчих товарів, %	40,7	53,0	60,8	x	x

\*розраховано за даними Державної служби статистики України [29]

Наше дослідження показало (табл. 2.1) [28], що в 2021-2023 рр. експорт товарів щорічно скорочується. Варто зазначити, що темпи спаду експорту поступово зменшуються. Так, як що в 2022 р. у порівнянні з 2021 р. весь товарний експорт скоротився на 35,2%, а агропродовольчий – на 15,6%, то в 2023 р. в порівнянні з 2022 р., відповідно на 18,0% і 5,9%. Так, в товарному експорті зростає роль продукції сільського господарства та галузей харчової

промисловості – в 2022-2023 рр більше половини валютної виручки держава отримує від реалізації агропродовольчих товарів.

Дослідження підтверджує [28], що частка агропродовольчої продукції в товарному експорті України набагато перевищує аналогічні показники в розвинутих країнах. Так, в Європейському Союзі, який є світовим лідером по експорту продовольчими товарами, в загальному обсязі європейського експорту приходить лише 7%.

Обсяг, динаміка та структура експорту агропродовольчих товарів наведена в табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз експорт агропродовольчих товарів з України в 2021-2023 рр.\*

Розділи продукції відповідно до УКТЗД	2021		2022 р.		2023 р.		2023 р. в % до 2021р.
	млн.дол	%	млн.дол	%	млн.дол	%	
I. Живі тварини і продукти тваринного походження	1345	4,8	1472	6,3	1363	6,2	101,3
II. Продукти рослинного походження	15538	56,1	13473	57,6	11716	53,2	75,4
III. Жири та олії рослинного та тваринного походження	7037	25,4	5949	25,4	5649	25,7	80,3
IV. Готові харчові продукти	3788	13,7	2497	10,7	3272	14,9	86,4
Всього	27708	100,0	23391	100,0	22000	100,0	79,4

\*Розраховано за даними Державної служби статистики України [29]

Дослідження показало (табл. 2.2) [28], що попри значне скорочення експорту з 27708 млн.дол в 2021 р. до 22000 млн.дол.в 2023 р. або на 20,6% структура агропродовольчого експорту не зазнала серозних змін. Так, більшу частку експорту складає продукція сільського господарства: живі тварини, продукція тваринного походження, а також продукція рослинного походження. Їх частка з 60,9% в 2021 р. зменшилась до 59,4% в 2023 р. Дослідження підтверджує, що продукція переробних галузей зросла на 39,1% в 2021 р. до 40,6% в 2023 р. Варто зауважити, що жири та олії тваринного та рослинного походження – це, в основному, олія соняшникова, соєва та ріпакова нерафінована, тобто практично напівфабрикат.

Таким чином, основу агропродовольчого експорту складають сировинні продукти і промислова продукція з невеликою доданою вартістю, що є негативним. Частка в експорті готових харчових продуктів, тобто продукції з великою доданою вартістю, що значно поступається таким країнам як Польща – 51,3%, Франція – 53,2% [28].

## **2.2. Техніко-економічна характеристика підприємства**

Аналіз основних показників діяльності розглянуто на прикладі ТОВ«Вознесенський коньячний завод», який розташований в м. Вознесенськ Миколаївської області, на перетині головних торгових магістралей на Півдні України. Підприємство є суб'єктом підприємницької діяльності малого бізнесу та складає спрощену фінансову звітність – «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: за формами №1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати».

На підприємстві є декілька видів виробництв, забезпечених необхідним технологічним обладнанням і механізмами, з наступними можливостями і видами робіт:

- первинне виноробство (переробка винограду, виробництво виноматеріалів для вин коньячних виноматеріалів);
- первинне плодове виноробство (переробка плодів і ягід, виробництво плодових виноматеріалів);
- коньячне виробництво повного циклу (дистиляція коньячних виноматеріалів, витримка коньячних спиртів, купажування);
- дистиляція плодових матеріалів, витримка плодових спиртів;
- вторинне виноробство (розлив тихих вин, розлив коньяків, розлив плодових брендів і алкогольних напоїв);
- виробництво неосвітленого концентрованого яблучного або виноградного соку.

Підприємство займається і переробкою винограду: стаціонарне закрите будівля включає три лінії з дробильними установками, гребеневиділітелями, пневматичними пресами, ємностями і фільтр-пресами потужністю 8000 тон винограду в сезон.

Для виробництва міцних напоїв на основі дистиляції на підприємстві працюють 3 три установки:

- блок з потужністю 1000 л. абсолютного алкоголю на добу;
- блок з потужністю 250 літрів абсолютного алкоголю на добу;
- блок з потужністю 12000 літрів абсолютного алкоголю на добу.

Загальна потужність виробництва складає 2,02 млн л абсолютного алкоголю в сезон (жовтень – березень). При продовженні дистиляційного періоду, обсяг збільшується пропорційно.

Для витримки продукції є відділення виробництва вина в дубових бочках, яке розраховане на 333 тис. л. ємності для 3,36 млн. л. Для переробки фруктів працює лінія обладнання переробки яблук (Fl-ttwec ТМ) – 8,6 тис т в сезон (вакуум – випаровувач з аромоуловлювачем на 3 тис л на годину, а парк зберігання становить – 1,99 млн л).

Виробництво брендів у пляшках включає:

- 3 лінії розливу брендів в пляшки 0,25-0,5 л. продуктивністю 3 тис. пляшок на годину;
- 1 лінія розливу вина в пляшки 0,5-0,7-0,75 л. продуктивністю 3 тис. пляшок на годину;
- сувенірна лінія – 300 пляшок в годину.

Річна потужність розливу підприємства одну зміну становить 6,3 млн. л коньяку і 2,9 млн. л вина (без урахування сувенірного цеху).

Техніко-економічна характеристика підприємства виконана на основі дослідження основних фінансово-економічних показників діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2021-2022 роки в табл. 2.3 за методикою, яка наведена у навчальному посібнику з економічного аналізу підприємства [30, с. 89-213, 33-34].

Таблиця 2.3 – Основні фінансово-економічні показники діяльності  
ТОВ «Вознесенський коньячний завод»

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	20945,9	26 724,2	5 778,3	27,56
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	18177,6	21 212,1	3 034,5	16,73
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	-	-	-	-
4. Інші операційні витрати, тис. грн.	2533,1	3 866,2	1 333,1	52,54
5. Валовий прибуток, тис. грн.	2768,3	5512,1	2 743,8	99,16
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	20710,7	25078,3	4 367,6	5,10
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	98,87	93,84	-5,03	-21,09
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в т.ч.:	187,2	132,6	-54,6	-29,17
- від основної операційної діяльності	2768,3	5512,1	2 743,8	99,16
- від іншої операційної діяльності	-2533,1	-3 866,2	-1 333,1	52,54
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	-48	-1 513,3	-1465,3	30,5р.
12. Податок на прибуток, тис. грн.	33,70	23,90	-9,80	-29,08
13. Чистий прибуток, тис. грн.	153,50	108,7	-44,80	-29,20
14. Матеріальні витрати, тис. грн.	19322,80	23691,7	4368,90	22,61
15. Матеріаловіддача, грн.	1,084	1,128	0,044	4,06
16. Матеріаломісткість продукції, грн.	0,923	0,887	-0,036	-3,90
17. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	28	27	1	-4,00
18. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	748067,86	989785,18	241717,32	32,31
19. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис. грн.	1581,8	1986,0	404,2	25,56
20. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	56492,90	73555,72	17061,82	30,20
21. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	13569,9	13681,75	111,85	0,82

## Продовження табл. 2.3

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
22. Фондовіддача, грн. - по продукції	1,54	1,95	0,41	26,54
- по прибутку	0,20	0,40	0,20	100
23. Фондорентабельність, %	1,13	0,79	0,34	x
24. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	34641,45	51013,20	16 371,75	47,24
25. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	0,60	0,52	-0,08	-13,33
26. Рентабельність продукції, %	15,22	25,99	10,86	x
27. Рентабельність виробництва, %	0,388	0,205	-0,183	x
28. Середня річна сума дебіторської заборгованості	2743,90	3025,65	281,75	10,27
29. Середня річна сума кредиторської заборгованості	22801,05	18061,85	-4739,20	20,79
30. Коефіцієнти ліквідності балансу				
- коефіцієнт поточної ліквідності	1,036	1,067	0,031	x
- коефіцієнт швидкої ліквідності	0,170	0,385	0,214	x
- коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,002	0,002	0,000	x

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

Дослідження основних показників діяльності підприємства табл. 2.3 показало, що у 2022 р. в порівнянні з 2021 р. спостерігається як нестійка тенденція їх зміни, так й погіршення окремих показників та їх динаміки, що негативно впливає на результативність його діяльності:

– чистий дохід від реалізації продукції зріс на 5778,3 тис.грн. або 27,56%, собівартості реалізованої продукції також має тенденцію до зростання на 3034,5 тис.грн або 16,73%.

– інші операційні витрати виросли на 1333,1 тис.грн або 52,54%, що негативно вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності підприємства;

– аналіз витрат на 1 грн реалізованої продукції показав, що вони зменшуються на 5,03 коп або 21,09% на основі зростання собівартості реалізованої продукції менше ніж чистий дохід від реалізації продукції, що

позитивно вплинуло на фінансовий результат основної операційної діяльності підприємства (спостерігається зростання прибутку на 99,16%, що є позитивним);

– фінансові результати до оподаткування підприємства були прибутком, який зменшився на 54,6 тис.грн. або 29,17% за рахунок збільшення збитку від іншої операційної діяльності на 1333,1 тис.грн. або на 52,54%, збільшення збитку від іншої діяльності – на 1465,3 тис.грн. або на 30,5 разів, що є негативним та стверджує про негативний результат діяльності підприємства результатом діяльності підприємства в наслідок того, що прибуток від основної операційної діяльності в 2022 р. був суттєво зменшений з 5512,1 тис. грн до 132,6 тис.грн.;

– рентабельність виробництва зменшилась на 0,183% пункту, що є негативним результатом вкладання ресурсів в операційну діяльність підприємства, але рентабельність продукції зросла – на 10,86% пункту, що є позитивною тенденцією та свідчить про прибутковість операційної діяльності підприємства;

– аналіз використання ресурсів підприємства свідчить про те, що покращилось використання в 2022 р. в порівнянні з 2021 р.: основних засобів – фондівіддача по продукції збільшилась на 0,41 грн/грн або на 26,54%, фондівіддача по прибутку збільшилась на 0,20 грн./грн. або на 100%; трудових ресурсів – спостерігається збільшення продуктивності праці на 241717,32 грн або 32,31%; матеріальних ресурсів – збільшення матеріаловіддачі на 0,044 грн/грн або 4,06% при зменшенні матеріаломісткості на 0,036 грн/грн або на 3,9%;

– але погіршилось використання його оборотного капіталу в 2022 р. в порівніння з 2021 р. – зменшення оборотності оборотних коштів на 0,08 обороту або на 13,33%, що негативно впливає на фінансовий стан, ліквідність та платоспроможність та фінансування операційної діяльності підприємства;

– оцінка ліквідності балансу підприємства показала, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, що негативно впливає на його

фінансовий стан та платоспроможність, а зміни показників показують низку платоспроможність підприємства.

### 2.3. Аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз динаміки валюти балансу\*

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис.грн.:			
- попереднього 2021 р.	35 199,1	50 183,2	42,6
- звітнього 2022 р.	50 183,2	62 638,0	24,8

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

З табл. 2.4 видно, що на підприємстві відбулось збільшення валюти балансу на кінець 2021 року в порівнянні з початком 2021 року на 42,6%, а на кінець звітнього 2022 р. – на 24,8%, що попередньо можна охарактеризувати як позитивні зміни та свідчить про та розширення підприємством його діяльності впродовж двох років, але для підтвердження тенденції треба зробити поглиблений аналіз динаміки валюти балансу.

Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу здійснюється за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу\*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	20945,9	26724,2	1,27
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	187,2	132,6	0,71
3. Валюта балансу, тис.грн.:			
- на початок року	35199,1	50183,2	1,40
- на кінець року	50183,2	62638	1,20
4. Середнє річне значення валюти балансу, тис.грн.	42691,15	56410,6	1,30

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

З табл. 2.5 видно, що в звітному 2022 році в порівнянні з попереднім 2021 роком відбулось збільшення середнє річне значення валюти балансу, яке супроводжувалось збільшенням чистого доходу від реалізації в 1,3 разів та зменшенням фінансового результату (збитку) до оподаткування у майже на 30% при зростанні валюти балансу, що свідчить про нестабільні тенденції зміни показників та потребує додаткових досліджень.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.6, а оборотних активів – в табл. 2.7.

Таблиця 2.6 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства\*

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	50183,2	62638	12454,8	24,82
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	6413,4	4381,4	-2032	-31,68
– в % до активів		12,78	6,99	-5,79	x
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	43769,8	58256,60	14486,80	33,10
– в % до активів		87,22	93,01	5,79	x
2.1. Запаси, тис. грн.	1100, 1110	36573,4	37270,20	696,80	1,91
– в % до активів		72,88	59,50	-13,38	x
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1125÷1155	4781,7	1277,80	-3503,90	-73,28
– в % до активів		9,53	2,04	-7,49	x
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	74,8	93,80	19,00	25,40
– в % до активів		0,15	0,16	0,01	x
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	2339,9	19614,8	17274,9	в 7,4 р.
– в % до активів		4,66	31,31	26,65	x
– в тому числі витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	0,00	13963,70	13963,70	x
– в % до активів		0,00	22,29	22,29	x
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис.грн.	1200	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	x

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

З табл. 2.6 видно що на кінець звітнього 2022 року порівняно з початком, активи підприємства збільшились на 12454,8 тис.грн. або на 24,82% це відбулось:

– за рахунок збільшення оборотних активів на 14486,80 тис. грн. або 33,10%;

– та зменшення необоротних активів на 2032 тис. грн. або 31,68%.

В структурі активів на початок 2022 року найбільш питому вагу займали оборотні активи – 87,22%, питома вага необоротних активів склала –12,78%. На кінець звітнього 2022 року відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства: збільшилась питома вага оборотних активів та зменшилась частка необоротних активів на 5,79%п. відповідно.

Таблиця 2.7 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів\*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок 2022 року	на кінець 2022 року	на початок 2022 року	на кінець 2022 року	Абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок 2022 року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	43769,8	58256,6	100	100	14486,8	х	33,10	100
– запаси	1100, 1110	36573,4	37270,2	83,56	63,98	696,8	-19,58	1,91	4,81
– дебіторська заборгованість	1125÷ 1155	4781,7	1277,8	10,92	2,19	-3503,9	-8,73	-73,28	-24,19
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	74,8	93,8	0,17	0,16	19	-0,01	25,40	0,13
– інші оборотні активи	1170, 1190	2339,9	19614,8	5,35	33,67	17274,9	28,32	в 7,4 р.	119,25

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

В структурі оборотних активів на початок звітнього року найбільшу питому вагу займали запаси 83,56%, але питома вага дебіторської

заборгованості склала 10,92% та інші оборотних активи – 5,35%, грошові кошти та фінансові інвестиції мають не значну питому вагу – 0,17%.

На кінець 2022 року відбулись наступні зміни в структурі оборотних активів: зменшилась питома вага запасів на 19,58%п., дебіторської заборгованості на 8,73 %п., грошових коштів та фінансових інвестицій на 0,01%п., але спостерігається збільшення питомої ваги інших оборотних активів – на 28,32%п.

Аналіз структури розміщення оборотних активів підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємств\*

Показники	Попередній 2021 рік		Звітний 2022 рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структурою
1. Сфера виробництва в тому числі:							
– виробничі запаси	22371,80	51,11	44603,00	76,56	22231,20	99,37	25,45
– незавершене виробництво	-	-	-	-	-	-	-
– витрати майбутніх періодів	-	-	13963,70	23,97	13963,70	100,00	23,97
2. Сфера обігу в тому числі:	21398,00	48,89	13653,60	23,44	-7744,40	-36,19	-25,45
– готова продукція	14201,60	32,45	6630,90	11,38	-7570,70	-53,31	-21,06
– грошові кошти	74,80	0,17	93,80	0,16	19,00	25,40	-0,01
– дебіторська заборгованість	4781,70	10,92	1277,80	2,19	-3503,90	-73,28	-8,73
– товари	-	-	-	-	-	-	-
– інші активи	2339,90	5,35	5651,10	9,70	3311,20	141,51	4,35
Всього оборотний капітал	43769,80	100,00	58256,60	100,00	14486,80	33,10	x

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

З табл. 2.8 видно, що в звітному 2022 році порівняно з попереднім 2021 роком загальна величина оборотного капіталу підприємства збільшилась на 14486,8 тис. грн або на 33,10%, що відбулось за рахунок збільшення капіталу, який розміщено у сфері виробництва – на 22231,20 тис. грн. або на 99,37% за рахунок зростання запасів та витрат майбутніх періодів. Спостерігається зменшення капіталу, розміщеного в сфері обігу на – 7744,40 тис. грн. або на 36,19% за рахунок всіх елементів крім грошових коштів (не значні зміни).

В структурі оборотного капіталу попереднього 2021 року найбільшу питому вагу займає капітал, розміщений в сфері виробництва 51,11%, а питома вага капіталу, розміщеного в сфері обігу склала 48,89% відповідно. В звітному 2022 році відбулись такі зміни в структурі оборотного капіталу: зменшилась питома вага капіталу, розміщеного в сфері обігу та, відповідно, збільшилась – розміщеного в сфері виробництва на 25,45% пунктів.

Аналіз складу, структури, динаміки та погашення дебіторської заборгованості підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.9-2.10.

Таблиця 2.9 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості\*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок 2022 року	на кінець 2022 року	на початок 2022 року	на кінець 2022 року	Абсолютне	Питома ваги	в % до величини на початок 2022 року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1120÷ 1155	4781,7	1277,8	100	100	-3503,9	x	-73,28	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125, 1120*	345,8	307,1	7,23	24,03	-38,7	16,8	-11,19	1,10
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130÷ 1135 (1145)	3415,6	8,2	71,43	0,64	-3407,4	-70,7	-99,76	97,25

Продовження табл. 2.9

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок 2022 року	на кінець 2022 року	на початок 2022 року	на кінець 2022 року	Абсолютне	Питої ваги	в % до величини на початок 2022 року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
– за виданими авансами	1130	х	х	х	х	х	х	х	х
– з бюджетом,	1135	3415,6	8,2	71,43	0,69	-3407,4	-70,7	-99,76	97,25
– в тому числі з податку на прибуток	1136	х	х	х	х	х	х	х	х
– з нарахованих доходів	1140	х	х	х	х	х	х	х	х
– із внутрішніх розрахунків	1145	х	х	х	х	х	х	х	х
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1020,3	962,5	21,34	75,32	-57,8	53,9	-5,67	1,65

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

З табл. 2.9 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітного 2022 року порівняно з початком 2022 року зменшилась на 3503,9 тис.грн. або на 73,28%, такі зміни відбулись за рахунок зменшення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги – на 38,7 тис.грн. або на 11,19%, дебіторської заборгованість за розрахунками – на 3407,4 тис. грн. або 99,76%, іншої поточної дебіторської заборгованості – на 57,8 тис. грн. або 5,67%, що є позитивним.

В структурі дебіторської заборгованості на початок 2022 звітного року найбільшу питому вагу займає дебіторської заборгованості за розрахунками – 71,43% (з бюджетом – негативна тенденція), а питома вага іншої поточної дебіторської заборгованість склала – 21,34%, дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги – 7,23%.

На кінець звітного 2022 року відбулись наступні зміни в структурі дебіторської заборгованості:

– спостерігається збільшення питомої ваги дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги – на 24,03%п.;

– зменшення питомої ваги дебіторської заборгованості за розрахунками – на 0,64%п.;

– зменшення питомої ваги іншої дебіторської заборгованості – на 75,32%п., що пов'язано з збільшенням основної операційної діяльності – реалізації продукції на 30% майже.

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення\*

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Абсолютне відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	заборгованості за товари, роботи, послуги	іншої поточної заборгованості
2021 рік	Всього, в тому числі:	345,8	100	1020,3	100	х	х
	– до 12 місяців	130,71	37,8	238,75	23,4	х	х
	– від 12 до 18 місяців	153,88	44,5	541,78	53,1	х	х
	– від 18 до 36 місяців	61,21	17,7	239,77	23,5	х	х
2022 рік	Всього, в тому числі:	307,1	100	962,5	100	-38,7	-57,8
	– до 12 місяців	115,77	37,70	256,12	26,61	-14,94	17,37
	– від 12 до 18 місяців	154,02	50,15	426,39	44,3	0,14	-115,39
	– від 18 до 36 місяців	37,31	12,15	279,99	29,09	-23,89	40,22

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

З табл. 2.10 видно, що в попередньому 2021 році найбільша частина дебіторської заборгованості за товари роботи послуги (44,5%) погашається у середній термін – від 12 до 18 місяців, 37,8% – у найкоротший термін до 12 місяців, 17,7% – у термін до 36 місяців, що є негативним за приводить до втрати вартості реальних грошових коштів. В звітному 2022 році зменшується частина заборгованості, яка погашається у найкоротший термін до 37,7% та частина заборгованості, яка погашається у термін до 36 місяців до 12,15% та збільшується заборгованість до 18 місяців до 50,15%, що є негативною тенденцією впливу на платоспроможність підприємства.

В попередньому 2022 році найбільша частина іншої дебіторської заборгованості (53,1%) погашається у термін до 18 місяців, але 23,4% – погашається у термін до 12 місяців, 23,5% – у термін до 36 місяців, що також має негативні наслідки на фінансовий стан.

В звітному 2022 році збільшується частина заборгованості (див. табл. 2.8), яка погашається у термін до 36 місяців до 29,09%, у термін до 12 місяців – до 26,61%, але зменшується частина заборгованості, яка погашається у термін до 18 місяців до 44,3%, що свідчить про більш швидке отримання грошових коштів від дебіторів та позитивно характеризує фінансову діяльність та роботу управлінського персоналу підприємства.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.11.

З табл. 2.11 видно, що на кінець 2022 року порівняно з його початком джерела формування активів збільшились на 12454,8 тис. грн або 24,8 % , що відбулось за рахунок збільшення:

- поточних зобов'язань і забезпечень – на 12346,1 тис. грн. або 29,2%;
- власного капіталу – на 108,7 тис. грн. або 1,4%, що є негативною тенденцією.

Впродовж двох років підприємство не мало довгострокових зобов'язань і забезпечень.

Таблиця 2.11 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства у 2022 році\*

Показники	Код рядка	На початок року	На кінець року	Відхилення	
				абс	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	50183,2	62638,0	12454,8	24,8
1. Власний капітал, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495	7951,6	8060,3	108,7	1,4
		15,8	12,9	-3,0	x
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495 – 1095	1538,2	3678,9	2140,7	139,2
		x	x	x	x
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1595	x	x	x	x
		x	x	x	x
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1500÷15 15	x	x	x	x
		x	x	x	x
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1520, 1525	x	x	x	x
		x	x	x	x
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1695	42231,6	54577,7	12346,1	29,2
		84,2	87,1	3,0	x
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600, 1610	11514,1	6000,0	-5514,1	-47,9
		22,9	9,6	-13,4	x
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600	11514,1	6000,0	-5514,1	-47,9
		22,9	9,6	-13,4	x
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн. – в % до усіх джерел	1615÷1630 (1645)	18828,7	17295,0	-1533,7	-8,1
		37,5	27,6	-9,9	x
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1660	x	x	x	x
		x	x	x	x
3.4. Інші поточні зобов'язання – в % до усіх джерел	1665, 1690	11888,8	31282,7	19393,9	163,1
		23,7	49,9	26,3	x
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн. – в % до усіх джерел	1700	x	x	x	x
		x	x	x	x

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

В структурі джерел формування активів на початок звітного 2022 року (див. табл. 2.11) найбільшу питому вагу займають поточні зобов'язання і забезпечення 84,2%, але частка власного капіталу має невелике значення – 15,8%, що є негативним.

На кінець 2022 року відбуваються наступні зміни в структурі джерел формування активів:

- збільшується питома вага поточних зобов'язань і забезпечень до 87,1%;

- зменшується питома вага власного капіталу – до 12,9%, що є негативним.

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.12.

З табл. 2.12 видно що на кінець звітного 2022 року порівняно з початком, кредиторська заборгованість підприємства збільшилась на 17860,2 тис. грн. або 58,14% за рахунок зменшення заборгованості:

- зменшення заборгованості за товари работ послуги на 1492,9 тис. грн. або 8,05 %;

- зменшення заборгованості за розрахунками на 40,8 тис. грн. або 14,37%;

- збільшення іншої поточної заборгованості на 19393,9 тис. грн. або в 1,6 раз.

В структурі кредиторської заборгованості (див. табл. 2.12) на початок 2022 року найбільшу питому вагу займала заборгованість за товари работи послуги – 60,37%, а питома вага іншої поточної заборгованості склала – 38,7 %, заборгованості за розрахунками – 0,93%.

На кінець звітного 2022 року відбулись такі зміни в структурі кредиторської заборгованості підприємства:

- збільшилась питома вага іншої поточної заборгованості до 64,4%п.;

- зменшилась питома вага заборгованості за товари, работи і послуги до 35,1%п.;

- зменшилась питома вага заборгованості за розрахунками до 0,5%п.

Таблиця 2.12 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості\*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок 2022 року	на кінець 2022 року	на початок 2022 року	на кінець 2022 року	Абсолютне	Пито-мої ваги	в % до величини на поч. 2022 року	в % до величини зміни заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1610÷1630,1690	30717,5	48577,7	100	100	17860,2	х	58,14	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1615	18544,8	17051,9	60,37	35,1	-1492,9	-25,27	-8,05	-8,36
1.2. Кредиторська заборгованість розрахунками:	1610,1620÷1630	283,9	243,1	0,93	0,5	-40,8	-0,42	-14,37	-0,23
довгостроковими зобов'язаннями	1610	х	х	х	х	х	х	х	х
– з бюджетом	1620	84,4	68,9	0,27	0,14	-15,5	-0,13	-18,36	-0,09
– у т.ч. з податку на прибуток	1621	33,7	23,9	0,11	0,05	-9,8	-0,06	-29,08	-0,05
– зі страхування	1625	42,2	34	0,14	0,07	-8,2	-0,07	-19,43	-0,05
– з оплати праці	1630	157,3	140,2	0,51	0,29	-17,1	-0,22	-10,87	-0,1
- за одержаними авансами	1635	х	х	х	х	х	х	х	х
– за розрахунками з учасниками	1640	х	х	х	х	х	х	х	х
- із внутрішніх розрахунків	1645	х	х	х	х	х	х	х	х
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	11888,8	31282,7	38,7	64,4	19393,9	25,69	в 1,6 раз	108,59

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства за 2022 рік виконуємо за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13– Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства на кінець 2022 року\*

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	307,1	17051,90	x	16744,80
2. За розрахунками*:	8,2	243,10	x	234,90
– за довгостроковими зобов'язаннями	x	x	x	x
– з бюджетом,	8,2	68,90	x	60,70
– у т.ч. з податку на прибуток	x	23,90	x	23,90
– за виданими (одержаними) авансами	x	x	x	x
– зі страхування	x	34,00	x	34,00
– з оплати праці	x	140,20	x	140,20
– за розрахунками з учасниками	x	x	x	x
3. Інші види заборгованості	962,5	31282,70	x	30320,20
Всього	1286	48844,70	0,00	47558,7

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

З табл. 2.13 видно, що на кінець звітного 2022 року відбулось перевищення кредиторської заборгованості над дебіторської заборгованості на 47558,7 тис. грн. за всіма показниками, що негативно впливає на фінансовий стан, ліквідність та платоспроможність підприємства.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних активів) підприємства та його окремих елементів здійснюється за допомогою табл. 2.14.

Розрахунки, наведені в табл. 2.14 свідчать, що в звітному 2022 році порівняно з попереднім 2021 роком ефективність використання оборотних активів підприємства погіршилась, про що свідчить зменшення коефіцієнту оборотності на 0,08 обороти та збільшення коефіцієнту завантаженості на 0,26 грн/грн. Спостерігається збільшення тривалості одного обороту оборотних активів в 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 2,07 днів за рахунок:

– зменшення часу в коштах в розрахунках – на 15,49 дня;

Таблиця 2.14 – Аналіз використання оборотних активів\*

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	20 945,90	26 724,20	5 778,30	27,59
2. Середньорічні залишки оборотних активів, тис грн	Ф № 1 р. 1195	34 641,45	51 013,20	16 371,75	47,24
2.1. Запаси*	Ф № 1 р.1100, 1110	28 818,10	36 921,80	8 103,70	28,12
2.2. Кошти в розрахунках*	Ф № 1 р.1120÷1155	4 451,70	4 529,75	78,05	1,75
2.3. Грошові кошти та поточні фін. інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	42,45	84,30	41,85	98,59
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	1 329,20	10 977,35	9 648,15	725,86
3. Кількість днів в періоді	x	360,00	360,00	0,00	0,00
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	58,18	74,23	16,05	27,59
5. Потреба в оборотних активів одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	96,23	141,70	45,48	47,26
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	18544,80	17051,90	-7 999,50	-30,14
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	0,60	0,52	-0,08	-13,33
8. Коефіцієнт завантаження	р.2 : р. 1	1,65	1,91	0,26	15,42
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	р.3 : р.7	595,39	687,20	91,81	15,42
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	495,30	497,37	2,07	0,42
9.2. В коштах в розрахунку	р.2.2 : р.4	76,51	61,02	-15,49	-20,25
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	0,73	1,14	0,41	55,65
9.4. В інших оборотних активах	р.2.4 : р.4	22,85	147,88	125,03	547,29
10. Економія (надлишок) оборотних активів, тис. грн.	абс. від. по р.9 · р.5	x	13 009,54	x	x

Продовження табл. 2.14

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію оборотних активів при умові роботи підприємства на рівні 2021 року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	х	4042,36	х	х

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

– збільшення часу перебування коштів в запасах – на 2,07 дня;  
– збільшення часу перебування в грошових коштах на 0,41 дня і інших оборотних коштах – на 125,03 дня), що є негативною тенденцією.

Такі зміни призвели до формування надлишку оборотних активів у розмірі 13009,54 тис. грн. Якщо би оборотні активи використовувались на рівні попереднього 2021 року, то кредиторська заборгованість у 2022 році склала 4042,36 тис. грн – була б значно менше, що є негативною тенденцією управління такими розрахунками.

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства здійснюють за допомогою даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.15.

За даними табл. 2.15 видно що на початок попереднього 2021 року підприємство не мало власних оборотних коштів та короткострокових кредитів для покриття запасів, але з урахуванням джерел, які послаблюють напругу – 26544,3 тис. грн фінансова ситуація підприємства є нестійкою, але дуже близькою до кризової.

На кінець попереднього 2021 року фінансова ситуація на підприємстві не покращилась – не вистачає для покриття нестачі коштів на формування запасів, тому фінансова ситуація – кризова.

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за  
узагальнюючими показниками\*

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок 2021 року	на кінець 2021 року	на кінець 2022 року
1. Власний капітал (1495)	7 798,1	7951,6	8060,3
2. Необоротні активи (1095)	9 686,0	6413,4	4381,4
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	-1887,9	1538,2	3678,9
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	11514,1	6000,0
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	-1887,9	13 052,3	9 678,9
6. Запаси (1100)	21 062,8	36573,4	37270,20
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів (ряд. 3 – ряд. 6)	-22950,0	-35 035,2	-33 591,3
8. Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	-22950,0	-23 521,1	-23 912,4
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	26 544,3	18544,80	17051,90
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	нестійка	кризова	кризова

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

На кінець звітного 2022 року фінансова ситуація на підприємстві є знов кризовою, тому що не вистачає величини власних оборотних активів, короткострокових кредитів та джерел, які послаблюють фінансову напругу, для фінансування запасів, що є негативною тенденцією.

Аналіз фінансовій стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.16.

За даними табл. 2.16 можна зробити висновок, що коефіцієнт фінансової автономії впродовж періоду, що досліджувався, не відповідає нормативному значенню та коефіцієнт співвідношення власних та залучених коштів – не знаходиться в межах норм.

Підприємство не мало достатньо власних оборотних активів на початок 2021 року та впродовж 2021-2022 років, але спостерігається позитивна

Таблиця 2.16 – Аналіз фінансової стійкості підприємства  
за частковими показниками\*

Показники	Алгоритм Розрахунку за кодом рядка	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії (К <sub>авт</sub> )	1495	0,22	0,16	0,12	більше 0,5
	1900				
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів (К <sub>ф</sub> )	1595+1695+ +1700	3,51	5,31	6,77	менше 1, більше 0.
	1495				
3. Наявність власних оборотних коштів (ОК <sub>вл</sub> )	1495 – 1095	-1887,90	1538,20	3678,90	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу (К <sub>ман</sub> )	1495 – 1095	-0,24	0,19	0,46	0,4...0,6
	1495				
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (К <sub>з</sub> )	1495 – 1095	-0,24	0,19	0,46	0,1
	1495+1200				

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

тенденція, але коефіцієнт маневреності власного капіталу також не відповідає нормативному значенню на початок 2021 року, коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними оборотними активами – має від'ємне значення на початок 2021 року, що є негативним. Таким чином, аналіз фінансової стійкості підприємства показує невідповідність всіх відносних показників для її оцінювання нормативним значенням на початок 2021 року та свідчить про кризовий фінансовий стан підприємства впродовж 2021-2022 років. Підприємству необхідно терміново застосовувати заходи щодо покращення його фінансового стану.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» допомогою табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу в 2022 році\*

Показники Активу балансу	Сума, тис.грн.		Показники Пасиву балансу	Сума, тис.грн.		Платіжний результат, тис.грн.	
	на початок року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
A1 – Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	74,8	93,8	П1 – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660++1690+1700)	30717,5	48577,7	-30642,7	-48483,9
A2 –Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	7121,6	6928,9	П2 – Короткостроков і пасиви (1600+1610)	11514,1	6000	-4392,5	928,9
A3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+ +1200)	36573,4	51233,9	Пз – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	0	0	36573,4	51233,9
A4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	6413,4	4381,4	П4 - Постійні пасиви (1495+1665 +1525+1526)	7951,6	8060,3	-1538,2	-3678,9
Баланс	50183,2	62638	Баланс	50183,2	62638	х	х

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

За даними табл. 2.17 видно, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, тому що не виконується перша та друга групи нерівностей, а саме:

На початок 2022 р.:  $A1 < P1$ ;  $A2 < P2$ ;  $A3 > P3$ ;  $A4 < P4$ .

На кінець 2022 р.:  $A1 < P1$ ;  $A2 > P2$ ;  $A3 > P3$ ;  $A4 < P4$ .

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1-м «Баланс» за допомогою табл. 2.18.

За даними табл. 2.18 видно, що відносні показники ліквідності за 2021-2022 роки не відповідають нормативним значенням (значне відхилення), що свідчить про не змогу підприємства покрити свої зобов'язання та може призвести до банкрутства підприємства.

Таблиця 2.18 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками\*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1195+1200	= 2,0	0,93	1,04	1,07	0,03
	1695					
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200-1100-1110	1,0	0,16	0,17	0,38	0,21
	1695					
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,0004	0,0018	0,0017	-0,0001
	1695					

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.19.

За даними табл. 2.19 видно, що фінансовий результат до оподаткування зменшився на -54,6 тис. грн або -29,17% що негативно характеризує діяльність підприємства.

Такі зміни відбулись за рахунок:

- зменшення фінансового результату від іншої операційної діяльності на 1333,1 тис. грн або 52,62 %;
- зменшення фінансового результату від іншої діяльності на 1465,3 тис. грн або в 30,5 раз.

Дослідження показало, що спостерігається збільшення прибутку від реалізації продукції на 2743,8 тис. грн або 99,16% та фінансовий результат до оподаткування впродовж 2021-2022 років формувався за рахунок прибутку від основної операційної діяльності, але був зменшений за рахунок збитку інших видів діяльності, що є негативним.

Таблиця 2.19 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	2768,3	1478,79	5512,1	4156,93	2743,8	99,16
2. . Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-2533,1	-1353,15	-3866,2	-2915,68	-1333,1	52,62
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	235,2	125,64	1645,9	1241,25	1410,26	в 6,0 р.
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200+2220-2250-2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	-48	-25,64	-1513,3	-1141,25	-1465,25	в 30,5 р.
6. Фінансовий результат до оподаткування	2290 (2295)	187,2	100	132,6	100	-54,6	-29,17

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.20.

Дані табл. 2.20 свідчать, що в звітному 2022 році порівняно з попереднім 2021 роком рентабельність виробництва зменшилась на 0,18% пункти за рахунок впливу факторів:

– зменшення прибутку до оподаткування на 54,6 тис. грн. здійснило негативний вплив та призвело до зменшення рентабельності виробництва на 0,1% п.:

Таблиця 2.20 – Аналіз рентабельності виробництва підприємства\*

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс. відхил.
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	187,2	132,6	-54,6
2. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	форма№1 р.1011*	13569,9	13681,75	111,85
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	форма№1 р.1195*	34641,45	51013,20	16371,75
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн..	р. 2 + р. 3	48211,35	64694,95	16483,6
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	0,39	0,20	-0,18

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

$$(132,6 \div (13569,9 + 34641,45)) - (187,2 \div (13569,9 + 34641,45)) = \\ = 0,00275 - 0,00388 = -0,11\%$$

– збільшення середньорічної вартості основних засобів на 111,85 тис. грн. здійснило негативний вплив та зменшило рентабельності виробництва на 0,006% п.:

$$(132,6 \div (13681,75 + 34641,45)) - (132,6 \div (13569,9 + 34641,45)) = \\ = 0,00274 - 0,00275 = -0,001\% \text{ п.}$$

– збільшення середньорічної вартості оборотних коштів на 16371,75 тис.грн. здійснило негативний вплив та зменшило рентабельність виробництва на 0,0% п.:

$$(132,6 \div (13681,75 + 51013,2)) - (132,6 \div (13681,75 + 34641,45)) = \\ = 0,00205 - 0,00274 = -0,069\% \text{ п.}$$

### Висновки до другого розділу

Аналіз експорту агропродовольчих товарів України в умовах війни та проведений фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» у другому розділі кваліфікаційної роботи показали:

1. В 2021-2023 рр. експорт товарів щорічно скорочується. Варто зазначити, що темпи спаду експорту поступово зменшуються. Так, як що в 2022 р. у порівнянні з 2021 р. весь товарний експорт скоротився на 35,2%, а агропродовольчий – на 15,6%, то в 2023 р. в порівнянні з 2022 р., відповідно на 18,0% і 5,9%. Так, в товарному експорті зростає роль продукції сільського господарства та галузей харчової промисловості – в 2022-2023 рр більше половини валютної виручки держава отримує від реалізації агропродовольчих товарів.

2. Дослідження підтверджує [28], що частка агропродовольчої продукції в товарному експорті України набагато перевищує аналогічні показники в розвинутих країнах. Так, в Європейському Союзі, який є світовим лідером по експорту продовольчими товарами, в загальному обсязі європейського експорту приходиться лише 7%. Більшу частку експорту складає продукція сільського господарства: живі тварини, продукція тваринного походження, а також продукція рослинного походження. Їх частка з 60,9% в 2021 р. зменшилась до 59,4% в 2023 р. Дослідження підтверджує, що продукція переробних галузей зросла на 39,1% в 2021 р. до 40,6% в 2023 р. Варто зауважити, що жири та олії тваринного та рослинного походження – це, в основному, олія соняшникова, соєва та ріпакова нерафінована, тобто практично напівфабрикат.

3. Таким чином, основу агропродовольчого експорту складають сировинні продукти і промислова продукція з невеликою доданою вартістю, що є негативним. Частка в експорті готових харчових продуктів, тобто продукції з великою доданою вартістю, що значно поступається таким країнам як Польща – 51,3%, Франція – 53,2%. Україні необхідно застосувати інструменти захисту власного товаровиробника та збільшувати зовнішню торгівлю агропродовольчими товарами великою доданою вартістю

4. Проведений фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ«Вознесенський коньячний завод» та дослідження основних показників діяльності підприємства в 2022 р. в порівнянні з 2021 р. показало:

– чистий дохід від реалізації продукції зріс на 5778,3 тис.грн. або 27,56%, собівартості реалізованої продукції також має тенденцію до зростання на 3034,5 тис.грн або 16,73%.

– інші операційні витрати виросли на 1333,1 тис.грн або 52,54%, що негативно вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності підприємства;

– аналіз витрат на 1 грн реалізованої продукції показав, що вони зменшуються на 5,03 коп або 21,09% на основі зростання собівартості реалізованої продукції менше ніж чистий дохід від реалізації продукції, що позитивно вплинуло на фінансовий результат основної операційної діяльності підприємства (спостерігається зростання прибутку на 99,16%, що є позитивним);

– фінансові результати до оподаткування підприємства були прибутком, який зменшився на 54,6 тис.грн. або 29,17% за рахунок збільшення збитку від іншої операційної діяльності на 1333,1 тис.грн. або на 52,54%, збільшення збитку від іншої діяльності – на 1465,3 тис.грн. або на 30,5 разів, що є негативним та стверджує про негативний результат діяльності підприємства результатом діяльності підприємства в наслідок того, що прибуток від основної операційної діяльності в 2022 р. був суттєво зменшений з 5512,1 тис. грн до 132,6 тис.грн.;

– рентабельність виробництва зменшилась на 0,183% пункту, що є негативним результатом вкладання ресурсів в операційну діяльність підприємства, але рентабельність продукції зросла – на 10,86% пункту, що є позитивною тенденцією та свідчить про прибутковість операційної діяльності підприємства;

– аналіз використання ресурсів підприємства свідчить про те, що покращилось використання в 2022 р. в порівнянні з 2021 р.: основних засобів – фондівіддача по продукції збільшилась на 0,41 грн/грн або на 26,54%, фондівіддача по прибутку збільшилась на 0,20 грн./грн. або на 100%; трудових ресурсів – спостерігається збільшення продуктивності праці на

241717,32 грн або 32,31%; матеріальних ресурсів – збільшення матеріаловіддачі на 0,044 грн/грн або 4,06% при зменшенні матеріаломісткості на 0,036 грн/грн або на 3,9%;

– але погіршилось використання його оборотного капіталу в 2022 р. в порівнянні з 2021 р. – зменшення оборотності оборотних коштів на 0,08 обороту або на 13,33%, що негативно впливає на фінансовий стан, ліквідність та платоспроможність та фінансування операційної діяльності підприємства;

– оцінка ліквідності балансу підприємства показала, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, що негативно впливає на його фінансовий стан та платоспроможність, а зміни показників показують низку платоспроможність підприємства. Таким чином, спостерігається як нестійка тенденція їх зміни, так й погіршення окремих показників та їх динаміки, що негативно впливає на результативність його діяльності.

5. Результати дослідження, які відображені у кваліфікаційної роботи магістра були:

– пройшли апробацію та доповідалися, опубліковані в 1 тезах у співавторстві в матеріалах VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 17-18 квітня 2024 року та на науково-практичної конференції здобувачів освіти на секції кафедри обліку та аудиту в ОНТУ;

– також пройшли апробацію в рамках дослідження наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри обліку та аудиту ОНТУ 18.04.2024 р. на науковому колоквіумі на тему «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» (Додаток Ж).

### **3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ВОЗНЕСЕНСЬКИЙ КОНЬЯЧНИЙ ЗАВОД»**

#### **3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві**

ТОВ «Вознесенський коньячний завод» веде бухгалтерський облік відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, в тому числі – НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» зі змінами, іншими нормативними та законодавчими актами. Ведення бухгалтерського обліку на в ТОВ«Вознесенський коньячний завод» регулюється Наказом про облікову політику. В наказі обумовлені певні особливості бухгалтерського обліку в ТОВ «Вознесенський коньячний завод», як суб'єкту підприємницької діяльності та малого бізнесу.

Облік в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» охоплює фінансовий, статистичний, податковий облік, а також оперативний, який ведеться у підрозділах підприємства. Так, оперативний облік здійснюється безпосередньо на складах та в цехах підприємства робітниками, де формуються первинні документи підприємства. Статистичний, фінансовий та податковий облік здійснюється безпосередньо у відділі бухгалтерії й узагальнюється у формах статистичної, фінансової та податкової звітності, яка передбачена законодавством для суб'єкта підприємницької діяльності малого бізнесу.

Роботу бухгалтерської служби визначає положення «Про бухгалтерську службу підприємства:

##### **1. Загальні положення.**

Бухгалтерський облік являє собою процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства. Відділ бухгалтерії – це самостійний структурний підрозділ на правах відділу, підпорядковується керівнику підприємства,

приймає участь у роботі усіх підрозділів підприємства та виконує облікові та контрольні функції.

Бухгалтерський облік в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» здійснюється відділом бухгалтерії, яка діє на засадах самостійного структурного підрозділу підприємства.

Чисельність працівників бухгалтерської служби визначаються штатним розкладом.

Бухгалтерія в своїй діяльності керується Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, Цивільним кодексом України, Господарським кодексом України, нормативними та законодавчими актами з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, Положенням про бухгалтерську службу.

Бухгалтерську службу очолює головний бухгалтер, який призначається і звільняється з посади наказом керівника ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

## 2. Мета і завдання діяльності бухгалтерської служби.

Метою діяльності бухгалтерії є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності та про рух грошових коштів.

До основних завдань бухгалтерської служби входить ведення бухгалтерського обліку підприємства, організація обліку фінансово-господарської діяльності, здійснення контролю за збереженням власності, правильним використанням грошових коштів і матеріальних ресурсів, складання звітності.

## 3. Функції бухгалтерської служби.

Основна функція бухгалтерської служби – ведення бухгалтерського обліку в розрізі господарських засобів та джерел їх утворення на основі натуральних вимірників в грошовому виразі шляхом суцільного, безперервного

та взаємозв'язаного відображення у відповідних носіях інформації та організація бухгалтерського обліку, реалізується за такими складовими:

- облік доходів підприємства;
- облік касових операцій;
- облік грошових коштів на рахунках ;
- облік розрахунків по заробітній платі;
- облік розрахунків з бюджетом та позабюджетними соціальними фондами;
- облік розрахунків у порядку планових платежів;
- облік розрахунків з підзвітними особами;
- облік розрахунків з іншими дебіторами і кредиторами;
- облік необоротних активів;
- облік запасів та МШП;
- облік витрат діяльності;
- облік власного капіталу;
- облік результатів виконання планових показників;
- складання і подання звітності до відповідних органів;
- організація проведення інвентаризації;
- організації технології облікового процесу (облікових номенклатур, носіїв облікової інформації, графіків руху носіїв облікової інформації, архіву звітності тощо);
- організація контролю за фінансово-господарською діяльністю установи;
- організація забезпечення бухгалтерського обліку;
- організація розвитку бухгалтерського обліку.

#### 4. Права і обов'язки.

Вимагати від структурних підрозділів підприємства та окремих посадових осіб своєчасного відповідно до графіків руху носіїв облікової інформації подання оформлених відповідним чином матеріалів (планів, звітів, табелів, довідок тощо).

Не приймати до виконання і оформлення документів за операціями, які порушують діюче законодавство і встановлений порядок приймання, оприбуткування, зберігання та витрачання грошових коштів, обладнання, матеріальних і інших цінностей.

Надавати керівництву підприємства пропозиції про покарання осіб, які є винними у недоброякісному оформленні і складанні документів, несвоєчасній передачі їх для відображення на рахунках бухгалтерського обліку та відображенні в документах недостовірної інформації.

Здійснення зв'язку з іншими організаціями за запитаннями, що входять до компетенції бухгалтерії.

#### 5. Відповідальність.

Всю повноту відповідальності за якість та своєчасність виконання покладених на бухгалтерію даним Положенням задач і функцій несе головний бухгалтер.

Ступінь відповідальності інших працівників бухгалтерії встановлюється посадовими інструкціями.

#### 6. Взаємовідносини.

З усіма структурними підрозділами щодо питань забезпечення процесу бухгалтерського обліку оперативною інформацією.

З кадровим підрозділом – за питанням відбору кадрів в бухгалтерію, по формуванню інформації щодо особового складу установи.

З відділом матеріально-технічного постачання – з питань інформаційної бази по надходженню товарно-матеріальних цінностей.

З юридичним відділом – з питань регулювання фактів матеріальної, адміністративної та інших видів відповідальності, підготовки юридичних документів, договорів та контрактів.

#### 7. Організація роботи.

Бухгалтерський підрозділ підприємства працює відповідно до Правил внутрішнього трудового розпорядку установи.

Робочий час працівників бухгалтерії нормований в межах п'ятиденного робочого тижня з встановленими термінами (часовими) – з 9:00 до 18:00 з перервою трудового дня з 12:30 до 13:30.

Веденням обліку в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» займається відділ бухгалтерії, структура якого приведена на рис. 3.1.



Рис. 3.1 – Структура відділу бухгалтерії в ТОВ «Вознесенський коньячний завод»

Для досягнення своєчасності, повноти, точності обліку кожен з працівників відділу повинен виконувати поставлені перед ним завдання. На підприємстві ТОВ «Вознесенський коньячний завод» у відділі бухгалтерії також діє лінійно– функціональна структура управління.

Керівнику підприємства підпорядковується головний бухгалтер, якому в свою чергу підпорядковуються два бухгалтери – з основної операційної діяльності та бухгалтер по розрахунках з дебіторами та кредиторами.

До обов'язків головного бухгалтера відносять:

1. Забезпечення ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних.

2. Організація роботи бухгалтерської служби, контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій.

3. Вимагання від підрозділів, служб та працівників забезпечення неухильного дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

4. Вживання всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку та збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну.

5. Забезпечення складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства, підписання її та подання в установлені строки користувачам.

6. Здійснює заходи щодо надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

7. Бере участь у підготовці та поданні інших видів періодичної звітності, які передбачають підпис головного бухгалтера, до органів вищого рівня у відповідності з нормативними актами, затвердженими формами та інструкціями.

8. За погодженням з власником (керівником) підприємства забезпечує перерахування податків та зборів, передбачених законодавством, проводить розрахунки з іншими кредиторами відповідно до договірних зобов'язань.

9. Здійснює контроль за веденням касових операцій, безготівкових розрахунків, раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

10. Бере участь у проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства.

11. Організує роботу з підготовки пропозицій для керівника ТОВ «Вознесенський коньячний завод» щодо:

– визначення облікової політики підприємства, внесення змін до обраної облікової політики, вибору форми бухгалтерського обліку з урахуванням діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних;

– розроблення системи і форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій;

– визначення прав працівників на підписання первинних та зведених облікових документів;

– вибору оптимальної структури бухгалтерської служби та чисельності її працівників, підвищення професійного рівня бухгалтерів, забезпечення їх довідковими матеріалами;

– поліпшення системи інформаційного забезпечення управління та шляхів проходження обробленої інформації до виконавців;

– впровадження автоматизованої системи оброблення даних бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємства чи удосконалення діючої;

– забезпечення збереження майна, раціонального та ефективного використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, залучення кредитів та їх погашення.

12. Керує працівниками бухгалтерського обліку підприємства та розподіляє між ними посадові завдання та обов'язки.

13. Знайомить цих працівників із нормативно-методичними документами та інформаційними матеріалами, які стосуються їх діяльності, а також із змінами в чинному законодавстві.

Обов'язки бухгалтера по розрахунковим операціям:

1. Обробляти та аналізувати інформацію стосовно виконання покупцями та замовника умов діючих договорів.

2. Вести бухгалтерського обліку з дебіторами за роботи, товари, послуги та складати відповідної бухгалтерської звітності.

3. Обробляти банківських документів стосовно розрахунків дебіторів.

4. Приймати та контролювати первісну документацію від покупців та замовників.

5. Забезпечувати керівництво інформацією відносно положення справ по існуючим дебіторам.

6. Здійснювати операції по прийому, обліку, видачі і зберіганню грошових коштів і інших грошових коштів з обов'язковим дотриманням правив, що забезпечують їх збереження.

7. Отримувати по оформленим відповідно до встановленого порядку документах грошові кошти або оформлювати їх для здобуття безготівковим дорогою в установах банку для виплати робітником і службовцем заробітної плати, премій, оплати відряджень і інших витрат.

8. Вести на основі прибуткових і витратних документів касову книгу, звіряти фактичну наявність грошових сум і цінних паперів з книжковим залишком.

9. Складати касову звітність.

10. Здійснювати готівкові та безготівкові розрахунки в установленому порядку з організаціями та фізичними особами при оплаті робіт і послуг підприємства.

Для чіткої організації і планування роботи, а також раціонального розподілу праці на підприємстві розробляються посадові інструкції на кожную посаду, передбачену штатним розкладом.

Посадова інструкція головного бухгалтера складена в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» відповідно до вимог чинного законодавства України.

В ТОВ «Вознесенський коньячний завод» застосовується автоматизована форма обліку. Працівники відділу бухгалтерії також застосовують для обробки інформації наступні програми: MS W-rd, MS Excel. У програмі MS W-rd в основному створюється і редагуються текстові документи та звіти. В цьому форматі працівники відділу отримують інформацію від інших підрозділів, керівництва. У програмі MS Excel складаються різноманітні таблиці для

подальших обчислень, дозволяє вирішувати завдання і тому є поширеною програмою в усіх підрозділах в ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

Таким чином, відділ бухгалтерії працює завдяки новим автоматизованим технологіям, програмним забезпеченням та кваліфікованими працівниками відділу. Більша частина завдань, покладених на відділ бухгалтерії вирішується на більш якісному рівні та з використанням меншого часу завдяки комп'ютерним технологіям та інтегрованих на ньому програм.

### **3.2. Фінансовий облік витрат від операційної діяльності підприємства**

Для відображення інформації про витрати від операційної діяльності підприємства в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» використовують 9 клас рахунків рахунки – 90 та 94, які закриваються для визначення фінансового результату від операційної діяльності. Для цього здійснюється списання сальдо рахунків 9 класу на фінансовий результат – рахунок 791.

Кореспонденцію рахунків з обліку витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» можна сформувати за допомогою форми №2-м «Звіт про фінансові результати», якій складається відповідно до Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 №39 (зі змінами) [5].

Так, дослідження Форми №2-м «Звіт про фінансові результати» ТОВ «Вознесенський коньячний завод» та рахунків бухгалтерського обліку показало, що на підприємстві для обліку витрат від реалізації призначений рахунок 90 «Собівартість реалізації» – для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції. ТОВ «Вознесенський коньячний завод» використовує субрахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». Витрати, які пов'язані з виробництво відображаються на рахунку 23 «Виробництво», де аналітичний облік ведеться за видами витрат. Підприємство

обліковує готову продукцію на рахунку 26 «Готова продукція», де аналітичний облік ведеться за видами готової продукції та витрат.

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку витрат від операційної діяльності сформована на підставі Форми №2-м «Звіт про фінансові результати» ТОВ «Вознесенський коньячний завод» в табл. 3.1 та 3.2 за 2022р.

Таблиця 3.2 – Кореспонденція рахунків з обліку собівартості реалізації продукції в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» у 2022 р.

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
	Дебет	Кредит	
1. Списано собівартість реалізованої продукції	901	26	21212,1
2. Списано собівартість реалізованої продукції на фінансовий результат	791	901	21212,1

В ТОВ «Вознесенський коньячний завод» інші операційні витрати відображаються в Формі №2 в рядку 2180 «Інші операційні витрати» та обліковуються на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» у зв'язку з тим, що це підприємством є суб'єктом малого бізнесу та на обліковує окремо в бухгалтерському обліку адміністративні витрати і витрати на збут відповідно до П(С)БО 25.

В ТОВ «Вознесенський коньячний завод» до адміністративних витрат відносяться витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу і на їх службові відрядження, на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (на оренду, амортизацію, ремонт, комунальні послуги), а також витрати на охорону, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів). До витрат на збут відносяться витрати на транспортування готової продукції за договором, на амортизацію, ремонт і утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, використовуваних для забезпечення збуту продукції, але в бухгалтерському обліку вони відображаються на рахунку 94. Сума інших операційних витрат у 2022 р. склала 3866,2 тис.грн, які

відображаються бухгалтерським проведенням – Дт 94, Кт 20, 22, 661, 65, 685,131 тощо. В кінці періоду в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» загальна сума сформованих витрат від операційних списується на рахунок 791.

Синтетичний облік витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» ведеться автоматизовано з використанням програмного забезпечення.

Для визначення фінансового результату від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» порівнюють доходи звітного періоду і витрати від операційної діяльності на субрахунку 791 «Фінансові результати операційної діяльності». Сальдо субрахунку 791 «Фінансові результати операційної діяльності» при його закритті списують при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)».

Кореспонденція рахунків з обліку списання операційних витрат та формування фінансових результатів на підставі форми №2-м «Звіт про фінансові результати» в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» представлена в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Кореспонденція рахунків з обліку формування фінансових результатів в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» у 2022р.

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
	Дебет	Кредит	
1. Віднесено на результат основної діяльності :			
– собівартість реалізації	791	901	21212,1
– інші операційні витрати діяльності	791	94	3866,2
2. Віднесено на результат операційної діяльності доходи:			
– доходи від реалізації	701	791	26724,2
– інші операційні доходи	71	791	-
3. Віднесено на фінансовий результат діяльності чистий прибуток	791	441	108,7

Облік витрат від операційної діяльності та формування фінансових результатів в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» відображається в наступних формах фінансової звітності підприємства малого бізнесу відповідно до П(С)БО 25 (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Відображення витрат від операційної діяльності та формування фінансових результатів у фінансовій звітності в ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» у 2022р.

Форма звітності	Код рядку	Назва рядку	Сума, тис. грн.
Форма №1-м «Баланс»	1420	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	960,3
Форма №2-м «Звіт про фінансові результати»	2050	Собівартість реалізованої продукції	21212,1
	2180	Інші операційні витрати	3866,2
	2195	Фінансові результати до оподаткування	132,5
	2355	Чистий прибуток (збиток)	108,7

### 3.3. Аналіз витрат від операційної діяльності підприємства та їх впливу на фінансові результати

Аналіз витрат від операційної діяльності та формування фінансових результатів в ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» виконаємо за методикою, що наведена у джерелах [30, с. 166-181; 33; 34].

Для аналізу динаміки та структури витрат від операційної діяльності підприємства складається аналітична табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Аналіз динаміки та структури витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» \*

№	Показники	Код рядка ф. №2	2021 рік.		2022 рік		Відхилення	
			Сума, тис.грн	Струк-Тура,%	Сума, тис.грн	Струк-Тура,%	Сума, тис.грн	% пункти
1.	Собівартість реалізованої продукції	2050	18177,6	87,76	21212,1	84,58	3034,5	16,7
2.	Інші операційні витрати	2180	2533,1	12,24	3866,2	15,42	1333,1	52,6
	Всього витрати від операційної діяльності	x	20710,7	100	25078,3	100	4367,6	21,1

\* Розраховано на підставі фінансової звітності підприємства [31,32]

Дані табл. 3.4 свідчать, що найбільшу частку в витратах від операційної діяльності підприємства складає собівартість реалізованої продукції : у 2021 р. – 87,76%, а у 2022 р. – зменшення до 84,58%. Питома вага інших операційних витрат коливається з 12,24% у 2021 р. до 15,42% в 2022 р. за рахунок їх збільшення на 4367,6 тис.грн або 21,1%. Собівартість у 2022 р. в порівнянні з 2021 роком також має тенденцію до зростання на 3034,5 тис.грн або 16,7%.

Аналіз формування фінансового результату від операційної діяльності підприємства та витрат на 1 грн. проводиться на підставі даних форми № 2-м «Звіт про фінансові результати» за допомогою табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Аналіз формування фінансових результатів підприємства від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» та витрат на 1 грн продукції\*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік, тис. грн.	Звітний рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	20945,9	26724,2	5778,3	27,59
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	18177,6	21212,1	3034,5	16,73
3. Інші операційні витрати	2130	2533,1	3866,2	1333,1	52,6
4. Фінансовий результат від операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	235,2	1645,9	1410,7	В 6,0 разів
5. Витрати на 1 грн від операційної діяльності підприємства (2+3) : 1	Рядки табл.(2+3) : 1	98,87	93,84	-5,0	5,08

\*Розраховано на основі фінансової звітності підприємства [31,32]

Данні табл. 3.5 показують, що відбулось збільшення прибутку від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» в 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 1410,7 тис. грн. або в 6 разів, що є позитивним. Такі зміни відбулись за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 5778,3 тис. грн. або 27,59% при збільшенні собівартості реалізованої продукції на 3034,5 тис. грн. або 16,73% – меншими темпами, що й підтверджує зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції

на 5,0 коп. або 5,08%, що й позитивно вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

### **Висновки до третього розділу**

1. ТОВ «Вознесенський коньячний завод» веде бухгалтерський облік відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, в тому числі – НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» зі змінами, іншими нормативними та законодавчими актами. Ведення бухгалтерського обліку на в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» регулюється Наказом про облікову політику. В наказі обумовлені певні особливості бухгалтерського обліку в ТОВ «Вознесенський коньячний завод», як суб'єкту підприємницької діяльності та малого бізнесу.

2. В розділі проведено дослідження особливостей обліку витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод», сформована кореспонденція їх рахунків та відображення їх у фінансової звітності.

3. Аналіз витрат від операційної діяльності та їх впливу на формування фінансовза 2021 – 2022 роки показав, що:

- найбільшу частку в витратах від операційної діяльності підприємства складає собівартість реалізованої продукції : у 2021 р. – 87,76%, а у 2022 р. – зменшення до 84,58%. Питома вага інших операційних витрат коливається з 12,24% у 2021 р. до 15,42% в 2022 р. за рахунок їх збільшення на 4367,6 тис.грн або 21,1%;

- собівартість у 2022 р. в порівнянні з 2021 роком також має тенденцію до зростання на 3034,5 тис.грн або 16,7%;

- відбулось збільшення прибутку від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» в 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 1410,7 тис. грн. або в 6 разів, що є позитивним. Такі зміни відбулись за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на

5778,3 тис. грн. або 27,59% при збільшенні собівартості реалізованої продукції на 3034,5 тис. грн. або 16,73% – меншими темпами;

– такі зміни фінансового результату від операційної діяльності підприємства підтверджує й зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 5,0 коп. або 5,08%, що й позитивно вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті вивчення сутності і класифікації економічних категорій «витрати» та «витрати від операційної діяльності підприємства», дослідження фінансового і управлінського обліку, проведення фінансово-економічного аналізу діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» з поглибленим аналізом витрат від операційної діяльності та їх вплив на формування фінансових результатів можна відмітити:

1. Дослідження теоретичних основ фінансового обліку витрат від операційної діяльності підприємства, сутності економічних категорій, підходів до їх класифікації в першому розділі цієї кваліфікаційної роботи показало, що:

1.1. Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка займає особливо вагомим місце в управлінні підприємством, що пояснюється тим, що витрати мають вирішальний вплив на фінансовий результат функціонування суб'єктів господарювання, застосовуються для визначення цінової політики підприємства, показують рівень технології та організації виробництва, використовуються для оцінки ефективності господарювання шляхом порівняння витрат та результатів діяльності.

1.2. При наявності різноманітних понять «витрати», досліджено два підходи до визначення їх сутності: управлінський підхід – визначення витрат із точки зору економічної теорії та з бухгалтерський підхід – визначення з метою ведення бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності підприємства. Більшість витрат формується підприємством від його операційної діяльності та особливо важливим це є для підприємств малого бізнесу, що пов'язано з тим, що вони, як правило мають лише операційну діяльність, але потребують досліджень обліку, аналізу та управління ними, що підтверджує актуальність обраного напрямку.

1.3. Дослідження підтвердило, що більшість вчених та фахівців з точки зору бухгалтерського підходу виявляють економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу – бухгалтерські витрати

виникають тоді, коли документально оформляється факт зменшення активів або збільшення зобов'язань.

1.4. Визначено сутність економічних категорій «витрати» та «витрати від операційної діяльності підприємства» відповідно П(С)БО 16 «Витрати», та їх класифікація і структура, а також класифікація за видами діяльності підприємства відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (зі змінами).

1.5. Бухгалтерський облік витрат від операційної бази не можливий без нормативної бази, яка регламентує їх формування і відображення на рахунках і у фінансової звітності, а саме: Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», 16.07.1999 року № 996–XIV зі змінами, Податковим кодексом України (зі змінами та доповненнями), НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (зі змінами), П(С)БО 16 «Витрати» (зі змінами та доповненнями), Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» (зі змінами та доповненнями), Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (зі змінам та доповненнями) та іншими нормативними і законодавчими актами.

1.6. Досліджено особливості фінансового обліку витрат від операційної діяльності за 8 та 9 класами рахунків згідно з Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», від 30.11.99 №1019 (зі змінами). Наведено документальний облік формування витрат від операційної діяльності, їх синтетичний облік – сформована кореспонденція рахунків з обліку в Додатках А-Б.

2. Проведене дослідження експорту агропродовольчих товарів України в умовах війни та фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» у другому розділі кваліфікаційної роботи показали:

2.1 В 2021-2023 рр. експорт товарів щорічно скорочується. Варто зазначити, що темпи спаду експорту поступово зменшуються. Так, як що в 2022 р. у порівнянні з 2021 р. весь товарний експорт скоротився на 35,2%, а агропродовольчий – на 15,6%, то в 2023 р. в порівнянні з 2022 р., відповідно на 18,0% і 5,9%. Так, в товарному експорті зростає роль продукції сільського господарства та галузей харчової промисловості – в 2022-2023 рр більше половини валютної виручки держава отримує від реалізації агропродовольчих товарів.

2.2. Дослідження підтверджує, що частка агропродовольчої продукції в товарному експорті України набагато перевищує аналогічні показники в розвинутих країнах. Так, в Європейському Союзі, який є світовим лідером по експорту продовольчими товарами, в загальному обсязі європейського експорту приходиться лише 7%. Більшу частку експорту складає продукція сільського господарства: живі тварини, продукція тваринного походження, а також продукція рослинного походження. Їх частка з 60,9% в 2021 р. зменшилась до 59,4% в 2023 р. Дослідження підтверджує, що продукція переробних галузей зросла на 39,1% в 2021 р. до 40,6% в 2023 р. Варто зауважити, що жири та олії тваринного та рослинного походження – це, в основному, олія соняшникова, соєва та ріпакова нерафінована, тобто практично напівфабрикат.

2.3. Таким чином, основу агропродовольчого експорту складають сировинні продукти і промислова продукція з невеликою доданою вартістю, що є негативним. Частка в експорті готових харчових продуктів, тобто продукції з великою доданою вартістю, що значно поступається таким країнам як Польща – 51,3%, Франція – 53,2%. Україні необхідно застосувати інструменти захисту власного товаровиробника та збільшувати зовнішню торгівлю агропродовольчими товарами великою доданою вартістю

2.4. Проведений фінансово-економічний аналіз діяльності

ТОВ «Вознесенський коньячний завод» та дослідження основних показників діяльності підприємства в 2022 р. в порівнянні з 2021 р. показало:

– чистий дохід від реалізації продукції зріс на 5778,3 тис.грн. або 27,56%, собівартості реалізованої продукції також має тенденцію до зростання на 3034,5 тис.грн або 16,73%.

– інші операційні витрати виросли на 1333,1 тис.грн або 52,54%, що негативно вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності підприємства;

– аналіз витрат на 1 грн реалізованої продукції показав, що вони зменшуються на 5,03 коп або 21,09% на основі зростання собівартості реалізованої продукції менше ніж чистий дохід від реалізації продукції, що позитивно вплинуло на фінансовий результат основної операційної діяльності підприємства (спостерігається зростання прибутку на 99,16%, що є позитивним);

– фінансові результати до оподаткування підприємства були прибутком, який зменшився на 54,6 тис.грн. або 29,17% за рахунок збільшення збитку від іншої операційної діяльності на 1333,1 тис.грн. або на 52,54%, збільшення збитку від іншої діяльності – на 1465,3 тис.грн. або на 30,5 разів, що є негативним та стверджує про негативний результат діяльності підприємства результатом діяльності підприємства в наслідок того, що прибуток від основної операційної діяльності в 2022 р. був суттєво зменшений з 5512,1 тис. грн до 132,6 тис.грн.;

– рентабельність виробництва зменшилась на 0,183% пункту, що є негативним результатом вкладання ресурсів в операційну діяльність підприємства, але рентабельність продукції зросла – на 10,86% пункту, що є позитивною тенденцією та свідчить про прибутковість операційної діяльності підприємства;

– аналіз використання ресурсів підприємства свідчить про те, що покращилось використання в 2022 р. в порівнянні з 2021 р.: основних засобів – фондівіддача по продукції збільшилась на 0,41 грн/грн або на 26,54%,

фондовіддача по прибутку збільшилась на 0,20 грн./грн. або на 100%; трудових ресурсів – спостерігається збільшення продуктивності праці на 241717,32 грн або 32,31%; матеріальних ресурсів – збільшення матеріаловіддачі на 0,044 грн/грн або 4,06% при зменшенні матеріаломісткості на 0,036 грн/грн або на 3,9%;

– але погіршилось використання його оборотного капіталу в 2022 р. в порівніння з 2021 р. – зменшення оборотності оборотних коштів на 0,08 обороту або на 13,33%, що негативно впливає на фінансовий стан, ліквідність та платоспроможність та фінансування операційної діяльності підприємства;

– оцінка ліквідності балансу підприємства показала, що баланс підприємства не є абсолютно ліквідним, що негативно впливає на його фінансовий стан та платоспроможність, а зміни показників показують низку платоспроможність підприємства. Таким чином, спостерігається як нестійка тенденція їх зміни, так й погіршення окремих показників та їх динаміки, що негативно впливає на результативність його діяльності.

3. Дослідження особливостей організації бухгалтерського обліку, фінансового обліку та аналізу витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» в третьому розділі роботи показало, що:

3.1. ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» веде бухгалтерський облік відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, в тому числі – НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» зі змінами, іншими нормативними та законодавчими актами. Ведення бухгалтерського обліку на в ТОВ «Вознесеньський коньячний завод» регулюється Наказом про облікову політику. В наказі обумовлені певні особливості бухгалтерського обліку в ТОВ «Вознесеньський коньячний завод», як суб'єкту підприємницької діяльності та малого бізнесу.

3.2. В розділі проведено дослідження особливостей обліку витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод», сформована кореспонденція їх рахунків та відображення їх у фінансовій звітності.

3.3. Аналіз витрат від операційної діяльності та їх впливу на формування фінансовза 2021 – 2022 роки показав, що:

– найбільшу частку в витратах від операційної діяльності підприємства складає собівартість реалізованої продукції : у 2021 р. – 87,76%, а у 2022 р. – зменшення до 84,58%. Питома вага інших операційних витрат коливається з 12,24% у 2021 р. до 15,42% в 2022 р. за рахунок їх збільшення на 4367,6 тис.грн або 21,1%;

– собівартість у 2022 р. в порівнянні з 2021 роком також має тенденцію до зростання на 3034,5 тис.грн або 16,7%;

– відбулось збільшення прибутку від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» в 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 1410,7 тис. грн. або в 6 разів, що є позитивним. Такі зміни відбулись за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 5778,3 тис. грн. або 27,59% при збільшенні собівартості реалізованої продукції на 3034,5 тис. грн. або 16,73% – меншими темпами;

– такі зміни фінансового результату від операційної діяльності підприємства підтверджує й зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 5,0 коп. або 5,08%, що й позитивно вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод».

4. Дослідження в кваліфікаційній роботі підтвердило, що для ефективної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод», збільшення його прибутку від операційної діяльності, необхідно планувати майбутню діяльність підприємства з метою управління витратами, доходами та формуванням фінансовими результатами. Сучасний ринок та зовнішнє середовище пред'являє нові вимоги до планування, а основними факторами, що визначають підвищені вимоги до планування, та як його складової частини – бюджетування, є ускладнення структури діяльності підприємств, викликані необхідністю

перерозподілу ризиків, пошуком нових напрямів діяльності, потребою в інвестиціях, агресивний вплив факторів зовнішнього середовища.

Досліджено процес формування бюджетів від операційної діяльності підприємства: завдання, етапи, логічну послідовність складання бюджетів та їх характеристика, контроль управління відхилень фактичних даних від запланованих. На нашу думку, такий інструмент управлінського обліку, як система бюджетування дозволить ефективно управляти фактичними витратами від операційної діяльності в ТОВ «Вознесенський коньячний завод» з метою збільшення її результативності.

Для визначення напрямку планування витрат від операційної діяльності ТОВ «Вознесенський коньячний завод» необхідно проводити їх фінансовий аналіз для виявлення структури, динаміки та тенденцій змін, як наведено у п. 3.3 кваліфікаційної роботи.

5. Результати дослідження, які відображені у кваліфікаційної роботи магістра були:

– пройшли апробацію та доповідалися, опубліковані в 1 тезах у співавторстві [28] в матеріалах VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 17-18 квітня 2024 року та на науково-практичній конференції здобувачів освіти на секції кафедри обліку та аудиту в ОНТУ;

– також пройшли апробацію в рамках дослідження наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри обліку та аудиту ОНТУ 18.04.2024 р. на науковому колоквиумі на тему «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» (Додаток Ж)

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року № 996–XIV зі змінами. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 01.06.2024 р).
2. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 року № 2755-VI зі змінами. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/nalogovy-i-kodeks/> (дата звернення 01.06.2024 р).
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 р. № 73, зі змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 01.06.2024 р).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. №290 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 01.06.2024).
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення 01.06.2024).
6. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», від 30.11.99 №1019 (зі змінами). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html> (дата звернення 01.06.2024 р).
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 №291 зі змінами. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/plan-schetov-buhgalterskogo-1021043.html> (дата звернення 01.06.2024 р).

8. Бланк І. А. Словник-довідник фінансового менеджера, К.: Ніка – Центр, 2000. 481 с.
9. Бланк І.А. Основи фінансового менеджменту. Т.1. К.: Ніка-Центр, Ельга, 2001. 592 с.
10. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту: Навчальний посібник. Київ: Каравела, 2006. 504 с.
11. Бутинець Ф. Ф. [та ін.] Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник; за ред. Ф.Ф. Бутиця, 8-вид., перероб. та доп. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.
12. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: : [Навч. Посібник] Підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. 670 с.
13. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В. Фінансовий облік: Підручник 4-те вид. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
14. Мельник М.В., Симоненко О.В. Фінансовий облік: Навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2019. 418 с. URL: <https://econom.lnu.edu.ua/course/buhhalterskyj-oblik-ekf> (дата звернення 01.06.2024).
15. Голов С.Ф. Фінансовий облік: Навчальний посібник. К.: Літера ЛТД, 2018. 448 с. (дата звернення 01.06.2024).
16. Мороз Ю. Ю., Цал-Цалко Ю. С., Ейсмонт В. С. [та ін] Бухгалтерський облік і аудит в управлінні лісогосподарським підприємством: Підручник Житомир: Рута, 2019. 372 с.
17. Єпіфанова І. Ю., Джеджула В. В., Фінансовий аналіз та звітність: Електронний практикум комбінованого (локального та мережного) використання. 2-ге вид., доп. Вінниця: ВНТУ, 2022. 144 с.
18. Мних Є.В., Барабаш Н.С. Фінансовий аналіз: підручник. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. 536 с.
19. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник / Нац. ун-т «Львів. політехніка». 3-тє вид., доповн. та переробл. Л. : Вид-во Львів. політехніки, 2011. 843 с.

20. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами. [Навчально-методичний посібник]. К.: КНЕУ, 2006. 131 с.
21. Гончаренко І.А. Сутність та класифікація витрат підприємства [електронний ресурс] // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. 2013. №4. С.12. URL: <http://www.bulletin.uabs.edu.ua/store/eco/2013/13E51E9D8F756254870B61765C195052.pdf> (дата звернення 01.06.2024).
22. Грещак М.Г. Коцюба О.С. Управління витратами. [Навчально-методичний посібник]. К.: КНЕУ, 2006. 131 с. К.: КНЕУ, 2006. 131 с.
23. Кононенко Л. В., Юрченко О.В. Фінансовий аналіз як інструмент оптимізації оподаткування підприємств: Стаття. Електронний журнал «Економіка та суспільство», 2023. №53. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2597/2515> (дата звернення 01.06.2024).
24. Економіка і бізнес: підручник / за ред. д.е.н., проф. Л. Г. Мельника, д.е.н., проф. О. І. Карінцевої. Суми: Університетська книга, 2021. 316 с.
25. Кравченко А. В. Планування та прогнозування як основні складові процесу управління грошовими потоками на підприємстві // Формування ринкових відносин в Україні. 2013. № 7/8. С. 64–69.
26. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2003. 554 с.
27. Фінанси (теоретичні основи): Підручник / Під ред. М. В. Грідчіної, В. Б. Захожая. Київ: МАУП, 2004. 312 с.
28. Стойнов В.Г., В'язніков К.М., Кучер О.О. Експорт агропродовольчих товарів з України: аналіз тенденцій в 2021-2023 рр. // Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді. Матеріали VI Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції 17-18 квітня 2024 року. Одеса: Одеський національний технологічний університет, 2024. [https://ontu.edu.ua/download/konfi/2024/Conference\\_abstract-17-18-04-24.pdf](https://ontu.edu.ua/download/konfi/2024/Conference_abstract-17-18-04-24.pdf) (дата звернення 01.06.2024).
29. Державна служба статистики (Веб.сайт), Київ 2022. URU

:<http://ukrstat.gov.ua>. (дата звернення 01.06.2024).

30. Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): Навчальний посібник: 3-ге вид., виправлене і доповнене. Львів: «Магнолія 2006», 2015. 326 с.

31. Фінансова звітність ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2021 рік. URL: [https://youcontrol.com.ua/catalog/company\\_details/40404385/](https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/40404385/) (дата звернення 01.06.2024).

32. Фінансова звітність ТОВ «Вознесенський коньячний завод» за 2022 рік. URL: [https://youcontrol.com.ua/catalog/company\\_details/40404385/](https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/40404385/) (дата звернення 01.06.2024).

33. Конспект лекцій з курсу «Фінансовий аналіз» для здобувачів вищої освіти ступеню «Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» денної та заочної форми навчання, у 2-част., частина 1/ Укл. к.е.н., доцент Т.М. Ступницька. Одеса: ОНТУ, 2022. 57 с.

34. Конспект лекцій з курсу «Фінансовий аналіз» для здобувачів вищої освіти ступеню «Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» денної та заочної форми навчання, у 2-част., частина II / Укл. к.е.н., доцент Т.М. Ступницька. Одеса: ОНТУ, 2022. 76с.

35. Грабовецький Б. Є., Шварц І. В. Фінансовий аналіз та звітність: Навчальний посібник. Вінниця: ВНТУ, 2011. 281 с.

36. Литвин Б. М., Стельмах М.В. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. Київ: «Хай-Тек Прес», 2008. 336 с.

37. Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. Економічний аналіз: Підручник / За ред. Проф. А.Г. Загороднього. 3-тє вид., перероблене і допрацьоване Київ: Знання, 2008. 487 с.

38. Марусяк Н. Л. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. 172 с.

39. Черниш С.С. Економічний аналіз: Навчальний посібник. Київ: Центр

учбової літератури, 2010. 312 с.

40. Захарченко В.І., Лук'янчук О.М. Становлення та розвиток систематизованого аналізу фінансової звітності: Стаття. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2023. № 4 (68). с. 38-49. URL: <https://economics.net.ua/files/archive/2023/No4/38.pdf> (дата звернення 01.06.2024).

41. Мельник Т.В., Симоненко О.В. Управлінський облік: Навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2019. 416 с. (дата звернення 01.06.2024).

42. Управлінський облік: Навчальний посібник / За ред. проф. В.В. Луценка. К.: Центр навчальної літератури, 2014. 480 с. URL:<https://westudents.com.ua/knigi/60-fnansoviy-oblk-suk-lk.html> (дата звернення 01.06.2024).

43. Управлінський облік: Навчальний посібник / За ред. проф. В. В. Луценка. К.: Центр навчальної літератури, 2014. 480 с.: (дата звернення 01.06.2024).

44. Управлінський облік: Навчальний посібник / За ред. проф. В.В. Луценка. К.: Центр навчальної літератури, 2014. URL: <https://westudents.com.ua/knigi/60-fnansoviy-oblk-suk-lk.html>(дата звернення 01.06.2024).

45. Понкрашева Т. А. Управлінський облік, 2001 [Електронний ресурс]. URL: <http://elbib.in.ua/upravlencheskiy-uchet190.html> (дата звернення 01.06.2024).

46. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами [Текст]: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл./ Нац. ун-т харч. технологій. К. : Центр учбової літератури, 2012. 365 с.

47. Крупка Я.Д. Фінансовий облік [Текст] : підруч. для студентів ВНЗ / Я. Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь, П.Н. Денчук, Р.О. Мельник; Терноп. нац. екон. ун-т. 3-тє вид., допов. та переробл. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 417 с.

48. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік у галузях економіки : підручник / Черніг. держ. технол. ун-т. Чернігів: Десна Поліграф, 2013. 437 с.

49. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій [монографія]. К.:УБС НБУ,2008. 219с .

50. Облік і аудит: питання та відповіді : навч. посіб. для студ. ВНЗ / І. П. Приходько, Г. Є. Павлова, О. М. Губарик та ін. К.: Центр учбової літератури, 2014. 551 с.

51. Сухарева Л.А., Петренко С.Н. Контролінг – основа управління бізнесом [Текст]. К.: Ника-центр, 2005. 208 с.

52.Турило А.М. Управління витратами підприємства [Текст]: навч. Посібник/ А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.

53. Ткаченко Н.М. Фінансовий облік – 2 [Текст] : навч. посіб. / Н. М. Ткаченко [та ін.] ; за заг. ред. д-ра екон. наук, акад. Акад. екон. наук України Н.М. Ткаченко; Нац. ун-т харч. технологій, Івано-Франків. ун-т права ім. короля Данила Галицького. К. : Алерта, 2014. 455 с.

# ДОДАТКИ

**ДОДАТОК А**  
**КОРЕСПОНДЕНЦІ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ**  
**ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА\***

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
<i>Облік адміністративних витрат</i>		
1. Нарахована амортизацію по основних засобах і нематеріальних активах адміністративного призначення	92	13
2. Віднесено виробничі запаси на адміністративні витрати	92	20
3. Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети адміністративного призначення	92	22
4. Оплачені адміністративні витрати з каси підприємства	92	30
5. Оплачені адміністративні витрати із розрахункового рахунку підприємства	92	31
6. Списано витрати по відрядженню на адміністративні витрати	92	372
7. Віднесено частину витрат майбутніх періодів на адміністративні витрати	92	39
8. Проведено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплати відпусток	92	471
9. Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на адміністративні витрати	92	63
10. Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	92	65
11. Нарахована заробітну плату працівникам адміністративного персоналу	92	66
12. Віднесено на адміністративні витрати вартість робіт і послуг, виконаних дочірніми підприємствами	92	685
13. Віднесено на адміністративні витрати суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	92	80, 81, 82,83, 84
14. Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92
<i>Облік витрат на збут</i>		
15. Нарахована амортизацію по основних засобах торговельного призначення	93	13
16. Віднесено до витрат на збут вартість пакувальних матеріалів	93	20
17. Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети торговельного призначення	93	22
18. Витрати по відрядженню віднесено до витрат на збут	93	372

## Продовження Додатку А

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
19. Віднесено частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут (оренда торговельного приміщення)	93	39
20. Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фонду забезпечення виплат відпусток	93	471
21. Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фондів соціального спрямування	93	65
22. Нарахована заробітну плату працівникам збуту	93	66
23. Віднесено витрати по рекламі до витрат на збут	93	685
24. Віднесено до витрат на збут суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	93	80,81, 82,83, 84
25. Списано витрати на збут на фінансові результати	791	93
<i>Облік витрат іншої операційної діяльності</i>		
26. Нарахована амортизацію нематеріальних активів (амортизація патентів, ліцензій), які використовуються для дослідження та розробки	941	13
27. Витрачено малоцінні та швидкозношувані предмети при проведенні досліджень і розробок	941	22
28. Нарахована заробітну плату працівникам, які задіяні в процесі досліджень і розробок, а також проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	941	66 65
29. Відображено вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації	942	33
30. Списано собівартість реалізованих виробничих запасів і малоцінних та швидкозношуваних предметів	943	20 22
31. Створено резерв сумнівних боргів по розрахунках із дебіторами	944	38
32. Відображено втрати від операційних курсових різниць в результаті зміни курсу гривні до іноземної валюти (від'ємної курсової різниці)	945	36 63 68
33. Відображено суму уцінки (знецінення) запасів	946	20,22, 25,26, 28

## Продовження Додатку А

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
34. Списано суму нестач грошових коштів і матеріальних цінностей, що підлягають врегулюванню	947	10,30, 20,22, 25,26, 28
35. Відображено суми вжитих економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів	948	36,63, 64,65
36. Відображено витрати підприємства на утримання об'єктів соціально-культурного спрямування	949	13,20, 22,26, 28,63, 65,66
37. Віднесено до інших витрат операційної діяльності суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	94	80,81, 82,83, 84
38. Списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати	791	94

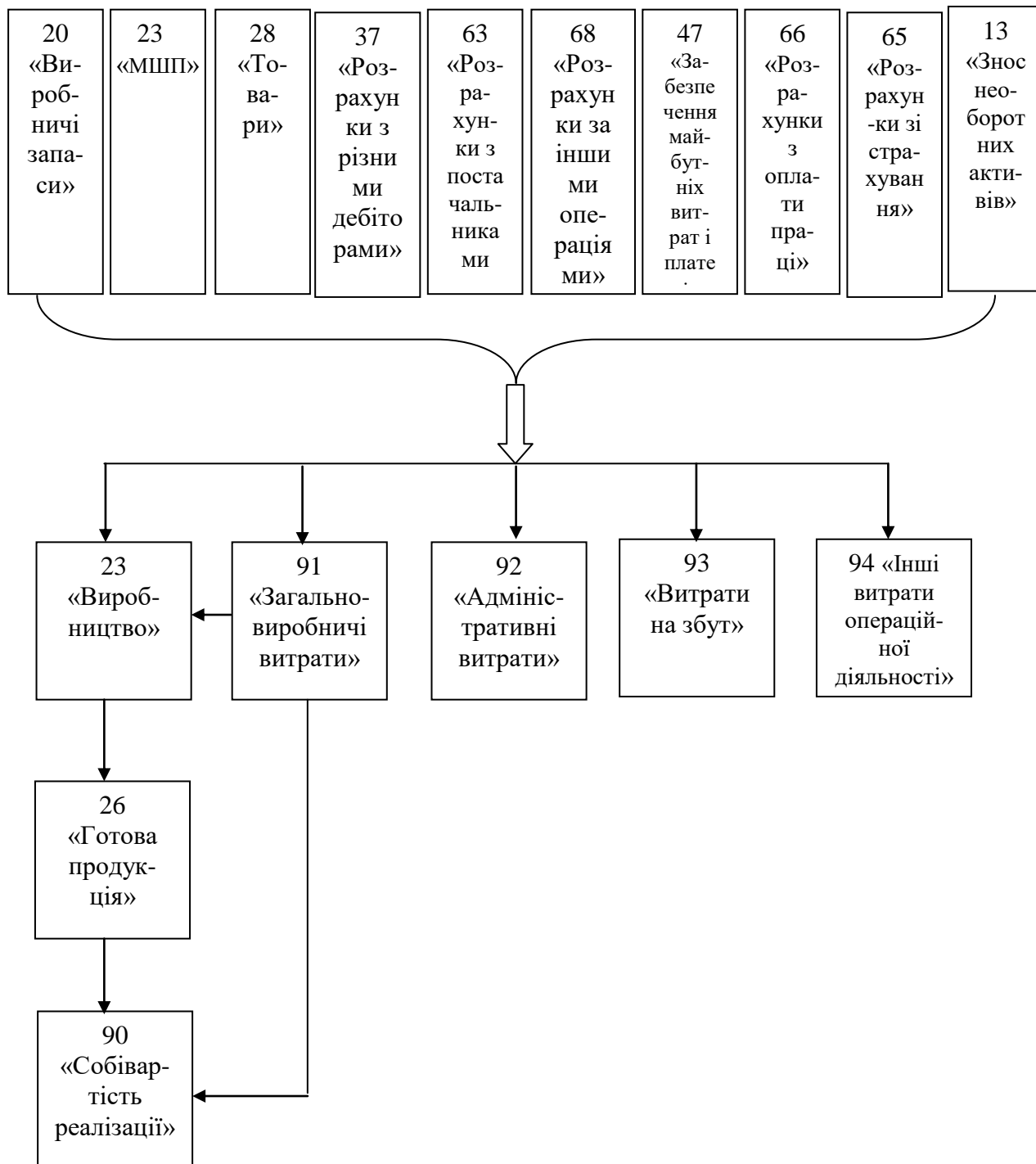
\*Джерело [12]

**ДОДАТОК Б**  
**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ**  
**СПИСАННЯ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ НА ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**  
**ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА\***

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
791 «Результат основної діяльності»		
Віднесено на результат основної діяльності:	791	90
- собівартість реалізації		
- загальновиробничі витрати (нерозподілену частину)	791	91
- адміністративні витрати	791	92
- витрати на збут	791	93
- інші витрати операційної діяльності	791	94

\*Джерело [12]

**ДОДАТОК Д**  
**ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ БЕЗ ВИКОРИСТАННЯ**  
**РАХУНКІВ КЛАСУ 8 «ВИТРАТИ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ»\***



\*Джерело [11]

**ДОДАТОК Ж**  
**АПРОБАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ**  
**РОБОТИ МАГІСТРА**

**Витяг**  
з протоколу № 13  
засідання кафедри обліку та аудиту  
від 24 квітня 2024 р.

**Голова засідання кафедри:** завідувач кафедри обліку та аудиту проф. Немченко В.В.

**БУЛИ ПРИСУТНІМИ:** проф. Купріна Н.М., проф., Мельник Ю.М., доценти: Антонюк О.П., Ощепков О.П., Ступницька Т.М., Тарасова О.В., Васьковська К.О., Баранюк Х.О., ас. Гребейникова Н.А., зав. лабораторії Головаченко Л.М.

**СЛУХАЛИ:** Про результати наукового колоквиуму «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку», який проводився 18 квітня 2024 року о 11.00 в рамках наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри Обліку та аудиту Одеського національного технологічного університету

**УХВАЛИЛИ:**

1. Затвердити результати наукового колоквиуму «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» з наряду наукової школи кафедри Обліку та аудиту «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів», який проводився 18.04.2024 р.

2. Здобувачам вищої освіти які підготували та доповідали на науковому колоквиуму 18.04.2024 р. в рамках дослідження за темами КРМ і КРБ, які виконуються відповідно до затверджених тем на підставі наказів ОНТУ, надати апробацію наукових досліджень, а саме:

2.18. Здобувачу СВО «Магістр», спец. 071 «Облік і оподаткування», ОПП «Облік і аудит» – В.Г. Стойнову, тема доповіді:

«Експорт агропродовольчих товарів з України: аналіз тенденцій в 2021-2023 рр.».

Зав. кафедри  
обліку та аудиту

/ПІДПИСАНО/

Валерій НЕМЧЕНКО

Секретар

/ПІДПИСАНО/

Людмила ГОЛОВАЧЕНКО