

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет – Економіки бізнесу і контролю

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**на тему: «Організація і методика обліково-аналітичного
забезпечення формування та управління собівартістю продукції в
умовах застосування інформаційних технологій (на прикладі ТОВ
«ЕЛІТВИНПРОМ»)»**

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.508А-03.1.8

Здобувачка: _____ Крижанівська К.В.

Керівник: _____ к.е.н., доц. Маркова Т.Д.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”12“ грудня 2023 р., протокол № 7.

Завідувач кафедри

цифрових технологій фінансових операцій _____ Галина ТКАЧУК

Одеса – 2023 р.

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРИКЛАДНОЇ ЕКОНОМІКИ
І МЕНЕДЖМЕНТУ ім.Г.Е.Вейнштейна

Факультет – Економіки бізнесу і контролю
Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)
Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри
цифрових технологій фінансових операцій

«____» _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА

здобувачки

Крижанівської Катерини Валеріївни

-
1. Тема роботи: ***«Організація і методика обліково-аналітичного забезпечення формування та управління собівартістю продукції в умовах застосування інформаційних технологій (на прикладі ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ»)»***

Затверджена наказом ***від 11 вересня 2023 р. наказ № 508А-03***

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***8 грудня 2023 р.***
3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022р.р.***

-
4. Зміст кваліфікаційної роботи магістра: ***Теоретичні засади обліку та управління собівартістю продукції в умовах застосування інформаційних технологій. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2021-2022 роки. Організація обліку та управління собівартістю на підприємстві. Висновки та пропозиції.***

-
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

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 **14 серпня 2023 р.**

Керівник _____ Маркова Т. Д.

Завдання прийняв до виконання _____ Крижанівська К. В.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.08.23 - 20.09.23	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	21.09.23 - 21.10.23	
3. <i>Організація обліку та управління собівартістю на підприємстві</i>	22.10.23 - 28.11.23	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.11.23 - 8.12.23	

Здобувач-магістр _____ Крижанівська К. В.

Керівник роботи _____ Маркова Т. Д.

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 _____ Крижанівська К. В.

А Н О Т А Ц І Я

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліково-аналітичного забезпечення формування та управління собівартістю продукції в умовах застосування інформаційних технологій (на прикладі ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ)»

У першому розділі кваліфікаційної роботи на основі вивчення законів та національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку розкривається економічна сутність собівартості продукції, методичні засади її визнання, облік собівартості продукції в інформаційно-аналітичній системі підприємства та тенденції формування системи обліково-аналітичного забезпечення в умовах застосування інформаційних технологій.

Другий розділ дає повну інформацію про фінансово-економічний стан даного підприємства та фактори які впливають на нього, а також аналіз показників звітного періоду порівняно з попереднім. Також досліджено собівартість продукції у системі аналізу витрат діяльності підприємства.

Організація обліку та управління собівартістю продукції на підприємстві відображено у третьому розділі. Саме в ньому характеризується конкретні положення облікової політики, організації бухгалтерського обліку, укладання звітності відповідно до П(С)БО, кореспондуючі рахунки обліку витрат та формування собівартості продукції. Також розглянуто внутрішньогосподарський контроль обліку та формування собівартості продукції. Наведені напрями удосконалення управління та формування собівартістю.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини – 108

таблиць – 37

рисунків – 17

додатки – 3

ЗМІСТ

ВСТУП	5
1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ	9
1.1. Економічна сутність собівартості продукції та методичні засади її визнання.....	9
1.2. Облік собівартості продукції в інформаційно-аналітичній системі підприємства	14
1.3. Методичні аспекти калькулювання собівартості продукції.....	27
1.4. Тенденції формування системи обліково-аналітичного забезпечення в умовах застосування інформаційних технологій.....	35
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ».....	44
2.1. Собівартість продукції у системі аналізу витрат діяльності підприємства	44
2.2. Техніко-економічна характеристика ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ».....	49
2.3. Фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ».....	51
3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ У ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ»	74
3.1. Загальна організація обліку на підприємстві	74
3.2. Організація обліку собівартості продукції.....	82
3.3. Внутрішньогосподарський контроль обліку та формування собівартості продукції	87
3.4. Напрями удосконалення управління та формування собівартості..	96
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	103
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	109
ДОДАТКИ.....	116

ВСТУП

Своєчасне надходження об'єктивної інформації є підставою до прийняття ефективного управлінського рішення. При цьому, ступінь інформаційного забезпечення керівників усіх рівнів управління підприємством визначається здатністю бухгалтерів-аналітиків використовувати методи калькулювання собівартості продукції і управління витратами, планування і бюджетування. В умовах фінансово-економічної нестабільності результати роботи кожного підприємства значною мірою залежать від системи управління, яка забезпечує економічну самостійність підприємства, його конкурентоспроможність та стійке фінансове становище на ринку. Вирішення проблеми ефективного розвитку та економічного зростання підприємств неможливе без удосконалення насамперед управління собівартістю продукції.

Тому перед управлінським персоналом постає важливе завдання пошуку і впровадження такої системи, яка б відповідала принципам єдності підходів на різних рівнях управління, планування, обліку, калькулювання, оцінки та аналізу; можливості управління прямими витратами на різних стадіях життєвого циклу готової продукції; органічного поєднання зниження витрат з досягненням високої якості продукції.

Оптимізація витрат на виробництво продукції має колосальне значення для вітчизняних підприємства, так як є одним з найважливіших джерел підвищення конкурентоспроможності підприємства, збільшення прибутків для розширення виробництва і підвищення рівня мотивації і стимулювання праці персоналу. Зниження витрат на виробництво призводить до підвищення прибутку і рівня рентабельності. В умовах переходу до ринкової економіки роль і значення зниження витрат на виробництво продукції різко зростають. Раціональне управління собівартістю і аналіз витрат є складовою частиною керівництва, яка оперує даними про витрати. Витрати є показник минулої або майбутньої можливості скористатися фінансовими ресурсами в інтересах звершення конкретної місії. Управління собівартістю і дослідження витрат мають справу з розрахованими на перспективу, або запланованими, витратами так само як і з минулими

витратами. На сьогоднішній день будь-яке підприємство націлене на збільшення якості управління та аналіз виробничих витрат, для пошуку ефективних напрямків і конкретних заходів їх зниження. В обставинах загострення конкурентної боротьби для успішного функціонування компаніям необхідно вирішувати проблему управління собівартістю продукції.

Ваговий внесок у дослідження проблем організації облікового забезпечення формування та управління собівартістю продукції в сучасних умовах ґрунтується дослідженнями у працях відомих вітчизняних учених, зокрема: Мішук Г.Ю., Джигар Т.М., Шишкіна О.О., Бондаренко Н.М., Устименко А.К., Бутинець Ф.Ф., Бутинець Т.А., Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В., Нападівська Л.В., Єфіменко Т.І., Шевчук Л.П., Божок І.І., Андрієць Т.В., Давидович І.Є., Алексеєва А.В., Васильєва В.Г., Шевців Л.Ю., Єпіфанова І.Ю., Джеджула В.В., Павлюк В.В., Сердюк В.М., Акаєв Ш.М. та інших.

Проте питання управлінського обліку собівартості продукції потребують подальшого дослідження, оскільки існуюча система обліку й контролю не задовольняє усіх цілей управління і не сприяє зниженню рівня витрат.

Мета дослідження в магістерській роботі полягає в аналізі та систематизації економічної наукової та навчальної літератури стосовно питань облікового забезпечення формування та управління собівартістю продукції на підприємстві, проведення фінансово-економічної оцінки у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» та шляхи вдосконалення та оптимізації витрат діяльності.

Досягнення поставленої мети обумовлене вирішенням таких завдань:

- розкрити суть економічного змісту категорії «собівартість» як об'єкт бухгалтерського обліку;
- аналіз підходів до визначення управлінської собівартості;
- вивчення методологічних аспектів калькулювання собівартості продукції;
- визначення тенденції формування системи обліково-аналітичного забезпечення в умовах застосування інформаційних технологій;

- вивчення сучасних методик проведення аналізу готової продукції та калькуляції;
- проведення фінансово-економічного аналізу діяльності ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» з поглибленим аналізом собівартості продукції;
- вивчення особливостей організації обліку на підприємстві;
- вивчення внутрішньогосподарського контролю обліку та формування собівартості продукції на підприємстві;
- формування рекомендацій щодо покращення організації обліку та управлінської собівартості продукції на підприємстві.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є облік, аналіз, контроль забезпечення формування та управління собівартістю продукції у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ».

Предмет дослідження – методика та організація управлінського обліку собівартості продукції на підприємстві в умовах сучасної ринкової економіки.

Методологічною основою є наукові методи: абстрактно-логічний, монографічний, розрахунковий, порівняння, економіко-статистичний, аналітичний, спостереження.

Інформаційною базою дослідження під час написання кваліфікаційної роботи було використані наукові праці зарубіжних і вітчизняних фахівців із питань організації, облікове забезпечення формування та управління собівартістю продукції, основні нормативно-правові акти, регулюючі цю сферу, і інформація практичного характеру.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення проведених досліджень полягає в розробці пропозицій щодо удосконалення облікового забезпечення формування та управління собівартістю продукції в умовах використання інформаційних технологій у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ».

Апробація результатів роботи. Основні теоретичні та практичні результати дослідження доповідалися та отримали позитивну оцінку на науковій конференції здобувачів вищої освіти ОНТУ (секція цифрові технології фінансових операцій) 28-30 березня 2023 року, на V Всеукраїнській студентській науково-

практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 30-31 травня 2023 року, на XII Міжнародній науково-практичній конференції «Наука та інновації сучасного світу» 10-12.08.2023 року.

Публікації. Результати дослідження опубліковано у Збірнику матеріали V Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції 30-31 травня 2023 року та Збірнику тез доповідей XII Міжнародної науково-практичної конференції «Наука та інновації сучасного світу» 10-12.08.2023 року.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи становить 121 сторінок, у тому числі 108 сторінок основного тексту, список використаних джерел зі 62 найменувань на 7 сторінок, 3 додатків обсягом 6 сторінок. Робота містить 17 рисунків і 37 таблиці, загальний обсяг яких складає 42 сторінок.

1.ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

1.1. Економічна сутність собівартості продукції та методичні засади її визнання

Собівартість тривалий час розглядали як поняття, яке практично використовують здебільшого в плануванні, обліку та аналізі. Такий факт знайшов своє відображення у визначенні собівартості як витрат підприємства, з чим пов'язано розуміння сутності та характерних ознак собівартості, її місця і ролі в системі економічних показників [57]. Хоча між категоріями «витрати виробництва» і «собівартість» існує нерозривний зв'язок, вони розрізняються як за змістом, так і за визначенням. Тлумачення поняття «собівартість», яке надають у своїх працях науковці наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Тлумачення поняття «собівартість» в економічних джерелах*

Автори	Сутність поняття «собівартість»
Завгородний В.П.	Собівартість продукції формують всі витрати підприємства на виробництво і реалізацію продукції, виражені в грошовій формі
Пархоменко В.М.	Собівартість продукції (робіт, послуг) – це вартісне вираження витрат, пов'язаних з використанням у технологічному процесі виробничої продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних виробничих фондів, нематеріальних активів, спеціалізованого оснащення, інструменту, інвентарю, трудових і фінансових ресурсів, а також витрат на виробництво і збут готової продукції, включаючи встановлені державою як обов'язкові відрахування, податки й платежі.
Бочан І.О.	Собівартість формується безпосередньо на підприємстві і відображає індивідуальні витрати та умови виробництва, конкретні результати господарювання даного виробничого підприємства.
Андрійчук В.Г.	Собівартість один із найважливіших показників господарської діяльності аграрних підприємств, оскільки показує, у що саме обходиться господарству виробництво відповідного виду продукції і наскільки економічно вигідним воно є в конкретних природно-економічних умовах господарювання.

Продовження табл. 1.1

Автори	Сутність поняття «собівартість»
Петренко К.В., Скоробогатова Н.Є.	Собівартість – це один із найважливіших якісних показників комерційної діяльності підприємств будь-якої форми власності. У процесі кругообігу і обігу капіталу підприємства грошові витрати відособлюються від вартості у вигляді поточних витрат і набувають форм собівартості продукції. Вона є мірилом реальних витрат і доходів.
Маниліч М.І., Миронюк О.В.	Собівартість відшкодовує витрати підприємства на виробництво і реалізацію продукції для здійснення процесу відтворення і виражає при цьому складну систему економічних зв'язків і залежностей, що мають місце в процесі виробництва і обігу товару кожного суб'єкта господарювання.
Бутинець Ф.Ф.	Собівартість продукції (робіт, послуг) – це грошове вираження витрат підприємства, пов'язане з виробництвом та збутом продукції, виконанням робіт, наданням послуг.
Болух М.А., Бурчевський В.З.	Собівартість продукції – основний якісний показник роботи підприємства. Її рівень відбиває досягнення та недоліки роботи як підприємства в цілому, так і кожного структурного підрозділу. Систематичне зниження собівартості продукції має важливе народногосподарське значення, бо дає змогу за стабільних ринкових цін збільшувати прибуток на кожну гривню витрат, підвищує конкурентоспроможність продукції
Мацкевічюс Й.С.	Собівартість продукції – це частина вартості, що дорівнює вартості витрачених засобів виробництва частини вартості необхідного продукту і частини вартості додаткового продукту, що виступає в грошовій формі і представляє частину ціни продукту, за рахунок якої відшкодовуються витрати на освоєння, виробництво й реалізацію і виражає певні виробничі відносини.
Мацибора В.І.	Собівартість як економічна категорія є частиною вартості товару і включає всі витрати аграрних підприємств у грошовій формі, які необхідні для здійснення простого відтворення.
Цал-Цалко Ю.С.	Собівартість – це виражені в грошовій формі затрати на витрачені засоби виробництва, оплату праці і соціальні заходи.
Панасюк В.М.	Собівартість продукції – центральний об'єкт управління і якісний показник, який характеризує ефективність діяльності підприємства.
Чумаченко М.Г., Міценко Н.Г.	Собівартість – це один з основних показників потреби в обігових коштах, планування прибутку, визначення економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів і виробництва загалом, для внутрішньозаводського планування, а також для формування ціни.
Скрипник М.	Собівартість продукції – це важлива економічна категорія, яка відображає рівень понесених поточних затрат на виробництво та реалізацію продукції, виражених в грошовому вимірнику
Бондаренко Н.М., Устименко А.К	Собівартість продукції – це виражені в грошовій формі сукупні витрати на підготовку і випуск продукції (робіт, послуг). Чим краще працює підприємство, ефективніше використовує виробничі ресурси, тим нижча собівартість продукції (робіт, послуг).
Бойчик І.М	Собівартість продукції - це вартісна форма поточних витрат підприємства на підготовку виробництва, виготовлення продукції та її збут

*систематизовано автором на підставі джерел [5, 6, 7, 8, 11, 12, 22, 48, 57]

Підсумовуючи наведені вище тлумачення, «собівартість продукції» являється самостійною економічною категорією, яка відображає складну систему економічних взаємозв'язків між суб'єктами господарювання у процесі виробництва і обігу продукції. Поняття собівартості продукції будується на двох визначальних положеннях:

- а) це витрати на виробництво продукції, здійснювані на підприємстві;
- б) всі витрати, що включаються в собівартість, виражені в одній, загальній для всіх затрат, грошовій формі.

Перша характеристика служить для чіткого обмеження кола затрат, що включаються в собівартість продукції. Друга характеристика викликана тим, що витрати на виробництво продукції здійснюються в багатьох формах.

У цілях планування, облік собівартості продукції та аналізу її рівня використовуються різні види. Класифікацію собівартості пропонує М.І. Скрипник за такими ознаками в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Класифікація собівартості за М.І. Скрипник*

Види класифікації	Види собівартості
за повнотою охоплення витрат	повна, виробнича, технологічна;
для потреб планування, аналізу та обліку	індивідуальна, галузева, фірмова;
залежно від мети та часу обчислення	планова, фактична, провізорна (очікування), нормативна;
залежно від часу обчислення	річна, квартальна, місячна.

**систематизовано автором на підставі джерел [49]*

Однак, на наш погляд, недоцільно поділяти собівартість на річну, квартальну та місячну у зв'язку з сезонним характером виноробного виробництва та його значною тривалістю. Так, собівартість виноробної продукції визначається по завершенню певного процесу виробництва, а не щомісячно чи за підсумками кварталу або року.

Зазначимо, що автор І.М. Бойчик наводить класифікацію собівартості за часом формування витрат, у залежності від послідовності формування витрат і місця виникнення та залежно від мети дослідження (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Класифікація собівартості за І.М. Бойчик*

Види класифікації	Види собівартості
За часом формування витрати	Планова, нормативна, фактична, кошторисна
У залежності від послідовності формування витрат і місця виникнення	технологічну, цехову, виробничу, повну.
Залежно від мети дослідження	Індивідуальна, середньогалузева, галузева

**систематизовано автором на підставі джерел [7]*

Проте не є характерним для виноробного господарства виконання разових замовлень, а собівартість продукції розраховується по кожному виду продукції окремо, тому виділяти кошторисну собівартість продукції для виноробних підприємств являється недоцільно.

Найчастіше собівартість поділяють на:

- виробничу і повну;
- планову і фактичну;
- індивідуальну і галузеву з урахуванням специфіки сфери виробництва.

Для того щоб керівництво було забезпечено більш повною інформацією на всіх етапах прийняття управлінських рішень пропонуємо доповнити дану класифікацію. Так залежно від складу витрат, які включаються до собівартості, вважається за потрібне виділяти собівартість готової продукції. І якщо виробнича собівартість формується з витрат, безпосередньо пов'язаних з виробництвом продукції, її доробкою та транспортуванням до місця зберігання, а повна собівартість включає всі витрати, пов'язані з виробництвом, зберіганням та реалізацією продукції, то до собівартості готової продукції буде входити виробнича собівартість операційного та фінансові витрати, які можна прямо віднести на певний вид продукції (витрати на відсотки за кредити та винагороди за фінансову оренду, витрати на зберігання продукції до моменту її реалізації). Такий вид собівартості продукції був виділений через те, що значна частина насамперед виноробної продукції реалізується не відразу, а деякий час зберігається в

цехах, керівництво ж підприємства потребує інформації про собівартість продукції, яка склалася на момент її продажу.

Планування (бюджетування) та облік витрат виробництва у виноробній галузі має здійснюватися у певній відповідності до П(С)БО 16 “Витрати” [42] з одночасним врахуванням особливостей технологічних процесів з виробництва окремих видів продукції та узгодженням з обліком доходів згідно з П(С)БО 15 “Доходи”, що вимагає чіткої регламентації видів діяльності [34].

До операційної діяльності виноробних підприємств відносяться види діяльності, передбачені стандартом, тобто виробництво вина, виноматеріалів та іншої подібної продукції. Витрати, пов’язані з операційною діяльністю підприємства, групуються за економічними елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

Також вважається за доцільним, залежно від мети та строків визначення собівартості, виділити нормативну собівартість. Проте, з нашої точки зору, застосування при визначенні собівартості науково-обґрунтованих нормативів використання ресурсів є запорукою більш раціонального їх витрачання. Таким чином, класифікація собівартості з урахуванням запропонованих нами доповнень має такий вигляд (рис. 1.1).

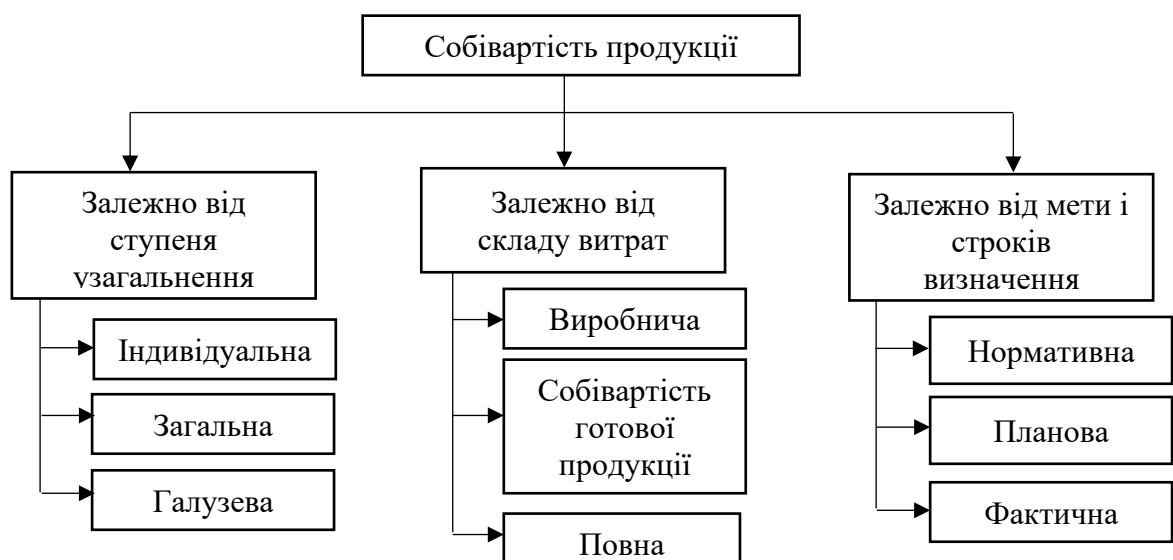


Рисунок 1.1. Класифікація собівартості продукції*

*розроблено автором на основі джерела [10]

Собівартість продукції є самостійною економічною категорією, яка відображає складну систему економічних взаємозв'язків між суб'єктами господарювання у процесі виробництва і обігу продукції. Як показник господарської діяльності собівартість відображає обсяг витрат конкретного підприємства в нашому випадку підприємство ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ» на виробництво і реалізацію певного виду продукції в грошовій формі. Слід зазначити, що облік цих витрат займає важливе місце в інформаційно-аналітичній системі підприємства.

1.2. Облік собівартості продукції в інформаційно-аналітичній системі підприємства

Для будь-якого суб'єкта господарської діяльності ефективним результатом прийняття оптимальних управлінських рішень є його стабільний розвиток та фінансова платоспроможність. Зазначимо, що для визначення фінансового результату важливим є співставлення елементів, які визначають цей показник, а саме: доходи та витрати. Тому, потреба в постійної та своєчасної поінформованості управлінського персоналу у фактичних даних про структурні елементи та їх склад собівартості виробленої продукції (послуг) викликана постійним пошуком ними шляхів її оптимізації для ефективного використання часу та трудових ресурсів. Слід відмітити, що інформаційно-аналітична система про облік собівартість продукції відображає усі сторони фінансово-господарської діяльності, а також і виробничі: від рівня використання фінансових, матеріальних, та трудових ресурсів до показників якості виконаної роботи окремими працівниками та керівництвом в цілому по підприємству. Також, відмітимо, що в сучасному просторі розвитку інформаційних комп'ютерних систем і технологій наявність автоматизованої системи на підприємстві із технічними можливостями забезпечити управлінський персонал такою інформацією є

дієвим механізмом управління позитивним фінансовим результатом підприємства.

В свою чергу інформативно-аналітична система (ІАС) [59], являє собою комп'ютерну систему, яка дозволяє отримувати інформацію, створювати її та здійснювати її аналіз та обробку даних. Система виконує кілька задач: ефективне зберігання, аналіз та обробка даних. Технологічна платформа інформативно-аналітичної системи дозволяє підприємству або організації здійснювати координацію та інтеграцію його бізнес-процесів.

Зазначимо, що сучасна економіка орієнтована на розробку алгоритмів [11], методів та цілих систем, що сприятимуть підвищенню та покращенню рівня економічної ефективності виробництва і спрямують підприємства на встановлення стійких позицій на ринку. Оскільки, собівартість продукції відображає усі сторони діяльності підприємства, то і є віддзеркаленням усіх його досягнень та недоліків у діяльності підприємства. На рівні підприємства, стає або систематичне зниження показника собівартості виступає важливою умовою підвищення рівня його ефективності виробництва. Величина та зростання собівартості має безпосередній вплив на показники величини прибутку й рівня рентабельності. Проте, не володіючи достатніми інформаційно-аналітичними ресурсами про собівартість продукції, керівництво підприємства не в стані приймати швидких та точних управлінських рішень для подальшого розвитку підприємства.

На сьогоднішній день в системі сучасного бізнесу важливе значення має не лише система бухгалтерського обліку (інформація про стан активів та пасивів на підприємству), але і управлінський облік (стан та динаміку доходів і витрат підприємства та собівартість виробленої продукції чи наданих послуг). Таким чином, можна визначити переваги обліку собівартості продукції в інформаційно-аналітичній системі підприємства (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Переваги обліку собівартості продукції в інформаційно-аналітичній системі підприємства*

Аналіз	Можливості
Аналіз собівартості продукції загалом.	Дає можливість: своєчасно реагувати на відхилення від нормальних параметрів виробничого процесу; розробляти відповідні заходи для недопущення зайвих витрат і втрат; виявляти тенденції зміни витрат та розробляти заходи щодо їх оптимізації.
Аналіз витрат за економічними елементами.	Дає можливість: оцінити ефективність використання певних видів ресурсів та оптимізувати структуру витрат; знайти резерви зниження собівартості продукції за рахунок зниження її матеріало-, праце-, фондо- та енергомісткості.
Аналіз витрат за статтями калькуляції.	Дає можливість: встановити економію або перевитрачання ресурсів за статтями калькуляції; встановити економію чи перевитрати ресурсів за місцями їхнього виникнення з визначенням резервів оптимізації рівня витрат; виявити зміни витрат за окремими підрозділами підприємства, конкретними виробами; контролювати виконання планів щодо собівартості продукції не тільки загалом по підприємству, але і в кожному цеху, дільниці, за конкретним виробом і певним видом витрат.
Аналіз витрат на одну гривню товарної продукції.	Дає можливість: аналізувати витрати за всіма галузями та на всіх рівнях управління; охоплення як порівнянної, так і не порівнянної продукції; відслідковувати витрати в процесі застосування старої і нової технології виробництва.
Аналіз собівартості одиниці продукції.	Дає можливість: оптимізувати обсяг та асортимент виготовлюваної продукції; оцінити ефективність управління витратами.

**розроблено автором на основі джерела [12, 26]*

Важливим та необхідним для управлінського обліку являється мати програмно-аналітичне забезпечення та освоїти технологію роботи із функціоналом для швидкого та своєчасного подання інформації про підприємство. Згідно із законодавством: всі господарюючі суб'єкти зобов'язані вести бухгалтерський облік і формувати фінансову і податкову звітність. При цьому: бухгалтерський облік в організації повинен відповідати законам України і актуально оновлюватися; усі облікові процеси повинні бути оптимізовані – вимагати мінімум зусиль і давати максимум можливостей для аналізу даних. Якісне вирішення цих завдань можливе тільки за допомогою автоматизації обліку.

Автоматизація бухгалтерського обліку на підприємстві – прямий шлях до підвищення ефективності управління компанією. Автоматизація обліку –

важлива частина ведення обліку (бухгалтерського, так і податкового) в рамках будь-якого підприємства або організації. За рахунок цього підвищується якість ведення бухгалтерського обліку, а також поліпшується ефективність управління компанією.

На рисунку (рис. 1.2) зображено за допомогою яких способів можна організувати автоматизацію роботи різних ділянок.



Рисунок 1.2. Автоматизація для покращення роботи різних ділянок*

**розроблено автором на основі джерела [18]*

Ось і виходить, що автоматизація бухгалтерського обліку виступає в якості гарантії в процесі ефективного управління виробництвом. В Україні використовується значна кількість програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку, найбільш популярними наведені у табл. 1.5.

В умовах реформування бухгалтерського обліку в Україні та введенні в дію Податкового кодексу України праця бухгалтера ускладнилася, що пов'язано, насамперед, з несумісністю існуючих на сьогодні бухгалтерського та податкового обліку. Це в свою чергу вплинуло на процес розвитку великої кількості автоматизованих систем бухгалтерського обліку, які призначені для полегшення роботи бухгалтерів.

Таблиця 1.5. – Найбільш популярні програми для автоматизації
бухгалтерського обліку*

Назва програми	Коротка характеристика
BAS: Бухгалтерія	BAS Бухгалтерія є готовим інструментом для вирішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства, якщо бухгалтерська служба повністю відповідає за облік на підприємстві, зокрема й виписку первинних документів, облік продажів тощо. Програму також можна використовувати виключно для ведення бухгалтерського та податкового обліку. В цьому випадку автоматизацію інших служб, наприклад, відділу продажів, можна забезпечувати іншими програмами, з якими реалізовано обмін для виключення повторного вводу інформації.
M.E.DOC	Програма «М.Е.Дос» призначена для роботи з електронними документами, а саме: договорами, актами виконаних робіт, податковими накладними та звітністю. А для надання юридичного статусу електронним документам Вам потрібно мати електронний цифровий підпис (ЕЦП).
Dilovod	Український онлайн-сервіс для ведення управлінського, бухгалтерського обліку та складання звітності. Dilovod спрощує роботу підприємців та бухгалтерів, робить її більш ефективною, допомагаючи тим самим звільнити час.
MASTER: Бухгалтерія	Програмний продукт для ведення бухгалтерського та податкового обліку на підприємствах малого та середнього бізнесу і комунальних підприємствах. Створений для українського ринку та відповідає чинному законодавству України. Доступний у хмарному і стаціонарному рішеннях.
Облік SaaS	Автоматизована хмарна бухгалтерська система для підприємств різного профілю. Податкова звітність безпосередньо в податкову (ЕЦП/КЕП) і інтеграція з різними сервісами.

*розроблено автором на основі джерела [3, 21, 27, 37]

Крім цього вони також забезпечують значно вищу оперативність надання інформації порівняно та досягнення якісного нового рівня обліково-економічної роботи на підприємствах.

Синтетичний облік наявності та руху продукції за фактичною виробничою собівартістю здійснюється на активному рахунку 26 «Готова продукція». Виконані та здані за актами замовників роботи (послуги) за фактичною собівартістю описуються з рахунку 23 «Виробництво» на дебет рахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт».

Регістри бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2000 р. №356 [45] використовується для ведення обліку витрат.

Облік витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг, ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». Рахунок 93 є активним, витратним. По дебету рахунку відображається сума визнаних витрат на збут (витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, оплату праці та комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизацію, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг), по кредиту – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік витрат на збут ведеться у відомостях в розрізі статей витрат та за економічними елементами. При організації обліку за центрами витрат відповідні регістри ведуть в розрізі складів і служб, пов'язаних зі збутом готової продукції.

Первинними документами при відображенні накопичення витрат на збут є накладна, рахунок, ВКО, розрахунок бухгалтерії тощо (табл. 1.6). Списання витрат на збут на фінансові результати оформлюється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Таблиця 1.6 – Первинний облік накопичення витрат*

Назва	Характеристика
Накладна	документ, який використовується при роботі з вантажем. Накладна не є товаророзпорядчим документом. Це основний документ при транспортуванні вантажів, який регулює відносини між перевізником, відправником та одержувачем вантажу; оформляє та засвідчує договір перевезення вантажу. Вантаж видається вказаному у накладній вантажоодержувачу. До накладної додаються необхідні товаросупроводжувальні документи.
Рахунок	служить для інформування покупця про товари, роботи або послуги, які доступні для оплати.
ВКО	це первинний документ, що застосовується для оформлення видачі готівки з каси підприємств (юридичних осіб).
Довідка бухгалтерії	популярний документ у роботі бухгалтера. Її форму можна створити як на папері, так і за допомогою облікового програмного забезпечення.

*складено автором

Для обліку витрат діяльності і відображення кредитових оборотів на рахунках обліку запасів, розрахунків з оплати праці, відрахувань на соціальні заходи застосовується Журнал 5 або 5 А і Відомість 5.1 обліку руху запасів.

В обох варіантах Журналу є однаковими за змістом і порядком заповнення розділи I (з кредиту рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99 в дебет рахунків), II «Витрати з податку на прибуток, витрати фінансової та інвестиційної діяльності, інші витрати» та IV «Аналітичні дані до рахунку 28 «Товари».

Розділ I Журналу 5 і Журналу 5 А заповнюється після складання розділів II і III (або III А) цих журналів, окремі дані до яких переносяться із складених журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7 (з розділу III Б Журналу 5 А).

Усі витрати по підприємству в цілому, незалежно від того, на яких синтетичних рахунках вони обліковуються, відображаються (збираються в розрізі кореспондуючих рахунків) в одному регістрі. В цьому Журналі забезпечується узагальнення всіх витрат на виробництво за елементами і статтями витрат. Для цього з графи «Усього» журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7 до Журналу 5 переносяться дані про витрати підприємства, які за побудовою журналів відображені у відповідних регістрах.

При опрацюванні первинних облікових документів по заробітній платі і витрачання матеріальних ресурсів записи в регістрах обліку витрат здійснюються безпосередньо з первинних документів. Нарахована заробітна плата, витрачання матеріалів, відрахування на соціальні заходи, інші витрати розподіляються за напрямками витрат (за рахунками, субрахунками, статтями тощо) при відображенні даних у Журналі 5. Для розподілу можуть застосовуватися аркуші-розшифровки.

Підприємства, які не застосовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами», у складі Журналу 5 ведуть розділ III «Витрати діяльності».

Дані за рядком 9 «Усього за розділом III» з граф 3–16 Журналу 5 переносяться до Головної книги. Підсумки рядків за графами 3–16 і за графами 18–23 (із журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7) наводяться у відповідному рядку

графи 24 як фактичні витрати за наведеними напрямками (статтями) витрат операційної і надзвичайної діяльності, а в графі 25 накопичуються такі дані для складання звітності за період з початку року.

У графі 2 за рядками 1.1–1.6 розділу III підприємства вказують об'єкти витрат (види, групи продукції, послуг основного виробництва, об'єкти будівництва, допоміжні (підсобні) виробництва). У графах 3 і 4 цього розділу і розділів III А і III Б підприємства витрачання виробничих запасів можуть наводити за сумою їх облікової вартості та сумою розподілених транспортно-заготівельних витрат.

Підприємства, які застосовують одночасно рахунки класу 8 «Витрати за елементами» і класу 9 «Витрати діяльності» у складі Журналу 5 А, ведуть розділи III А «Витрати діяльності» і III Б «Витрати за елементами».

На підставі первинних облікових документів (та/або аркушів-розшифровок) на витрачання виробничих запасів нарахування заробітної плати, відрахувань на соціальні заходи тощо записуються дані у графи 3–12 розділу III Б за складовими відповідних елементів витрат. У графи 14–19 розділу III Б з журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7 (з аркушів-розшифровок до них) записуються дані про складові відповідних елементів витрат.

Підсумкові дані (рядок 6 «Усього за розділом III Б») за графами 3–12 з розділу III Б «Витрати за елементами» разом з підсумком за відповідними рахунками у графах 3–15 розділу III А записуються до підсумкового рядка 10 «Разом за розділами III А і III Б» розділу III А Журналу 5 А, а звідти – до Головної книги.

Підсумкові дані (графа 20) розділу III Б переносяться у розділ III А до відповідної статті (напрямку) витрат за графами 17 (з кредиту рахунку 80 «Матеріальні витрати»), 18 (з кредиту рахунку 81 «Витрати на оплату праці»), 19 (з кредиту рахунку 82 «Витрати на соціальні заходи»), 20 (з кредиту рахунку 83 «Амортизація»), 21 (з кредиту рахунку 84 «Інші операційні витрати»). Дані підсумкового рядка 9 розділу III А за графами 16–21 також заносяться до Головної книги.

У графі 21 розділу III Б накопичуються дані за складовими елементів витрат за період з початку звітної року, включаючи звітний (поточний) місяць.

У графі 23 розділу III А накопичуються дані про складові витрат діяльності (рахунки, субрахунки, статті) за період з початку звітної року.

Згідно П(С)БО 16 “Витрати” до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг включаються в рис. 1.3.

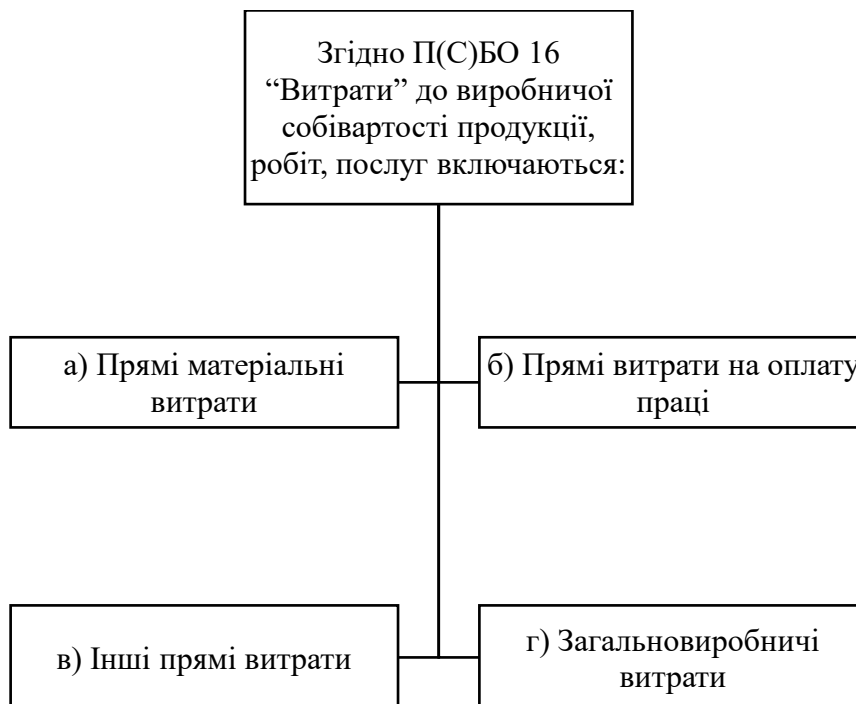


Рисунок 1.3 - Виробнича собівартість продукції, робіт та послуг включає*

**розроблено автором на основі джерела [17]*

- **Прямі матеріальні витрати** - вартість основних матеріалів та сировини, що утворюють основу вироблюваної продукції, комплектуючих виробів та купівельних напівфабрикатів, допоміжних та інших матеріалів, які можна безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

- **Прямі витрати на оплату праці** - заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, наданні послуг або виконання робіт, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

- **Інші прямі витрати** - всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, амортизація, плата за майнових паїв та за оренду земель, витрати від браку та на виправлення браку;

- **Загальновиробничі витрати** [18].

В свою чергу за способом включення до собівартості витрати поділяються дві категорії (рис. 1.4).

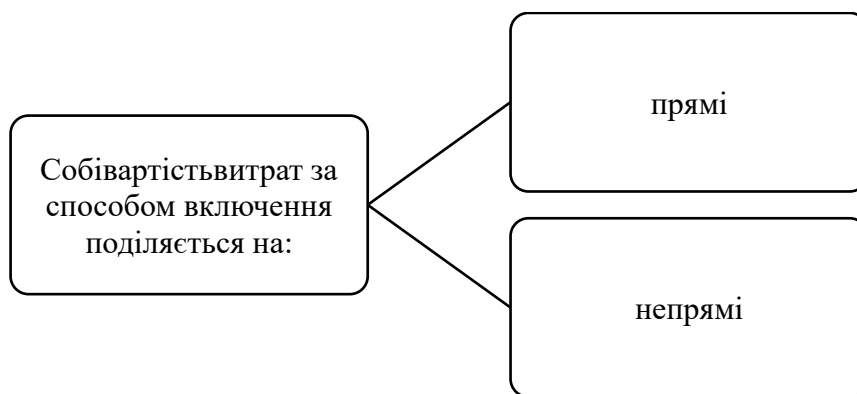


Рисунок 1.4 - Способи включення собівартості витрат*

**розроблено автором на основі джерела [18]*

Прямими називають витрати на виробництво конкретного виду продукції, які включаються до її собівартості на підставі первинних документів. Витрати на виробництво, які не можна віднести безпосередньо до конкретного об'єкту витрат економічно доцільним шляхом і тому потребують розподілу називають непрямі витрати.

Синтетичний облік за прямими виробничими витратами. Вони накопичуються по Д-т рахунку 23 «Виробництво» з кредиту різних рахунків на основі даних первинних документів та аналітичного обліку. На активному балансовому рахунку 23 «Виробництво» за дебетом накопичуються витрати виробництва, а за кредитом – списання завершеного виробництва продукції (робіт, послуг) за фактичною виробничою собівартістю. Кореспонденція рахунків відображається в табл. 1.7.

Таблиця 1.7 – Кореспонденція рахунків*

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
прямі матеріальні витрати	Дт 23 “Виробництво”	Кт 20 “Виробничі запаси” Кт 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
прямі витрати на оплату праці	Дт 23 “Виробництво”	Кт 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
Інші прямі витрати	Дт 23 “Виробництво”	Кт 65 “Розрахунки за страхуванням” Кт 13 “Знос необоротних активів” тощо
фактичну виробничу собівартість завершеної виробництвом продукції	Дебет 26 “Готова продукція”	Кредит 23 “Виробництво”
вартість виконаних робіт та послуг	Дебет 90 “Собівартість реалізації”	Кредит 23 “Виробництво”

**розроблено автором на основі джерела [38]*

Синтетичний облік непрямих виробничих витрат в свою чергу ведеться на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, а за кредитом – щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 “Виробництво” та 90 “Собівартість реалізації”. Цей рахунок ніколи залишків немає.

Порядок розподілу і включення до собівартості продукції загальновиробничих витрат залежить від їх зв'язку з обсягом виробництва. По відношенню до обсягу виробництва їх розрізняють на постійні та змінні загальновиробничі витрати.

Постійні загальновиробничі витрати, являються витратами на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності.

Змінні загальновиробничі витрати – це витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності.

Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" підприємства самостійно визначають перелік та склад змінних та постійних загальновиробничих витрат. В положенні передбачено порядок віднесення змінних загальновиробничих

витрат на собівартість продукції з використанням бази розподілу (заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) виходячи із фактичної потужності звітного періоду. А це означає, що змінні загальновиробничі витрати повністю включаються до складу виробничої собівартості готової продукції. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу при нормальній виробничій потужності.

Згідно положенням нормальна виробнича потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Виходячи з нормальної потужності роботи підприємства постійні загальновиробничі витрати поділяються на розподілені та нерозподілені. Методика розподілу постійних загальновиробничих витрат на розподілені та нерозподілені наведена в П(С)БО 16 «Витрати».

Розподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до виробничої собівартості продукції (Д-т 23), а нерозподілені – списуються на собівартість реалізованої продукції (Д-т 90).

Автори Демченко В.С. та Денисюк І.М. виділяють два етапи взаємозв'язок обліку витрат і калькулювання собівартості (рис. 1.5). Вони виділяють 1-й етап – облік витрат виробництва (документування і групування витрат; списання прямих витрат; списання витрат на комплексні статті; визначення витрат допоміжних виробництв; розподіл витрат допоміжних виробництв; розподіл непрямих витрат основного виробництва; визначення витрат основного виробництва; залишки незавершеного виробництва на початок місяця; списання з рахунку основного виробництва; собівартість остаточного браку; визначення витрат від браку; нестача незавершеного виробництва; включення залишків незавершеного виробництва на кінець місяця; відходи виробництва; інші списання) та 2-й етап – формування собівартості продукції (визначення собівартості видів

продукції; визначення собівартості одиниці продукції; визначення собівартості всього випуску продукції).

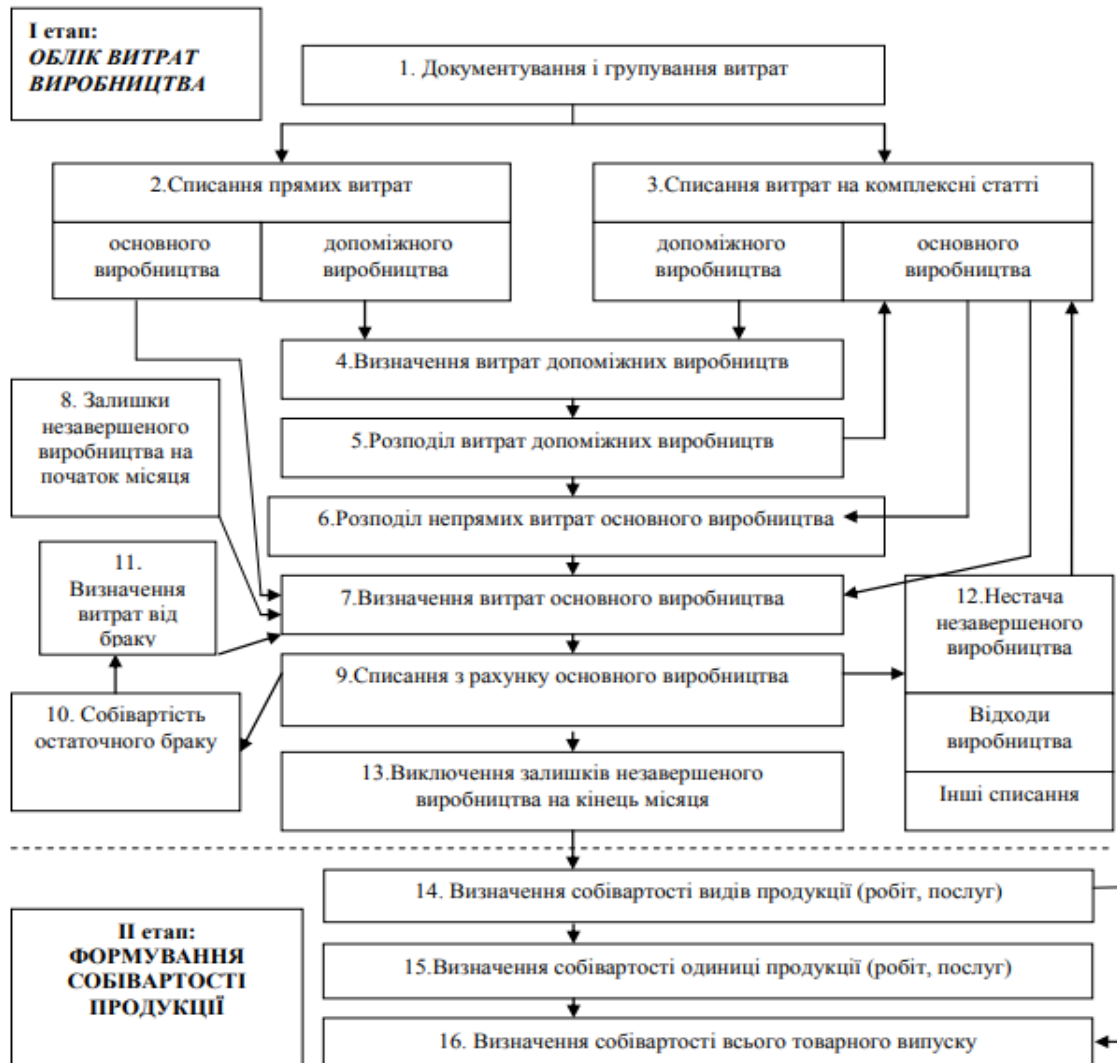


Рисунок 1.5 - Взаємозв'язок обліку витрат і калькулювання собівартості продукції [20]

Сучасні умови виробничо-господарської діяльності підприємств різних галузей виробництва вимагають застосування різноманітних підходів щодо калькулювання собівартості продукції та ступеня деталізації витрат, а також висувають вимоги щодо оптимізації методу калькулювання собівартості продукції в рамках управлінського обліку, в зв'язку з чим в першу чергу виникає потреба в систематизації сучасних методів калькулювання собівартості продукції.

1.3. Методичні аспекти калькулювання собівартості продукції

На кожному підприємстві в управлінському обліку значна увага приділяється витратам та калькулюванню собівартості продукції, яка виробляється на підприємстві. При управлінні виробництвом можна порівняти витрати та доходи, обирати найвигіднішу цінову та збутову політику для підприємства та здійснювати управління фінансовими результатами. Важливим аспектом при цьому є наукова обґрунтована класифікація витрат та методів їх обліку, що взаємозалежать один від одного. При відповідній класифікації витрат передбачається відповідні методи калькулювання, які і впливають на величину собівартості та розподілу витрат. В свою чергу класифікація вважається розподілом об'єктів, понять, назви на групи, класи та розряди за спільною ознакою.

На сьогоднішній день визначення класифікації є доволі актуальним, оскільки сучасні норми та вимоги до інформації потребують наявності деталізованих та багатоваріантних інформаційних потоків про витрати в цілому.

При вивченні різноманітних питань про облік витрат і калькулювання собівартості, слід сказати, що навіть на сьогоднішній день вони являються предметом постійних дискусій та наукового пошуку як вітчизняних, так і зарубіжних дослідників. З яких можна виділити: І. А. Басманов, О. Д. Каверіна, Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Кондратова, Б. І. Валусь, Т. П. Карпова та інших. Такий науковий базис надихає на покращення та розширення інформативного поля щодо даної теми кваліфікаційної роботи. Розглядаючи дослідження науковців, від точної класифікації витрат залежить вибір оптимальних варіантів та швидкість прийняття різноманітних управлінських рішень, що безпосередньо впливає на рівень показників, які відображають динаміку економічної діяльності суб'єкта господарювання.

Важливою передумовою об'єктивності цілого ряду важливих економічних показників, являється точність та обґрунтованість

калькуляційних розрахунків. Виходячи з витрат можна визначити собівартість окремих видів продукції.

Об'єктами планування та обліку за центрами витрат залежно від призначення виноробної продукції, яка виробляється, виділяються технологічні стадії та готові продукти (напівфабрикати), призначені для реалізації, а також для внутрішнього споживання (табл.1 додаток А).

Як видно з додатку А табл. 1, у виноробстві об'єктами планування та обліку є технологічні стадії, де виконуються технологічні операції (роботи - первинна переробка винограду, фільтрація, долив, інші), на які спрямовуються витрати; об'єкти калькулювання - готові продукти (напівфабрикати), що вимірюються в одиницях готової продукції, показник собівартості якої характеризує рівень та динаміку витрат на його виробництво.

Важливим питанням залишається визначення калькуляційного періоду, протягом якого формуються витрати (в межах переділу на виробництво напівфабрикату) та визначається вихід продукції за певним центром витрат. Підприємство самостійно визначає тривалість цього періоду, що впливає на обґрунтованість економічних розрахунків та на залежність собівартості продукції основного виробництва від діяльності інших центрів відповідальності. У виноробстві готова продукція надходить по мірі готовності, тому калькуляційним періодом може бути місяць, квартал, рік або період виробничого процесу, що закріплюється наказом про облікову політику.

Перелік статей витрат за кожною технологічною стадією (переділом) закріплюється в калькуляційному листі та забезпечує реалізацію методу планування та обліку, обґрунтування нормативів витрачання сировини, матеріалів, виноматеріалів з зазначенням їх у лімітно-забірних картках.

Окремі служби можуть контролювати загальновиробничі та адміністративні витрати, витрати на збут тощо.

Облік витрат та калькулювання собівартості продукції основного виробництва у виноробній промисловості здійснюється за передільним методом. За цим методом передачу напівфабрикатів виробництва свого підприємства з одного цеху (переділу) в інший відображають в обліку за фактичною собівартістю. Технологічними переділами є переробка винограду; зберігання, технологічна обробка виноматеріалів і догляд за ними; виробництво вакуум-сусла; витримка виноматеріалів. У кожному переділі отримують напівфабрикати – необроблені виноматеріали, оброблені виноматеріали, вакуум-сусло, витримані виноматеріали. Якщо продукт в межах переділу не пройшов усіх технологічних операцій, він вважається незавершеним виробництвом. У вартісному виразі – це витрати по незакінченій технологічній стадії, щодо яких підприємством ще не визнано доходу. Визначення та побудова об'єктів планування, обліку, оцінки та калькулювання собівартості продукції виноробства забезпечить системність та єдність підходів до формування витрат при плануванні та калькулюванні собівартості, визначення фінансових результатів з урахуванням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку [23].

Калькулювання в свою чергу являється системою економічних розрахунків собівартості продукції, а також важливий економічний процес управління виробництва, що є фінальним етапом обліку витрат на виробництві. Мова йде про відокремлення та виділення структурних рівнів у системі «інформаційне забезпечення управління», що різними авторами трактується як сукупність інформаційних ресурсів, прийомів збору та методів, накопичення, обробки, інтерпретації та передання певної інформації, яка використовується в діяльності підприємства. Надання суб'єктам управління певної інформації, для необхідної реалізації конкретних задач управління, являється основним завданням калькулювання собівартості.

Калькуляція, як систематизація облікової інформації витрат за видами, дає можливість ефективніше працювати підприємству, шляхом здійснення

належного виробничо-господарського управління (як у поточний момент, так і на перспективу).

На сьогоднішній день, ведеться потужна конкуренція вітчизняних компаній на внутрішньому та зовнішньому ринку збуту, що не лише спонукає їх підтримувати високий рівень якості продукції та задоволення потреб споживачів, але й звертає їхню увагу на обсяг понесених при цьому виробничих втрат та визначення оптимальної собівартості продукції. Підприємство повинно не тільки спрямовувати всі свої сили на збільшення прибутку, але й не забувати про мінімізацію витрат через застосування різних методів калькулювання собівартості продукції.

Особливості методів калькулювання собівартості продукції, для організації обліку витрат, який задовольняє потреби користувачів.

1) Калькулювання та контроль витрат за кожним видом готової продукції. Розділ усіх витрати на прямі та непрямі.

2) Удосконалення процедури прийняття управлінських рішень та можливості коригування при можливих змінах на ринку, інші зовнішні фактори. Цей підхід робить наголос на відображенні залежності витрат від змін в обсязі і структурі готової продукції, що призводить до поділу витрат на змінні та постійні.

Перший підхід орієнтований на виробництво, а другий безпосередньо – на ринок. На підставі поданої класифікації методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, ABC- костинг та директ-костинг. Таблиця з декількома різними методами собівартості продукції для їх подальшого розгляду та порівняння (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 – Методи калькулювання собівартості продукції*

Метод калькулювання	Коротка характеристика методу
ABC- костинг (activity-based costing)	Ґрунтується на принципі розподілу прямих та непрямих витрат. При чому непрямі витрати розподіляються не пропорційно певній базі, а за допомогою індексу розподільвача – фактора, що має причинно-наслідковий зв'язок з витратами.

Метод калькулювання	Коротка характеристика методу
Директ-костинг	Метод неповної собівартості; обчислення собівартості тільки на основі прямих або змінних виробничих витрат. Система виступає певним об'єднанням для управлінського та фінансового обліку;
Абсорпшен-костинг	Ґрунтуються на тому, що до виробничої собівартості включаються всі виробничі витрати незалежного від того, є вони постійними чи змінними;
Калькулювання за системою «точно в строк» (just - in – time - ЛТ)	Застосовується при відмові від виробництва крупними партіями і створення безперервного – поточного виробництва. Використання цієї методики дозволяє підприємству позбавитися від зайвих витрат шляхом скорочення непродуктивних витрат.

**систематизовано автором на підставі джерел [54]*

Способи та прийоми групування витрат за об'єктами (носіями витрат) для обчислення собівартості і є методом обліку витрат. Для того, щоб вибрати саме той метод обліку витрат, який буде найбільш ефективним, підприємству необхідно враховувати ряд факторів: перш за все, організаційну структуру управління виробництвом; характер технологічного процесу; тип виробництва (масове, великосерійне, дрібносерійне або одиничне (індивідуальне)), його складність; номенклатуру продукції, що випускається, її складність; тривалість виробничого циклу; наявність незавершеного виробництва [60]. Більшість вчених виділяють три основні методи обліку витрат та калькулювання собівартості, це:

- нормативний;
- позамовний;
- попередільний.

Для кращого розуміння всіх методів та їх відмінності наведено в табл. 1.9.

Важливим етапом в розвитку багатомономенклатурного підприємства являється вчасним отриманням інформації про різного роду відхилення від норм витрат для швидкого втручання в управління підприємства.

Таблиця 1.9 - Порівняльна характеристика методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції [60]

Ознака	Методи обліку витрат		
	Нормативний	Позамовний	Попередільний
Економічна сутність	Найбільш прогресивний, так як дозволяє складати нормативну калькуляцію за кожним видом виробів на основі діючих на початок звітного місяця норм і кошторисів витрат.	У полягає в тому, що всі прямі основні витрати обліковують у розрізі встановлених статей за окремими виробничими замовленнями, які видають на заздалегідь визначену кількість даного виду продукції.	Полягає в тому, що всі або деякі прямі витрати відображають в поточному обліку не за видами продукції, що виготовляється, а за переділами виробництва.
Галузь застосування	Оброблювальні виробництва з масштабним та великосерійним характером. Прикладом можуть слугувати підприємства машинобудівної, взуттєвої, швейної, шинної промисловості тощо.	Дрібносерійне або одиничне виробництво, особливо, якщо продукція яка виготовляється є унікальною або хоча б істотно відрізняється від продукції інших замовлень; Виробництво складної та великої продукції (виробів); використовують у літакобудуванні, важкому машинобудуванні, суднобудуванні, меблевій промисловості, будівництві, науці та інтелектуальних послугах (аудит, консультування), ремонтних роботах тощо.	Серійне потокове виробництво із застосуванням фізикохімічних і хімічних методів переробки сировини. Використовують цей метод здебільшого підприємства з нафтопереробною, металургійною, хімічною, лакофарбною, харчовою, скляною промисловістю тощо.
Ступінь складності технічного процесу	Найпростіший технологічний цикл	Виробництво з досить складним та тривалим технологічним циклом	Технологічний процес складається з декількох послідовних стадій (переділів)

Продовження табл. 1.9

Ознака	Методи обліку витрат		
	Нормативний	Позамовний	Попередільний
Об'єкт обліку витрат	Продукція, яка випускається	Окреме замовлення (продукція)	Переділ (окрема стадія технологічного процесу)
Об'єкт калькулювання витрат	Готова продукція, яка випускається підприємством	Виробниче замовлення, тобто витрати на виробництво обліковуються за кожним замовленням окремо.	Переділ, тобто певні види продукції, що об'єднані в калькуляційні групи (напівфабрикат або готова продукція).
Переваги	Дозволяє регулярно аналізувати причини відхилень і фактори, які спричинили їх, так як, для отримання даних про фактичну собівартість виробів, не потрібно чекати кінця місяця.	Використовується система відкриття виробничих замовлень, що дозволяє збирати всю первинну технологічну та облікову документацію виробу, на одному індивідуально присвоєному номері, що полегшує пошук потрібного замовлення у разі потреби.	Перелік переділів, за якими здійснюється облік витрат і калькулювання собівартості продукції, та калькуляційні групи продукції підприємство встановлює самостійно. Дозволяє реалізовувати проміжний продукт (напівфабрикат), що часто є додатковим джерелом прибутку.
Недоліки		Повну собівартість замовлення при позамовному методі загалом можна буде визначити вже після того, як воно буде закінчено. Громіздкість та складність інвентаризації незавершеного виробництва.	

Основним методом виробничого обліку є нормативний метод, який направлений на впровадження прогресивних норм витрат, дійовий контроль за рівнем витрат виробництва, що сприяє використанню даних обліку для виявлення резервів зниження собівартості продукції. Його основним завданням є своєчасне запобігання нераціональному використанню ресурсів та оперативний аналіз витрат на виробництво.

При використанні ABC – костингу комплексні витрати підсумовуються та розподіляються пропорційно до вимірника діяльності, який являється найбільш економічно обґрунтованим для певного виду діяльності. Після цього їх розподіляють на продукт пропорційно до кількості годин витрачених для його створення. На розподілі накладних витрат за видами діяльності застосовують метод калькулювання за видами діяльності ABC – костинг.

Метод обліку змінних витрат або як його ще називають «директ - костинг» був розроблений для альтернативи обліку повних витрат. Цей метод передбачає визначення неповної собівартості, тобто собівартості без непрямих витрат. Він є однією з основних систем управлінського обліку, яка не відноситься обов'язкових, але широко впроваджена на провідних капітальних фірмах. На основі інформації, яка формується, можна приймати оперативні управлінські рішення, що являється основною перевагою методу «директ - костинг».

Кожен з зазначених методів має свої як переваги так і недоліки, а також своїх прихильників та критиків в наукових колах. Слід також пам'ятати, що облік витрат виробництва здійснюється з метою складання різних видів звітності. Тому відмова від обліку виробничих витрат порушує й інший принцип бухгалтерського обліку - принцип історичної (фактичної) собівартості, згідно якому пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.

Запропонуємо такі шляхи вдосконалення:

- 1) вести аналітичний складський облік готової продукції;

2) здійснювати аналіз собівартості продукції по статтях, виробам, виявляти причини допущених перевитрат;

3) відображати внутрішні резерви які має підприємство. На підприємстві доцільно впроваджувати систему виробничого (управлінського) обліку «стандарт-костинг», що уможливить оперативність, гнучкість інформації та сприятиме спрощенню процесу обліку витрат та калькулюванню готової продукції.

Зазначимо, що спрощення процесу обліку витрат та формування і управління собівартістю відбувається за допомогою використання інформаційних технологій у веденні обліку, аналізу та контролю господарської діяльності підприємства.

1.4. Тенденції формування системи обліково-аналітичного забезпечення в умовах застосування інформаційних технологій

В умовах цифрової економіки та глобалізації світової економіки управління бізнесом значно ускладнилося, що скорочує час, необхідний для вибору оптимального управлінського рішення. Інформаційні ресурси стали основою суспільства, що формується. Слід зазначити, що бухгалтерський облік – це мистецтво запису, класифікації та узагальнення у суттєвій формі та з точки зору грошей, операцій і подій, які, принаймні, частково, фінансового характеру, та інтерпретації їх результатів. Бухгалтерський облік також можна назвати інформаційною системою, яка вимірює, обробляє та передає фінансову інформацію про економічний суб'єкт. Удосконалення інформаційних технологій різко покращило системи бухгалтерського обліку та змінило економічне життя. Комп'ютери та інші цифрові технології підвищили продуктивність офісу, сприяючи швидкому обміну документами, дослідженням, співпраці з далекими партнерами, а також збору й аналізу даних. Інформаційні технології надали різноманітним окремим економічним

суб'єктам нові цінні інструменти для виявлення та реалізації економічних і бізнес-можливостей [1].

На основі результатів аналізу літературних джерел [47] встановлено, що за окремими оцінками «облік як одна із функцій управління незалежно від форм власності й типу економічних відносин обслуговує управлінський процес, створюючи понад 80 % інформаційної бази управлінських рішень, що приймаються» [47]. Основні напрямлення (напрями), можливості і можливі вигоди від автоматизації облікових процесів представлено у табл. 1.10.

Таблиця 1.10 – Направлення (напрями), можливості та можливі вигоди від автоматизації облікових процесів [47]

Направлення автоматизації системи обліку	Можливості автоматизації процесів	Можливі вигоди
Єдиний інформаційний простір	1) єдина інформаційна база для всіх структурних підрозділів підприємства; 2) оперативне отримання інформації; 3) обмін даними між відокремленими підрозділами підприємства.	1) підвищення ефективності роботи підприємства; 2) ефективний контроль над діяльністю підприємства; 3) своєчасність прийняття управлінських рішень.
Облік кадрів	1) планування потреби в персоналі; 2) автоматизований кадровий облік; 3) автоматичне формування кадрових документів та відповідних форм звітності.	1) оперативність доступу до кадрової інформації; 2) ефективне управління кадрами.
Облік праці та її оплати	1) автоматизація обліку праці та її оплати у відповідності до чинного законодавства.	1) підвищення ефективності праці працівників підприємства; 2) більш точний розрахунок заробітної плати.
Облік реалізації товарів (робіт, послуг)	1) реєстрація замовлень; 2) автоматичне оформлення документів; 3) автоматизація оплати за товари (роботи, послуги).	1) підвищення ефективності роботи; 2) контроль за дебіторською заборгованістю.
Бюджетування, управління фінансами	1) планування руху коштів підприємства; 2) фінансовий аналіз; 3) оперативний облік руху грошових коштів; 4) планування надходження і витрат грошових коштів.	1) контроль за результатами діяльності підприємства; 2) ефективне управління коштами підприємства.

Направлення автоматизації системи обліку	Можливості автоматизації процесів	Можливі вигоди
Облік запасів	1) облік запасів за місцями зберігання; 2) контроль та облік зберігання запасів в аналітичному розрізі.	1) підвищення ефективності роботи працівників складу; 2) підвищення швидкості оформлення надходження та вибуття запасів.
Облік придбання товарів (робіт, послуг)	1) управління замовленнями підприємства; 2) управління закупівлями	1) оптимізація закупівель; 2) ефективне використання оборотних засобів.
Автоматизація розрахунку собівартості	1) автоматичний розрахунок собівартості; 2) оперативне отримання інформації про собівартість готової продукції.	1) зниження собівартості готової продукції за рахунок оперативного прийняття управлінських рішень (в основному ефективно для несіельськогосподарських підприємств).
Звітність підприємств	1) створення системи оперативної звітності; 2) формування аналітичних звітів.	1) своєчасність прийняття управлінських рішень.

Загалом, одне з головних завдань бухгалтерів полягає в тому, щоб постійно надавати керівництву періодичні звіти про внутрішні операції, щоб дозволити керівництву приймати стратегічні рішення. В епоху до інформаційних технологій ці звіти часто готувалися вручну, і, отже, ці звіти завжди відкладалися через затримку доступу до необхідної інформації та подальшої перевірки цієї інформації [2].

Інформаційна система – це набір взаємопов'язаних підсистем, які працюють разом для збору, обробки та зберігання, перетворення та розподілу інформації для планування, прийняття рішень і контролю. Використання комп'ютерних інформаційних систем може підвищити ефективність збору, обробки, зберігання, перетворення та розповсюдження інформації. Інформаційна система бухгалтерського обліку (ІСБО) є інструментом, який був інтегрований у сфері інформаційних і технологічних систем. Це дуже важливо для суб'єктів господарювання. Це той, хто відповідає за створення надійної фінансової інформації, необхідної для прийняття рішень. Існує багато різноманітних конструкцій системи, оскільки вони повинні

враховувати фактори, які впливають на те, як інформація збирається та повідомляється. Це все ще залежатиме від очікуваних користувачів інформації та типів рішень, які вони повинні прийняти. Конструкція системи також може залежати від розміру фірми, обсягу даних про операції, характеру операцій, організаційної структури та форми бізнесу.

Інновації, безумовно, зачіпають всю систему інформаційного забезпечення процесу управління, а відтак, й її центральну ланку – інформаційну систему бухгалтерського обліку, де у хронологічному і систематичному порядку збирається, обробляється, зберігається, накопичується і узагальнюється інформація про діяльність господарюючого суб'єкта. Проведений аналіз публікацій показав, що перспективи застосування у сфері бухгалтерського обліку й аудиту мають такі інформаційні технології, як:

- хмарні технології;
- технології програмних роботів та штучного інтелекту;
- технології блокчейн;
- технології роботи з великими масивами даних;
- Інтернет речей.

Основними перевагами використання хмарних технологій під час ведення бухгалтерського обліку є:

- активне сприяння переходу з «паперового» на електронний варіант роботи та зберігання даних з використанням сховищ даних;
- забезпечення безперервності бізнесу на основі регулярного автоматичного резервного копіювання, зберігання архівних копій баз даних у хмарі, їх швидкого відновлення після аварії;
- мобільність використання баз даних, які розміщені на хмарі, у будь-якій точці світу, де є Інтернет і відповідні технічні засоби (планшет, комп'ютер, смартфон, ноутбук і т.п.);

- автоматичне оновлення програмних продуктів провайдерами без участі персоналу компанії та зменшення потреби в обслуговуванні апаратного забезпечення і комунікаційних мереж;
- масштабованість інфраструктури відповідно до зростання бізнесу;
- суттєве зниження капітальних витрат користувачів інформаційних технологій (на побудову центрів обробки даних, закупівлю серверного й мережевого обладнання, апаратних і програмних рішень щодо забезпечення безперервності й працездатності), які перебирають на себе провайдери [28].

Використання інформаційних технологій та застосування програмного забезпечення для обліку та аналізу має переваги та недоліки, які наведені у табл. 1.11. Переваги та недоліки використання в обліку сучасних інформаційних технологій наведено у додатку А табл. 2.

Таблиця 1.11 – Переваги та недоліки від використання інформаційних технологій та застосування програмного забезпечення для обліку та аналізу*

Переваги	Недоліки
– впорядкованість бухгалтерського обліку;	– делегування процесів, кожна стадія обліку виконується спеціалістами різної спеціальності та кваліфікації;
– покращення інформованості бухгалтера про ситуацію на підприємстві;	
– зменшення кількості бухгалтерських помилок;	– тривале налагодження систем та тривале використання без подальшої модернізації;
– збільшення швидкості обліку та передачі даних;	– перевага не автоматизованих функцій інформаційних систем через технічну неможливість або економічну неефективність автоматизації функцій управління, що не передбачає доступ працівників до інформації;
– економія оборотних засобів;	
– зниження кількості браку;	
– скорочення адміністративних витрат;	– занадто централізована обробка інформації;
– зростання продуктивності виробництва;	– роздільне функціонування систем інформаційного забезпечення в галузях виробничої, маркетингової, організаційної, фінансової, кадрової, бухгалтерської діяльності підприємства.
– зменшення транспортних витрат;	
– скорочення страхових запасів на складах;	
– зменшення часу на обробку інформації.	

*складено автором на підставі джерел [31, 32, 50]

В умовах ринкової економіки виникає проблема у визначенні витрат, їх розподілу за об'єктами та забезпечення мінімізації, управлінні ними і визнання доцільності, досягнення необхідної їх прибутковості. Причому завдання полягає не у їх мінімізації, а у досягненні такого рівня, за яким вони визнаються споживачами та приносять відповідний прибуток виробникам.

Етапи управління витратами на впровадження ІТ-технологій підприємства представимо на рис. 1.6.



Рисунок 1.6 – Етапи процесу управління витратами на впровадження ІТ-технологій підприємства [52]

Використання комп'ютерних облікових програм дозволяє підвищити оперативність ведення обліку, збільшити рівень його деталізації, посилити контроль за достовірністю та правильністю облікової інформації на всіх етапах її обробки. З іншого боку, комп'ютеризація ведення обліку дозволяє зменшити трудомісткість виконання окремих операцій, усунути дублювання інформації при веденні обліку окремих операцій, звільнити бухгалтера від розрахункової роботи. Зважаючи на безперечні переваги автоматизованого ведення обліку, порівняно з безкомп'ютерним, не слід забувати про негативні сторони автоматизації, які підвищують вимоги до кваліфікації облікових працівників, обумовлюють значні витрати на впровадження комп'ютерної облікової системи, викликають необхідність зміни структури управління

підприємством, підбору нових кадрів та навчання вже працюючого персоналу, що обумовлює нові витрати та може викликати певні проблеми в діяльності підприємства [52].

Отже науковці виділяють ряд факторів, що обумовили нинішнє становище обліку в умовах цифрової економіки: підвищення темпів розвитку електронного документообороту; виділення інформації у якості окремого чинника, що впливає на вартість бізнесу; поява нових об'єктів обліку (зокрема криптовалюти, токенизовані активи тощо); зростання частки нефінансової інформації в обліковій системі суб'єктів господарювання; зміна фінансової направленості цільових пріоритетів на нефінансові; зміна технічнотехнологічних підходів до збору, накопичення, узагальнення та оброблення облікової інформації; створення глобального середовища обміну інформацією з посиленням вимог до інформаційної безпеки; зміна підходів та облікових методик у обліковій практиці [46].

Сукупність тенденцій і факторів розвитку обліку в умовах цифрової економіки (додаток А табл. 3.) визначають облікову методологію, принципи, процедури, змістовну спрямованість та характеристики інформаційного продукту, внутрішнє структурування, виділення видів обліку та їх інтегрування, ідентифікацію й систематизацію облікових об'єктів, встановлення критеріїв їх визнання та таксономії тощо.

Висновки до першого розділу

В результаті дослідження економічної сутності собівартості визначено, що « - це загальна сума витрат на виробництво одиниці товару або надання послуги». Собівартість складається з поточних витрат, які класифікуються за різними ознаками: за економічними елементами, за калькуляційними статтями, за способом віднесення на собівартість, за ступенем залежності витрат від обсягів виробництва.

Інформаційно-аналітична система підприємства свідчить, що облік собівартості ведеться на рахунків 9 класу «Витрати діяльності», а також на 23 «Виробництво». По дебету цих рахунків відображається нарахування витрат, а по кредиту – їх списання.

Дослідження методичних аспектів калькулювання собівартості свідчить, що існує різні методи, а саме: простий (попроцесний), позамовний, попередільний, стандарткост, директ-кост.

Під час дослідження визначено, що застосування інформаційних технологій в контексті бізнесу, призначено для того, щоб допомогти керівництву виконувати функції управління, підтримувати керівництво в його повсякденній діяльності та прийнятті рішень. Минали роки, прогрес інформаційних технологій також змінив системи бухгалтерського обліку та їхні процеси. Було багато розробок в інформаційній системі бухгалтерського обліку (ІСБО). Це призначено для допомоги в управлінні та контролі діяльності, пов'язаної з економічною та фінансовою сферою фірм. Система бухгалтерського обліку є важливою для більшості суб'єктів господарювання. Технологічний прогрес привів до створення комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку, яка зараз широко використовується суб'єктами господарювання. Це створило конкурентний ринок. Таким чином, суб'єктам необхідно вдосконалити свої системи, щоб відповідати своїм інформаційним потребам для кращого прийняття рішень.

Безперечно можна сказати, що багато чого змінилося в професії бухгалтера за останні кілька десятиліть, особливо після появи інформаційних технологій (ІТ). Насправді, використання сучасних ІТ-інструментів для виконання функцій бухгалтерського обліку та фінансової звітності є одним із останніх проривів у технології, який справді вплинув на професію. Технологія змінила традиційну систему бухгалтерського обліку, яка раніше характеризувалася серією паперових процесів, які вимагали більше часу. Сьогодні технологія успішно проникла в бізнес-світ, і навряд чи існує будь-який аспект бізнесу, який не був автоматизованим, наприклад, таке просте, як

розміщення замовлення на матеріали, витрати на виробництво, використання ІТ в цьому аспекті автоматизувало систему контролю запасів та витрат.

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ»

2.1. Собівартість продукції у системі аналізу витрат діяльності підприємства

Під собівартістю продукції, робіт і послуг розуміють сумарні витрати всіх видів ресурсів у грошовій формі: основних засобів, сировини, матеріалів, палива, енергії, праці, які безпосередньо використовуються в процесі виробництва продукції і виконання робіт, а також для збереження й поліпшення умов виробництва та його вдосконалення [56].

Однією з основних умов успішної діяльності підприємства є ефективне управління витратами, які класифікуються за різними ознаками (рис. 2.1).

Ознака	Види
1. За видами витрат	<i>1.1. За економічними елементами</i> (однорідними видами витрат) <i>1.2. За статтями калькуляції</i> (в них відображені витрати на певні види продукції з уточненням місця їх виникнення)
2. За способом перенесення вартості на продукцію	<i>2.1. Прямі витрати</i> <i>2.2. Непрямі витрати</i> (включаються до вартості конкретного виду продукції відповідно до визначеної бази і є комплексними статтями калькуляції)
3. За впливом обсягу виробництва	<i>3.1. Умовно-змінні</i> (змінюються пропорційно до змін обсягу випуску продукції, але залишаються постійною величиною в розрахунку на одиницю продукції) <i>3.2. Умовно-постійні</i> (практично не залежить від обсягу випуску продукції)

Рисунок 2.1 – Класифікація витрат*

*складено на підставі джерел [33, 55]

Дослідження собівартості продукції з поділом витрат на умовно-постійні та умовно-змінні, крім врахування впливу обсягу виробництва, або так званого «ефекту масштабу», корисне ще й тим, що на основі такого поділу можна виділити один з поширених в економічному аналізі підприємницької діяльності показник – маржинальний доход. В економіці підприємства маржинальний доход трактується також як доход, отриманий від реалізації продукції після заміщення змінних витрат. Таким чином, маржинальний доход

є сума умовно-постійних витрат та прибутку. Таким чином, для максимізації прибутків підприємство варто нарощувати виробництво продукції доти, доки маржинальний дохід не зрівняється з додатковими витратами.

У господарській практиці підприємств застосовуються такі показники собівартості: повна собівартість товарної (реалізованої) продукції і витрат на 1 гривню товарної (реалізованої) продукції, собівартість одиниці виробів. Виходячи з перерахованих показників, практикою сформовані такі основні напрямки та етапи аналізу собівартості продукції [56]:

- I етап – загальний аналіз собівартості продукції;
- II етап – аналіз виконання кошторису витрат на виробництво продукції;
- III етап – аналіз витрат на 1 грн. товарної продукції;
- IV етап – аналіз собівартості продукції за калькуляційними статтями витрат;
- V етап – аналіз нормативної бази формування витрат на виробництві;
- VI етап – аналіз собівартості продукції на рівні структурних підрозділів;
- VII етап – загальний аналіз кінцевих результатів зміни собівартості продукції.

Інформаційна база здійснення аналітичних розрахунків містить: кошторис витрат на виробництво продукції; норми і нормативи споживання матеріальних, трудових та інших ресурсів; первинні документи про випуск та використання матеріалів, облік виробітку і заробітної плати, зміни норм та відхилень від них тощо; дані оперативного, бухгалтерського і статистичного обліку; матеріали обстежень, перевірок, нарад, конструкторської і технологічної документації. Розглянемо сутність етапів аналізу витрат виробництва:

I етап – узагальнюючий аналіз витрат. Він передбачає оцінку змін у обсязі витрат, які відбулися порівняно з попередніми аналітичними періодами. Визначається абсолютне відхилення в обсязі, темпи зростання окремих показників собівартості.

Загальна сума витрат $\sum B$ (формула 2.1) може змінюватися за рахунок обсягів виробництва продукції в цілому по підприємству V_v , рівня змінних витрат на одиницю продукції $P_{з.в}$ і суми постійних витрат на весь випуск продукції $ПВ$, тобто [56]:

$$\sum B = V_v \cdot P_{з.в} + ПВ \quad (2.1)$$

II етап - аналіз повної собівартості (робіт, послуг) здійснюється за статтями витрат кошторису, найбільш важливими з яких є: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати щодо управління та обслуговування виробництва, втрати від браку, комерційні витрати. Загальна схема цього етапу аналізу зображена на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 - Схема аналізу повної собівартості продукції (робіт, послуг) *

*складено на підставі джерел [56]

Комерційні витрати та втрати від браку аналізують з метою пошуку непродуктивних витрат та неправда них витрат.

III етап - аналіз узагальнюючих показників витрат виробництва на 1 гривню товарної продукції та реалізованої продукції. Цей показник може застосовуватися в будь-якій галузі і наочно відображує прямий зв'язок між собівартістю та прибутком. Якщо собівартість товарної продукції подати як суму добутоків собівартості одиниці продукції по кожному найменуванню продукції на кількість виробів, а обсяг товарної продукції – як добуток кількості продукції на її ціну, то формула для розрахунку рівня витрат на 1 грн. товарної продукції буде такою (формула 2.2):

$$P_B = \frac{\sum_{i=1}^n q_i * c_i}{\sum_{i=1}^n q_i * p_i} \quad (2.2)$$

де **q_i** – кількість виробів у натуральних одиницях виміру і-го виду товару, одиниць; **c_i** – собівартість одного виробу, грн.;

p_i – ціна продукції, грн.;

n – кількість видів товару в номенклатурі, одиниць [56].

Загальна схема аналізу цього етапу відображена на рис. 2.3.

Аналіз витрат на 1 гривню товарної продукції на підприємстві здійснюють у динаміці: обчислюють абсолютне та відносне відхилення цього показника та оцінюють вплив окремих факторів: структурних зрушень у складі продукції, зміни цін на матеріальні ресурси, цін на продукцію підприємства.

IV етап - аналіз собівартості продукції за калькуляційними статтями. Важливим моментом цього етапу є не тільки аналіз динаміки витрат взагалі та по окремих статтях, а дослідження відхилення по статтях від стандартів (нормативної калькуляції), вивчення причин відхилення.

V етап - аналіз собівартості продукції на рівні структурних підрозділів підприємства. Він залежить від обсягів, організаційної структури підприємства, технології виробництва. Витрати аналізують за повною собівартістю на 1 гривню товарної продукції.

На останньому етапі підводять підсумки чи розраховують вплив технікоекономічних факторів на зниження собівартості, узагальнюють аналітичні матеріали структурних підрозділів, узагальнюють кінцеві фінансові результати зміни собівартості продукції [56].

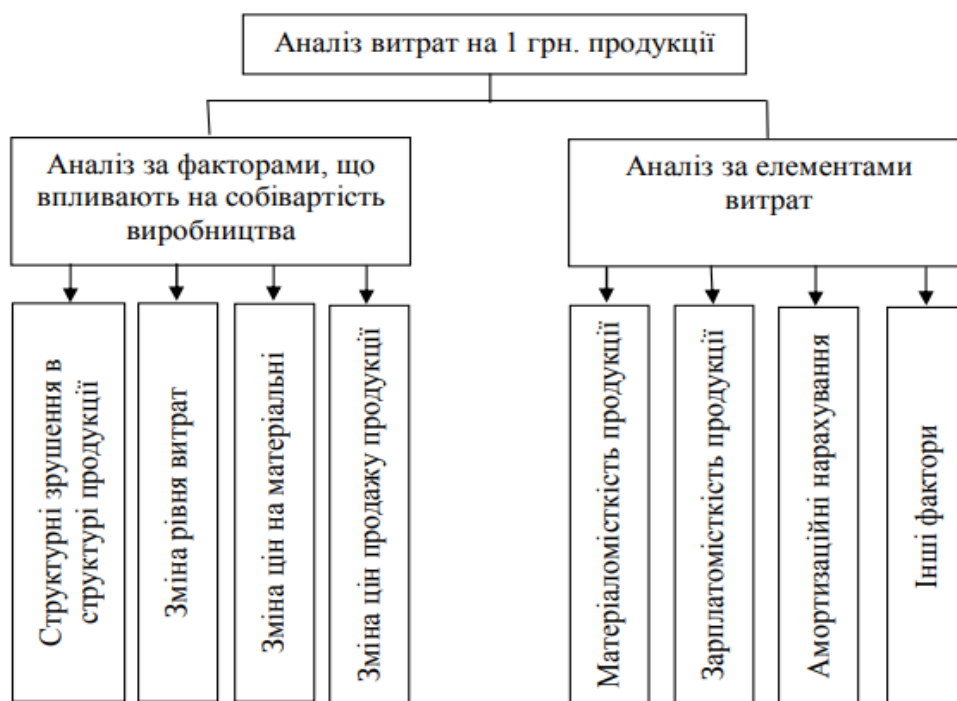


Рисунок 2.3 – Аналіз витрат на 1 гривню товарної продукції [56]

Таким чином, управління витратами є важливою складовою управлінського обліку підприємства, що при виконанні вимог системності, раціональності, чіткості та оптимальності сприяє ефективній роботі підприємства та збільшенні його конкурентоспроможності. Облік витрат необхідно розглядати як сукупність взаємопов'язаних послідовних, організаційних, логічних, розрахункових операцій і процедур формування інформації про витрати. В цьому обліковому процесі здійснюється первинний облік, групування,

2.2. Техніко-економічна характеристика ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ»

Об'єктом нашого дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «ЕЛІТВИНПРОМ».

Організаційно-правова форма - Товариство з обмеженою відповідальністю.

Форма власності - Недержавна власність.

Місцезнаходження юридичної особи - Україна, 65496, Одеська обл., Овідіопольський р-н, селище міського типу Таїрове, вул. 40-Річчя Перемоги, 1-б.

Код ЄДРПОУ – 36362114.

Розмір статутного капіталу - 211 936,58 грн.

Дата реєстрації - 26.03.2009.

Види діяльності:

Основний:

11.02 Виробництво виноградних вин

Інші види діяльності:

Вирощування винограду, Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів, Оптова торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів, Оптова торгівля напоями, Оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням, Оптова торгівля верстатами, Оптова торгівля офісними меблями, Оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами, Неспеціалізована оптова торгівля, Роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах, Вантажний автомобільний транспорт, Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна, Діяльність у сфері архітектури, Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах, Оптова торгівля фруктами й овочами, Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами [53].

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» за 2021-2022 рр. наведені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ»*

Показники	Попередній рік 2021	Звітний рік 2022	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	34 783,7	36 014,2	1 230,5	3,5
2. Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	30 545,5	31 441,7	896,2	2,9
3. Валовий прибуток, тис.грн.	4 238,2	4 572,5	334,3	7,9
4. Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	32 659,5	33 575	915,5	2,8
5. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	93,9	93,2	- 0,7	- 0,7
6. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн. в тому числі:	2 150,7	2 443,8	293,1	13,6
- від основної операційної діяльності	4 238,2	4 572,5	334,3	7,9
- від іншої операційної діяльності	-2 086,7	-2 128,7	-42	2,01
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	-0,8	-	0,8	-100
7. Податок на прибуток, тис.грн.	387,1	439,9	52,8	13,6
8. Чистий прибуток, тис.грн.	1 763,6	2 003,9	240,3	13,6
9. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	6 704,6	6 524,6	-180	-2,6
10. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	28 858,5	25 643,7	-3 214,8	-11,1
11. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1,9	2,1	0,2	x
12. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	0,6	0,7	0,1	x
13. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,1	0,1	-	x
14. Рентабельність виробництва, %	4,9	6,2	1,3	x
15. Середня річна сума дебіторської заборгованості, тис.грн.	8 309,5	6 863,1	-1 446,4	-17,4
16. Середня річна сума кредиторської заборгованості, тис.грн.	17 771,9	12 505,7	-5 266,2	-29,6

*розраховано на підставі даних фінансової звітності [53]

2.3. Фінансово-економічний аналіз діяльності ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ»

Загальний аналіз фінансового стану підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу*

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:			
- попереднього року (2021)	39 422,9	31 703,9	80,4
- звітного року (2022)	31 703,9	32 632,7	102,9

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

За даними табл. 2.2 видно, що валюта балансу на кінець попереднього року порівняно з початком знизилась на 19,6%, а на кінець звітного року збільшилась – на 2,9%. Це свідчить про зростання виробничих можливостей підприємства.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	34 783,7	36 014,2	1,03
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	2 150,7	2 443,8	1,14
3. Валюта балансу, тис.грн.:			
- на початок року	39 422,9	31 703,9	0,8
- на кінець року	31 703,9	32 632,7	1,03
4. Середнє річне значення валюти балансу, тис.грн.	35 563,4	32 168,3	0,9

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.3 видно, що зменшення середньорічного значення валюти балансу на 10% супроводжувалось збільшенням чистого доходу в 1,03 р. та фінансового результату до оподаткування на 1,14 р., що свідчить про розширення підприємством його діяльності та ефективне вкладення грошових коштів у формування активів підприємства. Таким чином, зміни валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім можна охарактеризувати як позитивні.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства*

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	31 703,9	32 632,7	928,8	2,9
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	6 379,7	6 669,5	289,8	4,5
– в % до активів		20,1	20,4	0,3	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	25 324,2	25 963,2	639	2,5
– в % до активів		79,9	79,6	- 0,3	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100, 1110	17 625,2	17 857	231,8	1,3
– в % до активів		55,6	54,7	- 0,9	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120 ÷ 1155	6 627,8	7 098,5	470,7	7,1
– в % до активів		20,9	21,7	0,8	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	1 005,2	802,8	-202,4	-20,1
– в % до активів		3,2	2,5	-0,7	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	66	204,9	138,9	в 2,1 р
– в % до активів		0,2	0,6	0,4	х
– у тому числі витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	х
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	х

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.4 видно, що в звітному році порівняно з попереднім активи підприємства збільшились на 928,8 тис. грн. або на 2,9%. Це відбулось за рахунок збільшення необоротних активів на 289,8 тис. грн., або 4,5%, та за

рахунок збільшення оборотних активів на 639 тис. грн. або на 2,5% (за рахунок збільшення запасів на 231,8 тис. грн. або 1,3%, коштів в розрахунках – на 470,7 тис. грн., або на 7,1%, інших оборотних активів – на 138,9 тис. грн, або в 2,1 р., та за рахунок зменшення грошових коштів на 202,4 тис. грн. або на 20,1%).

В структурі активів підприємства попереднього року найбільшу питому вагу займали оборотні активи – 79,9%, питома вага необоротних активів склала 20,1%. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства: зменшилась питома вага оборотних активів на 0,3% пункти та відповідно збільшилась питома вага необоротних активів на таку саму величину. Впродовж досліджуваного періоду необоротних активів утримуваних для продажу, та груп вибуття підприємство не мало.

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	25 324,2	25 963,2	100	100	639	х	2,5	100
– запаси	1100	17 625,2	17 857	69,6	68,8	231,8	-0,8	1,3	36,3
– дебіторська заборгованість	1120 ÷ 1155	6 627,8	7 098,5	26,2	27,3	470,7	1,1	7,1	73,7
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	1 005,2	802,8	4	3,1	-202,4	-0,9	-20,1	-31,7
– інші оборотні активи	1170, 1190	66	204,9	0,3	0,8	138,9	0,5	в 2,1 р.	21,7

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.5 видно, що в звітному році порівняно з попереднім оборотні активи підприємства збільшились на 639 тис. грн., або на 2,5%. Це відбулось за рахунок збільшення запасів на 231,8 тис. грн. або на 1,3%; також відбулось збільшення дебіторської заборгованості на 470,7 тис. грн., або на 7,1% та збільшення інших оборотних активів на 138,9 тис. грн., або в 2,1 р.. Грошові кошти зменшились на 202,4 тис. грн., або на 20,1%.

В структурі оборотних активів на початок звітного року найбільшу питому вагу займали запасів – 69,6%, питома вага дебіторської заборгованості - 26,2% , грошових коштів та поточних фінансових інвестицій – 4% та інші оборотні активи по 0,3%.

На кінець звітного року відбулись наступні зміни в структурі оборотних активів: зменшилась питома вага запасів до 68,8%, грошові кошти до 3,1%, також збільшилась питома вага дебіторської заборгованості до 27,3% та інші оборотні активи до 0,8%.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємств*

Показники	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення		
					абс.	%	за структурою
	тис. грн	%	тис. грн.	%			
1. Сфера виробництва в тому числі:	942,6	3,7	996,3	3,8	53,7	6	0,1
– виробничі запаси	942,6	3,7	996,3	3,8	53,7	6	0,1
– незавершене виробництво	-	-	-	-	-	-	-
– витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-	-
2. Сфера обігу в тому числі:	24 381,6	96,3	24966,9	96,2	585,3	2,4	-0,1
– готова продукція	16 682,6	65,8	16860,7	65	178,1	1,1	-0,8
– грошові кошти	1 005,2	4	802,8	3,1	-202,4	20,1	-0,9
– дебіторська заборгованість	6 627,8	26,2	7 098,5	27,3	470,7	7,1	1,1
– товари	-	-	-	-	-	-	-

– інші	66	0,3	204,9	0,8	138,9	в 2,1 р.	0,5
Всього оборотний капітал	25 324,2	100	25963,2	100	639	2,5	-

**розраховано на підставі даних фінансової звітності*

З табл. 2.6 видно, що в звітному році порівняно з попереднім загальна величина оборотному капіталу підприємства збільшилась на 639 тис. грн. або на 2,5%. Це відбулось за рахунок збільшення капіталу, розміщеного у сфері виробництва на 53,7 тис. грн. або на 6% та збільшення капіталу, розміщеного в сфері обігу на 585,3 тис. грн. або на 2,4%.

В структурі оборотного капіталу попереднього року найбільшу питому вагу займає капітал, розміщений в сфері обігу – 96,3%, питома вага капіталу, розміщеного у сфері виробництва склала – 3,7%. В звітному році відбулись зміни в структурі оборотного капіталу: збільшилась питома вага капіталу, розміщеного в сфері виробництва та зменшилась питома вага капіталу, розміщеного у сфері обігу на 0,1% пунктів.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів*

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	34 783,7	36 014,2	1 230,5	3,5
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, тис. грн., в т.ч.	Ф № 1 р. 1195	28 858,5	25 643,7	-3 214,8	-11,1
2.1. Запаси	Ф № 1 р.1100	19 085,9	17 741,1	-1 344,8	-7
2.2. Кошти в розрахунках	Ф № 1 р.1125÷1155	8 471,1	6 863,1	-1 608	-19
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	Ф № 1 р.1160, 1165	1 296,9	904	-392,9	-30,3
2.4. Інші оборотні активи	Ф № 1 р.1170, 1190	166,1	135,4	-30,7	-18,5
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	х	х
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	96,6	100	3,4	3,5
5. Потреба в оборотних коштах одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	80,2	71,2	-9	-11,2

Продовження табл. 2.7

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	12 710,6	189,6	-12 521	-98,5
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	1,2	1,4	0,2	х
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	0,83	0,71	-0,12	х
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	298,7	256,4	-42,3	х
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	197,6	177,4	-20,2	х
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	87,7	68,6	-19,1	х
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	13,4	9,04	-4,4	х
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	1,72	1,35	-0,37	х
10. Надлишок (економія) оборотних коштів, тис. грн.	абс. Відхилення по р.9 · р.5 за звітний рік	х	-3 011,8	х	х
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	х	-2 822,2	х	х

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

Розрахунки, наведені в табл. 2.7 свідчать, що ефективність використання оборотних коштів підприємства у звітному році порівняно з попереднім покращилась, про що свідчить збільшення коефіцієнту оборотності на 0,2 обороти, зменшення тривалості одного обороту на 42,3 днів (це відбулось за рахунок зменшення часу перебування оборотних коштів в грошових коштах на 4 днів; в інших оборотних коштах менше ніж 1 день). Це призвело до економії додаткової суми грошових коштів у розмірі 3 011,8 тис. грн.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості*

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітнього року	на кінець звітнього року	на початок звітнього року	на кінець звітнього року	абсолютне	питомої ваги	в % до велич. на початок	в % до велич. зміни дебіторської
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125 ÷ 1155	6627,8	7098,5	100	100	470,7	x	7,1	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1120, 1125	5370,7	3590,7	81	50,6	-1780	-30,4	-33,1	в 3,8 р.
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками :	1130 ÷ 1145	1176,3	127,1	17,8	1,8	-1049,2	-16	-89,2	в 2,2 р.
– за виданими авансами	1130	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом	1135	1176,3	127,1	17,8	1,8	-1049,2	-16	-89,2	в 2,2 р.
– в тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	-	-	-	-	-	-
– з нарахованих доходів	1140	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1145	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	80,8	3380,7	1,2	47,6	3299,9	46,4	в 40,8 р.	в 7 р.

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.8 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітнього періоду порівняно з початком збільшилась 470,7 тис. грн., або на 7,1%. Це відбулось за рахунок збільшення іншої поточної дебіторської заборгованості в 40,8 р.

В структурі дебіторської заборгованості на початок звітнього року найбільшу питому вагу займає дебіторська за товари – 81%, питома вага дебіторської заборгованості за розрахунками склала 17,8%, інша поточна дебіторська заборгованість – 1,2%.

На кінець звітної періоду відбулись наступні зміни в структурі дебіторської заборгованості: збільшилась інша дебіторської заборгованість до 47,6%. Питома вага дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги зменшилась і склала 50,6% на кінець періоду; зменшилась дебіторська заборгованість за розрахунками, а саме з бюджетом до 1,8%.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства*

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	31 703,9	32 632,7	928,8	2,9
1. Власний капітал, тис. грн.	1495	18 426,3	20 430,2	2 003,9	10,9
– в % до усіх джерел		58,1	62,6	4,5	х
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	1495 – 1095 або 1495 + 1595 – 1095	12 258,5	13 972,6	1 714,1	14
– в % до усіх джерел		38,7	42,8	4,1	х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1595	27,4	17,4	-10	-36,5
– в % до усіх джерел		0,1	0,05	-0,05	х
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	1500÷1515	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	1520, 1525	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1695	13 038,3	11 973,2	-1 065,1	-8,2
– в % до усіх джерел		41,1	36,7	-4,4	х
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	1600, 1610	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн.	1600	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1605, 1615÷1645	13 010,3	803,6	-	-93,8
– в % до усіх джерел		41	2,5	-38,5	х
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	1660	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х

Продовження табл. 2.9

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
3.4. Інші поточні зобов'язання – в % до усіх джерел	1665,1690	28	11 169,6	11 141,6	в 398 р.
		0,1	34,2	34,1	х
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн. – в % до усіх джерел	1700	-	-	-	-
		-	-	-	х

**розраховано на підставі даних фінансової звітності*

З табл. 2.9 видно, що в звітному році порівняно з попереднім джерела формування активів підприємства збільшились на 928,8 тис. грн., або на 2,9%. Це відбулось за рахунок збільшення власного капіталу на 2 003,9 тис. грн., або в 10,9%, також відбулось зменшення довгострокових зобов'язань і забезпечень на 10 тис. грн., або на 36,5%, та зменшення поточних зобов'язань і забезпечення на 1 065,1 тис. грн., або 8,2%.

В структурі джерел формування пасивів підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займав власний капітал – 58,1%; питома вага поточних зобов'язань та забезпечення склала 41,1%, довгострокових зобов'язань та забезпечення – 0,1%.

В звітному році відбулись наступні зміни в структурі джерел формування пасивів підприємства: збільшилась питома вага власного капіталу до 62,6%, зменшилась питома вага довгострокових зобов'язань та забезпечень до 0,05%, зменшилась питома вага поточних зобов'язань і забезпечення до 36,7%.

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2. 10 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства*

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	18 638,2	20 642,1	2 003,9	10,7
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	211,9	211,9	-	-
– в % до власного капіталу		1,1	1	-0,1	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
3. Додатковий капітал, тис. грн.	1410	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
4. Резервний капітал, тис. грн.	1415	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
6. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1420	18 426,3	20 430,2	2 003,9	10,9
– в % до власного капіталу		98,9	99	0,1	x
7. Неоплачений капітал, тис. грн.	1425	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
8. Вилучений капітал, тис. грн.	1430	-	-	-	-
– в % до власного капіталу					

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.10 видно, що власний капітал підприємства в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 2 003,9 тис. грн., або 10,7%. Це відбулось за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку на 2 003,9 тис. грн., або на 10,9%.

Власний капітал в попередньому році формувався за рахунок зареєстрованого капіталу (1,1%) та нерозподіленого прибутку (98,9%). В звітному році відбулись наступні зміни в структурі власного капіталу: зменшилась питома вага зареєстрованого капіталу на 0,01% пункти, а також збільшення нерозподіленого прибутку на 0,1% пункти.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства*

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Абсолютне відхил.
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	1 763,6	2 003,9	240,3
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.*, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	35 563,4	32 168,3	-3 395,1
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	6 704,9	6 524,6	-180,3
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	28 858,5	25 643,7	-3 214,8
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	11 051,5	13 972,6	2 921,1
3. Рентабельність капіталу, %		4,95	6,23	1,28
4. Рентабельність основного капіталу, %		26,3	30,71	4,41
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		6,11	7,81	1,7
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		15,96	14,34	-1,62

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

Розрахунки, наведені в табл. 2.11 показують, що в звітному році у порівнянні з попереднім рентабельність всього капіталу підприємства збільшилось на 1,28% пункти:

- рентабельність основного капіталу на 4,41% пункти;
- рентабельність оборотного капіталу на 1,7% пункти;

Це відбулося за рахунок збільшення чистого прибутку підприємства та зменшення середньорічної величини відповідного капіталу:

- всього капіталу на 3 395,1 тис. грн.;
- основного капіталу на 180,3 тис. грн.;
- оборотного капіталу на 3 214,8 тис. грн.

Діяльність підприємства є має тенденцію до поліпшення оскільки значення всіх показників рентабельності збільшується на кінець періоду порівняно з попереднім.

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.12.

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

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷1645, 1690	13038,3	11973,2	100	100	-1065,1	x	-8,2	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1605, 1615	12710,6	189,6	97,5	1,6	-12521	-95,9	-98,5	в 11,7 р.
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками:	1610, 1620÷1645	299,7	614	2,3	5,1	314,3	2,8	104,9	-29,5
– за довгостроковими зобов'язаннями,	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1620	78,5	407,8	0,6	3,4	329,3	2,5	в 4,2 р.	-31
– у т.ч. з податку на прибуток	1621	-	-	-	-	-	-	-	-
– зі страхування	1625	27,5	9,3	0,2	0,08	-18,2	-0,12	-66,2	1,7
– з оплати праці	1630	193,7	196,9	1,5	1,6	3,2	0,1	1,6	-0,3
– за одержаними авансами	1635	-	-	-	-	-	-	-	-

Продовження табл. 2.12

– за розрахунками з учасниками	1640	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1645	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	28	11169,6	0,2	93,3	11141,6	93,1	в 398 р.	в 10,5 р.

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.12 видно, що кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду порівняно з початком зменшилась на 1 065,1 тис. грн., або на 8,2%. Це відбулось за рахунок зменшення інших поточних зобов'язань на 11 141,6 тис. грн., або 93,1%, зменшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 12 521 тис. грн., або на 98,5% та збільшення кредиторської заборгованості за розрахунками на 314,3 тис. грн., або на 4,9%.

В структурі кредиторської заборгованості на початок звітного року найбільшу питому вагу займала кредиторської заборгованості за товари 97,5%, заборгованість за розрахунками – 2,3%, та інші поточні зобов'язання – 0,2%.

На кінець звітного року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: питома вага кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги знизилась до 1,6%, питома вага кредиторської заборгованості за розрахунками збільшилась до 5,1% пункти і збільшилась питома вага кредиторської заборгованості інших поточних зобов'язань до 93,3% пункти.

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства*

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			Дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	3 590,7	189,6	3 401,1	-
2. За розрахунками:	127,1	614	-	486,9
– з бюджетом,	127,1	407,8	-	280,7

Продовження табл. 2.13

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			Дебіторської	кредиторської
– у т.ч. з податку на прибуток	-	-	-	-
– за виданими авансами	-	-	-	-
– зі страхування	-	9,3	-	9,3
– з оплати праці	-	196,9	-	196,9
– за одержаними (отриманими) авансами	-	-	-	-
– за розрахунками з учасниками	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	-	-	-	-
3. Інші види заборгованості	3 380,7	11 169,6	-	7 788,9
Всього	7 098,5	11 973,2	3 401,1	8 275,8

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.13 видно, що на кінець звітного року сталося перевищення кредиторської заборгованості над дебіторської на 4 874,7 тис. грн. Це відбулось за рахунок перевищення кредиторської заборгованості з бюджетом на 280,7 тис. грн., зі страхування на 9,3 тис. грн., з оплати праці на 196,9 тис. грн., та наявність кредиторської заборгованості інших видів на 7 788,9 тис. грн.

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. 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками*

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок поперед. року	на кінець поперед. року	на кінець звітного року
1. Власний капітал (1495)	16 874,6	18 638,2	20 642,1
2. Необоротні активи (1095)	7 030,1	6 379,7	6 669,5
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	9 844,5	12 258,5	13 972,6
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	-	-
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	9 844,5	12 258,5	13 972,6

Продовження табл. 2.14

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок поперед. року	на кінець поперед. року	на кінець звітнього року
6. Запаси (1100)	20 546,7	17 625,2	17 857
7. Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів (ряд 3 – ряд 6)	-10 702,2	-5 366,7	-3 884,4
8. Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (ряд 5 – ряд 6)	-10 702,2	-5 366,7	-3 884,4
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	21 013,2	12 710,6	189,6
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	Нестійкий, передкризовий стан	Нестійкий, передкризовий стан	Нестійкий, передкризовий стан

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

Дані розрахунків, які наведені в табл. 2.14 показують, що фінансова ситуація на підприємстві є нестійкою (передкризовою) як в попередньому році, так і в звітному році, оскільки запасів і витрат більше, ніж нормальних джерел фінансування, тому підприємство змушено залучувати додаткові джерела фінансування. У цій ситуації існує можливість відновлення рівноваги за рахунок поповнення джерел власних коштів, скорочення дебіторської заборгованості, прискорення оборотності запасів

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

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітнього року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії (К _{авт})	1495/1900	0,428	0,588	0,632	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів (К _ф)	1595+1695+1700/1495	1,336	0,701	0,581	менше 1,0

3.Наявність власних оборотних коштів (ОКвл)	1495–1095 або 1495+1595– 1095	9 844,5	12 258,5	13 972,6	збільшенн я
4.Коефіцієнт маневреності власного капіталу (Кман)	1495-1095 / 1495	0,583	0,658	0,677	0,4...0,6
5.Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (Кз)	1495-1095 / 1195+1200	0,304	0,484	0,538	0,1

**розраховано на підставі даних фінансової звітності*

Як видно з табл. 2.15 коефіцієнт автономії на початок попереднього року складав 0,428, а в звітному році його значення збільшується до 0,632, що свідчить про стабільність, оскільки значення є в нормі.

Коефіцієнт співвідношення залучених і власних коштів свідчить, що на початок попереднього року на 1 грн. власних коштів припадає 133,6 грн. залучених, даний показник зменшується на кінець періоду, але є в нормі.

Підприємство на початок попереднього року мало власні оборотні кошти в сумі 9 844,5 тис. грн., але на кінець звітного року їх величина збільшилась, що свідчить про покращення діяльності підприємства.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу на кінець звітного року порівняно з початком знаходиться майже в діапазоні нормативного значення.

Значення коефіцієнта забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами впродовж двох років збільшувався.

Таким чином, аналіз показників фінансової стійкості підприємства дозволяє зробити висновок про ефективне вкладення грошових коштів в діяльність підприємства та фінансову нестабільність функціонування підприємства на ринку.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» допомогою табл. 2.16.

Таблиця 2.16 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу
ліквідності балансу звітної року*

Показники активу балансу	Сума, тис.грн.		Показники пасиву балансу	Сума, тис. грн.		Платіжний результат, тис.грн.	
	на почато к року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
A_1 – Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	1005,2	802,8	Π_1 – Найбільш термінові зобов'язан ня (1605+1615 ÷ 1660+1690 +1700)	13 038,3	11 973,2	-12 033,1	-11 170,4
A_2 – Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155 + 1190)	6 693,8	7 303,4	Π_2 – Короткостр оккові пасиви (1600+1610)	-	-	6 693,8	7 303,4
A_3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110 +1170+ +1200)	17 625,2	17 857	Π_3 – Довгострок ові пасиви (1500÷1520)	27,4	17,4	17 597,8	17 839,6
A_4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощам и (1095)	6 379,7	6 669,5	Π_4 – Постійні пасиви (1495+1665 +1525+152 6)	18 638,2	20 642, 1	-12 258,5	-13 972,6
Баланс	31 703, 9	32 632,7	Баланс	31 703,9	32 632,7	x	x

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.16 видно, що впродовж року виконуються наступні рівняння:

а) на початок року

$A_1 < \Pi_1$

$A_2 > \Pi_2$

б) на кінець року

$A_1 < \Pi_1$

$A_2 > \Pi_2$

A3> ПЗ

A3>ПЗ

A4<П4

A4<П4

Баланс підприємства в звітному році не абсолютно ліквідним.

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (або табл.2.16) за допомогою табл. 2.17.

Таблиця 2.17– Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками*

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітного року	
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1195+1200	= 2,0	1,4	1,9	2,1	0,2
	1695					
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200 - -1100- 1110	1,0	0,5	0,6	0,7	0,1
	1695					
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165	> 0,2 [0,25.. 0,35]	0,1	0,1	0,1	-
	1695					

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.17 видно, що коефіцієнти швидкої, поточної та абсолютної ліквідності знаходяться нижче меж норм, що негативно характеризує діяльність підприємства та свідчить про нездатність підприємства покрити свої термінові зобов'язання.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

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. 2.18.

Таблиця 2.18 – 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	4 238,2	197,06	4 572,5	187,1	334,3	7,9
2. . Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-2 086,7	-97,02	- 2 128,7	-87,1	- 42	2
1. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	2 151,5	x	2 443,8	x	292,3	13,6
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – –2250 – 2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	-0,8	-0,04	-	-	0,8	- 100
6. Фінансові результат до оподаткування	2290 (2295)	2 150,7	100	2 443,8	100	293,1	13,6

З табл. 2.18 видно, що в звітному році порівняно з попереднім фінансовий результат до оподаткування був прибутком, який склав 2 443,8 тис. грн., або на 13,6%. Це відбулось за рахунок прибутку від операційної діяльності 2 443,8 тис. грн., або на 13,6%.

Фінансовий результат до оподаткування в попередньому році формувався за рахунок прибутку від операційної діяльності та збитку від іншої

операційної діяльності, а в звітному році формувався за рахунок прибутку від операційної діяльності.

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.19.

Таблиця 2.19 – Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності*

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	34 783,7	36 014,2	1 230,5	3,5
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	30 545,5	31 441,7	896,2	3
3. Інші операційні доходи	2120	27,3	4,6	-22,7	-83,1
4. Інші операційні витрати	2180	2 114	2 133,3	19,3	1
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050+2120-2180	2 151,5	2 443,8	292,3	13,6

*розраховано на підставі даних фінансової звітності

З табл. 2.19 видно, що у звітному році порівняно з попереднім роком фінансовий результат від основної операційної діяльності був прибутковим, який склав 2 443,8 тис. грн. Це відбулось за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції на 3,5% та збільшення собівартості реалізованої продукції на 3%.

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.

Таблиця 2.20 – Аналіз рентабельності виробництва*

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс. відхил.
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	2 150,7	2 443,8	293,1

Продовження табл. 2.20

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс. відхил.
2. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	форма№1 р.1010	6 704,6	6 524,6	-180,0
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	форма№1 р.1195	28 858,5	25 643,7	- 3 214,8
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн..	р. 2 + р. 3	35 563,1	32 168,3	-3 394,8
5. Рентабельність виробництва, %	р.1:р.4·100%	6,05	7,6	1,55

**розраховано на підставі даних фінансової звітності*

Дані табл. 2.20 свідчать, що в звітному році порівняно з попереднім рентабельність виробництва збільшилось на 1,55% пункт. На це вплинули наступні фактори:

-збільшення прибутку до оподаткування на 293,1 тис. грн.

здійснило вплив і збільшило позитивне значення рентабельності виробництва на 0,75% пункти:

$$\Delta R = (2\,443,8 / (6\,704,6 + 28\,858,5)) \cdot 100 - 4,5 = 6,8 - 6,05 = 0,75 \text{ п.}$$

- зменшення середньої річної вартості ОЗ на 180 тис. грн.

призвело до збільшення рентабельності на 0,1% пункти:

$$\Delta R = (2\,443,8 / (6\,524,6 + 28\,858,5)) \cdot 100 - 6,8 = 6,9 - 6,8 = 0,1 \text{ п.}$$

- зменшення середньорічної вартості оборотних коштів на

3214,8 тис. грн здійснило вплив і призвело до збільшення рентабельності виробництва на 0,7% пункти:

$$\Delta R = (2\,443,8 / (6\,524,6 + 25\,643,7)) \cdot 100 - 6,9 = 7,6 - 6,9 = 0,7 \text{ п.}$$

Загальний вплив факторів: $-0,75 + 0,1 + 0,7 = 1,55 \text{ п.}$

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.21.

Таблиця 2.21 - Аналіз формування чистого прибутку

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	2290 (2295)	2 150,7	2 443,8	293,1	13,6
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис.грн.	2300	387,1	439,9	52,8	13,6
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2290 (2295)– –2300	1 763,6	2 003,9	240,3	13,6

За даними табл. 2.21 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році порівняно з попереднім збільшилась на 240,3 тис. грн. або на 13,6%. Це відбулось за рахунок збільшення фінансового результату до оподаткування на 293,1 тис. грн. або на 13,6%, також відбулось збільшення витрат з податку на прибуток – на 52,8 тис. грн. або на 13,6%.

Висновки до другого розділу

В результаті дослідження визначено, що аналіз собівартості продукції (робіт, послуг) є важливим інструментом у системі управління витратами. Він є основою упорядкування фінансового плану, тому в ході його проведення необхідно переконатися в тому, що при розробці плану були обчислені всі можливі шляхи зниження витрат, виявлені внутрішні резерви зниження собівартості, розроблена програма їхньої реалізації, вивчені різноманітні варіанти технічного переозброєння і реконструкції виробництва, прийняті найбільш ефективні з них, визначені напрямки удосконалення організації виробництва і праці, розроблені плани по підвищенню ефективності використання устаткування, росту продуктивності праці. Аналіз собівартості продукції дає змогу вивчити тенденції зміни її рівня, визначити відхилення фактичних витрат від нормативних (стандартних) і їхні причини, виявити резерви зниження собівартості продукції і виявити заходи з їх освоєння.

Фінансово-економічний аналіз ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» свідчить, що чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в 2022 р. в порівнянні з 2021 р. збільшився на 1 230,5 тис. грн. або на 3,5 %, а собівартість реалізованої продукції – на 896,2 тис. грн. або на 2,9 %. Фінансовий результат до оподаткування збільшився на 293,1 тис. грн. або 13,6 %. Це відбулося за рахунок збільшення прибутку від основної операційної діяльності на 334,3 тис. грн. або 7,9 % та від прибутку від іншої діяльності у розмірі 0,8 тис. грн.

Слід відзначити, що у 2022 р. погіршилось використання основних засобів та оборотних коштів. Середня річна вартість основних засобів у 2022 році в порівнянні з 2021 роком зменшилась на 180 тис. грн. або на 2,6%, а також зменшилась середня річна вартість оборотних коштів на 3 214,8 тис. грн. або на 11,1%.

Середня річна сума дебіторської заборгованості зменшилась на 1 446,4 тис. грн. або на 17,4 %, а також величина кредиторської заборгованості зменшилась на 5 266,2 тис. грн. або на 29,6 %, що має позитивний вплив на фінансовий стан та платоспроможність підприємства.

Коефіцієнт поточної ліквідності у 2022 році порівняно 2021 році збільшився на 0,2 % пункту, що є менше норми (норма = 2). Коефіцієнт швидкої ліквідності збільшився на 0,1 (норма = 1). Коефіцієнт абсолютної ліквідності ніяк не змінився, а залишився на рівні 0,1 (норма > 0,2 [0,25...0,35]).

Таким чином, можна зробити висновок, що показники ліквідності нижчі нормативних значень, що свідчить про невисокий рівень платоспроможності. Таким чином, аналіз основних фінансово-економічних показників діяльності за 2022-2021 роки свідчить про наявність тенденції покращення діяльності підприємства.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ У ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ»

3.1. Загальна організація обліку на підприємстві

Сьогодні кожне підприємство, зокрема ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ» веде свою господарську діяльність в ринкових умовах. Об'єктивну необхідність функціонування бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки наведено на рис. 3.1.



Рисунок 3.1 – Об'єктивна необхідність функціонування бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки*

**складено автором*

У ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ» господарський облік ведеться у трьох видах, які наведені в рис. 3.2.

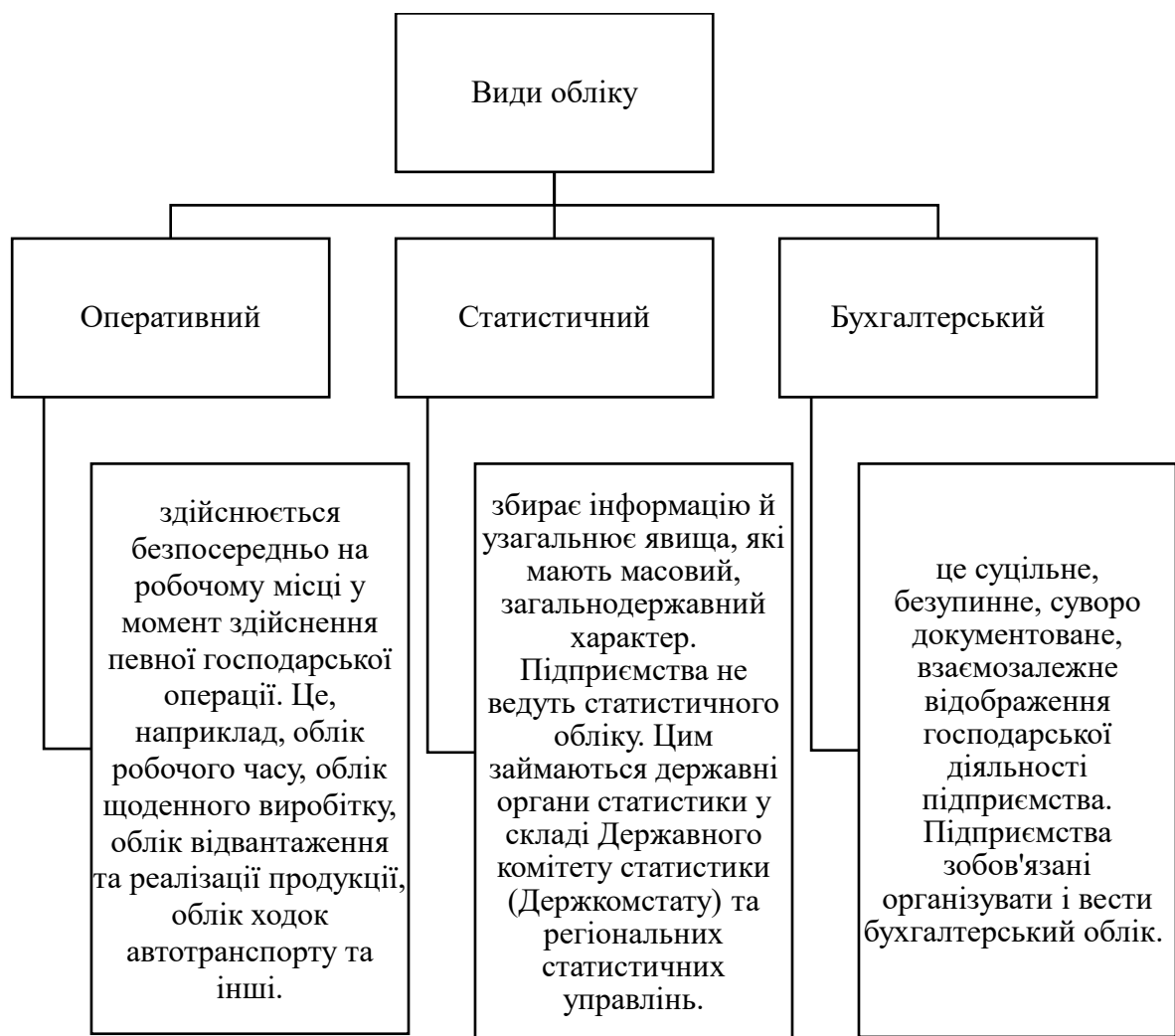


Рисунок 3.2 – Основні види обліку на підприємстві та їх значення*

**систематизовано автором на підставі джерел [13]*

Бухгалтерський облік на підприємстві ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» – це складний механізм, призначенням якого є забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою здійснення ефективного управління суб'єктом господарювання в сучасних умовах. Саме для цього бухгалтерський облік має бути організований відповідно до вимог чинного законодавства та особливостей господарської діяльності конкретного підприємства. Зазначимо, що бухгалтерський облік виконує функції інформаційну, контрольну та аналітичну (табл. 3.1). Також облік на підприємстві ведеться відповідно до законодавства України (табл. 3.2).

Таблиця 3.1 - Роль функцій бухгалтерського обліку*

Функція бухгалтерського обліку	Роль функції бухгалтерського обліку в обліковому процесі
Інформаційна	полягає в забезпеченні інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів.
Контрольна	полягає в необхідності здійснення методами бухгалтерського обліку контролю збереження та ефективного використання ресурсів, виконання планових завдань, дотримання чинного законодавства й умов угод і контрактів.
Аналітична	полягає у вимірі та оцінці ресурсів, визначенні вартості й собівартості виробленої продукції, розрахунку результату діяльності підприємства, його рентабельності. Вона полягає також в здійсненні на основі первинних та зведених даних економічного аналізу наявності, стану і руху ресурсів та результатів діяльності підприємства із широким застосуванням економіко-статистичних методів і моделювання.

*складено автором

Таблиця 3.2 – Зміст нормативно-правового забезпечення організації бухгалтерського обліку ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» *

№	Повна назва документа та дата затвердження	Короткий зміст документу
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996-XIV	визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
2.	Податковий кодекс від 2.12.2010 р. №2755-VI	регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.
3.	Наказ МФУ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»» від 07.02.2013р. №73	визначаються мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього Національного положення (стандарту) застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством.
4.	Наказ МФУ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»» від 27.04.2000 р. №92	визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

№	Повна назва документа та дата затвердження	Короткий зміст документу
5.	Наказ МФУ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»» від 20.10.1999 р. №246	визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.
6.	Наказ МФУ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»» від 31.12.1999 р. №318	визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.

**складено автором на підставі джерел [36, 42, 44]*

Облікова політика ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, яка дає змогу використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя [43].

Однією з найважливіших ділянок обліку на підприємствах є облік витрат на виробництво та виходу готової продукції. При обґрунтуванні елементів облікової політики є необхідним прийняття зважених рішень щодо об'єктів і методів обліку витрат виробництва, взаємозв'язку обліку та процедури калькулювання, формування фінансової та управлінської інформації. Побудова обліку витрат виробництва зумовлена організаційно-економічними особливостями господарювання, вимогами стандартів та інформаційними запитами управління [38].

Завданням облікової політики у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» є забезпечення одержання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що необхідно для всіх користувачів бухгалтерської звітності для прийняття відповідних рішень. Облікова політика як інструмент організації бухгалтерського обліку повинна забезпечувати взаємозв'язок методичної, технологічної, технічної і організаційної складових організації бухгалтерського обліку з урахуванням

особливостей діяльності підприємства. Складовими облікової політики підприємства є організаційна, методична та технічна складові. Кожна складова облікової політики підприємства об'єднує відповідні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти – елементи. Об'єктом облікової політики підприємства є будь-яка норма або позиція підприємства з організації і ведення бухгалтерського обліку щодо якої передбачено альтернативні варіанти. Елемент облікової політики підприємства – це методичні прийоми та способи, які обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням особливостей діяльності підприємства. Методичні прийоми та способи ведення бухгалтерського обліку передбачають вибір конкретного застосування елементів методу бухгалтерського обліку, який складається з таких елементів: документування і інвентаризація, оцінка та калькулювання, рахунки та подвійний запис, баланс і звітність.

В совою чергу звітність – це система узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників поточного обліку, які характеризують результати діяльності підприємства за звітний період [25, 39]. Метою складання звітності про витрати підприємства є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про порядок формування та розмір витрат за визначеними класифікаційними ознаками, центрами їх виникнення та місцями здійснення [29]. У додатку Б відображені основні пункти внутрішнього звіту підприємства: їхні назви звітів, зміст інформації та термін укладання та подання.

Система бухгалтерського обліку ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» будується на єдиній методологічній основі, що дає змогу адекватно відобразити діяльність підприємства, сформулювати достовірні дані про майновий і фінансовий стан на мікроекономічному рівні, здійснювати економічний аналіз для прийняття управлінських рішень та постійний контроль за його показниками. Запорукою ефективного функціонування будь-якої штучної системи, якою є система бухгалтерського обліку, є раціональна її організація, яка забезпечить виконання поставлених перед системою бухгалтерського обліку завдань [39].

Зазначимо, що в основу організації бухгалтерського обліку покладено системний підхід, який передбачає врахування взаємозв'язків між окремими складовими системи бухгалтерського обліку. Умовно можна виділити два взаємопов'язані аспекти організації бухгалтерського обліку, які наведені в рис. 3.3.



Рисунок 3.3 – Ключові аспекти організації бухгалтерського обліку на підприємстві*

**систематизовано автором на підставі джерел [15]*

Обидва аспекти, являються невід'ємними один без одного, а також в системі бухгалтерського обліку.

М. Шигун обґрунтовує вимоги, яким повинна відповідати структура бухгалтерської служби:

- 1) узгодженість між відділами та виконавцями;
- 2) зв'язок між бухгалтерською службою та іншими структурними підрозділами підприємства;
- 3) оперативність керівництва та швидкість виконання поставлених завдань;
- 4) висока якість інформаційного обслуговування внутрішніх та зовнішніх користувачів;
- 5) доведення до необхідного мінімуму кількості облікових операцій та ліквідація дублювання функцій обліку господарських операцій [62]. Це підтверджує, що для забезпечення ефективної співпраці працівників бухгалтерії між собою та з іншими структурними підрозділами, необхідно

розробити систему внутрішніх регламентів на підприємстві, який наведений в додатку В.

У ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» облік ведеться за допомогою прокладного програмного забезпечення BAS Бухгалтерія. BAS (Business Automation Software) є сучасним програмним забезпеченням, яке допомагає автоматизувати всі процеси на українських підприємствах різних форм власності та сфер діяльності. Використовується для цього платформа BAF (Business Automation Framework). Це абсолютно нові програми, які розроблені європейськими розробниками виключно для українського ринку. На платформі BAF (Business Automation Framework) розміщена конфігурація «BAS Бухгалтерія». Запуск програми відбувається за допомогою вибору Пуск, меню Програми, підменю «BAF», після чого відкривається вікно Запуск BAF. Програма «BAS Бухгалтерія» працює в двох режимах – BAF та Конфігуратор (рис.3.4).

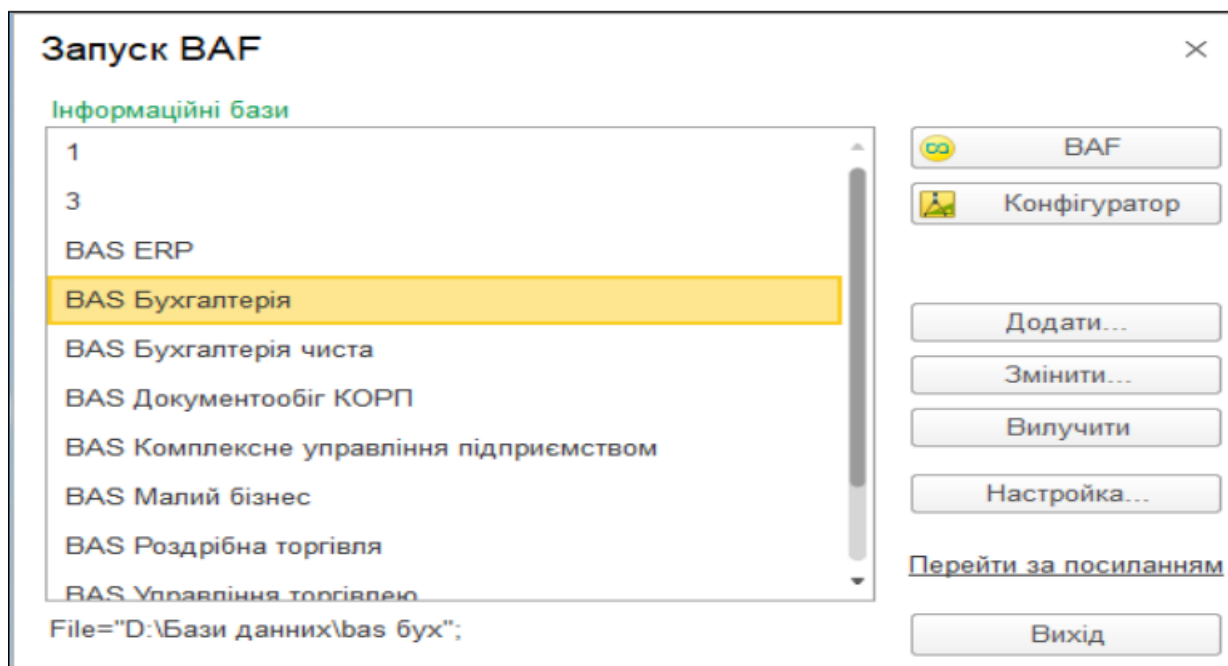


Рисунок 3.4 – Запуск програми «BAS Бухгалтерія»*

**складено автором*

План рахунків в програмі «BAS Бухгалтерія» являє собою схему відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, що відбуваються на підприємстві. В ньому наведені найменування і номери

синтетичних рахунків та субрахунків. На підприємстві затверджують робочий план рахунків, що містить синтетичні і аналітичні рахунки плану рахунків, які необхідні для ведення бухгалтерського обліку. План рахунків являє собою таблицю, кожен рядок якої відображає визначений рахунок чи субрахунок бухгалтерського обліку (рис.3.5).

План рахунків бухгалтерського обліку

Вибрати Створити Журнал проводок Опис рахунку Друк Пошук (Ctrl+F) Ще ?

Код	Найменування	Заб.	↓	Вал.	Кіл.	ПО	ПО ПДВ	ПО Суми
T. 381	По заборгованості за товари, роботи, послуги	П						
T. 382	По заборгованості за розрахунки з бюджетом	П						
T. 383	По заборгованості за розрахунки за виданими авансами	П						
T. 384	По заборгованості за розрахунки за нарахованими доходами	П						
T. 385	По заборгованості за внутрішні розрахунки	П						
T. 386	По іншій дебіторській заборгованості	П						
T. 401	Статутний капітал	П						
T. 402	Пайовий капітал	П						
T. 403	Інший зареєстрований капітал	П						
T. 404	Внески до незареєстрованого статутного капіталу	П						

Рисунок 3.5 – План рахунків бухгалтерського обліку в «BAS Бухгалтерія»*

**складено автором*

На дієвість і ефективність організації бухгалтерського обліку на ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» впливають взаємовідносини між людьми та результатами їх трудової діяльності; політика керівництва і методи, що використовуються для впливу на персонал; повноваження та функції працівників підприємства на різних рівнях управління. За вмілого поєднання цих чинників створюється оптимальна структура облікового апарату, що дає можливість досягти високої ефективності діяльності підприємства. Нормальне функціонування підприємства також залежить від належної організації роботи його персоналу, у тому числі бухгалтерської служби.

Слід зазначити, що організація обліку собівартості продукції є важливою ділянкою роботи бухгалтерської служби та складовою ефективності діяльності підприємства.

3.2. Організація обліку собівартості продукції

Організація обліку собівартості продукції на ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» являється одним з основних результативних показників ефективності виробництва. Рівень собівартості відображає всі сторони господарської діяльності. Чим ефективніше використовуються в господарських процесах економічні ресурси, робоча сила, тим нижче собівартість і вищий прибуток на підприємстві ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ». Зниження собівартості для виробничих підприємств незалежно від організаційно - правової належності є резервом зростання прибутку підприємства і її підвищення рентабельності.

Для обліку собівартості передбачено система витрат плану рахунків. У зв'язку з цим тут передбачено окремі синтетичні рахунки класу 9 «Витрати діяльності», що застосовують для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків.

За дебетом рахунків цього класу відображають суми витрат, за кредитом – списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати».

Застосування цих рахунків дає змогу визначити *виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) в управлінському обліку*. До того ж забезпечується більша точність щодо визначення фінансових результатів завдяки подвійному контролю як у фінансовому, так і в управлінському обліку за незалежними методиками. Це дає змогу уникнути помилок, характерних при визначенні прибутків чи збитків за старим Планом рахунків у єдиній системі записів без поділу бухгалтерського обліку на управлінський і фінансовий, коли внаслідок так званого «загублення» накладних витрат, неправильного визначення калькуляційних різниць викривлювались фінансові результати і, як наслідок, виникав дисбаланс засобів підприємства та джерел їх утворення (розбіжність підсумків активу і пасиву). Для

узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг призначений рахунок 90 «Собівартість реалізації». За дебетом рахунка 90 «Собівартість реалізації» відображають виробничу собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактичну собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включають до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, тому інформацію про такі витрати узагальнюють на рахунках обліку витрат звітного періоду – 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Облік витрат виробничих підприємств ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» – це сукупність робіт з групування та відображення в аналітичному розрізі вартості матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрачених у звітному періоді. До нього належать:

- суцільне, безперервне, належне документування витрат;
- відокремлення витрат за видами та економічними елементами;
- визначення витрат за напрямками;
- відповідність витрат технологічним стандартам, інструкціям, технічним умовам, нормам, лімітам, нормативам, картам;
- групування за центрами витрат (центрами відповідальності);
- групування витрат за об'єктами обліку та калькуляційними статтями;
- розподіл непрямих витрат за об'єктами калькулювання;
- групування витрат за рахунками бухгалтерського обліку;
- формування інформаційної бази для здійснення аналізу, контролю та управління.

Зазначимо, що організація обліку витрат на високому рівні забезпечує точність, достовірність калькуляції, що сприятиме підвищенню ефективності управління. Так, організація обліку витрат виробництва включає:

- визначення переліку статей витрат виробництва та складу витрат, що становлять кожну зі статей;
- порядок відображення витрат на рахунках обліку виробництва та способів включення витрат до вартості кожного об'єкта калькулювання;
- вибір методів оцінювання та обліку відходів виробництва, обліку витрат майбутніх періодів, обліку браку у виробництві;
- розроблення з огляду на форму обліку на підприємстві, методичку й техніку обліку витрат виробництва.

Облік витрат і калькулювання на підприємстві ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» як єдиний процес складається з двох взаємопов'язаних етапів:

- 1) організація аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку;
- 2) калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції.

На основі методів обліку витрат підприємство ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» вибирає метод калькулювання, що зазначається в положенні про облікову політику – нормативний метод (витрати обліковуються за встановленими нормативами, а собівартість продукції калькулюється ще на стадії планування виробництва. Метод дає змогу вести точний аналітичний облік і за відхиленнями фактичних витрати від нормативних та контролювати загальну собівартість продукції). Крім того, вибір методу обліку витрат визначається особливостями технологічних процесів та залежить від керівництва й бухгалтерів підприємства.

Зазначимо, що господарські операції щодо обліку витрат та собівартості продукції супроводжується кореспонденцією рахунків, які відображені у табл. 3.3.

Відображення процесу реалізації продукції підприємства супроводжується бухгалтерськими записами (табл. 3.4).

Таблиця 3.3 – Відображення обліку витрат та собівартості продукції в системі бухгалтерських рахунків*

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Нарахована амортизація основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються у виробництві	23	13	388578,4
Включено до собівартості продукції, робіт та послуг відповідну частку загальновиробничих витрат	23	91	178125,9
Віднесено на собівартість продукції, робіт і послуг-вартість матеріальних цінностей, яких не вистачає в межах норм природного убутку	23	947	461910
Використання частину готової продукції на потреби виробництва	23	26	197025,4
Оплачено готівкою витрати виробництва	23	30	257673,9
Оплачено з поточного або валютного рахунку, з інших рахунків в банку витрати виробництва	23	31	495682,7
Оплачено з підзвітних сум витрати виробництва	23	372	563749,3
Списано на собівартість продукції, робіт і послуг суми незадоволених претензій	23	374	196554
Віднесено на витрати виробництва відповідну частину витрат майбутніх періодів	23	39	114225,9
Проведено дооцінку незавершеного виробництва	23	423	46167,53
Акцептовано рахунок постачальника за послуги, надані для потреб виробництва (вода, пар, енергія, зв'язок тощо)	23	63	128543,2
Відображено послуги, призначені для потреб виробництва, надані дочірніми підприємствами та внутрішніми підрозділами	23	682 683	536552,1

* систематизовано автором на основі джерела [10, 13, 15, 41]

Таблиця 3.4 – Бухгалтерські записи реалізації продукції ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ»*

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено доходи від реалізації продукції	361	701	4173300,39
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ з договірної вартості реалізованої продукції	701	641	695550,06
3	Списано собівартість реалізованої продукції	901	261	197608,76
4	Відображено доходи від реалізації виробів	361	701	376360,36
5	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ з договірної вартості реалізованих виробів	701	641	62726,72

Продовження табл. 3.4

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
6	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ з різниці між звичайною ціною продажу виробів та їх фактичною ціною продажу	949	641	326601,83
7	Списано собівартість реалізованих виробів	901	262	67377,30
8	Отримано оплату за раніше відвантажену готову продукцію	311	361	4549660,75
9	Віднесено на фінансовий результат суми в порядку закриття рахунків обліку доходів і витрат	701	791	3791383,97
		791	901	264986,06
		791	949	326601,83

**систематизовано автором на основі джерела [10, 13, 15, 41]*

Зазначимо, що в програмі BAS Бухгалтерія є *Довідник Статті витрат*, який містить вбудований в програму список видів витрат (рис.3.6). Довідник використовується як при редагуванні документів, так і для ведення аналітичного обліку по бухгалтерських рахунках: 23, 80, 81, 82, 83, 84, 90, 91, 92, 93, 94, 98.

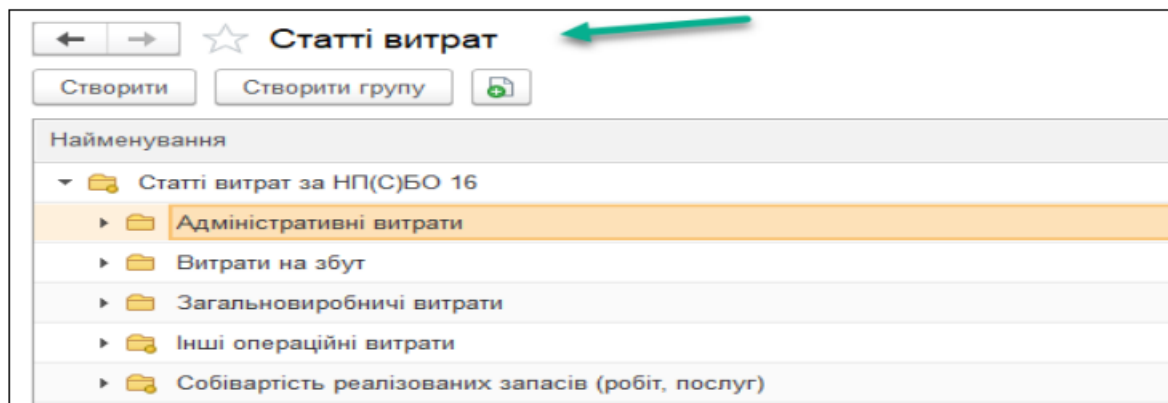


Рисунок 3.6 – Довідник Статті витрат в «BAS Бухгалтерія»*

**складено автором*

Методика ведення виробництва в *BAS Бухгалтерія* зводиться до накопичення прямих та непрямих затрат по готовій продукції, а в кінці місяця розподіленням всіх непрямих затрат на конкретну номенклатурну групу та розрахунок собівартості.

Організація процесу обліку витрат на виробництво представляється у вигляді деякої системи робочих місць, яка відображає їх взаємодію під час здійснення реалізації облікових функцій. У цю схему повинні входити робочі місця робітників, функціональні обов'язки яких будь-якою мірою пов'язані з веденням бухгалтерського обліку.

До них слід віднести не тільки осіб, які здійснюють документування, систематизацію та узагальнення інформації, її використання під час виконання функцій бухгалтерського обліку, а й технічний персонал, який забезпечує оформлення документів, їх архівування, відображення і тому подібне.

Зазначимо, що прибуток підприємства залежить від накопичених витрат та правильного обліку і формування собівартості продукції, які підлягають внутрішньогосподарському контролю.

3.3. Внутрішньогосподарський контроль обліку та формування собівартості продукції

Собівартість виробництва продукції, робіт і послуг (або виробничої собівартості) є вагомим показником оцінки якості роботи підприємства, від обґрунтованості її визначення залежать правильність, і об'єктивність оцінки результатів фінансово-господарської діяльності. Тому *основні завдання контролю собівартості виробництва* ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» це:

1) виявити порушення щодо достовірності визначення затрат на виробництво продукції, робіт і послуг і щодо методики їх облікового процесу відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати»;

2) розробити заходи впливу для усунення викривлень собівартості виробництва, внесення відповідних коректив, притягнення до відповідальності винних осіб.

Основні нормативні акти, якими керується ревізор при здійсненні контролю:

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», затверджений постановою КМУ від 16.07.99 р. № 996- XIV зі змінами і доповненнями;

- Податковий кодекс України;

- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Мінфіну України від 20.10.99 р. № 246 зі змінами і доповненнями;

- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318, редакція від 10.01.2012 р.

Джерела інформації для контролю собівартості продукції, виконаних послуг і робіт:

а) первинні документи, що складаються за фактами використання відповідних ресурсів: лімітні картки, відомості, накладні, акти, матеріальні вимоги на відпускання матеріальних цінностей для виробничої діяльності структурним підрозділам підприємства; розрахунково-платіжні відомості з оплати праці працівників, відомості розподілу витрат праці і витрат на оплату праці працівників підприємства; відомості нарахування сум загальнообов'язкових внесків до державних соціальних фондів, відомості з нарахування амортизації, авансові звіти підзвітних осіб, рахунки-фактури, акти про одержані послуги від інших підприємств і т. п.;

б) облікові реєстри з аналітичного та потокового синтетичного бухгалтерського обліку (картки аналітичного обліку в розрізі номенклатури продукції, яка виготовляється, групувальні відомості за видами витрат) Підсумки записів Головної книги;

в) положення облікової політики щодо встановленої нормальної виробничої потужності підприємства на поточний рік, вибору бази розподілу загальновиробничих витрат, нормативні, планові калькуляції, розрахунки до них, кошторис на постійні та змінні загальновиробничі витрати, статистична звітність;

г) дані податкового обліку щодо витрат на виробництво.

Собівартість продукції не має одного об'єктивного значення. Величина собівартості залежить від методики її розрахунку. При одних і тих же витратах, при одному і тому самому обсязі виробництва залежно від методики, що використовується, можна отримати різні значення собівартості. Прямі витрати – витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Собівартість реалізованої продукції робіт, (послуг) складається з виробничої собівартості продукції робіт, (послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції робіт, (послуг) включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції робіт, (послуг) установлюються підприємством. Ревізор повинен ознайомитися з особливостями організації і технології виробничої діяльності підприємства, структурою управління, організацією процесу обліку витрат і формування собівартості, що дасть можливість уточнити програму ревізії, визначити головні напрями та методику здійснення контролю [24]. Далі ревізор вивчає інформацію про структуру і склад затрат на виробництво за елементами і статтями номенклатури витрат. Контрольний процес здійснюється по кожному об'єкту виробничої собівартості, тобто по кожному виду продукції, робіт і послуг. Для того щоб визначити, чи буде ефективним виробництво продукції, необхідно порівняти очікувану ціну з очікуваними витратами, а підводячи підсумки роботи, - здійснити контроль за отриманими доходами та фактичними витратами на випуск продукції. Без такого

контролю можуть бути допущені непоправні помилки при виборі видів підприємницької діяльності, видів і обсягів виробництва продукції робіт, (послуг), а також цін на цю продукцію (роботи, послуги), які призведуть до виникнення збитків і банкрутства підприємства [40].

Контроль витрат виробництва – це складна обліково-аналітична задача. Складність її полягає в тому, що підприємства, як правило, проводять декілька видів продукції, а витрати при цьому не завжди пов'язані тільки з виробництвом. Тому підприємство повинне виробити спеціальні прийоми угруповання і розподілу витрат, які дозволяють достовірно визначити величину витрат, пов'язаних з виробництвом і реалізацією продукції. Витрати підприємства на виробництво будь-якої продукції робіт, (послуг) прийнято називати собівартістю продукції, а розрахунок її величини (значення) – калькуляцією собівартості.

Внутрішній контроль у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ», в загальному, являє собою інструмент управління, що дає змогу керівництву перевірити стан виконання поставлених завдань під час проведення поточного контролю. Проведення внутрішнього контролю за калькулюванням собівартості новоствореної продукції є забезпечення достатньої впевненості керівництва підприємства у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до поставлених завдань.

Перед службою внутрішнього контролю на підприємстві стає мета щодо можливості прийняття доцільного та зваженого управлінського рішення та виявлення резервів з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат. Слід відзначити, що поточний (оперативний) контроль за використанням матеріальних ресурсів в цехах підприємств, які мають широкую номенклатуру статей матеріальних витрат, практично не ведеться. Лише подальший контроль, згідно даних бухгалтерського обліку, веде бухгалтерія після закінчення звітного періоду, а отже і терміну використання вказаних ресурсів. Це зумовлено тим, що функціонування системи контролю має бути економічно вигідною, тобто

затрати на її функціонування мають бути меншими за витрати підприємства через її відсутність. Якщо система внутрішньогосподарського контролю буде функціонувати ефективно, це дасть змогу скоротити витрати на проведення внутрішнього аудиту [61].

Для удосконалення системи контролю за правильністю калькуляції собівартості продукції можна запропонувати документ вибіркового контролю, зображений на рис. 3.7.

Таблиця вибіркового контролю за формуванням собівартості виготовленої продукції _____ (вид продукції)				
Склад загальновиробничих витрат на одиницю продукції:				
1. Постійні витрати:				
№ з/п	Назва	Сума, грн.		
		За даними підприємства	За даними перевіряючого	Відхилення (грн.)
1.	...	...	...	...
...	...	...	...	...
Разом				
2. Змінні витрати:				
№ з/п	Назва	Сума, грн..		
		За даними підприємства	За даними перевіряючого	Відхилення (грн.)
1.	...	...	...	...
...	...	...	...	...
Разом				
Висновок перевіряючого _____				

Перевіряючий _____ (прізвище, ім'я, по-батькові, підпис)		Дата перевірки «__» _____ 20__ р.		

Рисунок 3.7 – «Таблиця вибіркового контролю для перевірки правильності калькуляції собівартості продукції при проведенні внутрішнього контролю» [61].

Виходячи із практики, яка склалася в організації розробки нормативних калькуляцій в промисловості, їх слід називати не нормативними, а нормативно-плановими. Із практики відомо, що по більшості статей затрат, в тому числі матеріальних, норми визначаються головним чином шляхом розрахунків. Величина затрат по статтях встановлюється не в діючих нормах

в зв'язку з їх відсутністю, а в плановому розмірі. Планові суми, в свою чергу, обчислюються або на попередньо складеного кошторису витрат, які потім розподіляються між видами продукції, або в плановому проценті до величини витрат відповідної статті. Але затрати попередніх періодів в умовах перехідного періоду до ринку, як правило, неефективні.

Крім того, при встановленні нормативів повинні бути враховані такі чинники:

- зміни в технології, методах виробничого процесу;
- удосконаленні обладнання;
- загальна економічна ситуація.

Рівень ефективності контролю затрат залежить від якості первинного обліку. Первинний облік витрачання ресурсів повинен забезпечувати інформацією всі рівні управління з метою поточного і наступного контролю. Виявлення відхилень внаслідок змін зовнішнього середовища передбачає свободу дій керівників на місцях щодо прийняття управлінських рішень, а останнє впливає на гнучкість системи контролю та її ефективність. Своєчасне виявлення відхилень дасть можливість оперативно приймати необхідні рішення і постійно підтримувати ефективною систему внутрішнього контролю. Модель організації контролю затрат наведена у табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Модель організації контролю затрат [14]

Види контролю	Види робіт	Відповідальні особи, відділи або функціональні підрозділи
Попередній контроль	1. Оцінка основних напрямків затрат з урахуванням стратегічного розвитку діяльності підприємства	Відділ внутрішнього аудиту
	2. Оцінка тактичних планів з точки зору затрат окремих структурних підрозділів згідно напрямків їх діяльності, виробничих можливостей та стратегічних напрямків діяльності підприємства	Відділ внутрішнього аудиту. Керівники структурних підрозділів
	3. Визначення критеріїв подальшого здійснення контролю діяльності як підприємства в цілому, так і окремих структурних підрозділів	Відділ внутрішнього аудиту

Продовження табл. 3.4

Види контролю	Види робіт	Відповідальні особи, відділи або функціональні підрозділи
Попередній контроль	4. Попередній контроль можливих резервів виробництва та скорочення затрат	Відділ внутрішнього аудиту. Плановий відділ
	5. Виявлення сфер, де необхідно посилити контроль	Відділ внутрішнього аудиту
Поточний контроль	1. Контроль відхилень фактичних затрат від планових	Керівники структурних підрозділів. Відділ МТЗ. Плановий відділ.
	2. Виявлення і діагностика проблем, що виникають при зміні внутрішніх і зовнішніх умов та коригування планів і діяльності підприємства	Відділ внутрішнього аудиту. Плановий відділ.
	3. Виявлення порушень в існуючій системі та розмежування їх по причинах, винуватцях та центрах відповідальності	Керівники структурних підрозділів.
	4. Контроль реалізації прийнятих рішень	Відділ внутрішнього аудиту
	5. Контроль за діяльністю окремих відповідальних осіб та виконавців.	Відділ внутрішнього аудиту. Керівники структурних підрозділів
Наступний контроль	1. Контроль відхилень фактичних затрат від планових в розрізі причин, винуватців, місць виникнення та джерел їх покриття	Бухгалтерія. Плановий відділ
	2. Контроль законності здійснення операцій	Бухгалтерія
	3. Оцінка стану бухгалтерського обліку затрат	Відділ внутрішнього аудиту

Під час внутрішнього контролю проводиться тестування, для кращого розуміння організації та управління формування собівартості продукції підприємства.

Нами проведено тест внутрішнього контролю витрат на виробництво і собівартості продукції, який наведено у табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво і собівартості продукції*

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
1.	Чи були у звітному періоді суттєві зміни в технології виробництва продукції на підприємстві?		+			
2.	Чи були у звітному періоді суттєві зміни в номенклатурі виробленої продукції?		+			
3.	Чи затверджені на підприємстві методичні рекомендації щодо розрахунку собівартості реалізованої продукції?	+				
4.	Чи були у звітному періоді зміни щодо віднесення витрат на виробництво?	+				
5.	Чи були у звітному періоді зміни методу калькулювання собівартості продукції?			+		
6.	Чи були у звітному періоді зміни в питаннях обліку незавершеного виробництва?	+				
7.	Чи були у звітному періоді зміни в класифікації витрат на прямі і непрямі?			+		
8.	Чи були у звітному періоді зміни методів розподілу непрямих витрат між окремими об'єктами обліку витрат?		+			
9.	Чи були у звітному періоді зміни в класифікації витрат на постійні та змінні?			+		
10.	Чи були у звітному періоді зміни складу і змісту калькуляційних статей?		+			
11.	Чи були у звітному періоді зміни показника "нормальна потужність"?			+		
12.	Чи були у звітному періоді зміни порядку розрахунку понаднормативних виробничих витрат?			+		
13.	Чи розглядалися керуючими та контролюючими органами питання понаднормативних виробничих витрат, невиробничих витрат, зниження собівартості продукції?	+				

Продовження табл. 3.5

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
14.	Чи відповідає відображення на рахунку 23 "Виробництво" витрат виробництва вимогам П(с)БО 16, іншим нормативним актам: прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці; інших прямих витрат; виробничих накладних витрат і витрат від браку продукції?	+				
15.	Чи ведеться аналітичний облік: • за видами виробництва; • за підрозділами підприємства; • за центрами витрат і відповідальності; • за статтями витрат і групами або видами продукції?	+				
16.	Чи встановлено наказом про облікову політику перелік і склад змінних та постійних загально-виробничих витрат?	+				
17.	Чи відповідає калькулювання виробничої собівартості вимогам нормативних документів щодо планування, обліку і калькулювання, наявність галузевих рекомендацій, відповідність?	+				
18.	Чи відповідає нормативним документам розподіл витрат, зібраних на калькуляційних рахунках виробництва між готовою продукцією і незавершеним виробництвом?	+				
19.	Чи уточнюється розмір незавершеного виробництва при проведенні інвентаризацій?	+				
20.	Застосування облікових регістрів: • рекомендовані; • із застосуванням ЕОМ (програма, відомості тощо).	+				

Виконав Крижанівська К.В.

Отже, цільова функція контролю обліку витрат на виробництво, виявлення й усунення недоліків організації виробництва і матеріально-технічного забезпечення спрямовані на максимальну економію матеріальних і трудових витрат, підвищення продуктивності праці.

3.4. Напрями удосконалення управління та формування собівартості

Розглянувши і дослідивши в межах ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» економічну природу собівартості, її склад, порядок формування і особливості визначення, слід відмітити, що лише при умові застосування сучасних методів керівництва, та окремих його напрямів, таких як облік, контроль і аналіз, можна вишукати і мобілізувати резерви економії операційних витрат, з метою максимізації прибутку і фінансових ресурсів для можливостей інтенсифікації виробництва.

Необхідну інформацію для удосконалення та формування собівартості постачає система обліку, в якій реєструються всі без винятку операції щодо руху готової продукції та її фактичної собівартості, залишків готової продукції за окремими групами та аналітичними позиціями. При цьому, як правило, облікова інформація вміщує набагато більше даних, ніж їх використовують у системі управління [30].

Основним призначенням калькулювання є створення інформації про витрати на одиницю їх носія, що потрібно для організації та управління бізнесом, контролю над рівнем витрат, визначення прибуткових, другорядних і збиткових сегментів діяльності.

Калькулювання є способом одержання інформації для:

- оцінки випущеної з виробництва продукції та визначення фінансового результату;
- обґрунтування виробничої стратегії;

- ціноутворення (у т.ч. в нестандартних ситуаціях, у точці беззбитковості);

- оцінки ефективності діяльності керівників центрів відповідальності.

Зазначимо, що метою калькулювання є:

1. Оцінка випущеної готової продукції та напівфабрикатів власного виробництва за виробничою собівартістю для її оприбуткування та підготовки в подальшому фінансової звітності.

2. Підготовка інформації для прогнозування, планування, контролю над витратами, доходом, прибутком, зокрема для:

- планування величини витрат на наступний період;

- обґрунтування економічної ефективності від упровадження нової техніки, вибору сучасних технологічних процесів;

- прийняття рішень щодо проведення ремонтних робіт господарським способом чи із залученням спеціалізованих будівельних організацій;

- визначення на основі витрат адекватної, справедливої, конкурентоздатної ціни;

- контролю витрат у виробництві та на всіх стадіях життєвого циклу продукту;

- визначення рентабельності окремих видів продукції;

- контролю витрат за всіма процесами, які здійснюються на підприємстві, визначення процесу, який є найдорожчим;

- визначення сегменту, який потребує скорочення (розширення) обсягів виробництва;

- оцінки;

- ефективності окремих підрозділів;

- якості управління;

- діяльності центрів відповідальності, персоналу;

- виявлення залежності «витрати – обсяг – прибуток»;

– визначення трансфертної ціни, яка застосовується під час комерційних операцій між підрозділами одного й того ж підприємства, зокрема за наявності права підрозділу виходити на зовнішній ринок [4].

Більше уваги слід було б приділити обліку і розподілу непрямих витрат. Варто було б вести облік витрат на утримання та експлуатацію машин й устаткування в підрозділах підприємства. Доцільно було б фіксувати у спеціальних журналах фактичну завантаженість окремих апаратів і обладнання, щоб можна було оцінити рівень ефективності їх використання. Крім того, це дало б змогу більш чітко і точно визначити фактичну участь конкретних видів обладнання у виробництві конкретних видів виробів, таким чином, більш точно розподілити витрати на утримання й експлуатацію машин і механізмів у розрізі видів виробів [58]. На основі інформації про витрати сировини і матеріалів за кожну зміну в розрізі видів виробів у порядку, викладеному вище, і даних про вихід продукції за кожну зміну можна і необхідно аналізувати результати виробничого процесу за кожну зміну шляхом зіставлення фактичних даних із нормативними, виявляти відхилення й оперативно визначати причини відхилень, що дає можливість своєчасно впливати на хід того чи іншого процесу, використовувати в потрібному напрямі. Фіксація виробничих активів і запуску сировини основних матеріалів на виробництво і вихід півфабрикатів і готової продукції з виробництва за кожну зміну створили б умови для залучення до аудиту результатів виробництва не тільки спеціалістів економічних і технологічних служб, а й безпосередніх виробників: майстрів, бригадирів і навіть робітників. Для цього в первинних документах, в яких б фіксувалися дані про фактичний обсяг витрат сировини: основних матеріалів за кожну зміну і виходу продукції, необхідно передбачити реквізити (норми, позиції) для відображення в них нормальних даних [4].

В системі управління витратами підприємства доцільно виділити керівну підсистему – суб'єкт управління, тобто посадові особи і підрозділи, які повинні приймати і реалізувати управлінські рішення щодо витрат та

керовану підсистему (об'єкт управління) – витрати за їх видами, місцями виникнення та чинниками впливу, центрами відповідальності тощо. Водночас, враховуючи характер і терміни прийняття управлінських рішень в системі управління витратами підприємства необхідно виділити підсистеми стратегічного та тактичного управління. Процес управління витратами підприємства доцільно також розділити на підсистеми управління витратами на залучення ресурсів, забезпечення, збереження та використання ресурсів. Такий підхід дає можливість виявити існуючі на підприємстві резерви зниження рівня витрат на етапах формування підприємницької стратегії, залучення ресурсів, планування виробничої програми, організації виробництва і реалізації продукції [19]. Виявлення теперішніх проблем формування та контролю витрат на підприємстві зводиться до визначення причин недостатньої оперативності обліку, відсутності надійних критеріїв оцінки ефективності діяльності в сфері управління витратами, недорозвиненості системи мотивації. Враховуючи зазначене, необхідним є активний вплив на виробничі витрати методами регулювання, контролю, внесення своєчасних змін у процесі виробництва. Цей напрям базується на методах обліку по центрах виникнення витрат і центрах відповідальності. Реалізація цього впливу дасть можливість забезпечувати своєчасний контроль за динамікою витрат виробництва. Отже, управління витратами полягає у цілеспрямованому впливі на витрати для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничої діяльності підприємства. Удосконалення системи управління витратами націлене на постійний пошук і виявлення резервів економії ресурсів, нормування їх витрат, планування, облік та аналіз витрат за їх видами, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності фінансової діяльності підприємства.

Формування ефективної моделі управління витратами включає такі етапи:

- розробку системи норм і нормативів по окремих позиціях статей витрат;
- запровадження системи планування контролю, розрахунку і факторного аналізу відхилень фактичних даних від планових;
- встановлення відповідальності керівників центру витрат за виконання планових завдань по регульованих видах витрат;
- затвердження порядку збору і передачі даних; - налагодження даних у режимі реального часу по мірі формування первинних документів по затратах;
- розроблення і запровадження системи заохочення за досягнення економії витрат [19].

Побудову та удосконалення системи управління витратами на підприємствах пропонується здійснювати шляхом:

- виділення основних понять і процедур, системи управління витратами;
- виявлення чинних проблем формування та контролю витрат на підприємстві;
- формування моделі управління витратами з урахуванням особливостей галузі та підприємства;
- побудови інформаційної системи;
- адаптації документообігу до обраної інформаційної системи;
- розподілу відповідальності за формування витрат і створення механізму мотивації та стимулювання їх зниження.

Варто наголосити, що система управління витратами повинна впроваджуватися на комплексній основі, забезпечуючи взаємозалежне вирішення поставлених завдань. Тільки такий підхід буде сприяти стрімкому зростанню економічної ефективності роботи підприємства.

З урахуванням вищенаведених особливостей після проведення комплексного аналізу підходів щодо сучасних напрямів оптимізації витрат

підприємства можна виділити заходи, що є доцільними у сучасних умовах (рис. 3.8).

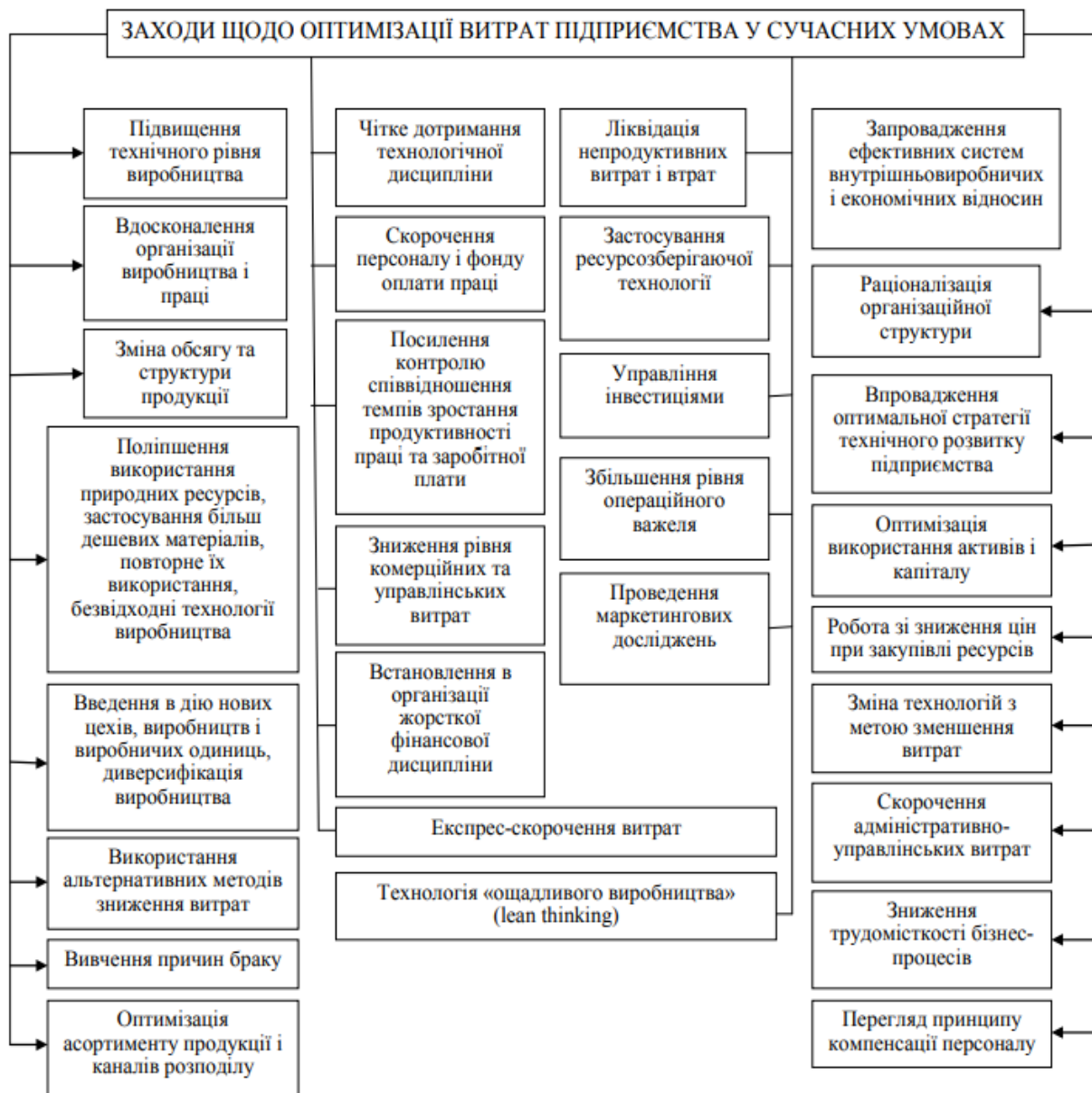


Рис.3.8 – Заходи щодо оптимізації витрат підприємства у сучасних умовах [16]

Отже, запропоновані шляхи покращення організації обліку та управління формування собівартості продукції будуть доречними у сучасних ринкових умовах.

Висновки до третього розділу

В результаті дослідження загальної організації обліку на підприємстві визначено, що нормативною базою, що регулює організацію та методологію бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві, є: Облікова політика ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ» укладена відповідно до вимог Закон України від 16 липня 1999 року № 966-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства, забезпечує якість ведення бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється бухгалтерською службою, що є самостійним структурним підрозділом підприємства, очолюваної головним бухгалтером.

Формою ведення бухгалтерського обліку, що застосовуються на даному підприємстві є автоматизована (комп'ютерна) форма обліку. Головна книга на підприємстві ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ» заводиться кожного року та є єдиним зведеним обліковим документом. Вона дозволяє звірити кореспонденцію між рахунками та перевірити баланс підприємства.

Визначено, що для формування собівартості використовуються рахунки витрат, зокрема 23, 90, 91, 92, 93 тощо. По дебету цих рахунків нараховуються витрати, а по кредиту – списується. Рахунок 23 списується на 9 клас рахунків, який останній потім закривається на 79 «Фінансові витрати».

Визначено, що початком роботи з програмним забезпеченням у ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ» є формування нормативно-довідкової інформації у вигляді довідників: номенклатура-цінник готової продукції; зовнішніх організацій; текстових постійних; договорів на постачання готової продукції; користувачів; торгових націнок, тощо.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті теоретичних засад обліку та управління собівартості продукції в умовах застосування інформаційних технологій визначено, що основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, мають таке трактування:

1. Досліджено економічне поняття собівартості продукції та методичні засади її визнання. Обґрунтовано трактування поняття «собівартості» різними авторами, оскільки досі ототожнюються поняття «витрати підприємства», «затрати». Визначено, що «собівартість – це загальна сума витрат на виробництво одиниці товару або надання послуги». Собівартість складається з поточних витрат, які класифікуються за різними ознаками: за економічними елементами, за калькуляційними статтями, за способом віднесення на собівартість, за ступенем залежності витрат від обсягів виробництва. Собівартість класифікують за різними ознаками, зокрема за повнотою охоплення витрат, для потреб планування, аналізу та обліку, залежно від мети та часу обчислення, залежно від часу обчислення. Планування (бюджетування) та облік витрат виробництва у виноробній галузі має здійснюватися у певній відповідності до П(С)БО 16 «Витрати» з одночасним врахуванням особливостей технологічних процесів з виробництва окремих видів продукції та узгодженням з обліком доходів згідно з П(С)БО 15 «Доходи», що вимагає чіткої регламентації видів діяльності.

2. Визначено, що на сьогоднішній день в системі сучасного бізнесу важливе значення має не лише система бухгалтерського обліку (інформація про стан активів та пасивів на підприємству), але і управлінський облік (стан та динаміку доходів і витрат підприємства та собівартість виробленої продукції чи наданих послуг). Тому в інформаційно-аналітичній системі підприємства важливе місце займає аналіз собівартості продукції загалом, аналіз витрат за економічними елементами, аналіз витрат за статтями калькуляції, аналіз витрат на одну гривню товарної продукції, аналіз собівартості одиниці продукції.

Також визначено, що облік собівартості ведеться на рахунків 9 класу «Витрати діяльності», а також на 23 «Виробництво». По дебету цих рахунків відображається нарахування витрат, а по кредиту – їх списання.

3. Дослідження методичних аспектів калькулювання собівартості свідчить, що існує різні методи, а саме: простий (попроцесний), позамовний, попередільний, стандарткост, директ-кост. Надана їх характеристика та відмінності між ними. Формування системи управління ефективністю виробництва підприємствами виноробної галузі, зокрема собівартість повинно враховувати відмінності їх роботи в реальних умовах. У цьому випадку вона має об'єктивно відповідати реальним природно-виробничим, соціально-виробничим і соціально-економічним умовам функціонування об'єкта відповідно до нової парадигми управління. Її суть полягає в забезпеченні оперативної адаптації підприємств до змін, високої гнучкості й адаптивності усіх елементів системи, автономного й економічного функціонування підприємств та їх міжструктурних підрозділів.

4. Удосконалення інформаційних технологій значно допомогло системам бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання. Завдяки сучасним комп'ютеризованим інформаційним системам бухгалтерського обліку ефективність бізнесу, здається, покращується. Багато процесів транзакцій було спрощено, завдяки чому створено ефективні операції. Доступність комп'ютерних технологій для суб'єктів малого бізнесу створює чудові можливості для цих суб'єктів для покращення свого бізнесу. Удосконалення інформаційних технологій зробили ефективним і результативним потік інформації, який покращує прийняття управлінських рішень, тим самим підвищуючи здатність фірми досягати цілей корпоративної та бізнес-стратегії. Це, у свою чергу, може підвищити перспективи виживання фірми. Інформаційні технології, що застосовуються в бухгалтерському обліку, не є досконалими. Іноді ми повинні враховувати той факт, що вони є лише частиною технології. Що стосується інформаційної системи бухгалтерського обліку підприємства, ці системи значно допомагають у процесах

бухгалтерського обліку. Однак слід враховувати можливість того, що система іноді може бути неефективною, як і деякі бухгалтерські програми. Суб'єкти господарювання обирають сумісні системи та програмне забезпечення, щоб вони були ефективними. У наші передові дні інформаційних технологій комп'ютери вдосконалили облікові процеси, але комп'ютери не можуть замінити роль людини в облікових системах.

Одне можна сказати напевно щодо ділового світу, це той факт, що в найближчому майбутньому, слідуючи технологічним тенденціям, що зближуються, перехід від аналогового до цифрового, широке впровадження мобільних пристроїв, підключених до Інтернету систем і «вичерпання даних» з фізичних об'єктів (Інтернет речей), буде створено величезну кількість структурованих і неструктурованих даних. Таким чином, це покладе більшу відповідальність на майбутніх бухгалтерів, оскільки вони намагатимуться зіставляти, керувати й ефективно аналізувати це для прийняття кращих рішень і створення конкурентної переваги для бізнесу. Важливо також відзначити, що технологія досягнення цього стає все доступнішою та доступнішою.

Як економічна категорія собівартість: слугує основою для обліку і контролю за рівнем витрат на виробництво та реалізацію продукції; є базою для формування ціни на продукцію підприємства та визначення на цій основі прибутку і рентабельності; виступає невід'ємним елементом обґрунтування управлінських рішень; відображує ефективність використання ресурсів, результати впровадження нової техніки та технології, вдосконалення системи організації й управління виробництвом.

5. Об'єктом нашого дослідження є товариство з обмеженою відповідальністю «ЕЛІТВИНПРОМ», основною діяльністю якого є виробництво виноградних вин. В результаті фінансово-економічного аналізу ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» свідчить, що чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в 2022 р. в порівнянні з 2021 р. збільшився на 1 230,5 тис. грн. або на 3,5 %, а собівартість реалізованої продукції – на 896,2 тис. грн. або на 2,9 %. Фінансовий результат до оподаткування

збільшився на 293,1 тис. грн. або 13,6 %. Це відбулося за рахунок збільшення прибутку від основної операційної діяльності на 334,3 тис. грн. або 7,9 % та від прибутку від іншої діяльності у розмірі 0,8 тис. грн.

Слід відзначити, що у 2022 р. погіршилось використання основних засобів та оборотних коштів. Середня річна вартість основних засобів у 2022 році в порівнянні з 2021 роком зменшилась на 180 тис. грн. або на 2,6%, а також зменшилась середня річна вартість оборотних коштів на 3 214,8 тис. грн. або на 11,1%.

Середня річна сума дебіторської заборгованості зменшилась на 1 446,4 тис. грн. або на 17,4 %, а також величина кредиторської заборгованості зменшилась на 5 266,2 тис. грн. або на 29,6 %, що має позитивний вплив на фінансовий стан та платоспроможність підприємства.

Коефіцієнт поточної ліквідності у 2022 році порівняно 2021 році збільшився на 0,2 % пункту, що є менше норми (норма = 2). Коефіцієнт швидкої ліквідності збільшився на 0,1 (норма = 1). Коефіцієнт абсолютної ліквідності ніяк не змінився, а залишився на рівні 0,1 (норма > 0,2 [0,25...0,35]).

Таким чином, можна зробити висновок, що показники ліквідності нижчі нормативних значень, що свідчить про невисокий рівень платоспроможності. Таким чином, аналіз основних фінансово-економічних показників діяльності за 2022-2021 роки свідчить про наявність тенденції покращення діяльності підприємства.

6. В результаті дослідження загальної організації обліку на підприємстві визначено, що нормативною базою, що регулює організацію та методологію бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві, є: Облікова політика ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» укладена відповідно до вимог Закон України від 16 липня 1999 року № 966-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства, забезпечує якість ведення бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється бухгалтерською службою, що є самостійним структурним підрозділом підприємства, очолюваною головним бухгалтером.

Формою ведення бухгалтерського обліку, що застосовуються на даному підприємстві є автоматизована (комп'ютерна) форма обліку. Головна книга на підприємстві ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» заводиться кожного року та є єдиним зведеним обліковим документом. Вона дозволяє звірити кореспонденцію між рахунками та перевірити баланс підприємства.

7. Визначено, що для формування собівартості використовуються рахунки витрат, зокрема 23, 90, 91, 92, 93 тощо. По дебету цих рахунків нараховуються витрати, а по кредиту – списується. Рахунок 23 списується на 9 клас рахунків, який останній потім закривається на 79 «Фінансові витрати».

Визначено, що початком роботи з програмним забезпеченням у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» є формування нормативно-довідкової інформації у вигляді довідників: номенклатура-цінник готової продукції; зовнішніх організацій; текстових постійних; договорів на постачання готової продукції; користувачів; торгових націнок, тощо.

8. З метою підвищення оперативності внутрішньогосподарського контролю витрат у ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» пропонуємо метод бюджетування (кошторисний метод) застосовувати паралельно із нормативним методом. Практична реалізація кошторисного методу контролю за витратами на виробництво продукції ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» забезпечуватиметься бізнес-плануванням, бюджетуванням та складанням кошторисів витрат. Зіставлення нормативних та фактичних витрат за допомогою аналізу виконання бюджету витрат дозволить встановлювати відхилення від нормативів, причини та місця їх виникнення. Встановлення бухгалтерських процедур щодо обліку витрат сприятиме підвищенню об'єктивності виокремлення об'єктів витрат та поглибленню інформативності управлінської звітності.

Поетапне виконання внутрішньогосподарського контролю витрат на виробництво продукції ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ» дозволить використати

існуючи методичні прийоми контролю з метою ефективного та оперативного управління виробничими витратами.

9.Досліджуючи напрями удосконалення управління та формування собівартості, можна зробити висновок, що до основних шляхів зменшення собівартості продукції можна віднести:

- впровадження економних технологій виробництва;
- зменшення витрат на матеріали, паливо, енергію;
- комплексна механізація і автоматизація виробничих процесів;
- впровадження прогресивних видів матеріалів;
- розширення спеціалізації і кооперування;
- підвищення продуктивності праці;
- впровадження технічно обґрунтованих норм витрат матеріалів;
- скорочення витрат на обслуговування виробництва;
- скорочення витрат на управління;
- використання світового досвіду щодо зменшення собівартості;
- ефективне використання виробничих потужностей;
- ліквідація непродуктивних витрат і втрат;
- застосування ресурсозберігаючої технології, що забезпечує економію матеріалів та енергії;
- чітке дотримання технологічної дисципліни, що призводить до скорочення втрат від браку;
- забезпечувати себе основною сировинною базою (виноградом).

Таким чином, дослідження організації і методика обліково-аналітичного забезпечення формування та управління собівартістю продукції в умовах застосування інформаційних технологій (на прикладі ТОВ «ЕЛІТВІНПРОМ») дає можливість зробити висновок, щодо ефективного ведення господарської діяльності з елементами резерву для поліпшення та застосування інноваційних цифрових інформаційних технологій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Francis Pol C. Lim Impact of Information Technology on Accounting Systems // Asia-pacific Journal of Multimedia Services Convergent with Art, Humanities, and Sociology. 2013. Vol.3. No.2, December. pp. 93-106.
2. Friday Imene, Japhet Imhanzenobe. Information technology and the accountant today: What has really changed? // Journal of Accounting and Taxation. 2020. 12(1). pp. 48-60.
3. MASTER:БУХГАЛТЕРІЯ. URL: <https://masterbuh.com/product/buhgalteriya> (дата звернення 18.09.2023)
4. Алексеева А.В., Васильева В.Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції // Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. Випуск 23, част. 1. С. 5-9.
5. Атамас П.Й. Управлінський облік: навчальний посібник. 3-ге вид. К.: Центр учбової літератури, 2018. 440 с.
6. Байдик О. Нормативний метод обліку витрат на виробництво продукції // Баланс. 2017. №7 (спецвипуск). С. 50.61.
7. Бойчик І.М Економіка підприємства: підручник. К.: Кондор - Видавництво, 2016. 378 с.
8. Бондаренко Н.М., Устименко А.К. Собівартість продукції: економічна сутність та її види // Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. Вип. 11, Част. 2. С. 51-54. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_11/54.pdf
9. Бруханський Р. Спільник І. Цифровий облік: інноваційні технології зумовлюють нову парадигму? // URL:<http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/45199/1/%D0%A6%D0%B8%D1%84%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D0%B9%20%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D1%96%D0%BD%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%86%D1%96%D0%B9%D0%BD%D1%96%20%D1%82%D0%B5%D1%85%D0%BD%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D1%96%D1>

%97%20%D0%B7%D1%83%D0%BC%D0%BE%D0%B2%D0%BB%D1%8E%D1%8E%D1%82%D1%8C%20%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D1%83%20%D0%BF%D0%B0%D1%80%D0%B0%D0%B4%D0%B8%D0%B3%D0%BC%D1%83.pdf (дата звернення 23.10.2023).

10. Бутинець Т.А. Система внутрішнього контролю фірми // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2015. Вип. 7(25). С. 234-245.

11. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності «Облік і аудит»/ Вид. 2е, доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2015. 640 с.

12. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: підруч. для студ. спец. «Облік і аудит». Житомир: ПП «Рута», 2017. 376 с.

13. Бухгалтерський облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. - Тернопіль : ТНЕУ, 2018. - 460 с.

14. Внутрішньогосподарський контроль. Конспект лекцій для студентів спеціалізації “Контроль і ревізія” спеціальності 8.050106 денної форм навчання / Укл. Дікань Л. В., Шульга Н. М. Харків: Вид. ХНЕУ, 2005. 60 с.

15. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП). Тернопіль, 2003. 522 с.

16. Гоцелюк Ю.Є., Янюк М.О., Мельник О.І. Напрями та методи оптимізації витрат підприємства у ринкових умовах // Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Випуск 8. С.1108-1111.

17. Грабовенко О.А. Облікова політика підприємства: визначення та проблеми формування // Економіка, фінанси, право. 2016. №3. 2016. С.19-24.

18. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник для ВНЗ; М-во освіти і науки України. 2-ге вид., перероб. і допов. К. : Центр учб. літ., 2018. 424 с.

19. Давидович І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
20. Демченко В.С., Денисюк І.М. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/01/346.pdf> (дата звернення 28.10.2023).
21. Діловод - онлайн сервіс з ведення обліку. URL: <https://kubik.com.ua/ua/software/dilovod> (дата звернення 18.09.2023)
22. Економіка і організація виробництва: навчальний посібник для здобувачів ступеня бакалавра за технічними та інженерними спеціальностями / Петренко К. В., Скоробогатова Н.Є. К.: КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2019. 177 с. URL: https://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/27463/1/Ekonomika_i_organiz_vyrob.pdf
23. Євтушевська О.О., Євсєєва К.В., Приймак В.О. Особливості обліку собівартості продукції у виноробній галузі // Економіка харчової промисловості. 2017. Випуск 4. Том 9. С.95-99.
24. Єфіменко Т.І. Внутрішньогосподарський контроль: Навчальний посібник. Харків: УкрДАЗТ, 2013. 313 с.
25. Звітність підприємств : навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування») / [В.П. Пантелеєв, О.А. Юрченко, Г.М. Курило, К. В. Безверхий ; за заг. редакцією д. е. н., проф. В. П. Пантелеєва]. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.
26. Камінська Т.Г., Костенко О.М. Обліково-інформаційний аспект калькулювання витрат операційної діяльності. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/7_2018/9.pdf (дата звернення 16.10.2023)
27. Комп'ютерна програма «М.Е.Дос». URL: https://www.medoc-mp.com.ua/images/pdf/m_e_doc_instr_new4.pdf (дата звернення 18.09.2023)
28. Король С.Я., Ключко А.О. Цифрові технології в обліку й аудиті // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво, 2020 р., № 1 (112) С. 170-176.

29. Крижанівська К.В. Особливості формування податкової звітності // Збірник матеріалів III Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді». Одеса, 6-7.04. 2021 р. С. 85-86.
30. Макарова Г.С., Мушта В.В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства // Економіка і суспільство. 2016. №3. С.527-533.
31. Маркова Т.Д., Домброван Я.Ю., Крижанівська К.В. Ризики та загрози інформаційній безпеці підприємства в умовах цифровізації // Збірник тез доповідей XII Міжнародної науково-практичної конференції «Наука та інновації сучасного світу», Лондон, Великобританія.10-12.08.2023року. 243с. (С.274-280).
32. Маркова Т.Д., Пчелянська Г.Б., Крижанівська К.В. Цифрові технології – напрямок розвитку економічної стратегії країни. Економічні та соціальні аспекти розвитку України на початку XXI століття. Матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції 17-18 жовтня 2023 року. Одеса: Одеський національний технологічний університет, 2023. С.634-636.
33. Міщук Г.Ю., Джигар Т.М., Шишкіна О.О. Економічний аналіз: навч. посібник. Рівне: НУВГП, 2017. 156 с.
34. Моссаковський В.Б., Бублик С.Я. Облік витрат та калькулювання собівартості виноробної продукції. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/oblik-vitrat-ta-kalkulyuvannya-sobivartosti-vinorobnoi-produkcii.html> (дата звернення 16.09.2023)
35. Нападовська Л.В. Управлінський облік: монографія / Л.В. Нападовська. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2015. 356 с.
36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 7 лютого 2013 р. № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (дата звернення: 05.11.2023)
37. Облік SaaS нові технології обліку та управління. URL: <https://oblik.ua/uk> (дата звернення 18.09.2023)

38. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.
39. Основи обліку і оподаткування: підручник (е-видання). Тернопіль: ЗУЛУ, 2023. 565 с.
40. Павлюк В.В., Сердюк В.М., Акаєв Ш.М. Контроль і ревізія. Навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 196 с.
41. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: веб-сайт. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/planschetov-buhgalterskogo-1021043.htm> (дата звернення: 12.12.2023).
42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 05.11.2023)
43. Правдюк Н.Л., Коваль Л.В., Коваль О.В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ. «Центр учбової літератури». 2020. 647 с.
44. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України N 996-XIV від 16 липня 1999 р. станом на 03 липня 2018р. / Верховна Рада України. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 10.09.2023)
45. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку. Наказ МФУ від 29.12.2000. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 26.09.2023)
46. Руденко С.В., Погрібняк Д.С. Бухгалтерський облік в умовах цифровізації // Вісник Хмельницького національного університету. 2021, № 1. С.265-269.
47. Скриньковський Р., Гладун В., Крамар М. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку на підприємстві // Траєкторія

Nauki = Path of Science. 2019. Vol. 5. No 2. С.3001-3010. DOI: 10.22178/pos.43-3

48. Скрипник М.І. Собівартість продукції як економічна категорія // Економічний аналіз. 2010. №7. С. 339-341.

49. Скрипник М.І. Трактуювання сутності собівартості продукції, її види та значення в процесі калькулювання. URL:<https://magazine.faaf.org.ua/traktuvannya-sutnosti-sobivartosti-produkcii-ii-vidi-ta-znachennya-v-procesi-kalkulyuvannya.html> (дата звернення 16.09.2023)

50. Сосовська О. Сучасні інформаційні системи для облікового процесу. URL:<https://core.ac.uk/download/pdf/287919814.pdf> (дата звернення 23.10.2023).

51. Старенька О.М. Стан використання сучасних інформаційних технологій для бухгалтерського обліку на підприємствах //Вісник соціально-економічних досліджень. 2022. № 1-2 (80-81). С. 61-75.

52. Сусіденко В. Т. Інформаційні системи і технології в обліку. [текст] навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури», 2016. 224 с.

53. ТОВ «ЕЛІТВИНПРОМ». Фінансова звітність. URL: https://clarity-project.info/edr/36362114/finances?current_year=2022 (дата звернення 02.09.2023).

54. Управлінський облік: навч. посіб./ Л. Ю. Шевців. Львів : Растр-7, 2022. 642 с.

55. Фінансовий аналіз та звітність : практикум / І. Ю. Єпіфанова, В. В. Джеджула. Вінниця : ВНТУ, 2017. 143 с.

56. Хринюк О.С. Явтушенко О.С. Методика аналізу собівартості продукції та витрат на виробництво в системі управління витратами на підприємстві //Сучасні проблеми економіки та підприємництва. 2013. Випуск 11, С.305-310.

57. Цимбал І.М. Економічна сутність собівартості продукції та шляхи її зниження. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/06/142.pdf> (дата звернення 12.09.2023).

58. Цимбал І.М., Мельник Т.Ю. Сутність та шляхи удосконалення системи управління витратами на підприємстві. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/12/319.pdf> (дата звернення 20.11.2023).

59. Цифрова економіка : підручник / Т.І. Олешко, Н.В. Касьянова, С.Ф. Смерічевський та ін. К. : НАУ, 2022. 200 с.

60. Чуп К.М., Йолтуховська О.Ю. Методи обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/38819/1/%D0%A7%D1%83%D0%BF%20%D0%9C%D0%95%D0%A2%D0%9E%D0%94%D0%98%20%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%9A%D0%A3%20%D0%92%D0%98%D0%A2%D0%A0%D0%90%D0%A2%20%D0%92%D0%98%D0%A0%D0%9E%D0%91%D0%9D%D0%98%D0%A6%D0%A2%D0%92%D0%90.pdf> (дата звернення 18.10.2023).

61. Шевчук Л.П., Божок І.І., Андрієць Т.В. Внутрішній контроль за калькулюванням собівартості продукції // Вісник Хмельницького національного університету. 2012. № 2. Т. 1. С.104-106.

62. Шигун М.М. Нові типи організаційних структур бухгалтерської служби та їх розвиток // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1(19). С.401-410. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/1d765418-1b8a-4f9d-b819-b6cc42dee02c/content> (дата звернення 02.09.2023).

Додаток А

Таблиця 1 - Види основного виробництва, об'єкти планування та обліку витрат і види продукції (об'єкти калькулювання) [34]

Об'єкти планування та обліку основного виробництва		Об'єкти калькуляції	
Види виробництв	технологічні стадії (об'єкти планування та обліку витрат)	продукти (напівфабрикати)	одиниця виміру
Основне виробництво			
1. Виробництво виноматеріалів первинного виноробства	а) переробка винограду, плодів, ягід та сокоматеріалів	необроблені виноматеріали та сокоматеріали	1 дал*
	б) догляд, технологічна обробка виноматеріалів, сокоматеріалів, зберігання	оброблені виноматеріали та сокоматеріали	1 дал
	в) виробництво концентратів виноградного соку	концентрат виноградного соку	1 дал
	г) довгочасне витримання виноматеріалів	витримані виноматеріали	1 дал
2. Виробництво виноградних та плодоягідних напоїв	а) догляд за виноматеріалами та сокоматеріалами та зберігання	оброблені виноматеріали, сокоматеріали	1 дал
	б) для вина виноградного технологічна обробка виноматеріалів (доробка та купаж при необхідності)	вино для розливу	1 дал
	в) для вина плодоягідного - технологічна обробка сокоматеріалів, включаючи купажування	вино для розливу	1 дал
	г) розлив вина	вино у пляшках чи в діжковому розливі	пляшка (шт.) 1 дал
3. Виробництво коньячного та плодового спирту	а) зберігання виноградних та плодоягідних виноматеріалів	коньячні та плодоягідні зброжені виноматеріали	1 дал**
	б) виробництво коньячного і плодового спирту	коньячний та плодоягідний спирт (молоді виноматеріали)	1 дал
4. Виробництво коньяку та міцних плодоягідних напоїв	а) зберігання, технологічна обробка коньячного та плодоягідного спирту	коньячний та плодоягідний спирт	1 дал
	б) витримання коньячного і плодоягідного спирту	витриманий коньячний та плодоягідний спирт	1 дал
	в) купажування витриманих коньячних та плодоягідних спиртів, зберігання	коньяк та міцні плодоягідні напої	1 дал
	г) розлив коньяків	коньяк та міцні плодоягідні напої у пляшках чи діжковому розливі	1 дал
5. Виробництво шампанського пляшковым методом	а) асамбляж, технологічна обробка та зберігання виноматеріалів	асамбляж виноматеріалів	1 дал
	б) тираж шампанського	тиражування шампанського	1 дал
	в) післятиражне витримання шампанського	витримане шампанське	Пляшка (шт.) або 1000 пляшок

			ємністю 0,75 л (0,8)
			1 дал
6. Виробництво шампанського резервуарним методом	а) догляд та технологічна обробка виноматеріалів, зберігання,	оброблені виноматеріали	1 дал
	б) експедиція (випуск) шампанського	Шампанське	1 дал (1000 пляшок ємністю 0,75 л (0,8))
7. Виробництво виноградного соку	а) переробка винограду та виробництво соку	сік – напівфабрикат	1 дал
	б) догляд та технологічна обробка напівфабрикату соку, зберігання,	сік – напівфабрикат	1 дал
	в) зняття осаду, фільтрація, розлив з пастеризацією	виноградний сік	1 дал
8. Виробництво виноградного спирту, етилового сирцю	а) переробка відходів виноробства (виноградної вижимки, дріжджів, винних ректифікованих осадів, некондиційного винограду)	спирт-сирець, виноградний спирт	1 дал
	б) ректифікати	Спирт ректифікований виноградний	1 дал
9. Виробництво виннокислого вапняку (ВКВ)	Переробка відходів вапняку	Виннокислий вапняк	1 т
Допоміжне виробництво			
Об'єкти планування та обліку витрат		Об'єкти калькуляції	
		продукція (роботи, послуги)	одиниця виміру
Паросилові господарства		Нормальний пар	1 т чи 1 мкал
Електростанції (підстанції)		Електроенергія, що виробляється (трансформується)	1000 кВт.год.
Компресорні установки з виробітку холоду		Холод	1000 робочих калорій холоду
Водопостачання		Вода	1 м³
Ремонтні майстерні		Вид ремонту (капітальний чи поточний)	витрати на замовлення
Автотранспорт (вантажний)		Вантажоперевезення	1 т-км
Залізничний транспорт		Вантажообіг	перевезення, 1 т
Тарний цех		Тара (за видами)	1 шт. тари
*- 1 дал - об'єм в декалітрах сировини, вироблених виноматеріалів; **- 1 дал - об'єм в декалітрах безводного спирту (абсолютного алкоголю)			

Таблиця 2 - Переваги та недоліки використання в обліку сучасних інформаційних технологій [51]

Сучасні інформаційні технології	Переваги	Недоліки
Хмарні технології	Активне сприяння переходу з «паперового» на електронний варіант роботи та зберігання даних з використанням сховищ даних; забезпечення безперервності господарської діяльності на основі регулярного автоматичного резервного копіювання, зберігання архівних копій баз даних у хмарі, їх швидкого відновлення після аварії; мобільність використання баз даних, які розміщені на хмарі, у будь-якій точці світу, де є Інтернет; автоматичне оновлення програмних продуктів провайдером без участі персоналу підприємства та зменшення потреби в обслуговуванні апаратного забезпечення і комунікаційних мереж; масштабованість інфраструктури відповідно до зростання бізнесу; суттєве зниження капітальних витрат користувачів інформаційних технологій, які перебирають на себе провайдери. Економія; безпека; зручність; регулярні оновлення; мобільність; визначеність; масштабованість рішень.	Необхідність постійного підключення до Інтернету; висока вартість хмарного програмного забезпечення. Відсутність чітких угод щодо рівнів обслуговування ускладнює процес оцінки клієнтами міри безпеки та розробку власних заходів з забезпечення виконання своїх стандартів та стандартів контролюючих організацій; зростання кількості підключень до сервісів. Тотальна залежність користувачів сервісів від якості інтернет-зв'язку й неможливість доступу до системи в разі його відсутності; різні аспекти безпеки інформації, що включають можливість ураження або крадіжки даних; нестабільність економічної ситуації в державі несе загрозу прив'язки сервісу до конкретного постачальника через можливість його банкрутства або поглинання; недостатня урегульованість використання «хмарних» сервісів для вирішення облікових задач на законодавчому рівні. Залежність від умов провайдера; безпека даних залежить від якості роботи провайдера хмарних сервісів; неможливість використання попередніх версій програмного забезпечення; небезпека хакерських атак на сервер.
Блокчейн	Уникнення свідомих маніпуляцій та помилок у розрахунках; зменшення витрат на ведення обліку, збільшення обігового капіталу підприємства; спрощення міжнародних операцій і трансакцій; поява нового класу активів – цифрової власності; достовірні й актуальні бухгалтерські записи, і, відповідно, прозорий та менш тривалий аудит; еволюція ролі і функцій бухгалтера й аудитора на	Відсутність нормативної бази та стандартів регулювання операцій, що відображаються з використанням блокчейн-технологій; потреба переведення усіх господарських операцій у віртуальне середовище, що не завжди можливо; нерозуміння сутності технології, несприйняття змін працівниками, низька кваліфікація вітчизняних фахівців; потреба зміни бізнес-процесів на підприємстві; необхідність вкладення коштів у придбання техніки

	підприємстві, зростання їх професіоналізму; здійснення операцій швидко, онлайн; можливість керування операціями з будь-якого пристрою; забезпечення прозорості інформації, зниження кількості бухгалтерських помилок; автоматизація процесу опрацювання й зберігання документації; зниження ризиків, захист інформації від фальсифікацій, втрати і знищення; забезпечення тіснішої координації і взаємовідносин з дебіторами та кредиторами, створення нових бізнесможливостей і моделей; складання й подання звітності в режимі реального часу; підвищення швидкості доступу до інформації, рівня її цілісності, доказовості, економія часових витрат; інтеграція різних рівнів бухгалтерського обліку для створення єдиної бази даних, синхронізація бухгалтерських записів. Забезпечення прозорості та абсолютної впевненості щодо права власності й історії активів та існування зобов'язань; забезпечення цілісності облікових даних в результаті інтеграції даної технології з типовими обліковими процедурами; підвищення ефективності через автоматичне виконання завдання контролю операцій при реалізації даної технології, відмову від систематичного дублювання трудомістких операцій; зменшення помилок внаслідок мінімізації участі людини у реалізації облікових завдань; зменшення шахрайства через те, що технологія блокчейн унеможливорює маніпулювання обліковими даними. Зменшення кількості бухгалтерських помилок, що одночасно підвищує достовірність бухгалтерської інформації; прозорість ведення бухгалтерського обліку; ухилення від сплати податків стане	та її переобладнання, впровадження й розвиток технології, навчання персоналу тощо; потреба інтеграції діючих систем бухгалтерського обліку з технологією блокчейн; безповоротність операцій, при яких, у разі помилкового введення даних, внесення змін – практично неможливе; зростання обсягів інформації, перевантаження нею пристроїв зберігання; проблеми технологічного характеру; рівень приватності та конфіденційності даних про діяльність підприємства; неможливість точного вимірювання вигод на стадії запровадження блокчейну, брак практик його вдалого застосування на інших підприємствах, незрілість; велика кількість дезінформації про технологію блокчейн; потенційні проблеми кібербезпеки; споживання великих обсягів електроенергії, шкода для екології; відсутність законодавчо затвердженої відповідальності за ведення розподіленої бази даних. Висока енергозалежність, висока вартість створення і впровадження, зниження швидкості транзакцій зі зростанням навантаження на систему; загрози на рівні мережі, користувача, загрози цілісності системи й інші загальні для мережевих технологій загрози; відсутність конфіденційності даних, різке зростання вартості її застосування зі збільшенням кількості транзакцій, наявність альтернативних рішень, які позбавлені названих недоліків. Високий рівень ризику, що пов'язаний з оцифруванням документів; боротьба з шахрайством, що дасть змогу забезпечити прозорість ведення обліку та реальність; висока вартість програмного забезпечення та значні витрати на забезпечення працівників відповідною технікою; неможливість визначення ефективності від використання технології блокчейну; безповоротність внесення операцій, коли при помилковому введенні даних, виправити їх практично неможливо.
--	---	---

	просто не можливим; зниження витрат на організацію відділу бухгалтерії; підвищення рівня захисту та збереження інформації; метод подвійного запису доповниться третім, який призначений для підтвердження операції у блокчейні.	
--	---	--

Таблиця 3 – Фактори розвитку обліку в умовах цифрової економіки [9]

Фактори і тенденції розвитку обліку	Характеристика факторів і тенденцій
Технічні та технологічні можливості облікового процесу щодо оперативності збору, обсягів та якості опрацювання інформації:	- потужна обчислювальна техніка; - сучасні інформаційні системи та інноваційні технології збору та обробки інформації; - широкий спектр програмних продуктів: спеціалізовані облікові програми, програми і сервіси для дистанційного банкінгу, інформаційно-правові системи.
Прискорений розвиток електронного документообігу:	внутрішній, документообіг; адміністрування податкових платежів; електронний формат фінансової звітності
Виокремлення інформації як чинника вартості бізнесу:	інформація займає чільне місце з поміж економічних ресурсів; інформація та інформаційна послуга стають продуктом діяльності, товаром.
Виникнення нових об'єктів обліку:	віртуалізація одиниць вартості (електронні гроші, криптовалюти); токенизовані активи, інструменти власного і позикового капіталу, зобов'язання.
Розширення області відображення діяльності, розвиток нематеріальних й інтелектуальних складових капіталу:	людський капітал; клієнтська база, ділова репутація, товарні знаки, марки, бренди; інноваційні продукти, результати науково-дослідних і розвідувальних робіт.
Орієнтування на нефінансові цільові пріоритети:	соціальна відповідальність бізнесу; сталий розвиток; енергозберігаючі технології.
Залучення до облікової системи нефінансової інформації:	покупці, постачальники, партнери; стан ринку, конкуренція в галузі; економічна сталість, екологічна безпека.
Застосування альтернативних облікових методик:	актуарні розрахунки; види вартості; методи оцінки; аналітичний інструментарій тощо
Формування глобального інформаційного й телекомунікаційного середовища та пов'язаних з ним технологій і вимог інформаційної безпеки:	сервери мережевої присутності для оприлюднення інформації, Інтернет-просування бізнесу, Інтернет-торгівлі, ділового листування; пошукові системи; блокчейн-технології; технологічні та інформаційні платформи, хмарні сховища даних; технології супутникового, стільникового та радіозв'язку; антивірусний та контентний захист
Розробка і застосування альтернативних видів обліку, формування підходів до їх інтегрування.	управлінський; стратегічний; соціальний; багатоцільовий; глобальний тощо.

Додаток Б – Внутрішня звітність підприємства*

Назва звіту	Зміст інформації	Термін укладання та подання
Накопичувальні звіти (оперативні)	складаються окремо за видами готової продукції (робіт, послуг) центрами відповідальності, сегментами підприємства за короткі проміжки часу;	тиждень, місяць тощо
Зведені звіти (поточні)	складаються на основі накопичувальних форм звітності та містять систематизовані дані за видами готової продукції (робіт, послуг) об'єктами обліку, про діяльність підрозділів (показники сегмента) на певну дату	місяць, квартал
Підсумкові звіти	відображають результати діяльності структурних підрозділів, центрів відповідальності (сегментів) та підприємства в цілому за певний період	квартал, рік.

*систематизовано автором на підставі джерел [35]

Додаток В – Організація обліку за допомогою системи внутрішніх регламентів



*розроблено автором на основі джерела [62]