

**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік витрат та калькулювання собівартості продукції на

АТ «МОТОР СІЧ»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0712-оа-з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньої програми «Облік і аудит»

І.Ю. Павлова

Керівник к.е.н., доцент Удодова Я.В.

Рецензент к.е.н. доцент Гринь В. П.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Проскуріна
« ____ » _____ 2023 року

**З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ**

Павловій Ірині Юріївні

1. Тема роботи: Облік витрат та калькулювання собівартості продукції на АТ «МОТОР СІЧ»
керівник роботи Удодова Яна Вадимівна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 01.05.2023 р. № 650-с, від 18.09.2023 №1446-с.
2. Строк подання студентом роботи 01 грудня 2023 р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та аналізу собівартості продукції на АТ «МОТОР СІЧ»
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, що належить розробити): вивчити теоретико-методичні основи обліку витрат; вивчити механізм обліку витрат на АТ «МОТОР СІЧ»; запропонувати шляхи вдосконалення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на АТ «МОТОР СІЧ».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 127 сторінок, 22 таблиці, 14 рисунків, 1 формула, 90 літературних джерел, 9 додатків.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Удодова Я. В.	19.08.2023	19.08.2023
2	к.е.н., доцент Удодова Я. В.	16.09.2023	16.09.2023
3	к.е.н., доцент Удодова Я. В.	07.10.2023	07.10.2023

7. Дата видачі завдання: _____ р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2023	виконано
2.	Написання вступу	липень 2023	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2023	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2023	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2023	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2023	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2023	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2023	виконано

Студентка _____
(підпис)І.Ю. ПавловаКерівник роботи _____
(підпис)Я. В. Удодова**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 127 с., 3 розділи, 14 рис., 22 табл., 90 джерела.

ОБЛІК, ВИРОБНИЦТВО, КАЛЬКУЛЮВАННЯ, СОБІВАРТІСТЬ, ВИТРАТИ, МЕТОДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗ, ЕФЕКТИВНІСТЬ

Об'єктом дослідження є процес обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на АТ «МОТОР СІЧ».

Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій з обліку та аналізу витрат та надання пропозицій щодо його вдосконалення, а також пошук резервів підвищення ефективності калькулювання собівартості при позамовному методі на підприємстві АТ «МОТОР СІЧ».

Методи дослідження – аналіз та синтез; системний аналіз; причинно-наслідковий зв'язок; абстрактно-логічні методи; метод моделювання.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних і методичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку витрат промислового підприємства для забезпечення інтересів користувачів у сучасних економічних умовах.

Основні результати, що відображають наукову новизну дослідження, полягають у наступному:

удосконалено:

– структуру взаємозв'язків елементів системи обліку, яка дозволяє визначити участь у формуванні загальної суми витрат підприємства.

– систему рахунків бухгалтерського обліку аналітичними рахунками, що дозволяє підвищити оперативність облікових даних, а в результаті цього змінити підходи до управління витратами, фінансовими результатами діяльності підприємства, поліпшити процес управління відходами

підприємства;

– документальне забезпечення з обліку та управління витратами, задля посилення оперативного контролю за процесом виробництва на підприємстві;

Набули подальшого розвитку:

– зміст сутності трактування терміну «калькулювання», яке включає визначення обсягу незавершеного виробництва на початок та кінець звітного періоду, кількості отриманої продукції, а також відходів, браку та порядок оцінки незавершеного виробництва, побічної продукції та ряд інших розрахунків – це обчислення в грошовому вимірнику результатів будь-якого господарського процесу;

– перелік факторів, що спонукають підприємство до вибору того, чи іншого методу обліку, а також надано їх вичерпний перелік зважаючи на їх впливовість та значення у процесі господарської діяльності;

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, можуть впроваджуватися в облікову практику промислових підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку витрат та калькулювання собівартості продукції сучасним умовам господарювання, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації управлінським персоналом підприємства.

SUMMARY

Qualifying work: 127 pp., 3 fig., 22 tab., 14 annex, 90 references.

ACCOUNTING, PRODUCTION, CALCULATION, COST, COSTS,
ACCOUNTING METHODS, ANALYSIS, EFFICIENCY

The object of the study is the process of accounting for expenses and calculating the cost of production at JSC «MOTOR SICH».

The purpose of the qualification work is the scientific substantiation of theoretical provisions and the development of practical recommendations for accounting and cost analysis and the provision of proposals for its improvement, as well as the search for reserves to increase the efficiency of cost calculation using the non-contractual method at the JSC «MOTOR SICH».

Research methods – analysis and synthesis; system analysis; causal relationship; abstract logical methods; modeling method.

The scientific novelty of the obtained results lies in the substantiation of theoretical and methodological provisions and the development of practical recommendations for improving the cost accounting of an industrial enterprise to ensure the interests of users in modern economic conditions.

The main results reflecting the scientific novelty of the research are as follows:

improved:

– the structure of the interrelationships of the elements of the accounting system, which allows determining the participation in the formation of the total amount of expenses of the enterprise.

– a system of accounting accounts with analytical accounts, which makes it possible to increase the efficiency of accounting data, and as a result, to change approaches to managing costs, financial results of the enterprise, to improve the

process of enterprise waste management;

– documentary support for accounting and cost management, in order to strengthen operational control over the production process at the enterprise;

Acquired further development:

– the content of the essence of the interpretation of the term "calculation", which includes the determination of the amount of work-in-progress at the beginning and end of the reporting period, the amount of products received, as well as waste, shortages and the procedure for evaluating work-in-progress, by-products and a number of other calculations - this is the calculation of the results in a monetary measure any economic process;

– a list of factors that motivate the enterprise to choose one or another accounting method, as well as a comprehensive list of them given their influence and importance in the process of economic activity;

The obtained results of the study are aimed at increasing the reliability, efficiency and analytical efficiency of cost accounting and product costing, can be implemented in the accounting practice of industrial enterprises, and also be used in the development of regulatory materials and legislative acts on accounting. The practical application of the proposed recommendations will ensure adequate reflection of cost accounting operations and product costing in modern business conditions, timely receipt and analysis of the necessary information by the management staff of the enterprise.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП..... 11

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА
КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1 Сутність і завдання обліку витрат і калькулювання 17

1.2 Склад, визначення і класифікація витрат..... 30

1.3 Системи і методи обліку витрат і калькулювання собівартості
продукції..... 45

РОЗДІЛ 2 МЕХАНІЗМ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА АТ «МОТОР СІЧ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 59

2.2 Облік витрат та калькулювання собівартості продукції при
позамовному методі..... 72

2.3 Необхідність управління собівартістю продукції на АТ «МОТОР
СІЧ»..... 81

РОЗДІЛ 3 ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА
КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА АТ «МОТОР
СІЧ»

3.1 Проблеми обліку витрат та шляхи їх подолання на підприємстві..... 96

3.2 Удосконалення первинного і аналітичного обліку витрат
підприємства..... 101

3.3 Доповнення методики аналізу виробничих витрат на АТ «МОТОР
СІЧ»..... 119

ВИСНОВКИ..... 123

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ..... 127

ДОДАТОК А Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2020 р	136
ДОДАТОК Б Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	139
ДОДАТОК В Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом).....	141
ДОДАТОК Д Звіт про власний капітал за 2020 рік.....	143
ДОДАТОК Е Звіт про власний капітал за 2019 рік.....	145
ДОДАТОК Ж Номенклатура статей ЗВВ з рекомендованими базами розподілу.....	147
ДОДАТОК И Порівняльна характеристика видів витрат та сфери їх застосування.....	149
ДОДАТОК К Схема операційного циклу витрат машинобудівного підприємства.....	152
ДОДАТОК К Основні показники інноваційного впровадження на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр.....	153

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ГВП – госпрозрахункові відособлені підрозділи

ЗУ – Закон України

і т.д. – і так далі

КОРО – книга обліку розрахункових операцій

КМУ – Кабінет Міністрів України

Дт – дебет

Кт – кредит

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності.

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

од. – одиниця

п. – пункт

ПАТ – публічне акціонерне товариство

ПДВ – податок на додану вартість

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку.

р. – рік

Рах. – рахунок

РРО – реєстратор розрахункових операцій

РК – розрахункові квитанції

Субрах. – субрахунок

ст. – стаття

тис. грн. – тисяч гривень

% – відсотки

ВСТУП

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин в Україні, а саме з посиленням негативного впливу на економічну ситуацію в країні за рахунок нестабільної політичної ситуації, введення військового стану, карантинних обмежень, постійного тиску міжнародних гравців на ринку, загострення конкурентної боротьби на зовнішніх та внутрішніх ринках збуту, значно зросла зацікавленість менеджерів підприємств управлінням витратами як найважливішого чинника впливу на конкурентоспроможність продукції та ефективність виробництва в господарській діяльності промислових підприємств.

Стратегія конкурентного підприємства, перш за все, полягає в тому, що при даному рівні ціни, утвореному на ринку, необхідно досягти максимально низьких витрат виробництва (будь-якого господарського процесу), при чому, найголовніше – не знижуючи якості продукції (робіт, послуг) та не погіршуючи умов праці робітників.

Результативність господарської діяльності промислових підприємств, перш за все, залежить від задоволення в забезпеченні замовленнями споживачів, збільшення замовлень, стабільного розвитку виробництва та отримання прибутку. Це дає можливість промисловим підприємствам створювати стратегічний план розвитку підприємства. «Витрати виробництва» – це сукупність використаних у виробничому процесі матеріальних, трудових, техніко-технологічних, інформаційних та фінансових ресурсів для створення продукції, виконання робіт або надання послуг, які групуються згідно економічного змісту та за економічними елементами: собівартістю реалізованої продукції (послуг), виробничої собівартості, витрат, пов'язаних з операційною діяльністю, фінансових витрат, інших витрат. За таких умов зростає роль такої галузі знань економіки як управління витратами виробництва, як комплексного процесу

організації, планування витрат виробництва, який направлений на контроль за їх використанням і пошук резервів їх мінімізації та який базується на достовірній інформації й передбачає використання в процесі виробництва різних систем і методів обліку витрат.

Удосконалення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції постійно знаходиться в центрі наукових досліджень. Протягом багатьох років це питання є одним із дискусійних питань вітчизняних науковців. Вагомий внесок у вирішення даної проблеми здійснили: проф. Ф. Ф. Бутинець, проф., проф. Л. В. Нападовська, акад. М. Г. Чумаченко.

Теоретичне і практичне значення вирішення зазначених питань по удосконаленню обліку витрат та розрахунок калькулювання собівартості продукції на підприємстві і зумовили вибір теми, визначили основні завдання і цільову спрямованість наукової роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій з обліку витрат та калькулювання собівартості продукції та надання пропозицій щодо їх вдосконалення, а також пошук резервів підвищення ефективності калькулювання собівартості при позамовному методі на підприємстві АТ «МОТОР СІЧ».

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати наступні завдання:

- доповнити наукову класифікацію груп та основних видів витрат для раціональної організації обліку та контролю у виробничому процесі;
- запропонувати введення додаткових субрахунків для підвищення оперативності облікових даних відносно витрат;
- запровадити окремий синтетичний рахунок для обліку відходів виробництва;
- узагальнити наукові підходи щодо визначення поняття калькулювання як економічної категорії з метою його уточнення;
- розкрити значення та зміст понять методу обліку витрат на

виробництво та калькулювання собівартості продукції;

- охарактеризувати та узагальнити фактори, що впливають на вибір методу обліку витрат;

- розробити на підприємстві нову документальну форму оцінки обліку та управління витратами, яка є зручною для використання та полегшить процедуру оперативного контролю виробництва на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на АТ «МОТОР СІЧ».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних питань обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

У процесі написання кваліфікаційної роботи використано загальнонаукові та специфічні методи наукового пізнання. Методи індукції та дедукції – для визначення місця процесу виробництва в системі обліку. Методи теоретичного узагальнення та порівняння дали можливість уточнити понятійний апарат кваліфікаційної роботи в частині трактування сутності поняття «виробництво». Методологічною основою дослідження є системний підхід до розкриття економічної сутності процесу виробництва та калькулювання собівартості продукції. Теоретичною та методичною основою дослідження є наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку й аналізу виробництва, законодавчі та нормативні акти України, інструктивні матеріали, матеріали Державної служби статистики України, а також дані бухгалтерського обліку підприємства. За допомогою методів групування та узагальнення вдосконалено трактування терміну «калькулювання» для потреб бухгалтерського обліку. Методи аналогії, аналізу та синтезу, порівняння дозволили обґрунтувати поєднання методів обліку витрат та калькулювання. Для побудови діаграм, таблиць і схем – використано графічний метод.

Інформаційною базою дослідження є закони України, постанови Кабінету Міністрів України, накази Міністерства фінансів, Національного банку України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку,

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, спеціальні та періодичні видання, а також зарубіжні видання з питань ринкової економіки, бухгалтерського обліку.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних і методичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку витрат промислового підприємства для забезпечення інтересів користувачів у сучасних економічних умовах.

Основні результати, що відображають наукову новизну дослідження, полягають у наступному:

удосконалено:

- структуру взаємозв'язків елементів системи обліку, яка дозволяє визначити участь у формуванні загальної суми витрат підприємства.

- систему рахунків фінансового обліку аналітичними рахунками, що дозволяє суттєво підвищити оперативність облікових даних, а в результаті цього змінити підходи до управління витратами та фінансовими результатами діяльності підприємства;

- окремий синтетичний рахунок «Відходи виробництва», який дасть можливість поліпшити процес управління відходами підприємства;

набули подальшого розвитку:

- зміст сутності трактування терміну «калькулювання», яке включає визначення об'єму НЗВ на початок та кінець звітного періоду, кількості отриманої продукції, а також відходів, браку та порядок оцінки незавершеного виробництва, побічної продукції та ряд інших розрахунків – це обчислення в грошовому вимірнику результатів будь-якого господарського процесу;

- під поняттями методи обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції слід розуміти сукупність прийомів організації документування та відображення виробничих витрат, що

забезпечують визначення фактичної собівартості продукції і необхідну інформацію для контролю за формуванням собівартості продукції;

- перелік факторів, що спонукають підприємство до вибору того, чи іншого методу обліку, а також надано їх вичерпний перелік зважаючи на їх впливовість та значення у процесі господарської діяльності;
- документальна форма «оцінки обліку та управління витратами» для полегшення оперативного контролю виробництва на підприємстві;
- доповнена методика аналізу собівартості за етапами операційного циклу витрат з урахуванням дегресивних і прогресивних їх видів.

Практичне знання отриманих результатів полягає у розробленні рекомендацій, спрямованих на удосконалення обліку та методики аналізу виробництва. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити ефективність обліку процесу виробництва. Отримані наукові результати спрямовані на підвищення достовірності та оперативності обліку виробничих виробництва та можуть використовуватися при розробці нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку та калькулювання собівартості продукції.

Основні положення і результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на: V Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансові та управлінські аспекти» (м. Дубляни, 2023 р.); XVI Університетській науково-практичній конференції студентів, аспірантів, докторантів і молодих вчених «Молода Наука-2023» (м. Запоріжжя, 2023 р.).

Отримані результати дослідження спрямовані на систематизацію аспектів нормативно-правового регулювання і ведення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на двох міжнародних науково-практичних конференціях;

статті опубліковані фаховому науковому виданні, та в кафедральному збірнику наукових праць.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 127 сторінках друкованого тексту, 22 таблиці, 14 рисунків, 1 формула, 90 літературних джерел, 9 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1 Сутність і завдання обліку витрат і калькулювання

Серед першочергових завдань сучасного ринку є формування конкурентних переваг та вдосконалення промислових підприємств, забезпечення й підвищення фінансової стійкості, зростання отриманих прибутків, вироблення якісної продукції із задоволенням потреб споживачів. Під впливом технологічних та екологічних трендів підприємствам необхідне переосмислення, перебудова управлінських рішень, забезпечення нових технологій, нових видів товарів, послуг, ефективне покращення показників діяльності, підвищення кваліфікації своїх кадрів та забезпечення їх високим рівнем доходу. Ефективне управління й компетентне керівництво витратами виробництва забезпечує життєдіяльність підприємства, сприяє зростанню обсягів виробництва, реалізації продукції і, як результат, забезпечує високу прибутковість, покращення фінансових результатів діяльності. Тому, визначення витрат виробництва, а також управління витратами виробництва є особливо актуальним для визначення формування прибутку, економічного розвитку підприємства. Отже, основним рішенням у фінансово-господарській діяльності підприємства є визначення сутності й поняття головних елементів витрат виробництва, теорії управління витратами виробництва.

В умовах ринкової економіки основним джерелом фінансування капітальних вкладень в основний капітал повинні бути внутрішні джерела хазяючих суб'єктів. У зв'язку з цим, підприємствам необхідно шукати внутрішні резерви джерел фінансування, що можливо тільки при високорентабельному виробництві. Це може бути досягнуто при раціональному використанні ресурсного потенціалу підприємства шляхом

створення комплексної системи управління витратами.

Ефективність функціонування підприємств визначається рівнем витрат на виробництво і реалізацію продукції. Собівартість продукції характеризує багатогранність виробничої і фінансової діяльності підприємства, вона надає можливість визначити економічну доцільність і вигідність виробництва різних видів продукції і використання як індикатор ефективної діяльності підприємства при прийнятті управлінських рішень [61].

Для економіки України характерним є підвищення операційних витрат на виробництво продукції, що обумовлено впливом неефективної політики управління витратами підприємств.

Основним напрямком підвищення якості управління витратами й ефективності господарської діяльності підприємств є системний підхід до проблеми раціонального використання ресурсного потенціалу підприємства. Існує необхідність удосконалення не тільки механізму обліку витрат, але й самого процесу господарювання, контролю й управління витратами, визначення перспектив розвитку підприємств, узагальнення передових вітчизняного й зарубіжного досвіду управління витратами.

Група авторів, зокрема, Федосова Т.В., Писаренко Т.М., Бутинець Ф.Ф., Сук Л.К. та Сук П.Л., Зінкевич О.В., Левицька С.О., Мосійчук М.М., Нагавичко І.П., Немкович О.Б. під «калькуляцією» розуміють розрахунок витрат. Вони фактично зводять сутність даного поняття до звичайних арифметичних дій, а також ототожнюють такі категорії як «витрати» та «собівартість». Взагалі витрати можна розглядати з економічної та бухгалтерської точок зору.

Калькулювання – це сукупність прийомів для визначення собівартості одиниці продукції. Має ціль визначити розмір витрат на виробництво, що входять до ціни виробу і є внутрішнім важелем управління витратами підприємства. Тому як собівартість залежить від характеристик виробничого процесу, то система управління витратами повинна бути взаємозв'язана з внутрішньовиробничими факторами, а показник собівартості є індикатором

дії цих факторів.

Під економічними витратами Федосова Т.В. розуміє «витрати втрачених можливостей», тобто суму грошей, яку можна отримати від найбільш вигідного із усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів. З бухгалтерської точки зору витрати – це реально здійснене витрачання ресурсів та виплати за їх використання.

Собівартість поняття більш містке, ніж витрати, оскільки при її обчисленні застосовується окремий підхід до кожної виробничої одиниці, а не просто математичний підрахунок частки понесених витрат на одиницю продукції. Собівартість повинна відображати сукупність витрат, здійснених для досягнення конкретних цілей, що в свою чергу дозволяє визначити ефективність здійснених витрат. Як зазначає Бутинець Ф.Ф., «собівартість продукту чи процесу – це локалізація витрат, які відносяться до виробництва даного продукту чи виконання даного процесу» [5, с. 27]. Собівартість не лише забезпечує відтворення витрачених ресурсів в процесах господарської діяльності, але й бере участь у ньому.

Крім того, якщо для визначення витрат можна обмежитися обліком витрат на рахунках бухгалтерського обліку, то для визначення собівартості певного об'єкту необхідно на основі обліку витрат застосувати певну сукупність способів та прийомів, які відносяться до калькулювання.

Друга група вчених під «калькуляцією» розуміє обчислення (визначення) собівартості. До неї відносяться проф. Ф.Ф. Бутинець, В.С. Білоусько, М.І. Бєленкова, В.М. Шарманська, М.С. Пушкар.

Неточним є трактування калькуляції окремими авторами як визначення собівартості виготовленої продукції. Це пояснюється тим, що воно передбачає обчислення всієї товарної маси, а не її одиниці. Таке визначення не характеризує притаманної калькуляції ознаки – відображення собівартості одиниці об'єкту калькулювання. Такі автори, як проф. Ф. Ф. Бутинець, М. С. Пушкар, І. І. Поклад, вважають калькуляцією розрахунок собівартості одиниці продукції.

Отже, бухгалтерська категорія калькуляції має подвійний зміст [27, с. 194]: по-перше, вживається в значенні обчислення в єдиному грошовому вимірнику результатів будь-якого певного процесу (широке розуміння), і, по-друге, – в значенні обчислення собівартості одиниці готової продукції або одиничної наданої послуги (вузьке розуміння). Таку думку підтримали проф. Ф. Ф. Бутинець та М. С. Пушкар [55, с. 246], Н. В. Мазуркевич, С. В. Бойко. Недостовірним є твердження, які під калькулюванням собівартості розуміють тільки обчислення фактичної собівартості одиниці виготовленої продукції. На думку Пушкар М. С., це процес набагато ширший і включає в себе розрахунок:

- продукції, робіт, послуг допоміжних виробництв, які використовуються в основному виробництві;

- побічної (проміжної) продукції (напівфабрикатів) підрозділів основного виробництва, які використовуються на наступних стадіях технологічного процесу чи для продажу на сторону;

- продукцію підрозділів підприємства для виявлення виробничо-фінансових результатів їх діяльності;

- всієї готової продукції, виконаних робіт, наданих послуг;

- виду і одиниці готової продукції, напівфабрикатів власного виробництва, виконаних робіт, наданих послуг [65, С. 242].

До того ж, крім фактичної собівартості існують й інші види собівартості, які підлягають обчисленню.

На основі методів обліку витрат підприємство обирає метод калькулювання, що зазначається в положенні про облікову політику. Методи обліку витрат на виробництво та методи калькулювання характеризуються власними способами й завданнями. Метод обліку витрат є сукупністю способів відображення, групування та систематизації інформації про витрати, які виникли у процесі досягнення поставлених цілей та забезпечують досягнення поставленої мети. Метод калькулювання є відображенням розподілу витрат підприємства за встановленими статтями калькуляції для

визначення собівартості певних видів або груп продукції.

Одним з найпоширенішим аргументом проти калькулювання як елементу методу є наявність попередніх калькуляцій, які не відносяться до сфери бухгалтерського обліку. Бойко С. В. взагалі наголошує на необхідності лише планової калькуляції (для прийняття рішень про виробництво продукції та встановлення цін), необхідність ретроспективної калькуляції може виникнути або лише в зв'язку з економічними та контрольними питаннями, обумовленими випуском будь-яких визначених видів продукції, або в зв'язку зі статистичним завданням обчислення собівартості всіх видів продукції на певний момент [18, с. 515].

З цієї точки зору фактична калькуляція є не систематичною, а разовою, для складання якої можна залучати групу експертів, які в свою чергу «виходячи зі свого досвіду і знань, визначають приблизну собівартість». Вони встановлюють способи оцінки та методи інвентаризації незавершеного виробництва, способи оцінки побічної продукції та орієнтовані норми накладних витрат. Після цього обирають формулу для розрахунку середньої, за якою визначають собівартість [35, с. 515].

Виключаючи калькулювання зі складу елементів методу бухгалтерського обліку, Мазуркевич Н. В. пропонує лише за необхідності обчислювати фактичну собівартість за допомогою експертів-технологів. Які на основі даних облікових документів обчислюватимуть фактичну собівартість. Наступним кроком в першому етапі дослідження варто дослідити термін «калькулювання».

Калькулювання – це термін, який нині практично завжди вживається поряд з виробничими затратами, бухгалтерським обліком затрат на виробництво (управлінським обліком) [45, с. 67].

Науковці пов'язують калькулювання з розрахунком та обчисленням витрат. Як вже зазначалося вище, дані автори зводять сутність калькулювання до звичайних арифметичних дій, а також ототожнюють поняття як «витрати» та «собівартість». Визначення подане авторами не

повністю розкриває змісту поняття.

Ф. Ф. Бутинець, розглядає калькулювання як обчислення або визначення собівартості продукції чи її одиниці. На нашу думку визначення є неточним. Однак, під поняттям калькулювання не можна розуміти лише сукупність прийомів, які використовуються для обчислення собівартості одиниці продукції.

Таблиця 1.1 – Визначення витрат виробництва

№	Джерело інформації	Визначення
1	НП(С)БО16 «Витрати»	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
2	Лень В. С., Гливенко В. В.	Витрати виробництва - сукупність витрат живої та уречевленої праці (засобів та предметів праці) на виробництво продукції.
3	Волкова І. А.	Витрати підприємства на виробництво являють собою важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки та відтворюють у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції.
4	Мазуркевич Н. В. Бойко С. В.	Витрати виробництва - витрати різних видів економічних ресурсів (сировини, праці, основних засобів, послуг, грошей), безпосередньо пов'язані з виробництвом економічних благ.

Калькулювання – ширше поняття, яке включає визначення об'єму НЗВ на початок та кінець звітного періоду, кількості отриманої продукції, а також відходів, браку та порядок оцінки незавершеного виробництва, побічної продукції, відходів, браку та ряд інших розрахунків. Тому доцільно використовувати визначення, що калькулювання – це обчислення в грошовому вимірнику результатів будь-якого господарського процесу. На нашу думку, що це уточнення може існувати.

Методологічні та методичні засади формування інформації про витрати підприємства в бухгалтерському обліку визначає НП(С)БО 16 «Витрати» [54, с. 424]. Визначення поняття «витрати виробництва» на основі різних джерел наведені в таблиці 1.1.

Кожен вчений має свою думку щодо визначення обліку витрат, тому в таблиці 1.2 представлена порівняльна характеристика аналізу наукових публікацій, присвячених цій темі.

Таблиця 1.2 – Визначення поняття «облік витрат»

№	Вчені	Визначення
1	Бутинець Ф. Ф.	Відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат, понесених на підприємстві протягом певного періоду, пов'язаних з процесами постачання, виробництва та реалізації в розрізах, що формують собівартість готової продукції (робіт, послуг).
2	Лень В. С., Гливенко В. В.	Визначення фактичних витрат на виробництво та збут продукції, а також контроль за використанням ресурсів і грошових засобів.
3	Мазуркевич Н. В. Бойко С. В.	Сукупність свідомих дій, спрямованих на відображення процесів, що відбуваються протягом певного періоду, постачання, виробництва й реалізації продуктів праці за допомогою їх (процесів) кількісного виміру (у натуральних і вартісних показниках), реєстрації, угруповання й аналізу в розрізах, що формують собівартість готової продукції.

Вітчизняні вчені не мають єдиної думки щодо мети обліку виробничих витрат. Порівняльна характеристика визначення мети обліку представлена у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Визначення мети обліку виробничих витрат

№	Вчені	Визначення
1	Бутинець Ф.Ф.	Отримання вичерпної інформації, необхідної для цілей управління витратами.
2	Лень В. С., Гливенко В. В.	Повне і достовірне визначення фактичних витрат на виробництво, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції.
3	Мазуркевич Н. В. Бойко С. В.	Контроль за виробничою діяльністю та управління витратами на її здійснення, підготовка інформації про витрати для підтримання управлінських рішень.
4	Пушкар М. С.	Вивчення характеристик ресурсів (речовин), вивчення характеристик процесу перетворення речовин у новий продукт праці, вивчення характеристик нових продуктів праці (готового продукту).

Витрати підприємства завжди були одним із найважливіших об'єктів обліку. Від того, наскільки точно та своєчасно вони відображаються в

бухгалтерському обліку, прямо залежить точність і достовірність фінансового результату, який визначає підприємство. Формування витрат виробництва є основним та водночас складним елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємства [67, с. 122].

Для прийняття оптимальних управлінських рішень необхідно знати величину затрат і в першу чергу чітко розуміти інформацію про виробничі витрати. Аналіз витрат допомагає виявити ефективність і визначити оптимальний розмір витрат, перевірити якісні показники роботи, правильно встановити ціни, регулювати та контролювати витрати, планувати рівень прибутку і рентабельності виробництва.

Облік витрат і калькулювання, як єдиний процес, складається з двох взаємопов'язаних етапів:

I етап – організація аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку;

II етап – калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції.

На основі методів обліку витрат підприємство обирає метод калькулювання, що зазначається в положенні про облікову політику. Правильний вибір методів обліку витрат визначається особливостями технологічних процесів залежить від керівництва і бухгалтерів підприємства.

Сьогодні дуже часто постає питання щодо визначення методів обліку витрат і методів калькулювання: чи повинні методи обліку витрат і калькулювання визначатися як єдине ціле чи вони підлягають окремим класифікаціям.

Удосконалення обліку витрат і калькулювання собівартості постійно знаходиться в центрі досліджень. Протягом багатьох років одним із дискусійних питань вітчизняних науковців є визначення взаємозв'язку методів обліку витрат і методів калькулювання. Вагомий внесок у вирішення даної проблеми здійснили: Бутинець Ф.Ф., Сопко В.В., Моссаковський В.Б., Сук Л.К., Чумаченко М.Г., Савченко В.Я., Ткаченко Н.М., Валуєв Б.І.,

Гуцайлюк З.В.

У ході проведеного дослідження було виявлено відсутність єдиної думки серед спеціалістів і науковців щодо визначення методів обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції. До цього часу в науковій та науково-практичній літературі проводяться дослідження проблеми взаємозв'язку методів обліку витрат на виробництво та калькулювання. Важливо звернути увагу на те, що ні в офіційних документах, ні в спеціальній літературі, не вказано конкретного переліку методів обліку витрат і методів калькулювання, які є рекомендованими для використання підприємствами різних галузей промисловості. У науковій літературі одні і ті ж методи різні вчені відносять або до методів обліку витрат, або до методів калькулювання, виходячи із тлумачення їх сутності.

Більшість авторів ототожнювали ці поняття, що пояснюється в умовах існування командно-адміністративної економіки повною підлеглистю обліку витрат на виробництво цілям калькулювання. Визначення методу обліку витрат давалося разом з визначенням методу калькулювання собівартості продукції [45, с. 232]. Ця точка зору підкріплювалася і діючими на той час нормативними документами. Інші економісти зауважують, що метод обліку витрат виробництва і метод калькулювання продукції є поняттями неоднозначними. Таку думку підтримують І. А. Басманов, В. В. Сопко, А. Н. Петрик [56, с. 112].

Прихильники першого підходу вважають, що облік витрат і калькулювання варто розглядати відокремлено, тому вони розрізняють методи обліку витрат і калькулювання, які виконують різні функції. Зокрема, проф. В. Ф. Палій зазначає, що метод обліку витрат повинен характеризувати з необхідною повнотою та деталізацією процес їх виникнення і порядок формування в конкретному виробничому процесі [65, с. 196], а метод калькулювання – це «сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво за калькуляційними об'єктами та прийомів обчислення собівартості калькуляційних одиниць» [48, с. 223]. Проф. В. Ф. Палій

послідовно підкреслює відмінності обліку витрат і калькулювання проте не дає чіткого визначення методу обліку витрат.

Питання співвідношення обліку витрат на виробництво та калькулювання, розглянуте Савченком В.Я. як два взаємопов'язаних і самостійно діючих процеси [23, с.159]. Дане розмежування обґрунтовується змістом та обсягом інформації, а також за способами її обробки на обох етапах: на етапі обліку витрат відбувається збір інформації та її групування залежно від встановлених цілей, а на етапі калькулювання – обробка за допомогою спеціальних прийомів і способів. Гуцайлюк З.В. та Єфіменко В.І., також стверджують, що калькулювання та облік витрат – два паралельних і, по суті, не пов'язаних процеси [36, с. 238].

Так Білуха М.Т. під методами калькулювання розуміє економічні прийоми визначення собівартості окремих видів продукції (об'єктів калькулювання). При цьому об'єкт обліку витрат, на його думку, це технічні прийоми відображення витрат на виробництво окремих видів продукції (об'єктів обліку) [48 с. 272].

Науковці, які дотримуються другого підходу, облік витрат розглядають як калькулювання у тій чи іншій формі. Тобто калькулювання собівартості кінцевого продукту підприємства визначається системою та організацією обліку витрат та є нерозривними. Зокрема, Бутинець Ф.Ф. вважає, що метод обліку витрат і калькулювання – це «єдиний процес дослідження витрат підприємств певних типів на виробництво та реалізацію продукції з позицій вимірювання, контролю, визначення собівартості виробів і робіт» [43, С. 26].

На наш погляд можна допустити, що під методом обліку витрат та калькулювання собівартості розуміється сукупність прийомів організації документування та відображення виробничих витрат, що забезпечують визначення фактичної собівартості продукції і необхідну інформацію для контролю за формування собівартості продукції.

Зустрічаються автори, погляди яких не можна віднести до певної групи – у своїх висловлюваннях щодо методів вони не мають визначеності,

не дотримуються постійності в термінології.

У вітчизняній та зарубіжній практиці фінансового та управлінського обліку утворились і використовуються більше десятка методів калькулювання і обліку витрат. Проте несистематизоване викладення сутності цих методів у науковій і спеціальній літературі не дає можливості чітко розібратися в особливостях кожного з них.

Кожен з методів має цілу низку як переваг, так і недоліків, тому кожне підприємство повинно самостійно підходити до вибору методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, який найбільш повно задовольняв би функціонування підприємства.

Фактори, що спонукають підприємство до вибору того, чи іншого методу обліку наведені на рисунку 1.1.

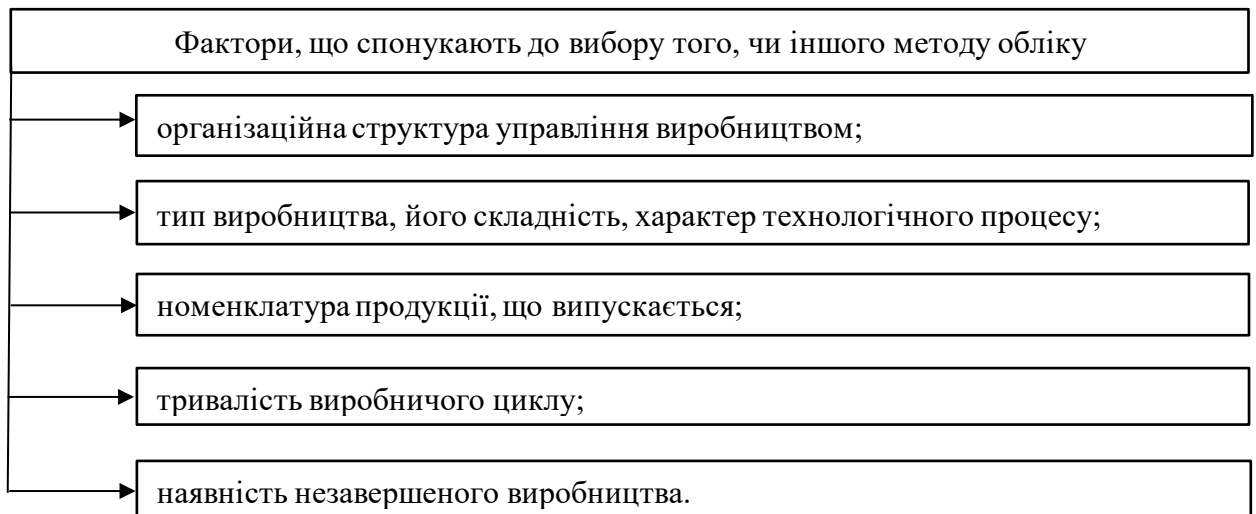


Рисунок 1.1 – Фактори, що спонукають підприємство до вибору того, чи іншого методу обліку

Враховуючи дані фактори, підприємство обирає оптимальний метод, специфіка та особливості якого відображаються в послідовності процесів обліку витрат виробництва та формування собівартості готової продукції.

Таким чином методи обліку витрат на виробництво та методи калькулювання є двома взаємозалежними процесами, які характеризуються

власними способами та прийомами, користувачами, завданнями. Інформація про витрати використовується для визначення собівартості продукції. Так, методом обліку витрат є сукупністю способів відображення, групування та систематизації інформації про витрати, які виникли у процесі досягнення поставлених цілей та забезпечують досягнення поставленої мети. Метод калькулювання, відповідно, є відображенням розподілу витрат підприємства за встановленими статтями калькуляції для визначення собівартості певних видів або груп продукції.

Сучасний розвиток економіки України характеризується глобальними економічними перетвореннями в сфері виробництва на основі ринкових відносин, що вимагає перегляду та удосконалення системи бухгалтерського обліку і аудиту, а одним із важливих елементів яких є облік витрат, що вимагає вирішення цілого ряду нерозв'язних облікових питань. Такими питаннями є теоретичні та методологічні аспекти обліку витрат.

Вітчизняна економічна наука розкриває економічну сутність витрат виробництва спираючись на праці провідних науковців України. В. Ф. Палій розглядає «процес виробництва як кібернетичну систему виробничого споживання і як процес створення нового продукту в натурально-речовій формі і у вартісному виразі». В. В. Сопко вказує на те, що «процес виробництва необхідно одночасно вивчати в двох аспектах: як процес створення нового продукту; як процес виробничого споживання. Кожен аспект процесу виробництва виступає як самостійний об'єкт вивчення.

В самостійності кожного проявляється їх протилежність і як результат, індивідуальність. А Валуєв Б.І. у своїх наукових працях вважає, що ділова людина розглядає як витрати ту суму грошей, яку вона вимушена сплачувати іншим господарюючим суб'єктам для того, щоб одержати свій товар або засоби його виробництва, тобто свої витрати на виробництво або придбання ТМЦ.

Сук Л.К. визначає поняття витрат виробництва «як споживання вартості в звітному періоді, пов'язане з процесом виробництва».

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку НП(С)БО 16 «Витрати».

Розглядаючи процес виробництва у вартісному виразі, «на вході» доцільно відображати елементи витрат виробництва як виробниче споживання і «на виході» собівартість продукту як результат створення його в процесі виробництва. Витрати виробництва становлять витрати виробничих факторів у процесі цілеспрямованої діяльності. Ми доповнимо його міркування, додавши до витрат також грошову вартість власних затрат праці цієї людини. У такому випадку витрати за своєю сутністю є сумою послуг праці та природи.

Витрати у бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Так, понесені витрати у традиційному для нашої практики розумінні – це зменшення частини активів, які відображають виробничі ресурси (основні засоби, товарно-матеріальні цінності) і збільшення частини пасивів, які відображають заборгованість. Витрати взагалі розуміють не як безпосередньо процес виробничого використання, а як процес придбання виробничих ресурсів, тобто збільшення матеріально-речової частини активів.

Якщо характеризувати витрати з бухгалтерської точки зору, вони включають тільки конкретні витрати ресурсів. В економічному тлумаченні витрат є поняття, що характеризує використання різних речовин і сил природи у процесі господарювання. Грошовий вираз суми витрат на виробництво конкретного продукту визначає поняття «собівартість».

Під час розкриття економічної сутності витрат виробництва, необхідно прийняти за основу змістовну характеристику виробництва як суспільного явища, що має двоїстий характер:

- процес виробничого споживання ресурсів;
- процес створення нового продукту.

Вартісна характеристика процесу виробництва формується із витрат виробництва, що є вартісним виразом затрачених на виробництво ресурсів, в результаті створення нового продукту трансформуються у собівартість, тому щоб достовірно визначити собівартість виробленого продукту, необхідно врахувати витрати на його виробництво. Такий підхід до розуміння витрат виробництва в економічному тлумаченні має бути базовим для визначення цього поняття в обліковій термінології.

Отже, витрати виробництва, які формують виробничу собівартість продукції, варто визначити як вартісний вираз спожитих ресурсів на її виробництво.

1.2 Склад, визначення і класифікація витрат

Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

В певному періоді витрати визнаються одночасно з доходом, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

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

Не визнаються витратами:

– платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;

- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають вищенаведеним ознакам;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу.

Класифікація витрат – це поділ витрат на класи на основі певних загальних ознак об'єктів і закономірних зв'язків між ними. При цьому чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання об'єктів.

Економічно обґрунтована класифікація витрат є важливою передумовою успішної організації планування, обліку, контролю, аналізу виробничих витрат, калькулювання собівартості продукції та ефективного управління витратами [27].

Враховуючи те, що поділ витрат спрямований на вирішення найрізноманітніших завдань управління, в літературі зустрічаються різноманітні групування видів витрат за ознаками їх класифікації. Найпоширенішою є класифікація витрат залежно від цілей управління за трьома напрямками.

Змінні витрати – це витрати, що змінюються залежно від зміни обсягу виробництва. Залежно від процентного співвідношення зміни величини витрат і зміни обсягу виробництва змінні витрати поділяють на пропорційні і непропорційні. Пропорційні витрати змінюються прямо пропорційно стосовно зміни обсягу виробництва. Непропорційні витрати поділяються на прогресивні і дегресивні. Прогресивні витрати зростають більшими темпами, ніж обсяг. Дегресивні витрати зростають меншими темпами, ніж обсяг виробництва. Постійні витрати – це витрати, що залишаються незмінними із зміною обсягу виробництва. Змішані витрати – це витрати, що містять елементи як змінних, так і постійних витрат.

Поточні витрати – це постійно здійснювані витрати (періодичність яких менша за місяць). Одноразові витрати – це витрати, які здійснюються з періодичністю понад раз на місяць і можуть скеровуватися на забезпечення

процесу виробництва протягом тривалого часу. Довгострокові витрати – це витрати, пов’язані з виконанням довгострокового договору (контракту), тобто контракту, який не планується завершити раніше, ніж через дев’ять місяців з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати) [24].

Основні витрати – це сукупність прямих витрат на виробництво продукції. До прямих належать ті витрати, які можна безпосередньо пов’язати з об’єктом калькулювання, вони можуть бути прямо введені до собівартості певних видів продукції. Непрямими витратами вважаються ті, які зумовлені виробничою діяльністю, але не можуть бути безпосередньо пов’язані з об’єктом калькулювання. Такі витрати пов’язані з виробництвом декількох видів продукції та вводяться до собівартості непрямим шляхом, за допомогою спеціальних методів розподілу. Накладні витрати розподіляються на виробничі і невиробничі. До виробничих належать витрати, які пов’язані з виробництвом продукції. Невиробничі витрати – це всі інші витрати, які несе підприємство та які не пов’язані з виробництвом продукції. Отже, невиробничі накладні витрати містять адміністративні витрати, витрати на збут тощо.

Одноелементні витрати складаються з одного елемента витрат і не підлягають розкладанню. До комплексних належать витрати, які містять декілька економічних елементів.

Витрати на продукт містять витрати, пов’язані з виробництвом продукції, тоді як витрати періоду – це витрати, що не входять до виробничої собівартості і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Класифікація витрат за відношенням до звітного періоду необхідна для визначення собівартості продукції, виробленої у звітному періоді, хоча до собівартості продукції звітного періоду входять не тільки ті витрати, що мали місце в даному періоді, але й ті, що не здійснені у цьому періоді, але до нього віднесені.

Розподіл витрат на плановані і не плановані дає змогу визначити

плановий розмір витрат та планову собівартість продукції, а також виділити в фактичних витратах незаплановані виробничі втрати. Розподіл витрат на нормовані і ненормовані зумовлений нормативним методом обліку витрат виробництва та покликаний забезпечити контроль за цими витратами шляхом виявлення відхилень від норм (безпосередньо в технологічному процесі) з метою раціонального використання ресурсів.

Продуктивні витрати – це витрати, які передбачені технологією та організацією виробництва. Непродуктивні – не обов'язкові, що виникають в результаті певних недоліків організації виробництва, порушення технології тощо.

Контрольовані витрати – це такі витрати, на які менеджер може безпосередньо впливати та контролювати їх. Неконтрольовані – це такі витрати, на які менеджер не може безпосередньо впливати та контролювати їх. Таке групування витрат є важливим для контролю діяльності окремих підрозділів.

Релевантні витрати – це витрати, величина яких може бути змінена в результаті прийняття відповідного рішення. Нерелевантні витрати – це витрати, величина яких не залежить від прийняття певного рішення.

Технологічні витрати обумовлені (передбачені) технологією виробництва та безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції. Організаційні витрати – це витрати на управління виробництвом.

Вхідні витрати – це засоби, які були придбані, є в наявності і очікується, що вони повинні принести дохід в майбутньому. Якщо ці засоби були витрачені для одержання доходу і втратили властивість приносити дохід в майбутньому, то вони перетворюються у спожиті і враховуються на рахунку прибутків і збитків [24].

Особливе місце в управлінні витратами займає класифікація витрат за економічними елементами та за статтями калькуляції. Групування витрат за статтями калькуляції дає змогу встановлювати економію чи перевитрачання ресурсів за місцями їх виникнення з визначенням напрямів їх зниження,

визначати вплив кожної статті витрат на собівартість продукції, а отже, дає можливість менеджерам контролювати виконання планів щодо собівартості продукції не тільки загальною по підприємству, але і за окремими його підрозділами, конкретними виробами та за певним видом витрат.

Важливе значення в управлінні витратами займає класифікація витрат за центрами відповідальності, яка використовується для поточного контролю за витратами виробництва і реалізації продукції. Витрати за центрами відповідальності класифікують на витрати виробництва, витрати цеху, технологічного переділу тощо.

Види витрат, які відносяться різними авторами до аналогічних напрямів класифікації витрат, є досить різними. Також в одних авторів певні види витрат зустрічаються в одному напрямі, а в інших – в іншому [18].

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського

використання;

- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Витрати на збут включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;
- витрати на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;

- витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

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

До інших операційних витрат включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»;

- собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти;

- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;

- втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

- втрати від знецінення запасів;

- нестачі й втрати від псування цінностей;

- визнані штрафи, пеня, неустойка;

- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;

- інші витрати операційної діяльності.

Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати;

- витрати на оплату праці;

- відрахування на соціальні заходи;

- амортизація;
- інші операційні витрати.

До складу елемента «Матеріальні затрати» включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів.

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елемента операційних витрат «Матеріальні затрати».

До складу елемента «Витрати на оплату праці» включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу елемента «Відрахування на соціальні заходи» включаються: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента «Амортизація» включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента «Інші операційні витрати» включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу елементів, наведених в пп. 22-25 НП(С)БО 16 «Витрати», зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо [4].

В Національних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку класифікація витрат показана з точки зору їх групування відповідно до видів діяльності, за якими були понесені витрати (рисунок 1.2).

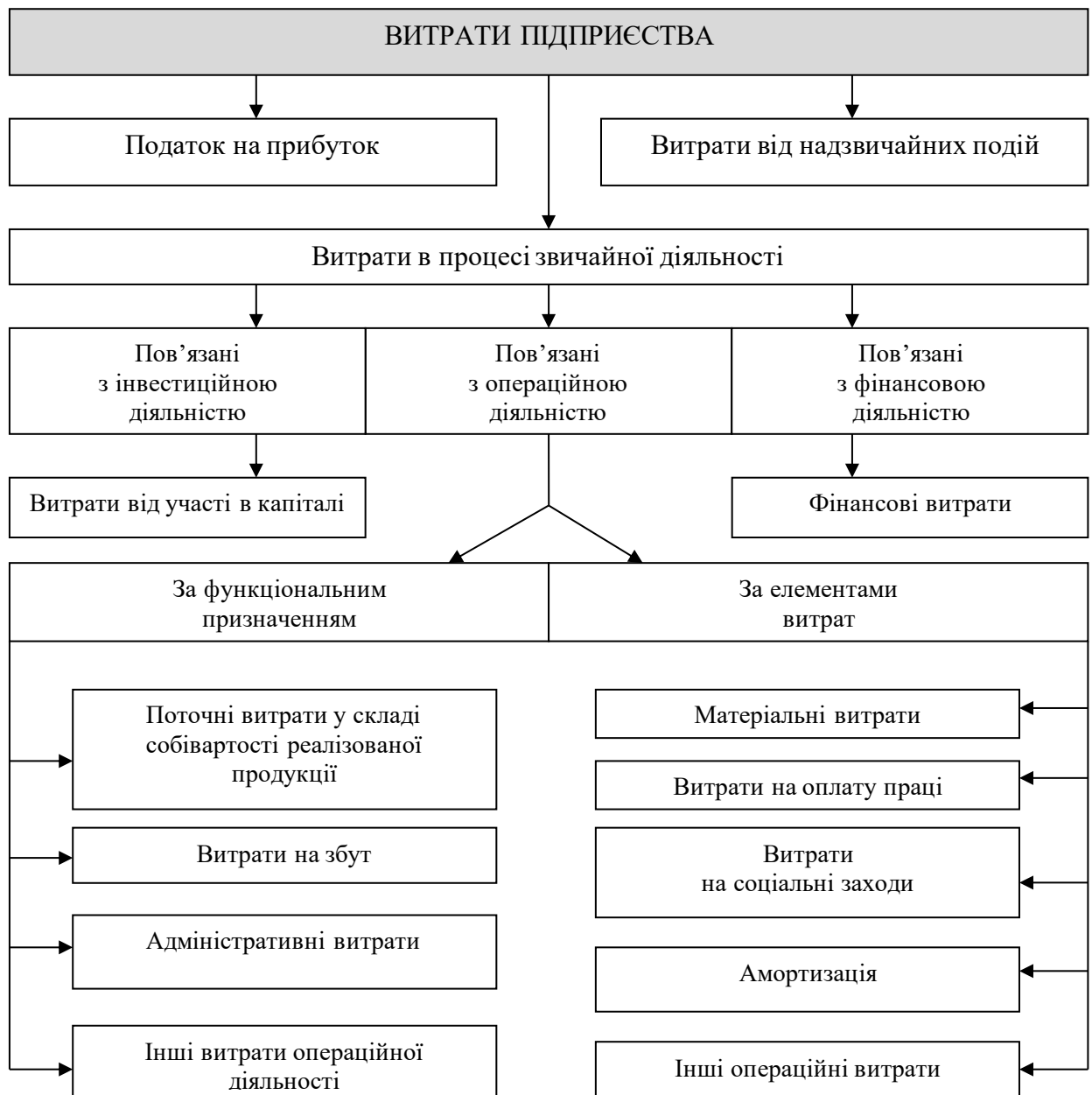


Рисунок 1.2 – Класифікація витрат

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Таким чином, важливе місце в управлінні підприємством та системі його обліку займає обґрунтована класифікація витрат, яка є дуже важливою для розуміння того, як ними управляти та на які рахунки відносити. За таких умов необхідною є класифікація видів витрат за такими критеріями, які якнайповніше відобразатимуть та характеризуватимуть різні сторони діяльності підприємства, а саме: організаційно-управлінський, обліково-аналітичний, фінансово-економічний, маркетинговий та інвестиційний, що

сприятиме глибшому розумінню призначення та функціональної ролі різних видів витрат в управлінні багатосторонньою діяльністю підприємства, надаючи можливість розглядати дані види витрат з позицій системного підходу для їх цілісного розуміння.

Під класифікацією витрат слід розуміти їх групування за певною ознакою для використання в оперативному управлінні і формуванні собівартості продукції.

Розрізняють основні групування витрат:

- за елементами витрат;
- за статтями витрат;
- за обсягом виробництва продукції;
- за звітними періодами;
- за способом включення до витрат окремих структурних підрозділів;
- за функціональним призначенням.

Крім функціональної ознаки класифікації витрат, виділяються інші групи витрат (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4 – Поділ витрат на групи за ознаками

№ з/п	Ознака	Види
1	2	3
1	Стосовно виробничого процесу	Основні Накладні
2	За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	Прямі Непрямі
3	За єдністю складу	Одноелементні Комплексні
4	Щодо обсягів виробництва	Постійні Змінні
5	За доцільністю	Продуктові Непродуктові
6	За календарним періодом	Поточні Одноразові

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
7	За видами витрат	За економічними елементами За статтями калькуляції
8	За включенням до собівартості	Включаються до собівартості Не включаються до собівартості
9	За видами діяльності	Витрати звичайної діяльності Витрати надзвичайної діяльності
10	Стосовно об'єкта оподаткування	Витрати, що визначаються валовими Витрати подвійного призначення Витрати, що не включаються до валових

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Для потреб контролю, аналізу, обчислення собівартості та управління витратами їх поділяють на групи за такими ознаками, які представлені на рисунок 1.3.

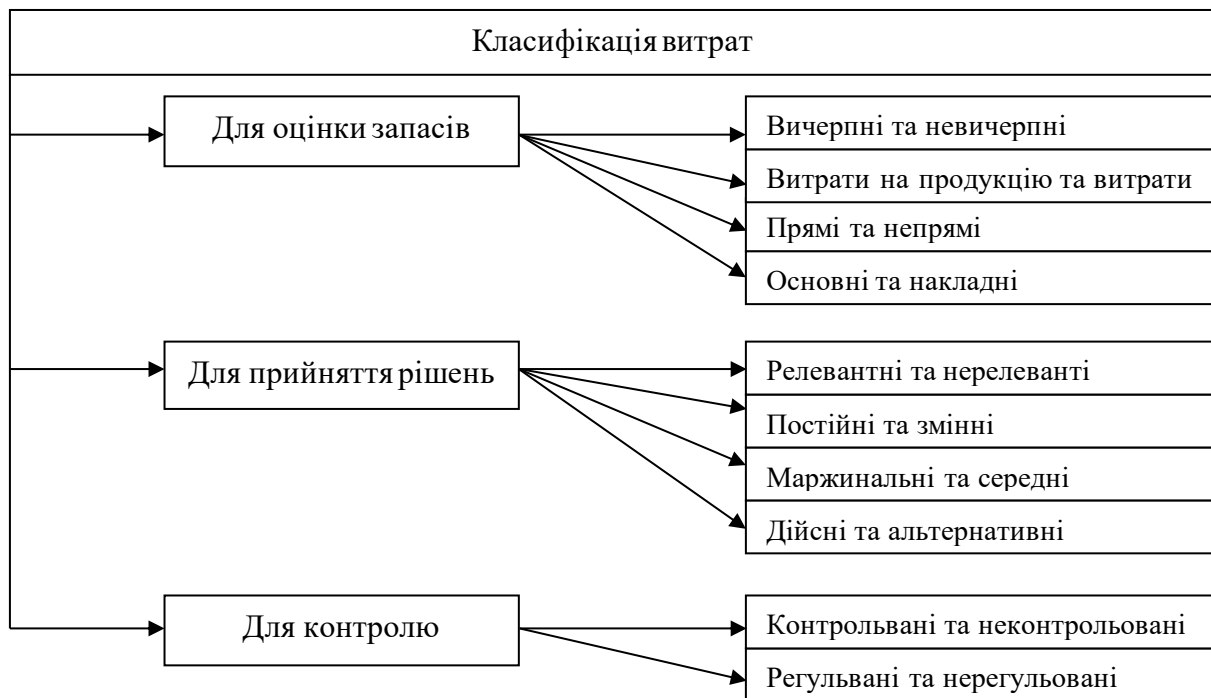


Рисунок 1.3 – Класифікація витрат

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

В основу класифікації витрат в управлінському обліку покладено принцип: різні витрати для різних цілей, тобто мета, з якою здійснюють

класифікацію, визначає її методику та склад окремих груп витрат. Перевагою даної класифікації є спроможність надавати інформацію для прогнозування короткострокових управлінських рішень та контролю витрат за сферами діяльності і центрами відповідальності.

Для оцінки запасів – сировини, матеріалів, МШП, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, готової продукції, товарів – використовують класифікацію витрат, притаманну бухгалтерському обліку.

Вичерпані (спожиті) витрати – це витрати звітного періоду, що призводять до зменшення активів або збільшення зобов'язань у процесі поточної діяльності для отримання доходу у звітному періоді. До них можна віднести витрати сировини і матеріалів, нарахування оплати праці і на виробництво продукції, яка реалізована у звітному періоді. Вичерпані витрати відображають у звіті про фінансові результати як собівартість реалізованої продукції.

Невичерпані (неспожиті) витрати – це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної господарської діяльності для отримання доходу у майбутньому. До таких витрат можна віднести витрати на придбання матеріалів, які ще не витрачені (не спожиті), товарів, які ще не реалізовані і відображаються у складі активів підприємства як запаси.

Витрати на продукцію – це витрати, пов'язані з виробництвом продукції або придбанням товарів для реалізації, тобто це виробничі витрати.

Витрати періоду – це витрати, що не включаються у собівартість запасів і розглядають як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Вони не проходять стадію виробництва, а відразу впливають на обчислення прибутку.

Прямі витрати – це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта обліку витрат економічно доцільним методом. Це означає, що при вирішенні питання про доцільність прямого віднесення витрат на конкретний об'єкт обліку витрат (вид продукції, замовлення тощо) необхідно керуватися принципом співвідношення витрат і вигод.

Непрямі (опосередковані) витрати – це витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об’єкта обліку витрат прямим методом. Основні витрати – це прямі витрати на продукцію, без яких саме виробництво продукції стає неможливим.

Накладні витрати – це витрати на продукцію, які не можуть бути віднесені до певного об’єкта обліку витрат економічно доцільним методом. Це загальновиробничі витрати, і їх розподіляють між окремими видами продукції умовно, пропорційно до попередньо обраної бази.

Оскільки управлінські рішення зазвичай спрямовані на перспективу, керівництву, насамперед, необхідна інформація про очікувані витрати та доходи. У зв’язку з цим вирізняють релевантні витрати та нерелевантні витрати (рисунок 1.4).

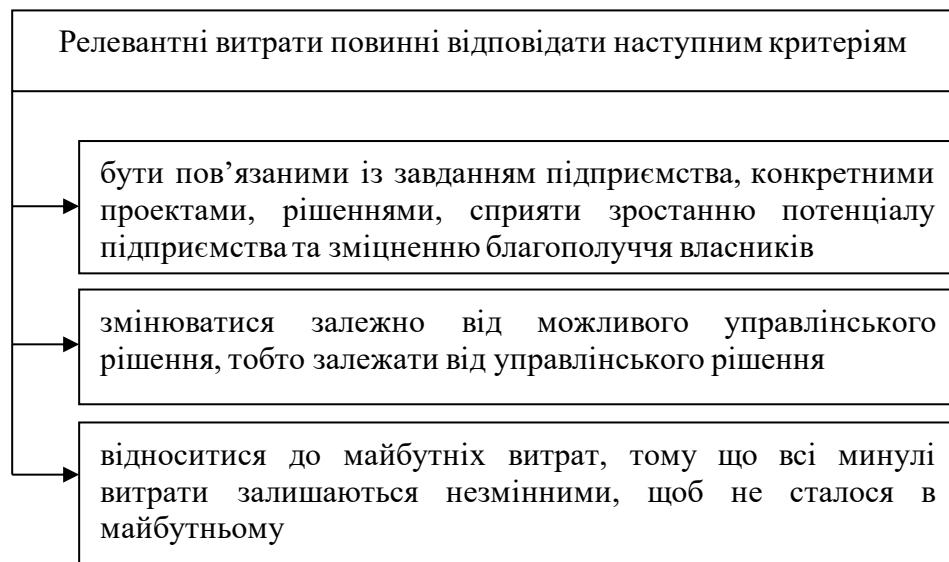


Рисунок 1.4 – Критерії визнання релевантних витрат

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Виробничі накладні витрати – це витрати виробничих підрозділів, які, не мають безпосереднього зв’язку з виробничим процесом, а пов’язані лише з його обслуговуванням і створенням для нього необхідних умов (амортизаційні відрахування з вартості виробничих основних засобів,

орендна плата, утримання апарату управління підрозділу тощо).

Невиробничих накладні витрати – це витрати на утримання центрального апарату управління підприємством (адміністративні витрати), комерційні та деякі інші витрати.

Релевантні (очікувані) витрати – це витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття управлінських рішень, тобто майбутні витрати. Це витрати, що відрізняють одну альтернативу від іншої.

Не релевантні (безповоротні) витрати – це витрати, які не можуть бути змінені в результаті прийнятого управлінського рішення, тобто минулі витрати.

Важливим принципом класифікації витрат в управлінському обліку є принцип еластичності, під якою мається на увазі залежність між величиною витрат і зміною обсягу виробництва.

Явище еластичності визначає розподіл витрат за ступенем їхнього реагування на зміну масштабів виробництва на змінні і постійні витрати.

Змінні витрати змінюються в загальній сумі прямо пропорційно змінам обсягу виробництва, при цьому їх величина на одиницю продукції залишається без змін.

Постійні витрати – це такі витрати, сума яких не залежить від обсягу виробництва, тобто вони не змінюються у разі зміни обсягу виробництва до певної межі.

Маржинальні витрати – це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції понад досягнутий рівень, тобто це сума змінних витрат з розрахунку на одиницю продукції.

Середні витрати – це середня арифметична собівартість одиниці продукції, розрахована відношенням загальної суми витрат до кількості одиниць виготовленої продукції.

Дійсні (реальні) витрати – це витрати, які зумовлюють зменшення активів або збільшення зобов'язань і вимагають сплати грошей або витрачання інших активів. Дійсні витрати відображають в системі обліку в

міру їх здійснення.

При збільшенні обсягу виробництва питома величина постійних витрат відносно зменшується. В теорії управлінського обліку виділяють наступні види змінних витрат (рисунок 1.5):

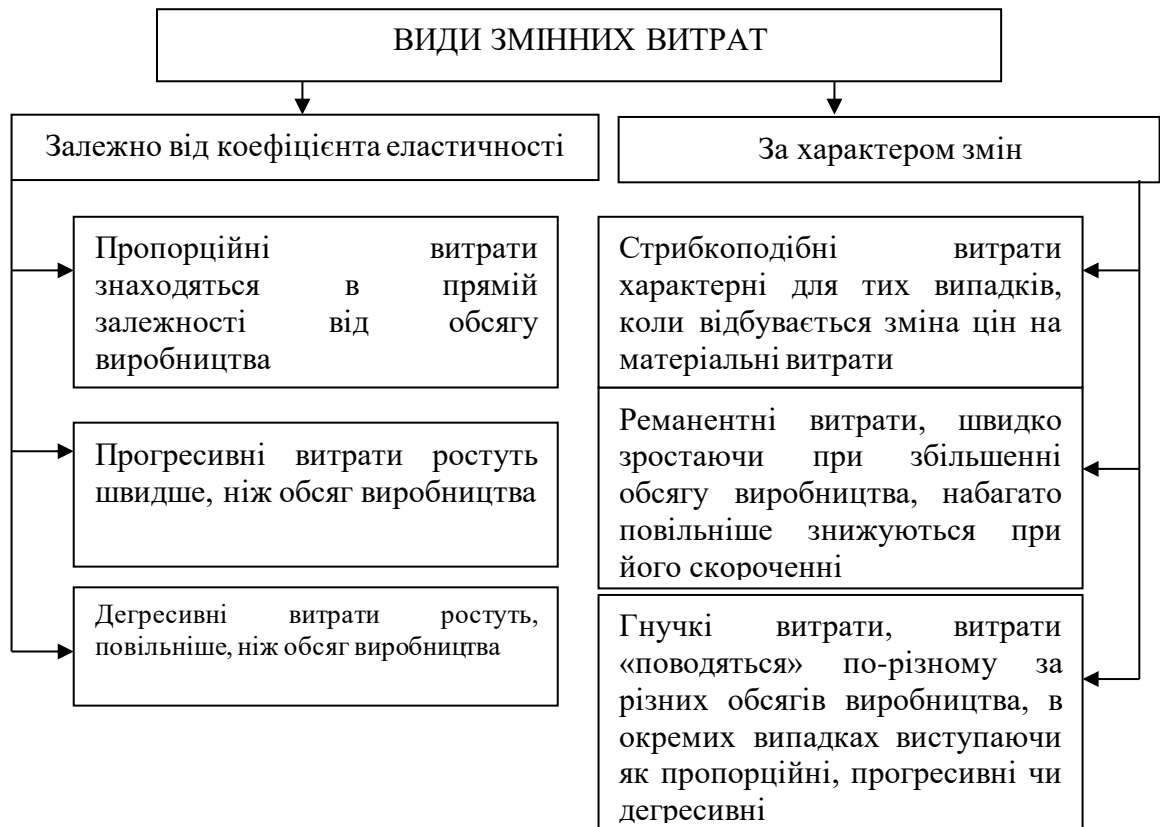


Рисунок 1.5 – Види змінних витрат

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Альтернативні (можливі) витрати – це втрачена вигода, коли вибір одного варіанта рішення зумовлює відмову від іншого варіанта альтернативного рішення, який також забезпечував одержання певної вигоди.

Витрати, які відображаються за центрами відповідальності, класифікуються як контрольовані (регульовані) і неконтрольовані (нерегульовані) керівником відповідного рівня відповідальності.

Контрольовані витрати – це такі витрати, рівень яких керівник може контролювати або змінювати своїми діями (рішеннями). Рівень

контрольованості витрат залежить від рівня управління та часу, протягом якого здійснюється контроль за витратами.

Неконтрольовані витрати – це витрати, які керівник не може контролювати та на які не може впливати своїми рішеннями. По суті, зовсім неконтрольованих витрат не буває, але є витрати, які не може проконтролювати конкретний керівник за відведений період часу.

Регульовані витрати – витрати, на величину яких може впливати керівник своїм рішенням.

Нерегульовані витрати – витрати, на величину яких не може впливати керівник.

Отже, сучасний ринок змушує промислові підприємства замислюватись над покращенням бізнес-процесів, розвивати нові технології, нові види товарів, послуг, бути динамічними та конкурентоспроможними, стежити за тенденціями розвитку технологій, удосконалювати свої знання, підвищувати кваліфікацію своїх кадрів. Можливість до зростання обсягів виробництва та збуту продукції, збільшення прибутків підприємства існує за умови ефективного управління витратами виробництва. Поряд з виявленням витрат на виробництво доцільно здійснювати управління витратами виробництва, що сприятиме зростанню результативності в діяльності підприємства.

1.3 Системи і методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції

Облік витрат за економічними елементами дозволяє визначити загальну суму витрат підприємств за звітний період за їх видами. Використання типової номенклатури елементів витрат дозволяє уніфікувати облік витрат на підприємствах різних галузей, власності та організації.

Облік витрат за місцями виникнення і центрами відповідальності дозволяє визначити участь у формуванні загальної суми витрат підприємства кожного структурного підрозділу й центру відповідальності (рисунок 1.6).

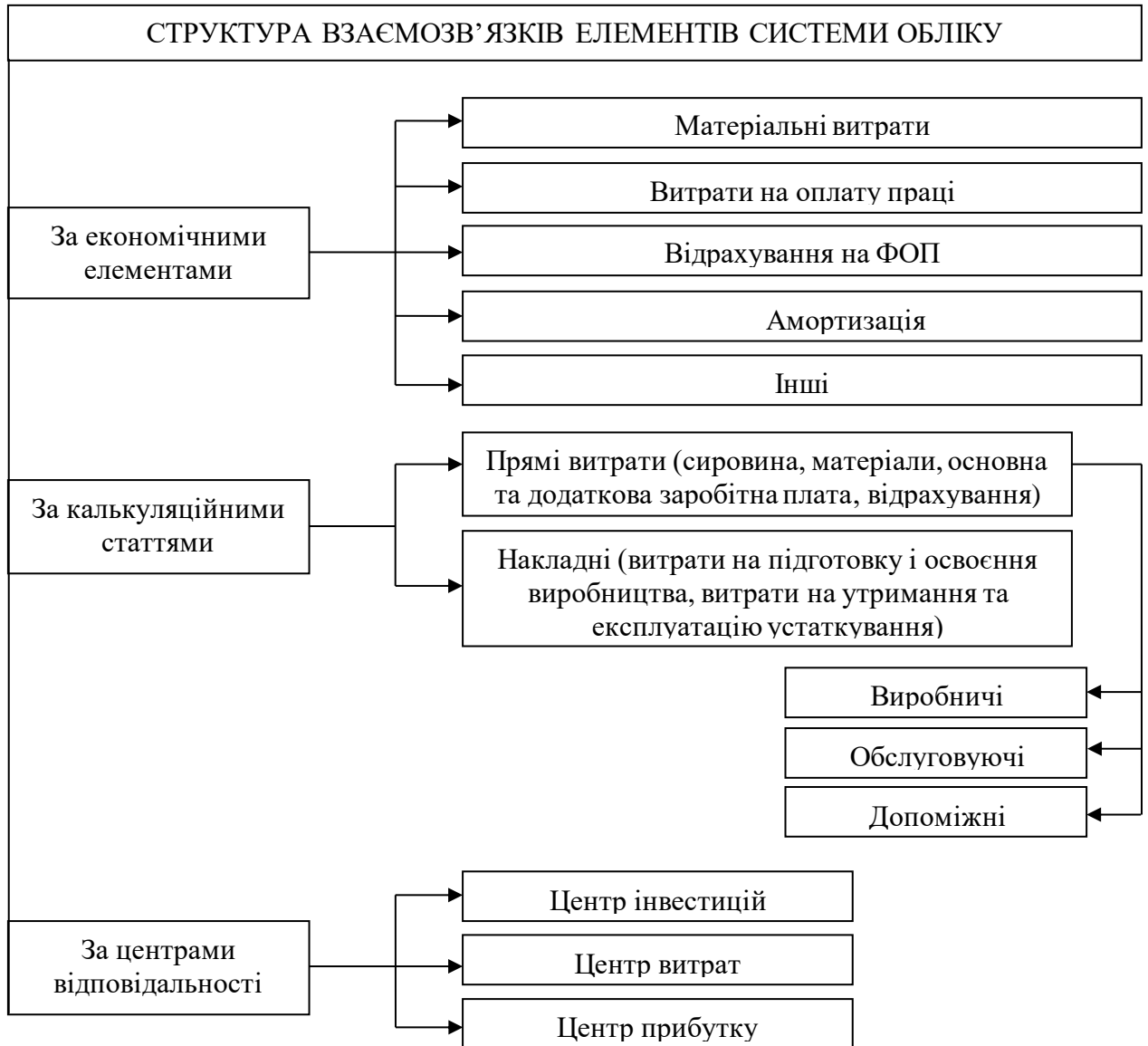


Рисунок 1.6 – Структура взаємозв'язків елементів системи обліку

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Інформацію про витрати в розрізі центрів відповідальності використовують як критерій оцінки діяльності менеджерів цих центрів.

Різноманітні системи управлінського обліку можна згрупувати за двома ознаками:

- за ступенем нормування витрат;
- за повнотою включення витрат до собівартості продукції.

За ступенем нормування витрат системи управлінського обліку поділяють на дві групи:

- системи обліку фактичних витрат;
- системи обліку нормативних (стандартних) витрат.

За повнотою витрат, що включаються в собівартість, виділяють системи обліку повних і неповних (часткових) або змінних витрат.

В американській термінології цей метод називають «директ-костинг». На практиці можливі різні модифікації систем обліку витрат, які сформовані шляхом перехресного використання обох критеріїв групування (рисунок 1.7).

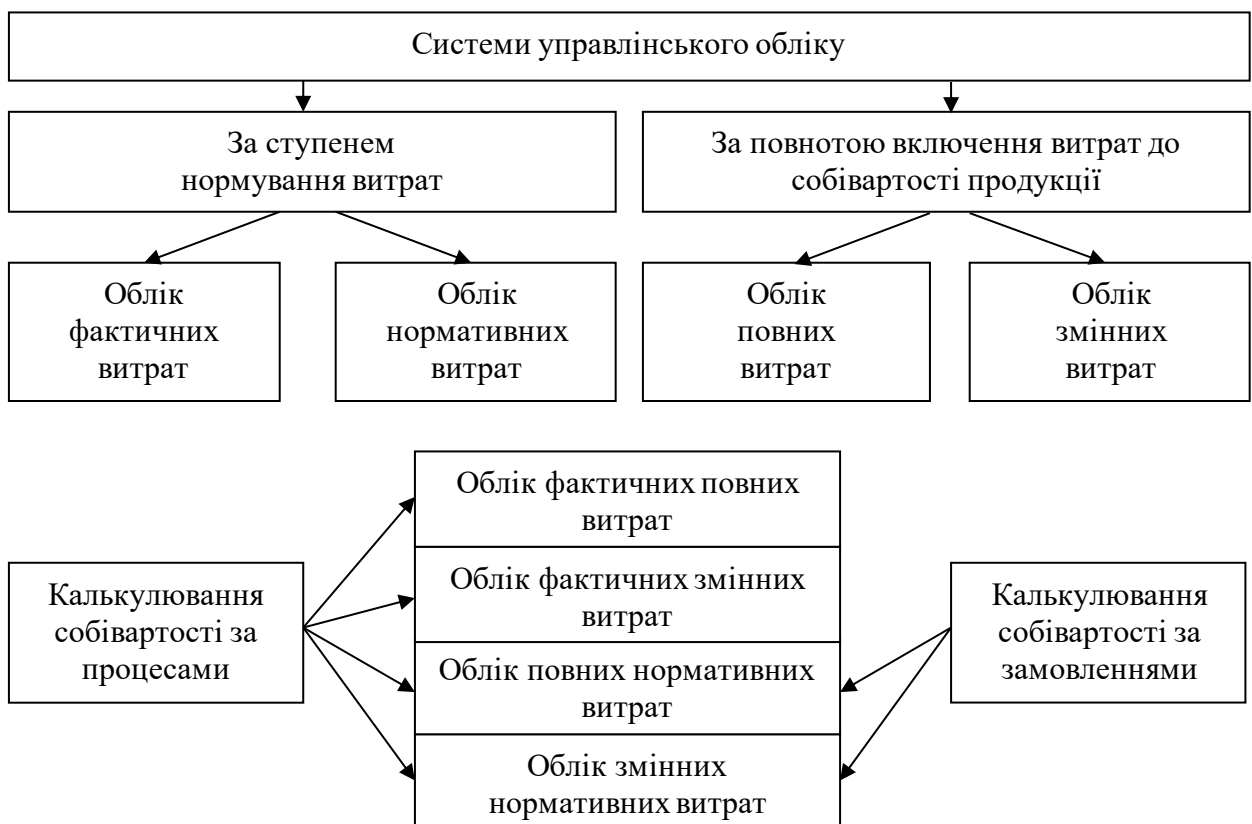


Рисунок 1.7 – Групування системи управлінського обліку витрат і калькулювання собівартості

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Головним питанням, яке визначає зміст бухгалтерського обліку, а також ефективне інформаційне забезпечення системи управління витратами, є вибір оптимального методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

Під методом обліку витрат слід розуміти сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, вирішення конкретного завдання.

Класифікації методів обліку витрат відрізняють:

- за оперативністю контролю витрат: метод обліку фактичних витрат; метод обліку нормативних витрат;
- за періодичністю калькулювання: позамовний метод; попроцесний метод;
- за повнотою включення витрат: повної собівартості; неповної собівартості.

Узагальнимо існуючі на сьогодні основні методи обліку витрат за схемою, наведеною на рисунку 1.8, де представлено взаємозв'язок між ними.

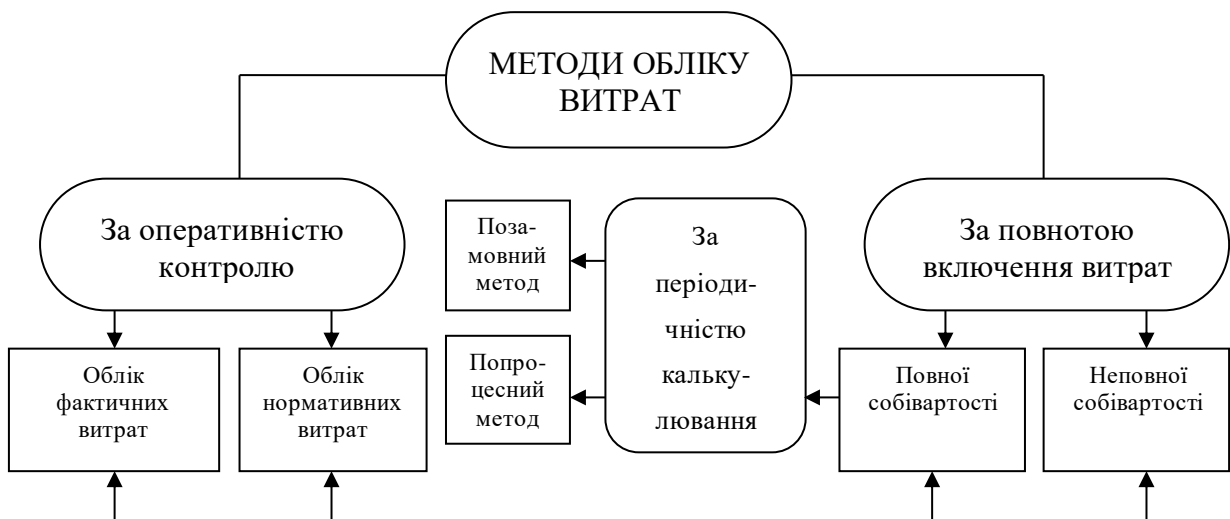


Рисунок 1.8 – Взаємозв'язок методів обліку витрат

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Облік фактичних витрат полягає у формуванні собівартості продукції

на основі фактичних витрат підприємства, які послідовно накопичуються, без відображення в обліку даних про величину витрат за нормами. Застосування цього методу дозволяє визначити фактичну собівартість.

Облік нормативних витрат – полягає у формуванні собівартості за нормативними витратами, які попередньо розробляються на кожному підприємстві залежно від його технологічних особливостей.

В зарубіжній практиці обліку за нормативними (стандартними) витратами широко відомий метод «стандарт-костинг». Сутність цього методу полягає у тому, що в обліку фіксуються не ті витрати, що вже здійснені, а ті, які повинні бути, тобто стандартні витрати.

Основним завданням, яке ставить перед собою ця система, є облік відхилень від стандартів (норм) і аналіз причин їх виникнення.

В основу такого методу покладено попереднє нормування витрат за статтями:

- основні матеріали;
- оплата праці робітників;
- виробничі накладні витрати;
- комерційні витрати (на збут, реалізацію продукції).

Відхилення між фактичними і нормативними витратами, які виявляються в кожному звітному періоді, протягом року накопичуються і повністю відносяться на фінансові результати.

Позамовний метод обліку витрат застосовується у підприємствах, де матеріали на технологічні цілі, основну заробітну плату та загальновиробничі витрати легко пов'язати з конкретною продукцією (послугами) чи їх групою.

В основному даний метод обліку витрат застосовують в одиничних та дрібносерійних виробництвах, таких як авіаційна промисловість, кораблебудування, будівництво, виробництво меблів, видавнича діяльність, науково-технічних послугах тощо.

При цьому методі в обліку витрати групуються за замовленнями на виготовлення окремого виробу, партії виробів чи на виконання певного

обсягу робіт. Тобто об'єктом обліку витрат при цьому методі є окреме замовлення. Калькулювання собівартості отриманого продукту здійснюється лише після повного виконання і закриття замовлення, незалежно від тривалості його виконання.

До завершення замовлення всі витрати на нього відносяться на незавершене виробництво.

У разі застосування позаомовного методу витрати цехів враховуються за окремими замовленнями і статтями калькуляції, а витрати сировини, матеріалів, палива та енергії за окремими групами. Фактична собівартість окремих замовлень визначається або після передачі на склад, або після здачі замовнику шляхом ділення суми витрат на кількість виготовленої за замовленням продукції і оцінюється за плановою або фактичною собівартістю однорідних виробів (рисунок 1.9).

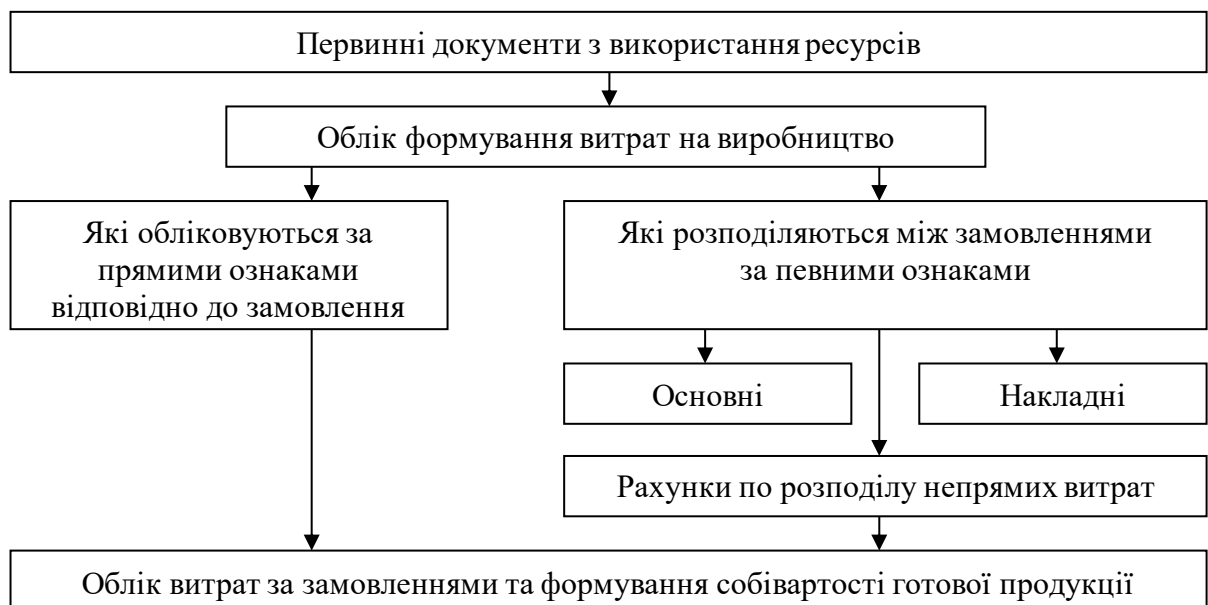


Рисунок 1.9 – Побудова обліку витрат на виробництво за позаомовним методом

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Отже, суть позаомовного методу полягає в тому, що всі прямі затрати

враховуються в розрізі статей за окремими виробничими замовленнями, які видаються на раніше визначену кількість даного виду продукції. Інші затрати враховуються за місцями їх виникнення і їх призначення в розрізі статей витрат та відносяться на собівартість окремих замовлень відповідно до встановленої бази їх розподілу.

Характеристика собівартості за складом витрат наведена в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Види собівартості за складом витрат та їх характеристика

Види собівартості	Характеристика за складом витрат
Технологічна	Прямі витрати на робочому місці, ділянці, бригаді, площі угідь. Сюди відносяться витрати на сировину, матеріали, паливо та інші, які передбачені технологією виробництва продукції, а також витрати на оплату праці робітників безпосередньо зайнятих у виробничому процесі і витрати на утримання і використання обладнання. На її основі приймаються рішення щодо доцільності власного виробництва чи придбання необхідних ресурсів, нормативів їх витрачання, ефективного використання обладнання, формування трансфертних цін, результатів діяльності центрів витрат тощо
Виробнича	Технологічна + розподілені загальногосподарські витрати (витрати на управління цехами, бригадами, виробничими підрозділами). Відображає рівень витрат на виготовлення продукції (робіт, послуг). Відповідно до методики, викладеної в національних П(С)БО на рахунку 23 «Виробництво» відображається саме виробнича собівартість продукції. Загальногосподарські витрати (адміністративні, витрати на збут) до неї не включаються. Згідно з діючою методикою їх відразу відносять на витрати періоду
Повна	Виробнича + загальногосподарські витрати (адміністративні та витрати на збут). Характеризує загальний рівень витрат на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг). В сучасних умовах ведення бухгалтерського обліку за національними П(С)БО її визначають розрахунковим шляхом. Використовується для цілей планування та встановлення певного рівня ціни

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Попроцесний метод полягає в тому, що прямі витрати виробництва відображаються в обліку не за видами продукції, а за процесами (стадіями) виробництва. Сутність попроцесного методу обліку витрат і обчислення собівартості полягає в тому, що всі прямі витрати обліковують у розрізі встановлених статей за окремими технологічними процесами, за місцем їх

виникнення та об'єктами калькулювання.

Попроцесне калькулювання застосовують на підприємствах, які спеціалізуються на виробництві великих обсягів ідентичних товарів при незмінній технології зі схожими матеріальними характеристиками та виробничими витратами.

Попередільний метод обліку застосовується на підприємствах з однорідною за вихідною сировиною та матеріалами і характером обробки масовою продукцією, під час виробництва якої переважають фізико-хімічні і термічні виробничі процеси. Найбільше цей метод застосовується у хімічній, лісовій, металургійній, текстильній, шкіряній, легкій, харчовій галузях промисловості.

Сутність попередільного методу полягає в тому, що всі або деякі прямі витрати відображають в поточному обліку не за видами продукції, що виготовляється, а за переділами виробництва.

Усі витрати на виробництво включаються до собівартості окремих видів продукції, робіт і послуг (у тому числі окремих виробів, виготовлених за індивідуальними замовленнями) чи груп однорідних виробів.

Планова собівартість розраховується, виходячи із визначеного обсягу виробництва та середніх витрат, котрі припадають на цей обсяг.

В обліку також використовуються показники собівартості, котрі відрізняються за способами формування. Це такі її види, як планова, нормативна та фактична собівартість.

Крім поділу собівартості за критеріями складу витрат та способу її формування, на практиці фактично відбувається також її поділ за ступенем узагальнення. За ступенем узагальнення можна виділити індивідуальну, часткову та загальну собівартість.

Індивідуальна собівартість — це собівартість конкретного виду продукції, певного виду робіт, послуг.

Часткова собівартість характеризує витрати з виробництва (та реалізації) певної групи продукції (зернові, рослинництво, тваринництво) чи

витрати окремих підрозділів.

Загальна собівартість характеризує загальний рівень витрат по підприємству на виробництво і реалізацію всієї продукції, що виготовлена підприємством, в тому числі роботи й послуги.

Виділення різних видів собівартості відображене на рисунку 1.10.

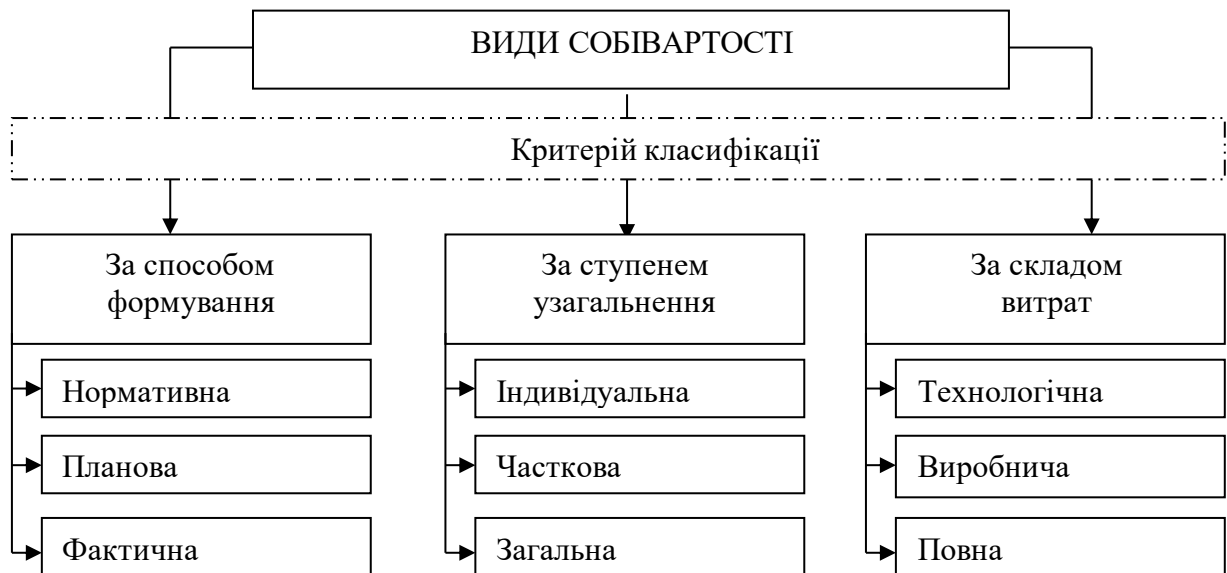


Рисунок 1.10 – Види собівартості

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Серед основних проблем калькулювання є: економічно обґрунтований розподіл витрат звітного періоду між готовою продукцією і незавершеним виробництвом. При цьому способи обчислення собівартості продукції поєднуються з методами обліку витрат, чітко не виокремлюються. Тому вибір конкретних методів калькулювання залежить від потреб отримання необхідної інформації для прийняття рішень.

Зведений облік витрат – це узагальнення за об’єктами обліку усіх витрат за звітний місяць з урахуванням залишків незавершеного виробництва на початок і кінець періоду. На підставі нього складаються звітні калькуляції на всі види продукції, що випускаються підприємством. Організація зведеного обліку витрат визначається підприємством. Наприклад,

складаються відомості зведеного обліку за виробничими підрозділами підприємства та підрозділами, що обслуговують виробництво.

Організація зведеного обліку витрат і порядок складання на його основі звітних калькуляцій залежать від типу і характеру виробництва, методу обліку витрат і калькулювання, обсягу і кількості видів продукції, структури управління виробництвом та інших чинників (рисунок 1.11).

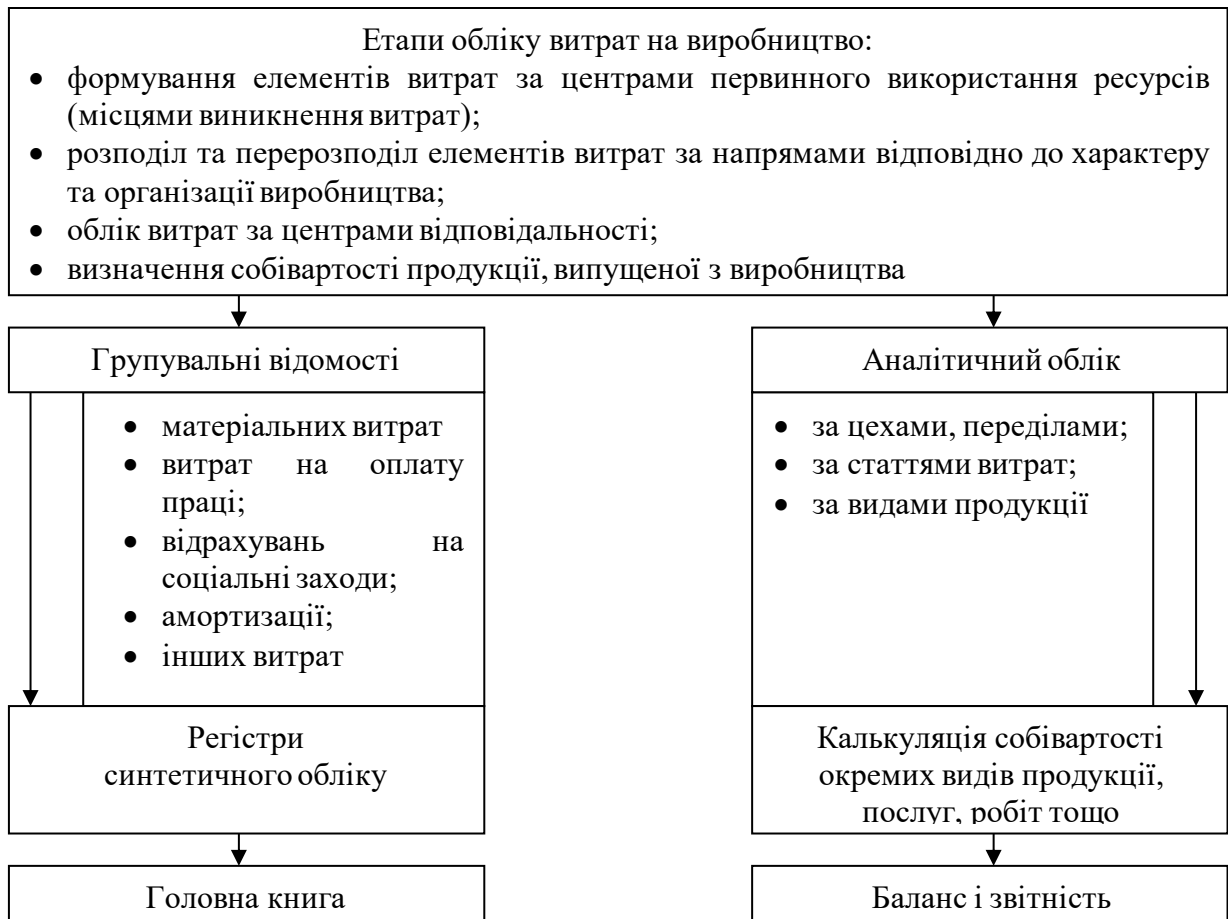


Рисунок 1.11 – Зведений облік витрат і калькулювання собівартості продукції

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

У зведених відомостях відображаються такі складові:

- залишки незавершеного виробництва на початок місяця;
- витрати за звітний місяць;

- собівартість остаточного (невиправного) браку;
- собівартість нестач незавершеного виробництва;
- витрати на випуск товарної продукції;
- залишки незавершеного виробництва на кінець місяця.

В зарубіжній практиці використовуються такі методи обліку повних витрат: метод однорідних секцій, стандарт-кост і метод нормативного розподілу постійних витрат. Суть калькуляції за методом однорідних секцій полягає в тому, що прямі витрати включаються в собівартість безпосередньо, а непрямі через розподіл між центрами аналізу.

Однорідна секція – підрозділ підприємства, виокремлений в бухгалтерському обліку, за яким витрати згруповані попередньо до їх включення в собівартість відповідних виробів, у тому числі коли вони не можуть бути прямо віднесені на ці вироби.

Секції визнаються однорідними в тому випадку, якщо їх діяльність вимірюється єдиною одиницею роботи (кількість виготовленої продукції, фактично відпрацьований час, вартість реалізації тощо) і пов'язана з виготовленою продукцією, тобто дає змогу розділити витрати секції.

Схематично суть методу однорідних секцій відображено на рисунку 1.12.

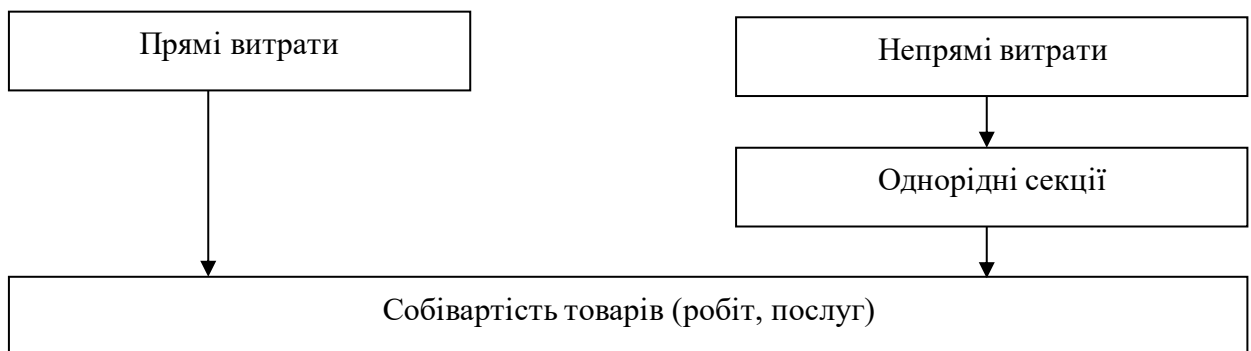


Рисунок 1.12 – Сутність методу однорідних секцій

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Як бачимо з рисунку 1.12, прямі витрати відразу відносяться на собівартість продукції, а непрямі – розподіляються між однорідними секціями, а потім на основі попередньої калькуляції собівартості одиниці роботи секції – у собівартість кінцевої продукції.

Перевагою методу однорідних секцій є те, що витрати, загальні для кількох секцій, розподіляються між ними за базами, які відповідають характеру певного виду загальних витрат.

На думку деяких зарубіжних науковців, впровадження в практику методу однорідних секцій сприяє вирішенню таких завдань:

- досягнення більшої точності калькулювання через застосування досконаліших методів розподілу непрямих витрат, ніж за інших методів калькулювання повної собівартості продукції;

- аналіз результатів діяльності центрів відповідальності в системі управлінського обліку і організація на цій основі контролю управління.

Проте цей метод є порівняно трудомістким, інколи складно абсолютно точно встановити одиниці роботи. До того ж при розподілі використовується багато баз розподілу, через що виникає коливання рівня собівартості залежно від баз розподілу.

«Стандарт-кост» – це заздалегідь визначені або передбачені кошториси витрат на виробництво одного виробу або декількох виробів одного виду протягом певного звітного і попереднього періоду, з якими порівнюють фактичну собівартість.

Нормування витрат здійснюється таким чином, щоб можна було розрахувати нормативну собівартість одиниці продукції за кожним центром відповідальності, яким можуть бути бригада, дільниця тощо. Для цього нормативні витрати визначаються простою комбінацією витрат за тими операціями, що необхідні для виготовлення продукції (рисунк 1.13).

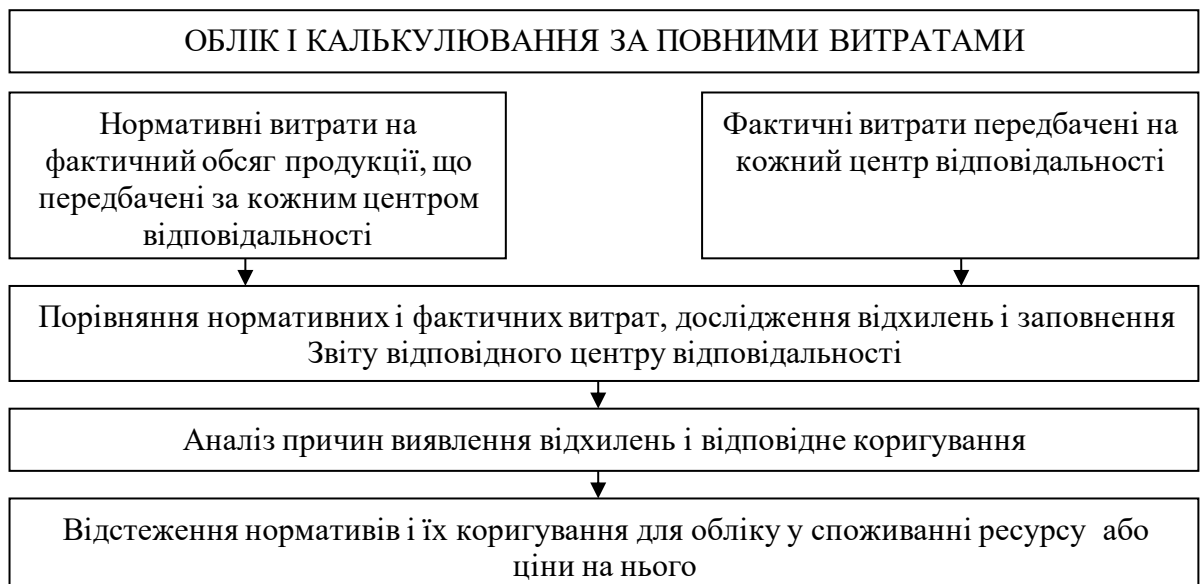


Рисунок 1.13 – Нормування витрат за методом стандарт-косту

Джерело: розроблено автором на основі дослідження нормативно-правової бази регулювання обліку витрат

Нормативний метод застосовується найчастіше в машинобудуванні, взуттєвій та інших галузях. Сутність його полягає в розподілі фактичних матеріальних витрат між видами продукції пропорційно встановленим нормативам витрат матеріалів.

Система обліку нормативних затрат є більш прогресивною порівняно з попередньою. В цій системі непрямі затрати не розподіляються, а обчислюються за заздалегідь встановленими ставками (коефіцієнтами), значення яких відповідає досягнутому у попередньому періоді рівню затрат.

При цьому методі чітко розмежовуються в собівартості змінні та постійні витрати; визначається нормальний рівень діяльності підприємства і його підрозділів. У собівартість продукції фактичні витрати включаються залежно від фактично досягнутого рівня діяльності.

Отже, загальні визначення науковцями поняття «витрати» мають вплив на рівень знань спеціалістів, а розвиток цих знань сприяє ефективному використанню їх у майбутньому для здійснення аналізу й визначення впливу чинників при управлінні на промисловому підприємстві.

Витрати підприємства та управління ними завжди привертали увагу науковців, оскільки вони є основним ядром ресурсів управлінських рішень. У час жорсткої конкурентної боротьби за ринки збуту української продукції керівникам і спеціалістам машинобудівної галузі треба не лише приділяти увагу плануванню й обліку, а постійно аналізувати й контролювати витрати, шукаючи шляхи їх мінімізації. Проблематика сучасності полягає в жорсткій боротьбі виробників за ринки збуту, у виробництві конкурентоспроможного вітчизняного товару, який повинен відповідати вимогам ринку за якісними і вартісними показниками. Задля вирішення цієї проблеми промислові підприємства повинні рухатися в напрямку аналізу, з'ясування сутності виникнення витрат, а звідси й оптимізації витрат виробництва, головної економічної категорії, відповідальної за розвиток підприємства.

РОЗДІЛ 2

МЕХАНІЗМ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА АТ «МОТОР СІЧ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Акціонерне товариство «МОТОР СІЧ» є одним з найбільших підприємств у світі та єдиним в Україні, що реалізує повний цикл створення сучасних авіаційних двигунів від розробки, виробництва й випробування, до супроводу в експлуатації та ремонті.

АТ «МОТОР СІЧ» займається серійним виробництвом авіаційних двигунів різної потужності й призначення для літальних апаратів всесвітньо відомих літако- і вертольотобудівних підприємств. Діяльність підприємства не обмежується випуском одного виду продукції, моторобудівники також пропонують світовому й вітчизняному ринкам промислові газотурбінні установки, товари народного споживання й будівельні матеріали. Якість і надійність продукції, що випускає підприємство, підтверджується її успішною експлуатацією більш ніж в 120 країнах світу. Сьогодні запорізькі моторобудівники постачають на світовий ринок продукцію, що випускається на сертифікованій виробничій базі.

Розвиток української авіаційної галузі також стримується через покупки авіакомпаніями України цивільних літаків Boeing і Airbus, що створює величезну конкуренцію цивільним літкам фірми Антонов з нашими авіадвигунами. Для підтримки вітчизняних виробників авіаційної техніки, зміцнення їх конкурентних позицій на світовому ринку необхідне створення правової бази, яка б дозволила використовувати лізингові та кредитні (на пільгових умовах) схеми при купівлі вітчизняних літаків українськими авіаперевізниками або при продажу авіаційної техніки на експорт, що послужило б додатковим стимулом і для покупців, і для виробників.

Виконуючи серйозну роботу над авіаційними програмами, підприємство йде по шляху диверсифікації виробництва, досліджуючи нові можливості і ринки, потенційно здатні забезпечити підприємство стійкими замовленнями в майбутньому.

Сьогодні АТ «МОТОР СІЧ» пропонує на світовому і вітчизняному ринках послуги з виконання ремонту і ремоторизації вертольотів різних типів, а також промислові газотурбінні приводи різної потужності, розроблені на базі авіаційних двигунів, пересувні і блочно-транспортельні електростанції та іншу техніку наземного застосування.

Виробництво авіадвигунів – це високотехнологічне виробництво. Тому для забезпечення і зміцнення конкурентних позицій даного підприємства на світовому ринку нами виконується цілий комплекс організаційних, кадрових, виробничих і інших заходів, застосовується високотехнологічне обладнання і високотехнологічні виробничі процеси, забезпечується світовий рівень системи якості.

Виробництво сучасних авіадвигунів, а також ремонт всіх випущених авіадвигунів сертифіковані Авіаційним Регістром Міжнародного Авіаційного Комітету (МАК) і Державним департаментом авіаційного транспорту України. Підприємство визнане Авіаційним Регістром МАК як Розробник авіаційних двигунів цивільних повітряних суден.

Система якості АТ «Мотор Січ» сертифікована транснаціональною фірмою BUREAU VERITAS QUALITY INTERNATIONAL (BVQI) на відповідність міжнародним вимогам ISO 9001:2000 щодо виробництва, ремонту й технічного обслуговування авіадвигунів, газотурбінних приводів і проектування газотурбінних електростанцій зі сферою акредитації в США, Великобританії й Німеччині.

Загальну характеристику АТ «Мотор Січ» наведено в таблиці 2.1. Стратегія бізнесу АТ «Мотор Січ» спрямована на збільшення обсягів реалізації продукції, розширення ринків збуту продукції, активне просування продукції на ринки країн світу (країни Європи, Південної та Північної

Америци, Південно-Східної Азії, Африки, Індію, Китай та інш.) отримання максимального прибутку, впровадження у виробництво нових перспективних виробів, збереження трудового колективу.

Таблиця 2.1 – Загальна характеристика АТ «МОТОР СІЧ»

Зміст необхідних відомостей	Джерела необхідних відомостей	Інформація щодо конкретного підприємства
1. Повна та скорочена назва підприємства	Установчі документи підприємства	АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «МОТОР СІЧ»
2.Дата реєстрації підприємства. Номер реєстраційного свідоцтва	Свідоцтво про державну реєстрацію	25.05.1994 Код 14307794
3. Поштова та юридична адреси підприємства	Установчі документи підприємства	69068, Запорізька обл., місто Запоріжжя, ПРОСПЕКТ МОТОРОБУДІВНИКІВ, будинок 15
4.Підпорядкованість підприємства	Код присвоєно підприємству органом державної статистики	Закони України
5. Вид діяльності	Код присвоєно підприємству органом державної статистики	Код КВЕД 30.30 Виробництво повітряних і космічних літальних апаратів, супутнього устаткування (основний); Код КВЕД 25.99 Виробництво інших готових металевих виробів, н. в. і. у.; Код КВЕД 27.11 Виробництво електродвигунів, генераторів і трансформаторів; Код КВЕД 52.23 Допоміжне обслуговування авіаційного транспорту; Код КВЕД 32.50 Виробництво медичних і стоматологічних інструментів і матеріалів; Код КВЕД 36.00 Забір, очищення та постачання води
6.Організаційно-правова форма підприємства	Код присвоєно підприємству органом державної статистики	АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО
7. Форма власності	Код присвоєно підприємству органом державної статистики	ПРИВАТНА ВЛАСНІСТЬ
8.Організаційна структура підприємства	Схема організаційної структури підприємства	Лінійно-функціональна

Крім того, підприємство забезпечує повний цикл післяпродажного

обслуговування, супроводу виробів в експлуатації, а також ремонт випущених виробів для відновлення літної придатності.

Прогресивні науково-технічні, конструкторсько-технологічні рішення, що розроблені та впроваджені на АТ «МОТОР СІЧ», опираються на новітні досягнення науки й техніки. Плідне співробітництво з розробниками й численними партнерами дозволяє підприємству створювати двигуни, за якими майбутнє повітряних трас.

Організаційна структура АТ «МОТОР СІЧ» наведена на рисунку 2.1.

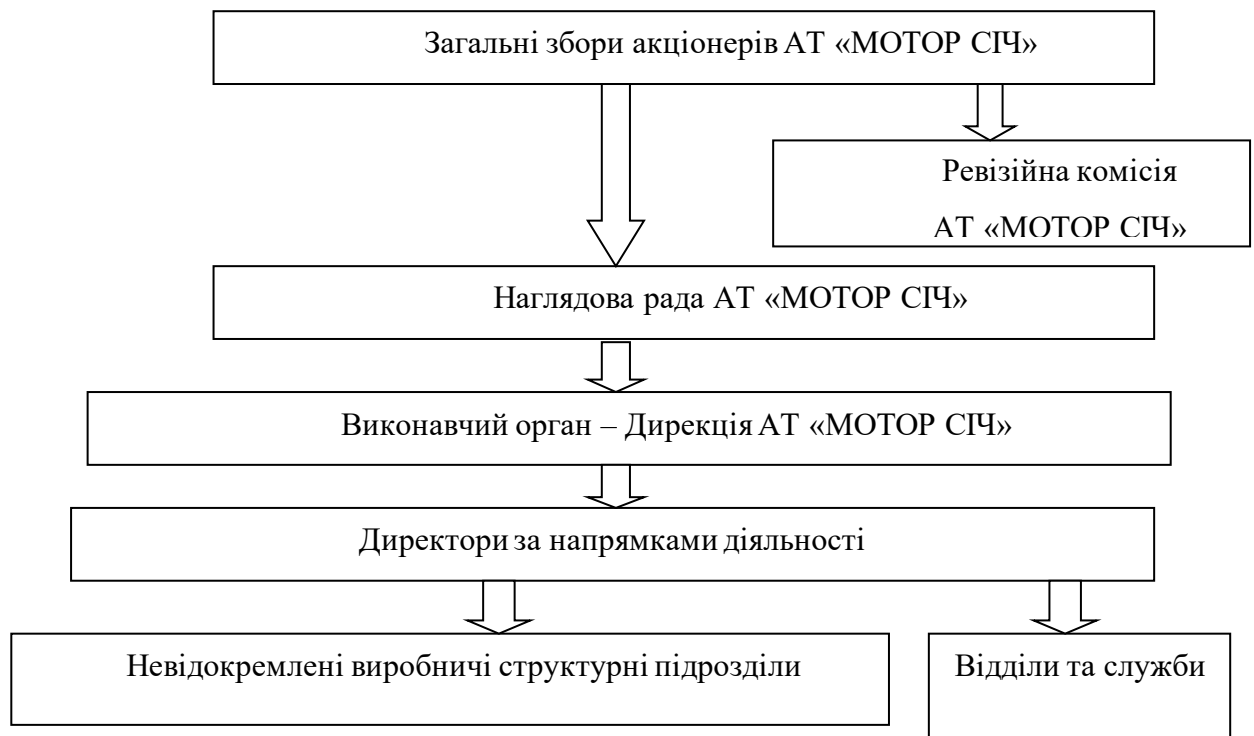


Рисунок 2.1 – Організаційна структура АТ «МОТОР СІЧ»

Джерело: розроблено автором на основі вивчення офіційних джерел даних про АТ «МОТОР СІЧ»

Історія підприємства почалася в 1907 році. До грудня 1915 року завод випускав сільськогосподарські механізми та інструменти, виконував різні види механічної обробки, відливав вироби з чавуну і міді. У грудні 1915 року акціонерне товариство «Дюфлон, Костянтинович і К» («Дека») викупило завод і змінило профіль його виробничої діяльності. Завод почав освоєння виробництва авіаційних двигунів, і в листопаді 1916 року було виготовлено

перший 6-циліндровий мотор водяного охолодження «Дека» М-100. З 1916 року завод освоїв виробництво і тривалий час випускав широку гаму поршневих двигунів серії М, АШ та АІ. З 1953 року завод розпочав виготовлення реактивних двигунів РД-45 і РД-500, що поклали початок наступу нової ери – ери газотурбінних двигунів. Історія підприємства - це поетапне створення та освоєння в серійному виробництві нових двигунів, кожен з яких став значною віхою у розвитку вітчизняного авіадвигунобудування.

Мета підприємства – виробництво довговічної і надійної техніки, що повною мірою задовольняє вимоги замовника та створює максимальні зручності споживачам. Компанія прагне до подальшого зміцнення сформованого позитивного іміджу акціонерного товариства – надійного, солідного, ділового партнера.

«МОТОР СІЧ» розташоване в м. Запоріжжі, яке є центром металургії та енергетики. Перелік основних авіадвигунів виробництва АТ «МОТОР СІЧ» та тип літаку чи вертольоту, на якому він встановлюється.

У 1994 році підприємство перетворено в АТ «МОТОР СІЧ». В даний час на підприємстві розпочато серійне виробництво авіаційних двигунів нового покоління.

Поряд з виробництвом і технічним супроводом газотурбінних двигунів на підприємстві ведеться підготовка досвідченого і серійного виробництва газотурбінних приводів і електростанцій, у тому числі теплоенергетичних комплексів з парогазовим або когенераційним циклом. Перелік продукції виробництва АТ «Мотор Січ» представлено у таблиці 2.2.

Нині АТ «МОТОР СІЧ» активно розвиває напрямок зі створення, ремонту, модернізації вертольотів в рамках реалізації програми вертольотобудування. На підприємстві реалізується декілька напрямків з даної тематики: модернізація вертольотів шляхом установки нових двигунів власної розробки; створення вертольотів.

Таблиця 2.2 – Перелік продукції виробництва АТ «МОТОР СІЧ»

Категорія продукції	Вид продукції
Авіаційні двигуни	Турбогвинтові Турбореактивні двоконтурні Турбогвинтовентиляторні Турбовальні Допоміжні
Вертольоти	Капітальний ремонт вертольотів типу Мі-8, Мі-17, Мі-2. Модернізація вертольота Мі-8Т в профіль Мі-8МСБ з двигунами ТВ3-117ВМА-СБМ1В 4Е серії. Переобладнання вертольотів Мі-8, Мі-2 різні варіанти: транспортний; пасажирський; медичний; пошуково-рятувальний; VIP; сільськогосподарський. Обладнання вертольотів сучасною авіонікою. Виробництво і ремонт головних вертолітних редукторів ВР-8А, ВР-14. Виконання гарантійного, а також післягарантійного технічного обслуговування продукції, що поставляється.
Промислові установки	Електростанції газотурбінні Приводи газотурбінні ГТЕУВС-2,5МС Агрегат газоперекачувальний
Товари народного споживання	Навісне обладнання для вертольота Мі-2 Двигуни внутрішнього згоряння, комплектуючі Агротехніка Рушійні установки Мотопили Сепаратори Товари для дому Товари для автолюбителів Продукція медичного призначення

Базові авіадвигуни виробництва АТ «МОТОР СІЧ» представлено в таблиці 2.3.

За прогнозами Міжнародної асоціації повітряного транспорту у найближчі 15 років основними драйверами розвитку ринку авіаційних газотурбінних двигунів стануть такі причини:

- 1) зростання потреби у нових цивільних авіаційних суднах різного типу;
- 2) зростання потреби у літаках бізнес авіації;
- 3) заміна застарілих військових літаків третього і четвертого покоління (винищувачів, бомбардувальників, літаків спеціального призначення).

Таблиця 2.3 – Базові авіадвигуни виробництва АТ «МОТОР СІЧ»

Авіадвигуни для літаків	АИ-20	АИ-24	ТВ3117 ВМАСБМ 1	Д-18Т	Д-27	Д-436 ТП	АИ222 - 25
Марка літака	Ил-18 Ан-12	Ан-24 Ан-30	АН-140	Ан-124 Ан-225	АН-70	Бе-200	Як-130 L-15
Вертольотні авіадвигуни	ТВ311 7ВМА	ТВ3- 117ВМ	ВК2500	Д-136	АИ450 М	МС-500В	
Марка вертольоту	Ка-32 Ка-52	Мі-8 Мі-24	Мі-28Н Ка-52	Мі-26	Мі-2М	АНСАТ	
Допоміжні силові установки	АИ450 МС	АИ-8	АИ-9	АИ-9В	АИ9- 3Б		
Марка ЛА	Ан-148	Ан-24	Як-40	Мі-171	Ан-140		

Галузь будівництва авіадвигунів є визначальною для виробників повітряних суден, оскільки є основним стимулом розробки і виробництва нових типів літаків різного призначення. За останнє десятиліття провідні світові виробники авіаційних газотурбінних двигунів активно впроваджували інноваційні рішення, які призвели до істотного поліпшення характеристик експлуатаційної надійності, питомої тяги і значного зростання паливної ефективності. Водночас продовжуються науково-дослідні щодо удосконалення ефективності роботи двигунів. Застосування нових синтетичних матеріалів (композитів, металокераміки, надміцних сплавів) та нових методів виробництва (адитивних технологій) дозволяють виробникам повітряного транспорту розробляти та виводити на ринок більш сучасні літаки різного призначення з кращими показниками емісії шкідливих речовин, шуму, дальності польоту і безпеки.

Організаційно правові фактори внутрішнього середовища АТ «МОТОР СІЧ»:

– ієрархія підпорядкування (лінійно-функціональна оргструктура найоптимальніший варіант за для чіткого розпорядження та підпорядкування);

– комунікаційні процеси всередині організації (добре розвинута

система вертикальних і горизонтальних зв'язків, комунікації підтримуються по телефону та через електронну пошту та внутрішнє програмне забезпечення);

- норми, правила і процедури (робочий процес регламентований вимогами ДСТУ та уставом підприємства);

- розподіл прав, обов'язків і відповідальності (кожен працівник несе особисту відповідальність за свою частину проекту, загальна відповідальність лягає на керівника проекту).

Розташування та інфраструктура: «МОТОР СІЧ» знаходиться у центрі м. Запоріжжя, маючи чудове сполучення. Поряд знаходяться автомагістралі, дороги державного та місцевого значення, залізничні сполучення, газу, енерго-, та водопроводи, телекомунікації. Відстань до міжнародного аеропорту Запоріжжя – близько 11 км, до річкового порту Запоріжжя – близько 10 км, до шосе Харків - Сімферополь близько 5 км.

На території АТ «МОТОР СІЧ» прокладені залізничні колії з виходом до міської залізниці. Для реалізації проекту на території підприємства існує необхідна інфраструктура, а саме: питна та технічна вода, електроенергія, газ, водопровід.

АТ «МОТОР СІЧ» розташоване на земельній ділянці площею – 65,8 га, де знаходяться виробничі будівлі підприємства: цехи, адміністративні будівлі, складські приміщення, котельня, інші.

Підприємство розташовується неподалік заводів металургії (ТОВ «Запорізький завод кольорових металів», ПАТ «Запоріжсталь», ТОВ «Запорізький титано-магнієвий комбінат» та ін.), добре забезпечений водними ресурсами, оскільки поблизу розташовується р. Дніпро, та енергоресурсами, у місті є Дніпровська ГЕС, а у області АЕС. При реалізації проекту 65% сировини та матеріалів вітчизняного виробництва, а 35% – імпортована. Раніше, головним постачальником матеріалів для виробництва була Росія, проте вже декілька років підприємство орієнтується на європейський ринок та США.

Колектив компанії – 17 238 осіб. АТ «МОТОР СІЧ» має достатньо людських ресурсів з відповідними навичками та знаннями. Більше 50% персоналу мають вищу або середню спеціальну освіту. Серед співробітників компанії є 29 кандидатів наук.

Серед закордонних конкурентів в області наземної техніки слід зазначити такі компанії, як «Solar Turbines» (США), «Pratt&Whitney Canada» (Канада), «Turbomeca» (Франція), російські компанії НПО «Сатурн», ВАТ «Авіадвигун». Серед українських – ГП «Заря-Машпроект», ПАТ Криворізький турбінний завод «КОНСТАР».

Другий вид конкуренції, з яким зіштовхується АТ «Мотор Січ», це конкуренція на ринку послуг з ремонту й технічному обслуговуванню вже зроблених двигунів, які перебувають в експлуатації. Для підприємства цей вид конкуренції також є важливим, оскільки нові завоювання й утримання вже досягнутих позицій на ринку послуг з ремонту й обслуговування авіадвигунів дозволяють підприємству одержувати значну частину доходів. Наприклад, ремонт авіадвигунів ТВ3-117, АІ-20, АІ-24, Д-36, Д-136 й інших можуть здійснити більше 10 ремонтних заводів, розташованих в Україні й інших країнах СНД.

У даній конкурентній боротьбі АТ «МОТОР СІЧ», безумовно, має об'єктивні переваги, оскільки є виробником-монополістом двигунів АІ-24, АІ-20, ТВ3-117, АІ-9(9В), АІ-25, Д-36, Д-136, Д-18, а також єдиним у світі виготовлювачем запасних частин до цих двигунів. Крім того, підприємство є розроблювачем технічної документації по капітальному ремонті вищевказаних двигунів і сертифікованим підприємством по його виконанню.

На фінансові результати усіх впливає безліч зовнішніх і внутрішніх факторів. Одним із найважливіших факторів, що впливають на ефективність господарської діяльності, є вибір облікової політики.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15] № 996-XIV 16 липня 1999 року визначає, що «облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються

підприємством для складання та подання фінансової звітності».

Найбільш доцільним для врахування зміни вартості запасів є метод оцінки запасів за середньозваженою собівартістю, який використовують більшість підприємств. Метод оцінки ФІФО викривлює фінансовий результат в умовах інфляції, оскільки знижує первісну вартість через списання запасів за нижчою ціною придбання, ніж вони фактично коштували на момент їх списання.

Фінансова звітність складається за Міжнародними стандартами фінансової звітності.

Фінансова звітність АТ «МОТОР СІЧ» складається на основі історичної собівартості, за винятком оцінки за умовною вартістю основних засобів в частині об'єктів нерухомості, на дату першого застосування МСФЗ у відповідності до МСФЗ (IFRS) 1 «Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності»

Для підвищення конкурентоспроможності продукції наземного застосування АТ «МОТОР СІЧ» працює над розширенням діапазону потужностей газотурбінних приводів і електростанцій, підвищенням ефективності газотурбінних електростанцій (поставка в складі когенераційних установок, підвищення ККД, поліпшення екологічних характеристик і ресурсних показників тощо).

Основним джерелом надходження грошових коштів для АТ «МОТОР СІЧ» традиційно є виконання експортних контрактів з авіаційної та наземної техніки. Підприємство поставляє нові авіаційні двигуни, газотурбінні приводи, електростанції і іншу продукцію промислового призначення, запасні частини, ремонтно-монтажний інструмент, товари народного споживання, виконує капітальний та середній ремонт, післяпродажне обслуговування авіаційної та наземної техніки, надає послуги в експлуатації, виконує ремонт і модернізацію вертолітної техніки.

Значним ринком збуту для продукції АТ «МОТОР СІЧ» є країни далекого зарубіжжя. АТ «МОТОР СІЧ» приділяє велику увагу збереженню і

розширенню ринків збуту в регіонах, де експлуатується авіатехніка з двигунами нашого виробництва. Тривалу і плідну співпрацю пов'язує підприємство з багатьма партнерами з країн Південно-Східної Азії, Близького Сходу, Африки та Латинської Америки.

Найбільш великими споживачами в далекому зарубіжжі в 2020 році були Китай, Індія, Алжир, ОАЕ, США, В'єтнам, Чехія. Грошові кошти надходили за поставку серійних авіадвигунів різних типів і модифікацій, капітальний і середній ремонт авіадвигунів, постачання запасних частин до авіадвигунів, а також нестандартного обладнання, спеціального технологічного оснащення і технічної документації. Також надходили грошові кошти від виконання довгострокових контрактів на постачання авіадвигунів і запчастин до них, ремонт і обслуговування авіадвигунів і газотурбінних приводів, ремонт вертольотів і головних вертолїтних редукторів з партнерами з Німеччини, Словаччини, Хорватії, Латвії, Канади, Бангладеш, Перу, Уганди, Сінгапуру, Ефіопії, Єгипту та багатьох інших країн.

Найбільш великими українськими споживачами в 2018 році були Міністерство оборони України, АК «Українські вертольоти» (м. Київ), ДП «КАЗ «Авіакон» (м. Конотоп).

Незавершені капітальні інвестиції станом на 31.12.2020 р. та 31.12. 2019 р., здебільшого представлені реконструкцією і технічним переоснащенням обладнання, корпусів та інженерних споруд в сумі 795,376 тис. грн (31.12.2019 р.: 704,688 тис. грн) та розробкою технології створення композитних компонентів авіаційної техніки для вертольотів в сумі 316,854 тисячі гривень (31.12.2019 р.: 316,872 тис. грн).

Група орендує переважно майно, яке представлено головним чином нерухомістю виробничого призначення, машинами, обладнанням та транспортними засобами. Група подає активи у формі права користування у складі основних засобів.

У 2020 році сировина, витратні матеріали і зміни готової продукції та

незавершеного виробництва, визнані як собівартість реалізованої продукції, склали 4,223,363 тисячі гривень (2019 р. – 4,239,936 тисяч гривень).

На 31.12.2020 р. запаси балансовою вартістю 1,665,959 тисяч гривень передані у заставу для забезпечення банківських кредитів (31.12.2019 р.: 582,173 тисячі гривень).

Протягом років, що закінчились 31.12.2020 р. та 2019 р., Підприємство визнало списання запасів до чистої вартості реалізації в розмірі 626,274 тисячі гривень та 946,551 тисяча гривень відповідно.

Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги та інша поточна дебіторська заборгованість на 31 грудня, представлені таким чином в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Дебіторська заборгованість за продукцію за 2019-2020 роки

Тип	31.12.2020	31.12.2019
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи та послуги	2,095,042	1,424,156
Інша поточна дебіторська заборгованість	542,154	255,580
Резерв під очікувані кредитні збитки	(896,896)	(896,896)
Розрахунки за претензіями, зі співробітниками та інші розрахунки	135,112	135,810
Резерв під знецінення	(37,208)	(38,031)

Станом на 31.12.2020 р. інша поточна дебіторська заборгованість переважно представлена незабезпеченою поворотною безвідсотковою короткостроковою фінансовою допомогою, наданою третім сторонам в розмірі 108,495 тисяч гривень (31.12.2019 р.: – 127,160 тисяч гривень) та кредитом, наданим ВАТ «Оршанський авіаремонтний завод» в розмірі 261,346 тисяч гривень. У зв'язку з вибуттям дочірньої компанії, ВАТ «Оршанський авіаремонтний завод», у 2018 році кредит, наданий дочірній компанії, було визнано у складі довгострокової дебіторської заборгованості. Протягом 2018 року цей борг було переуступлено третій стороні.

У зв'язку з наявністю ознак знецінення, Підприємством було визнано резерв під очікувані кредитні збитки відносно цієї заборгованості в розмірі 261,346 тис. грн.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за роки, що закінчилися 31 грудня, представлений доходом від договорів з клієнтами таким чином в таблиці 2.5.

Контрактні зобов'язання станом на 31.12.2020 р. в сумі 2,759,308 тис. грн (31.12.2019 р. – 2,281,091 тисяча гривень), в основному представлені авансами, одержаними від покупців. Підприємство очікує, що контрактні зобов'язання станом на 31.12.2020 р. в сумі 2,759,308 тисяч гривень будуть визнані як чистий дохід від реалізації продукції протягом року, що закінчиться 31.12.2021 р.

Таблиця 2.5 – Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за 2019-2020 роки, тис. грн

Тип доходу	2020 рік	2019 рік
Дохід від продажу авіаційних двигунів та запчастин до них	6986042,00	4,943,106
Дохід від ремонтів та обслуговування двигунів та вузлів до них	2000686,00	2,294,825
Дохід від ремонту вертольотів, запчастин та вузлів до них	1,205,118	1,771,071
Дохід від продажу та ремонту наземної техніки	457,667	262,498
Інше	677,222	803,266
Разом	11,326,735	10,074,766

Сума 1,525,671 тисяча гривень, яка була визнана у складі контрактних зобов'язань на початок року, була відображена як чистий дохід від реалізації продукції за період, що закінчився 31 грудня 2020 року.

Контрактний актив переважно відноситься до права Підприємства на отримання компенсації за надані послуги з ремонту, який був виконаний, але акти виконаних робіт не були підписані на звітну дату. Станом на 31 грудня 2020 р. сума контрактного активу складає 1,942,661 тисяча гривень (31 грудня 2019 р.: 1,943,470 тисяч гривень). Контрактний актив переводиться до складу дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, в момент

підписання акту виконаних робіт.

Ставка податку на прибуток українських суб'єктів господарювання Підприємства у 2020 р. становила 18% (2019 р.: 18%).

Різниця між загальною очікуваною сумою витрат з податку на прибуток, розрахованою із застосуванням діючої ставки податку до прибутку до оподаткування, і фактичною сумою витрат з податку на прибуток за роки, що закінчилися 31 грудня, представлена таким чином в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Фактичні витрати з податку на прибуток за 2019-2020 роки

Показники	31 грудня 2020 р.		31 грудня 2019 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Прибуток (збиток) до оподаткування	991136,00	100%	(575,682)	100%
Податок, розрахований за діючою ставкою згідно із законодавством України	178404,00	18%	(103,622)	18%
Зміна невизнаних відстрочених податкових активів та статті, що не відносяться на витрати (доходи) для цілей оподаткування	176015,00	18%	233,612	41%
Фактичні витрати з податку на прибуток	354,419	36%	129,990	23%

2.2 Облік витрат та калькулювання собівартості продукції при позамовному методі

Метою обліку собівартості продукції на АТ «МОТОР СІЧ» є своєчасне, повне і достовірне визначення фактичних витрат, пов'язаних з наданням послуг, а також контроль за використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів.

Бухгалтерський облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) та подання облікової інформації у фінансовій звітності здійснюється Підприємством згідно з вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-ХІ, МСБО 1

«Подання фінансових звітів», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи», Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій № 291, наказу «Про облікову політику підприємства», інших нормативно-правових актів.

Облік витрат з виробництва продукції у первинному, поточному та зведеному обліку здійснюється з дотриманням принципу відповідності .

Визнання в обліку витрат базується на використанні методу нарахування всіх витрат, які можуть бути достовірно оцінені, в тому числі всіх процентних витрат.

Відображення в обліку витрат з виробництва продукції здійснюється згідно з робочим планом рахунків по вибору підприємства з використанням рахунків та субрахунків витрат першого, другого та третього порядку восьмого та дев'ятого класу або тільки восьмого «Витрати за елементами», чи тільки рахунки дев'ятого класу «Витрати діяльності». На підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво складаються калькуляції фактичної собівартості, які використовуються для контролю за дотриманням планових калькуляцій як окремих робіт (послуг), так і всього обсягу виробництва чи діяльності.

Звітні калькуляції складаються на всі виконані підприємством роботи та надані послуги.

Облік витрат (собівартості) на виробництва продукції, виконання робіт (надання послуг) та подання облікової інформації для планування, калькулювання, оцінки, контролю та інших управлінських цілей внутрішнім користувачам здійснюється Підприємством самостійно на основі внутрішніх регламентів.

Усі витрати операційної діяльності на АТ «МОТОР СІЧ» згідно облікової політики, групуються за економічними елементами, тобто за сукупністю економічно однорідних витрат, які наведені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Характеристика групування витрат на АТ «МОТОР СІЧ» за економічними елементами

Характеристика елементів витрат	Найменування
Сировина й основні матеріали; напівфабрикати й комплектуючі вироби; паливо, електроенергія, запасні частини, будівельні матеріали; тара, тарні матеріали; допоміжні та інші матеріали.	Матеріальні витрати
Заробітна плата за окладами і тарифами; премії і заохочення; компенсаційні виплати; оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу; інші витрати на оплату праці; витрати на матеріальну допомогу	Витрати на оплату праці
Відрахування сум ЄСВ у розмірах та порядку, установлених законодавством; відрахування на індивідуальне страхування робітників, зайнятих виробництвом, та апарату управління цехами; відрахування на інші соціальні заходи	Відрахування на соціальні заходи
Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів	Амортизація
Витрати, пов'язані з управлінням виробництвом: - на відрядження - на участь у семінарах - на придбання літератури для інформаційного забезпечення виробничого процесу; - з послуг зв'язку; - на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів; - оплата за використання та обслуговування технічних засобів (обчислювальної техніки, засобів сигналізації, пожежної та сторожової охорони); - на охорону праці та техніку безпеки; - на перевезення працівників виробництва; - страхування ризиків, пов'язаних з виробничим процесом; - податки, збори та інші обов'язкові платежі, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); - пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення; - на оплату робіт і послуг сторонніх підприємств та організацій; - пов'язані з випробуваннями, контролем за відповідністю якості виробів, деталей, вузлів установленим стандартам або технічним умовам; - сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) необоротними активами; - інші витрати	Інші операційні витрати

Для визначення собівартості продукції, виконання робіт, надання послуг, АТ «МОТОР СІЧ» використовує підхід «прямих витрат». Згідно з ним загально-виробничі витрати вважаються витратами періоду та відносяться на фінансові результати періоду в якому вони фактично понесені.

У процесі калькулювання розв'язують два основні завдання обліку:

- на основі витрат на конкретний вид продукції визначити конкурентоспроможну продажну ціну;
- дані про собівартість продукції використовуються для прогнозування і управління їх вартості та витратами.

На АТ «МОТОР СІЧ» використовується позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. При позамовному методі обчислення всі прямі основні витрати враховують за статтями калькуляційного листа у відповідності з окремими замовленнями. Всі інші витрати враховуються за місцями їх виникнення, за їх призначенням і за статтями і включаються в собівартість окремих замовлень відповідно до обраної бази розподілу.

Об'єктом обліку витрат при цьому методі є окреме замовлення, фактична собівартість якого визначається після його виконання. До виконання замовлення всі витрати, які відносяться до нього вважаються незавершеним виробництвом.

Прийняті до виконання замовлення реєструють, їм присвоюють чергові з початку року номери, які стають їх кодами. Копію сповіщення про відкриття замовлення направляють в бухгалтерію, де заводиться картка обліку витрат за замовленням.

По закінченні виконання роботи замовлення закривається. Після повідомлення про закриття замовлення відпуск матеріалів по ньому і нарахування заробітної плати припиняється. Фактична собівартість робіт обчислюється після виконання замовлення. У бухгалтерії в картці обліку витрат за замовленням повинні збиратися прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати та розподілені загальновиробничі витрати.

До прямих матеріальних витрат відносять:

- сировину і матеріали, які були придбані у сторонніх підприємств і організацій і входять до складу продукції, що виробляється, утворюють її основу, або є необхідним компонентом для виготовлення продукції, робіт,

послуг;

- куплені напівфабрикати, які підлягають додатковій обробці на цьому підприємстві;

- допоміжні та інші матеріали. Вони включаються тільки в тому випадку, якщо можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До прямих витрат на оплату праці відносять:

- витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати, включаючи будь – які види грошових і матеріальних доплат;

- виплати, передбачені КЗпП, за невідпрацьований на виробництві час: оплата щорічних відпусток (компенсація за невикористану відпустку), крім оплати у частині витрат на оплату праці за рахунок прибутку;

- витрати, пов'язані з підготовкою (навчанням) і перепідготовкою кадрів.

До інших прямих витрат відносять:

- відрахування на соціальні заходи, із заробітної плати працівників, яких включають у прямі витрати;

- амортизація основних засобів, які безпосередньо зайняті на виробництві продукції.

Також окремо накопичуються витрати що понесені протягом звітного періоду. На АТ «МОТОР СІЧ» всі витрати накопичені в картках обліку витрат по замовленнях розподіляються на ті, які відносяться на собівартість послуг і витрати періоду. Позамовний метод калькулювання собівартості характеризується тим, що об'єктами для здійснення калькуляції з метою визначення собівартості продукції виступають окремі, виконані на замовлення виробу, роботи або надані послуги (станція технічного обслуговування автомобілів і т. ін.).

Відображення статей витрат у фінансовій звітності про фінансові результати форми 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за МСФЗ представлено в таблиці 2.8, у таблиці розглянемо бухгалтерський

облік витрат з використанням тільки рахунків класу 9 з приведеними субрахунками другого порядку й визначенням джерела формування показника і яка розроблена за допомогою нормативних державних документів України.

Таблиця 2.8 – статті витрат у формі 2 «Звіт про фінансові результати» з використанням тільки рахунків класу 9, згідно облікової політики АТ «МОТОР СІЧ»

Рядок фінансової звітності	Показник витрат	Субрахунки другого порядку за використання 9 класу	Джерело формування показника
1	2	3	4
2050	Собівартість реалізованої продукції	90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки: 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» 902 «Собівартість реалізованих товарів» 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» 904 «Страхові виплати» 91 «Загальновиробничі витрати»	Обороти Дт 791 Кт 901 (902, 903) (наводиться в дужках)
2130	Адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	Дт 791 Кт 92
2180	Інші операційні витрати	94 «Інші витрати операційної діяльності» має такі субрахунки: 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» 941 «Витрати на дослідження і розробки» 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» 944 «Сумнівні та безнадійні борги» 945 «Втрати від операційної курсової різниці» 946 «Втрати від знецінення запасів» 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» 949 «Інші витрати операційної діяльності»	Дт 791 Кт 94
2250	Фінансові витрати	95 «Фінансові витрати» має такі субрахунки: 951 «Відсотки за кредит» 952 «Інші фінансові витрати»	Обороти Дт 792 Кт 95
2255	Витрати від участі в капіталі	96 «Втрати від участі в капіталі» має такі субрахунки: 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства» 962 «Втрати від спільної діяльності» 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства»	Обороти Дт 792 Кт 96

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4
2270	Інші витрати	97 «Інші витрати» має такі субрахунки: 970 «Витрати від зміни вартості фінансових інструментів» 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» 972 «Втрати від зменшення корисності активів» 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць» 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» 976 «Списання необоротних активів» 977 «Інші витрати діяльності»	Обороти Дт 793 Кт 97

З метою виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних, а також для запобігання здійснення надмірних витрат, пов'язаних із виробництвом продукції, виконанням робіт і наданням послуг, – використовується нормативний метод калькулювання собівартості.

На кожний вид робіт, що надходить у вигляді замовлення, складається калькуляція. Окремо вказується торгова націнка і відсоток прибутковості, який обчислюється таким чином: ціна виробництва без ПДВ ділиться на суму прибутковості (таблиця 2.9).

Таблиця 2.9 – Основні бухгалтерські проведення з обліку собівартості продукції АТ «МОТОР СІЧ» за грудень 2020 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списані на виробництво продукції, надання послуг витрати матеріальних цінностей	23	20,22	250000,00
2	Нарахована заробітна плата працівникам	23	661	186000,00
3	Проведені відрахування з заробітної плати працівників до фондів соціального страхування	23	65	62500,00
4	Нарахована амортизація необоротних активів	23	13	70000,00
5	Відображена операційна оренда необоротних активів	23	685	30000,00

Підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція, яка складається на початку року на кожний вид продукції, робіт

і послуг на підставі затверджених норм на витрати сировини, матеріалів, оплати праці та інших витрат у розрізі статей калькуляції.

При використанні цього методу дуже важливим є формування собівартості на основі документування відхилень від затверджених норм. Співставленням фактичних витрат на виробництво одиниці продукції із нормативними (стандартними) витратами забезпечується пошук і аналіз відхилень, які відбулися як в сторону збільшення, так і зменшення витрат.

Для реалізації поставленого завдання відхилення від норм узагальнюються в обліку у розрізі причин і винних осіб та слугують підставою для прийняття керівництвом відповідних рішень. Забезпечення аналізу відхилень, а також усунення їх негативного впливу на формування собівартості має тісний зв'язок із оперативністю обліку і вчасністю подачі необхідної інформації апарату управління підприємством. В залежності від характеру і технологічних особливостей виробництва інформація про відхилення може надходити і аналізуватися за довільний проміжок часу (за кожен день, за кожен тиждень або декаду місяця і т. ін.).

Підприємство АТ «МОТОР СІЧ» діє згідно з МСФЗ та дохід від реалізації продукції визначається в тому періоді, у якому реалізується продукція. Порядок визначення доходу від реалізації продукції залежить від того, чи може бути достовірно оцінений результат операції з надання послуг на певну дату (на дату складання балансу).

Результат операції з реалізації продукції на АТ «МОТОР СІЧ» може бути достовірно оцінене за умов: можливість достовірної оцінки доходу; імовірність надходження економічних вигід від надання послуг; можливість економічної оцінки завершеності надання послуг на дату балансу; можливість достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг і необхідних для їх завершення.

АТ «МОТОР СІЧ» передбачає визнання доходу:

– виходячи з ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу;

– шляхом рівномірного його нарахування за певний період часу.

Ступінь завершеності операції з надання послуг може бути оцінено такими трьома ступенями:

- визначенням обсягу виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній суми таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на ту саму дату.

Відображені показники собівартості продукції у розрізі за економічними елементами АТ «МОТОР СІЧ» у 2016-2020 рр. (тис. грн) у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – показники собівартості продукції у розрізі за економічними елементами АТ «МОТОР СІЧ» у 2016-2020 рр. (тис. грн)

Показники	2016	2017	2018	2019	2020	
1	2	3	4	5	6	
Дохід	10 730 122,00	13 824 039,00	10 546 207,00	15 024 451,00	12 239 687,00	
Собівартість	5 514 991,00	4 933 107,00	4 217 243,00	6 669 907,00	7 291 413,00	
Групування за економічними елементами						
Матеріальні витрати	3 154 922,07	2 681 033,60	2 289 634,68	3 458 818,04	3 891 905,24	
Витрати на оплату праці	969 487,62	838 247,38	803 631,64	1 388 321,47	1 547 610,63	
Відрахування на соц. заходи	348 716,95	240 629,74	170 993,45	294 442,84	327 726,47	
Амортизація	393 114,07	327 347,03	372 374,33	474 579,55	482 043,79	
Інші	648 750,29	845 849,25	580 608,89	1 053 745,10	1 042 126,86	
Абсолютне відхилення 2018 р.						
Показники	2014		2015		2016	
Дохід	1 509 565,00		- 1 584 352,00		1 693 480,00	
Собівартість	1 776 422,00		2 358 306,00		3 074 170,00	
Групування за економічними елементами						
Матеріальні витрати	736 983,17		1 210 871,64		1 602 270,56	
Витрати на оплату праці	578 123,01		709 363,25		743 978,99	
Відрахування на соц. заходи	- 20 990,48		87 096,73		156 733,02	
	33 283,63					

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5
Амортизація	88 929,72	154 696,76	109 669,46	7 464,24
Інші	393 376,57	196 277,62	461 517,97	- 11 618,23
Показники	Відносне відхилення 2018 р.,%			
	2014	2015	2016	2017
Дохід	14,07	- 11,46	16,06	- 18,53
Собівартість	32,21	47,81	72,90	9,32
Групування за економічними елементами				
Матеріальні витрати	23,36	45,16	69,98	12,52
Витрати на оплату праці	59,63	84,62	92,58	11,47
Відрахування на соц. заходи	- 6,02	36,20	91,66	11,30
Амортизація	22,62	47,26	29,45	1,57
Інші	60,64	23,20	79,49	- 1,10

Джерело: розроблено автором на основі офіційних даних про АТ «МОТОР СІЧ»

Щодо економічних показників на цьому підприємстві (табл. 2.5), то за 2020 р., у порівнянні з 2019 р., відбулося зменшення доходу на 2 784,764 млн. грн (18,53 %), збільшення собівартості – на 621,506 млн. грн (9,32 %). У структурі собівартості за економічними елементами витрат за 2018 р. сформувалася така динаміка: відбулося збільшення матеріальних витрат на 433,087 млн. грн (12,52 %); частка зростання витрат на оплату праці становила 159,289 млн. грн (11,47 %), а відрахування на соціальні заходи – 33,283 млн. грн (11,30 %); амортизаційні витрати зросли на 7,464 млн. грн (1,57 %); інші витрати скоротилися на 11,618 млн. грн (1,10 %) порівняно з 2017 р.

2.3 Необхідність управління собівартістю продукції на АТ «МОТОР СІЧ»

На сучасному етапі розвитку економіки головними завданнями АТ «МОТОР СІЧ» є підвищення його ефективності. Для досягнення конкурентних переваг на вітчизняному та міжнародному ринках Підприємству необхідно виділятися якістю та ціною одного типу

продукції. Якість і ціна – основні показники, які закладені в собівартість промислової продукції, тобто собівартість продукції – це кількісний і якісний показник виробничо-господарської діяльності підприємства. Досконале вивчення, аналітичні дослідження складу, структури собівартості дозволяють визначити шляхи, резерви зниження витрат, помилки управління менеджерів, вплив зовнішніх факторів. У кризові економічні часи зниження собівартості – це рятувальне коло для промислових підприємств, в такі часи посилюється конкурентна боротьба на ринках збуту. Тому зростає переважна потреба в якісному, виваженому, раціональному плануванні, обліку та виявленню резервів зниження собівартості промислової продукції або здійсненні управління собівартістю.

При раціональному управлінні собівартістю промислових підприємств утворюються джерела зниження витрат за рахунок: виробництва нових видів продукції; нової технології; модернізації, автоматизації виробництва; удосконалення організації виробництва праці та управління; збільшення обсягів виробництва; збереження матеріальних ресурсів; залучення інвестицій; стимулювання персоналу та ін. Слід зауважити, що на АТ «МОТОР СІЧ» при здійсненні управління собівартістю потрібно враховувати те, що не залежить від підприємства, – природні умови, тарифи на електроенергію, природні ресурси, територіальну віддаленість від джерел сировини, рівень мінімальної заробітної плати, прожитковий мінімум, кількість залучених у виробництві інвалідів (тобто обов'язкова розрахункова чисельність працевлаштування інвалідів) тощо.

Основним, кінцевим результатом управління собівартістю є отримання прибутку, зростання якості та ефективності виробництва промислової продукції шляхом визначення резервів, джерел і факторів зниження собівартості. Тому необхідно за кожним об'єктом дослідження проводити детальну класифікацію, виявляти склад витрат, з метою

визначення цих шляхів, джерел зниження собівартості, покращення результативності роботи АТ «МОТОР СІЧ», його стійкого положення на ринку збуту.

Дослідження необхідності управління витратами необхідно починати з розгляду показників, які відповідають за підвищення технічного рівня виробництва. Підвищення технічного рівня виробництва можливе завдяки впровадженню нової технології, нових видів продукції, автоматизації, механізації, модернізації виробництва, впровадженню енергозбежних технологій, природоохоронних заходів. Доцільно більш детально проаналізувати показники економічного впливу на науково-технічні досягнення, новітні впровадження та вплив на собівартість промислової продукції.

Аналіз проведемо за допомогою даних інформації на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр.

Основні показники, що характеризують рівень підвищення технічного переозброєння виробництва АТ «МОТОР СІЧ» у 2016-2020 рр., наведено в таблиці 2.11. Як видно з таблиці 2.11, на підприємстві спостерігається динаміка до збільшення витрат на фонд переозброєння. Так, у 2020 р. витрати збільшилися на 3691 тис. грн (48 %), у тому числі на освоєння нових видів продукції – на 495 тис. грн, на автоматизацію, модернізацію діючого виробництва – на 3197 тис. грн, а на впровадження енергозбережних технологій – зменшилися на 2893 тис. грн (41 %), на природоохоронні заходи – збільшилися на 2892 тис. грн (в 4,8 разів).

Збільшення витрат на фонд технічного переозброєння зумовлено збільшенням обсягів виробництва, реалізації продукції, збільшенням доходу і прибутку. За кожним заходом фонд технічного переозброєння розраховується економічний ефект, який відображається в зниженні собівартості виробництва. Водночас, має враховуватися перехідна економія і в наступні роки. Економія заходів, які плануються до виконання на впродовж декількох років, розраховується, виходячи з

обсягу роботи, тільки в звітному році, без початкового періоду впровадження.

Таблиця 2.11 Основні показники фактичних витрат на фонд технічного переозброєння на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр. (тис. грн)

Показники	2016	2017	2018	2019	2020
Освоєння нових видів продукції	1121,6	234	0	0	495,4
Автоматизація, механізація, модернізація існуючого виробництва	2370,8	402	0	0	3197
Впровадження енергозберіжних технологій	1778,3	1380	3328	7119	4225,8
Природоохоронні заходи	2099,2	1158,7	3243	602,3	3494
Разом:	7369,9	3174,7	6571	7721,3	11412,2
Показники	Абсолютне відхилення 2018 р.				
	2014	2015	2016	2017	
Освоєння нових видів продукції	-626	261	495	495	
Автоматизація, механізація, модернізація існуючого виробництва	826	2795	3197	3197	
Впровадження енергозберіжних технологій	2448	2846	898	-2893	
Природоохоронні заходи	1395	2335	251	2892	
Разом:	4042	8238	4841	3691	
Показники	Відносне відхилення 2018 р.,%				
	2014	2015	2016	2017	
Освоєння нових видів продукції	-56	112			
Автоматизація, механізація, модернізація існуючого виробництва	35	695			
Впровадження енергозберіжних технологій	138	206	27	-41	
Природоохоронні заходи	66	202	8	480	
Разом:	55	259	74	48	

Джерело: розраховано автором на основі офіційних джерел АТ «МОТОР СІЧ»

Визначивши витрати на фонд технічного переозброєння, слід з'ясувати, який ефект ці заходи принесли, наскільки зменшилися витрати на виробництво та розрахувати частку АТ «МОТОР СІЧ» та економії в складі доходу та собівартості відповідно. Аналіз основних показників ефективності впровадження фонду технічного переозброєння (ФТП) на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр. наведено в таблиці 2.12. Ефект від впровадження ФТП на підприємстві у 2020 р. збільшився на 1800 тис. грн (12 %), у порівнянні з 2019 р.

Таблиця 2.12 Основні показники ефективності впровадження (ФТП)
на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр. (тис. грн)

Показники	2016	2017	2018	2019	2020
Дохід, тис.грн	582087	900821	961027	1271231	1558885
Собівартість, тис.грн	424041	671514	775801	993805	1186304
Рентабельність продукції, %	37%	34%	24%	28%	31%
Витрати на ФТП, тис.грн	7369,9	3174,7	6571	7721,3	11412,2
Ефект від впровадження ФТП, економія витрат, тис.грн	1160	7560	8860	14410	16210
Витрати на ФТП в 1 грн доходу, коп.	1,27	0,35	0,68	0,61	0,73
Ефект від впровадження ФТП в 1 грн собівартості, коп.	0,27	1,13	1,14	1,45	1,37
Абсолютне відхилення 2018 р.					
Показники	2014	2015	2016	2017	
Дохід, тис.грн	976798	658064	597858	287654	
Собівартість, тис.грн	762263	514790	410503	192499	
Рентабельність продукції, %	-6%	-3%	8%	3%	
Витрати на ФТП, тис.грн	4042	8238	4841	3691	
Ефект від впровадження ФТП, економія витрат, тис.грн	15050	8650	7350	1800	
Витрати на ФТП в 1 грн доходу, коп.	-0,534	0,380	0,048	0,125	
Ефект від впровадження ФТП в 1 грн собівартості, коп.	1,093	0,241	0,224	-0,084	
Відносне відхилення 2018 р.,%					
Показники	2014	2015	2016	2017	
Дохід, тис.грн	168	73	62	23	
Собівартість, тис.грн	180	77	53	19	
Рентабельність продукції, %	-16	-8	32	13	
Витрати на ФТП, тис.грн	55	259	74	48	
Ефект від впровадження ФТП, економія витрат, тис.грн	1297	114	83	12	
Витрати на ФТП в 1 грн доходу, коп.	-42	108	7	21	
Ефект від впровадження ФТП в 1 грн собівартості, коп.	400	21	20	-6	

Джерело: розраховано автором на основі офіційних джерел АТ «МОТОР СІЧ»

На підприємстві за 2016-2020 рр. в динаміці витрати на ФТП в складі 1 грн доходу зросли, і в 2020 р. вони становили 0,73 коп., тобто, підприємство збільшило витрати на вдосконалення продукції, енергозбережні технології, впровадження природоохоронних заходів.

Це дозволило отримати позитивні зміни, які відбулися завдяки ефекту від впровадження заходів ФТП, а саме: витрати на виробництво у 2018 р. скоротилися на 1,37 коп. завдяки модернізації, автоматизації існуючого виробництва, заміні обладнання на більш енергоефективне, удосконалене, з високою продуктивністю.

Розглянемо інші фактори, в яких закладені резерви до зниження витрат,

такі, як введення й освоєння нових видів продукції, освоєння нового виробництва, ліквідація застарілих технологій або їх заміна на більш вдосконалені та інноваційні.

Основні показники інноваційного впровадження на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр. відображено в ДОДАТКУ Л. Таблицю розроблено на основі відповідної статистичної звітності про інноваційну діяльність підприємства за формами статистичної звітності «Обстеження інноваційної діяльності промислового підприємства», «Обстеження інноваційної діяльності підприємства» за вказані періоди. Інноваційні показники дуже важливі, є точки зору, стратегічного розвитку підприємства і його економічної та фінансової стабільності та впевненості на ринку збуту.

Дослідження показало, що на підприємстві за період з 2016-2020 рр. максимальні витрати на інновації відбувались у 2014 р. і становили 3010 тис. грн, у 2017 р. вони знизились і становили 363,7 тис. грн, а у 2018-2019 рр. вони взагалі відсутні. Це відбулося через загальну економічну кризу у 2016-2017 рр., різке погіршення ситуації у країні, повну втрату впливу держави на економічні процеси. У 2018 р. стан в країні поліпшився, спала напруга кризи й підприємство, починаючи з 2018 р., почало поступово нарощувати обсяги виробництва та реалізації. Тому наступні витрати на інноваційну продукцію здійснювались лише у 2020 р., вони становили тільки 495,4 тис. грн. Склад витрат на інноваційну продукцію включає в себе витрати на придбання обладнання та на маркетинг; всі інвестиції, що впроваджуються, – за власний рахунок підприємства. Але не тільки криза вплинула на скорочення витрат на інноваційну продукцію, а ще й низька кваліфікованість кадрів підприємства, свідченням чому є невисокий показник частки працівників підприємства, яка має вищу освіту, за період 2016-2020 рр. він не досягав більше 20 %. Капітальні інвестиції АТ «МОТОР СІЧ» за 2018 р. становили 22722 тис. грн, що на 1894 тис. грн (9 %) більше, ніж у 2017 р., капітальні інвестиції по машинобудуванню за аналогічний період становили 4057

млн. грн, що більше на 767 млн грн (23 %) порівняно з 2019 р. Частка капітальних інвестицій машинобудування в капітальних інвестиціях промислових підприємств за 2020 р. дорівнювала 20 %. Це свідчить про зростання обсягів виробництва машинобудівної галузі у 2020 р., і як наслідок – збільшення капітальних вкладень в її розвиток. Слід відмітити, що на підприємстві у 2020 р. збільшився обсяг реалізації продукції на 293260 тис. грн (23 %), у тому числі інноваційної продукції – виріс на 20928 тис. грн (3,5 разів), у тому числі за межі України – на 21671 тис. грн (4,2 рази).

Про скорочення свідчить частка обсягу реалізованої інноваційної продукції (товарів, послуг) у загальному обсязі реалізованої продукції (товарів, послуг) промислових підприємств, вона скоротилася з 2,5 % у 2016 р. до 0,8 % у 2020 р. Починаючи з 2019 р., спостерігається незначне поступове зростання продажів інноваційної продукції, тобто це підтверджує кризову ситуацію на промислових підприємствах в період з 2017-2018 рр. На АТ «МОТОР СІЧ» в період 2016-2020 рр. також було скорочення реалізації інноваційної продукції, і крива не дуже відрізняється від загальної кривої промислових підприємств України. У 2017 р. частка обсягу реалізованої інноваційної продукції в загальному обсязі реалізованої продукції АТ «МОТОР СІЧ» становила 0,04 %, а у 2020 р. – 1,72 %. Частка обсягу реалізованої інноваційної продукції (товарів, послуг) у загальному обсязі реалізованої продукції (товарів, послуг) промислових підприємств, яка близька до одиниці, демонструє найбільш низькі конкурентні переваги технологічного рівня із залучення інвестицій, низький рівень освіченості осіб віком від 35-45 років, слабку підтримку держави для розвитку інноваційного продукту.

Важливим фактором управління собівартістю є розгляд чинників, які відповідають за техніко-економічний стан роботи підприємства, тобто аналізу господарської діяльності, використання виробничої потужності, організації виробництва, використання сировини, матеріалів, робочої сили

тощо. Певні резерви до зниження витрат закладено в нормальній організації виробництва, усуненні наднормової роботи, використанні максимальної потужності.

Це забезпечується, перш за все, за рахунок підвищення продуктивності праці, тобто зі зростанням її в одиниці виробленої продукції її питома вага знижується в собівартості. Вплив продуктивності праці, використання потужності на собівартість продукції дослідимо на прикладі АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр. (таблиця 2.13). Основним завданням аналізу є пошук резерву зниження собівартості за рахунок збільшення обсягів виробництва. Так, у 2020 р. товарна продукція зросла у діючих цінах на 328201 тис. грн (27 %), а в порівнянних – на 260024 тис. грн (24 %), використання потужності у 2020 р. збільшилося в абсолютній величині на 6 % (у відносній – 14 %) по відношенню до 2019 р., і це є джерелом зменшення витрат. Скорочення витрат на виробництво також відбувається за рахунок підвищення продуктивності праці. Так, у 2020 р. продуктивність праці збільшилася на 9872,1 тис. грн (17 %) по відношенню до 2019 р. Прибуток підприємства у 2020 р. підвищився на 60215 тис. грн (39 %), рентабельність виробництва зросла на 2 % (11 % – по відношенню до 2019 р.). При збільшенні обсягів кількість залучених робітників зросла у 2020 р. на 13 осіб (1 %), а середня заробітна плата збільшилась на 2996 грн (42 %), при цьому фонд оплати праці виріс на 49581 тис. грн (43 %) порівняно з 2019 р. Витрати на виробництво у 2020 р. збільшилися на 267986 тис. грн (25 %) до витрат у 2019 р.

Таблиця 2.13 Основні техніко-економічні показники господарської діяльності на ПрАТ «Запоріжбразив» за 2016-2020 рр.

Найменування показників	Од. вим.	2016	2017	2018	2019	2020
1	2	3	4	5	6	7
Товарна продукція: у діючих цінах	тис. грн	601389	925570	988932	1226178	1554379
в порівнянних	-»-	439432	542317	802157	1070391	1330415
Реалізація продукції	-»-	582087	900824	961026	1271231	1563479
в т.ч. експорт	-»-	452679	712869	715676	1012191	1273342
Україна	-»-	129408	187955	245351	259040	290137

Продовження таблиці 2.13

1	2	3	4	5	6	7
Використання потужностей	%	43,8	42,3	42,09	45,05	51,28
Витрати на виробництво	тис. грн	487115	738965	869854	1071964	1339950
рентабельність	%	23,5	25,3	13,7	14,4	16
Прибуток від товарної продукції	тис. грн	114274	186604	119078	154214	214429
Фонд оплати праці ІПП	-»-	56386,4	67247	84241,3	114318,8	163900,1
Чисельність в еквіваленті повної зайнятості	чол.	1513	1364	1350	1335	1348
Середньомісячна зарплата	грн	3106	4108	5200	7136	10132
Середньомісячний виробіток	грн	24203	33133	49515,9	56943,8	66815,9
Найменування показників			Абсолютне відхилення 2020 р.			
			2016	2017	2018	2019
Товарна продукція: у діючих цінах			952990	628810	565447	328201
в порівнянних			890983	788098	528258	260024
Реалізація продукції			981392	662655	602453	292248
в т.ч. експорт			820663	560473	557666	261151
Україна			160729	102182	44786	31097
Використання потужностей			7	9	9	6
Витрати на виробництво			852835	600985	470096	267986
рентабельність			-8	-9	2	2
Прибуток від товарної продукції			100155	27825	95351	60215
Фонд оплати праці ІПП			107514	96653	79659	49581
Чисельність в еквіваленті повної зайнятості			-165	-16	-2	13
Середньомісячна зарплата			7026	6024	4932	2996
Середньомісячний виробіток			42613	33683	17300	9872
Найменування показників			Відносне відхилення 2020 р.,%			
			2016	2017	2018	2019
Товарна продукція: у діючих цінах			158	68	57	27
в порівнянних			203	145	66	24
Реалізація продукції			169	74	63	23
в т.ч. експорт			181	79	78	26
Україна			124	54	18	12
Використання потужностей			17	21	22	14
Витрати на виробництво			175	81	54	25
рентабельність			-32	-37	17	11
Прибуток від товарної продукції			88	15	80	39
Фонд оплати праці ІПП			191	144	95	43
Чисельність в еквіваленті повної зайнятості			-11	-1	0	1
Середньомісячна зарплата			226	147	95	42
Середньомісячний виробіток			176	102	35	17

Джерело: розраховано автором на основі офіційних джерел АТ «МОТОР СІЧ»

Резервом скорочення витрат є виявлення складу кожного елемента матеріальних витрат, з'ясування причин зростання цих витрат і способів їх зменшення. Дослідження впливу вартості матеріальних витрат на собівартість проведемо на прикладі підприємства АТ «МОТОР СІЧ». Основні показники перевитрат, економії за рахунок цін на матеріали, енергоресурси на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр. представлені в таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Основні показники перевитрат, економії за рахунок цін на матеріальні витрати на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр.

Показники	2016	2017	2018	2019	2020
Витрати на виробництво, тис.грн	487115,1	738965,4	869854	1071963,7	1339950,1
Перевитрата, економія за рахунок цін на сировину, енергоресурси у порівнянні з попереднім періодом, тис.грн	27628,7	192372,3	68976	-17231,9	117997
в тому числі сировина, тис.грн	-167,2	117109,7	33191,6	-24382,6	72328,9
Електроенергія, тис.грн	21360,9	62659,5	40199,3	434,9	38481,3
Газ, тис.грн	6435	12603,1	-4414,9	6715,8	7186,8
Частка перевитрат, економії в собівартості продукції, %	5,67	26,03	7,93	-1,61	8,81
в тому числі сировини	-0,03	15,85	3,82	-2,27	5,40
електроенергії	4,39	8,48	4,62	0,04	2,87
газу	1,32	1,71	-0,51	0,63	0,54
Показники	Абсолютне відхилення 2020 р.				
	2016	2017	2018	2019	
Витрати на виробництво, тис.грн	852835	600985	470096	267986	
Перевитрата, економія за рахунок цін на сировину, енергоресурси у порівнянні з попереднім періодом, тис.грн	90368	-74375	49021	135229	
в тому числі сировина, тис.грн	72496	-44781	39137	96712	
Електроенергія, тис.грн	17120	-24178	-1718	38046	
Газ, тис.грн	752	-5416	11602	471	
Частка перевитрат, економії в собівартості продукції, %	3	-17	1	10	
в тому числі сировини	5	-10	2	8	
електроенергії	-2	-6	-2	3	
газу	-1	-1	1	0	
Показники	Відносне відхилення 2020 р., %				
	2016	2017	2018	2019	
Витрати на виробництво, тис.грн	175	81	54	25	
Перевитрата, економія за рахунок цін на сировину, енергоресурси у порівнянні з попереднім періодом, тис.грн	327	-39	71	-785	
в тому числі сировина, тис.грн	-43359	-38	118	-397	
Електроенергія, тис.грн	80	-39	-4	8748	
Газ, тис.грн	12	-43	-263	7	
Частка перевитрат, економії в собівартості продукції, %	55	-66	11	-648	
в тому числі сировини	-15826	-66	41	-337	
електроенергії	-35	-66	-38	6979	
газу	-59	-69	-206	-14	

Джерело: розраховано автором на основі офіційних джерел АТ «МОТОР СІЧ»

Витрати на виробництво у 2020 р. збільшилися на 267986 тис. грн (25 %), при цьому перевитрати за рахунок цін на матеріальні витрати зросли на 135229 тис. грн, у тому числі за рахунок цін на сировину – на 96712 тис. грн, на електроенергію – 38046 тис. грн, на газ – на 471 тис.

грн по відношенню до 2019 р. Частка перевитрат за рахунок цін у собівартості продукції у 2020 р. становила 8,81 %, що в абсолютному вимірі більше на 10 %. Отже, збільшення витрат на виробництво на 50 % відбулося тільки за рахунок зростання цін на сировину, енергоресурси. Це сигнал для підприємства, особливо технологічної, технічної служб, для пошуку резервів прогресивних, нових видів сировини, матеріалів, з метою зниження витрат на технологію, впровадження автоматизації на енергоємному обладнанні, ведення особливого контролю за споживанням виробництвами електроенергії, перехід енергоспоживальних виробництв на роботу в нічний час, коли тариф на електроенергію мінімальний. До особливих факторів зниження витрат на виробництві відноситься скорочення загальновиробничих витрат. Цей резерв зниження витрат полягає в реструктуризації – скороченні апарату управління виробництвом зменшенні допоміжних витратних послуг, скороченні ручної праці, заміні старого обладнання на прогресивне, високопродуктивне. На зменшення загальновиробничих витрат впливають і обсяги виробництва.

Аналіз впливу обсягів виробництва на собівартість продукції проведемо на прикладі виробництва шліфматеріалів електрокорунду нормального АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр., таблиця 2.15. На підставі проаналізованих даних спостерігаємо, що за аналізований період випуск товарної продукції шліфматеріалів електрокорунду нормального збільшився на 1293 т (3 %) у натуральному вимірі, а в грошовому вимірі виріс на 101475 тис. грн (16 %), порівняно з 2019 р. За період з 2016 р. по 2020 р. поступово зростала ціна на цю продукцію, і у 2020 р. вона становила 17665,6 грн/т, що на 1981 грн/т (13 %) більше, ніж у 2019 р.

Собівартість продукції у 2020 р. збільшилася на 66393 тис. грн (16 %), в тому числі загальновиробничі витрати зросли на 12392 тис. грн (15 %) порівняно з 2019 р.

Таблиця 2.15 – Основні показники впливу обсягів виробництва на собівартість, у тому числі на загальновиробничі витрати, на прикладі виробництва шліфматеріалів електрокорунду нормального АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр.

Найменування	2016	2017	2018	2019	2020
Випуск продукції, т	35948	34264	32841	39685	40978
Товарна продукція, тис.грн	316173	474381	491282	622417	723892
Ціна 1 т товарної продукції, грн/т	8795,4	13845,0	14959,6	15684,1	17665,5
Загальновиробничі витрати, тис.грн	35486	52197	71213	84657	97049
Собівартість, тис.грн	193533	278806	357540	406672	473064
Частка загальновиробничих витрат у складі собівартості, %	18%	19%	20%	21%	21%
Витрати в 1 грн товарної продукції, коп	61,21	58,77	72,78	65,34	65,35
в тому числі – загальновиробничі витрати, коп	11,22	11,00	14,50	13,60	13,41
Абсолютне відхилення 2020 р.					
Найменування	2016	2017	2018	2019	
Випуск продукції, т	5030	6714	8137	1293	
Товарна продукція, тис.грн	407719	249511	232610	101475	
Ціна 1 т товарної продукції, грн/т	8870	3821	2706	1981	
Загальновиробничі витрати, тис.грн	61563	44852	25836	12392	
Собівартість, тис.грн	279532	194259	115525	66393	
Частка загальновиробничих витрат у складі собівартості, %	0,022	0,018	0,006	-0,003	
Витрати в 1 грн товарної продукції, коп	4	7	-7	0,01	
в тому числі – загальновиробничі витрати, коп	2	2	-1	-0,19	
Відносне відхилення 2020 р.					
Найменування	2016	2017	2018	2019	
Випуск продукції, т	14	20	25	3	
Товарна продукція, тис.грн	129	53	47	16	
Ціна 1 т товарної продукції, грн/т	101	28	18	13	
Загальновиробничі витрати, тис.грн	173	86	36	15	
Собівартість, тис.грн	144	70	32	16	
Частка загальновиробничих витрат у складі собівартості, %	12	10	3	-1	
Витрати в 1 грн товарної продукції, коп	7	11	-10	0,02	
в тому числі – загальновиробничі витрати, коп	19	22	-8	-1	

Джерело: розраховано автором на основі офіційних джерел АТ «МОТОР СІЧ»

Динаміка частки загальновиробничих витрат у собівартості за період з 2016 р. по 2020 р. мала позитивний зростаючий характер, а за аналізований період у 2020 р. порівняно з 2019 р. вона зменшилась у відносному значенні на 1 %. Це незначний відсоток, але все ж таки є тенденція до зниження загальновиробничих витрат у складі собівартості

при збільшенні обсягів виробництва. Витрати на 1 грн товарної продукції у 2020 р. становили 65,35 коп., це аналогічно витратам 2019 р. – 65,34 коп., загальновиробничі витрати у 2020 р. становили 13,41 к., а в 2019 р. – 13,60 коп. Подібна динаміка є підтвердженням скорочення загальновиробничих витрат при збільшенні обсягів виробництва, у нашому випадку при збільшенні обсягів на 3% загальновиробничі витрати знизилися на 1 %.

Особлива увага на АТ «МОТОР СІЧ» приділяється якості виробництва продукції. А цей показник також є резервом для зниження собівартості, тому що при скороченні втрат від браку зростає вихід придатної продукції і витрати на виробництво одиниці продукції зменшуються. АТ «МОТОР СІЧ» володіє сертифікованою системою управління якістю.

У 2020 р. акредитованим сертифікаційним органом був проведений аудит системи менеджменту якості QSCert на відповідність вимогам стандартів. За підсумками перевірки АТ «МОТОР СІЧ» виданий сертифікат відповідності ISO.

Природоохоронною діяльністю на підприємстві займається служба з охорони навколишнього середовища, яка веде контроль за викидами забруднювальних речовин в атмосферне повітря від джерел забруднення та за якістю атмосферного повітря в межах санітарно-захисної зони підприємства, контролює скид попередньо очищених промислово-зливових стічних вод з території підприємства, а також розміщення промислових відходів на спеціально відведених для цього місцях, передачу їх на подальшу утилізацію та видалення. Викиди та скиди в природне середовище здійснювались у межах дозвільних документів, понаднормативних викидів за звітний період не виявлено. У 2020 р. капітальні інвестиції підприємства, спрямовані на охорону навколишнього середовища, становили 1,1 млн. грн. Додатково було придбано оборотних активів на суму понад 1 млн грн, які спрямовані на природоохоронні

заходи, а саме для фільтроочисних споруд, газоочистки, шламовідстійників, вентиляцію, озеленення тощо. Ключові результати 2020 р. з охорони навколишнього середовища такі (розроблені та отримані): – Свідоцтво про визнання технічної компетенції природоохоронної лабораторії УОНС комбінату при проведенні замірів відповідно до заявленої області (на 3 роки); Свідоцтво про визнання технічної компетенції хімічної санітарно-виробничої лабораторії УОНС комбінату при проведенні замірів відповідно до заявленої області № СЕ (на 3 роки); Дозвіл на викиди забруднювальних речовин в атмосферне повітря для АТ «МОТОР СІЧ»; Дозвіл на спеціальне водокористування для АТ «МОТОР СІЧ» (промислові майданчики у м. Запоріжжя та м. Пологи); Гранично допустимий скид забруднювальних речовин із зворотними водами від основного промислового майданчика підприємства.

Отже, на дослідженому підприємстві машинобудівної галузі АТ «МОТОР СІЧ» маємо тенденцію до покращення техніко-економічних показників, збільшення обсягів виробництва, скорочення витрат, підвищення продуктивності праці за 2020 р. Зауважимо, що для пошуку резервів до зменшення витрат на виробництво, для досягнення ефективності в діяльності підприємства доцільно навчитися управляти собівартістю, знайти фактори, джерела, показники і шляхи управління, покращити умови аналізу. Управління собівартістю дозволить підприємству підвищити якість перебування на ринку, його конкурентоспроможність. За умови управління собівартістю, підприємство може скоротити витрати на виробництво за рахунок: вдосконалення технології виробництва, впровадження інноваційної продукції, повного використання можливостей виробництва, модернізації, автоматизації виробництва, підвищення продуктивності праці, підвищення кваліфікації персоналу, попередження втрат від браку, економії матеріальних ресурсів, поліпшення умов праці, вдосконалення

нормування матеріальних втрат, використання ощадливого виробництва та ін.

Тому необхідність управління собівартістю сприятиме зростанню ефективності діяльності промислових підприємств, значно поліпшить фінансовий стан цих підприємств, забезпечить рентабельність виробництва, зробить позитивний вплив на вдосконалення процесу виробництва.

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА АТ «МОТОР СІЧ»

3.1 Проблеми обліку витрат та шляхи їх подолання на підприємстві

Виробництво є одним із основних процесів господарської діяльності підприємства. У процесі виробництва використовують природні ресурси, сировину, матеріали, паливо, енергію, трудові ресурси та основні засоби, внаслідок чого одержують готову продукцію, яку потім реалізують. Характерною особливістю цього процесу є формування витрат на виробництво продукції, що становлять її виробничу собівартість, тому до витрат виробництва відносять витрати, обумовлені технологією виробництва, перебувають у залежності від обсягу випущеної продукції і складають її речову основу [23, с. 318].

У цьому контексті особливого дослідження потребує функція обліку як основний засіб нагромадження, оцінювання та передачі інформації, необхідної для координування виробничого процесу та прийняття відповідних управлінських рішень. Нині облікова інформація не повною мірою відповідає сучасним вимогам управління. Тому постає низка важливих завдань, а саме: спрямувати облік не тільки на потреби зовнішніх користувачів інформації, а й на задоволення потреб керівництва підприємства, максимально врахувати вплив організаційно – технологічних особливостей виробництва на побудову системи обліку, контролю й управління.

Використання елементів облікової політики щодо доходів та витрат суттєво впливає на фінансовий результат АТ «МОТОР СІЧ». Необхідність правильного визначення результатів діяльності, достовірне та своєчасне

відображення їх у бухгалтерському обліку з використанням елементів облікової політики визначають актуальність правильного відображення витрат діяльності.

В межах облікової політики мають бути зафіксовані як об'єкти обліку витрат виробництва, так і методи. Під час визначення методів обліку витрат значущими є такі критерії:

- спосіб накопичення інформації з відокремленням поточних витрат за нормами та відхилень від них або без такого розмежування;
- ведення обліку витрат для фінансового та внутрішньовиробничого обліку в єдиній системі рахунків або з відокремленням рахунків з обліку собівартості.

З огляду на двоїтий характер виробництва як облікового об'єкта новий продукт праці також є об'єктом обліку витрат, а залежно від методу його оцінювання методи обліку витрат різняться. Вибір об'єктів та методів обліку витрат входить до компетенції АТ «МОТОР СІЧ» та зумовлений організаційно-економічними особливостями витрат, що потребує їх поглибленого аналізу.

Таким чином, на АТ «МОТОР СІЧ» необхідно самостійно визначати перелік змінних та постійних загальновиробничих витрат, оскільки в сучасній нормативній базі немає їх чіткого переліку, тому вдосконалення нормативної бази вирішить проблему визначення переліку витрат:

- покращення класифікації загальновиробничих витрат, яка містила б оптимальну кількість ознак, розкривала цільове призначення та економічний зміст витрат, враховувала організаційну структуру та особливості;
- деталізація плану рахунків бухгалтерського обліку з конкретизацією статей загальновиробничих витрат щодо аналітичних рахунків.

Ще однією проблемою є визначення бази розподілу, під час вибору якої необхідно враховувати специфіку виробничого процесу АТ «МОТОР СІЧ», тому під час виборі бази розподілу слід звернути увагу на те, що між зміною загальновиробничих витрат та зміною бази розподілу існує

пропорційна або майже пропорційна залежність.

В результаті проведеного дослідження розглянуто основні підходи до визначення витрат виробництва, принципи організації обліку витрат, виділено основні проблеми організації обліку на виробництві.

Таким чином, правильний облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням, оперативний аналіз мають велике значення для ефективного управління витратами АТ «МОТОР СІЧ», а введення додаткових рахунків обліку загальновиробничих витрат для деталізації їх розподілу на постійні та змінні, прийняття чіткої класифікації та розмежування між ними дасть змогу вдосконалити облік витрат на АТ «МОТОР СІЧ».

Облік витрат на АТ «МОТОР СІЧ» займає визначальне місце в економіці підприємства, оскільки на ньому базуються економічні площини виробництва продукції.

Головним призначенням обліку виробничих витрат на АТ «МОТОР СІЧ» можна вважати контроль за виробничою діяльністю та управлінням витратами, які необхідні для її реалізації. З огляду на це, до основних шляхів вирішення завдань обліку витрат на виробництво слід віднести:

- спостереження і контроль за фактичним рівнем витрат відповідно до їх нормативів і планових розмірів з метою виявлення відхилень та запобігання їх у майбутньому (фотографія робочого місця);

- достовірний облік виходу продукції за її видами з урахуванням якості (контрольні заміри);

- обчислення собівартості виготовленої продукції для процесу її ціноутворення і розрахунку фінансових результатів;

- систематизація інформації управлінського обліку виробничої діяльності для здійснення маржинального аналізу та прийняття рішень, які мають довгостроковий характер (окупність виробничих програм, рентабельність продукції, ефективність капітальних вкладень тощо).

Зниження собівартості продукції та, відповідно, підвищення її рентабельності визначається рівнем управління витратами, що

забезпечується шляхом запровадження раціональної системи управлінського обліку. Однак управлінський облік на АТ «МОТОР СІЧ» формується без централізованого контролю і, в результаті, супроводжується наступними наслідками [18]:

- відсутність оперативних підсумків, які характеризують процеси основної діяльності для поточного оперативного управління;
 - відсутність достовірної облікової інформації стратегічного характеру.
- На більшості підприємств завдання з управління витратами вирішуються лише частково і окремо по кожній функції управління собівартістю;
- стихійний та непередбачуваний характер здійснення аналітичних процедур (економічний, фінансовий, стратегічний та інші види аналізу);
 - низький рівень інформованості менеджменту та, відповідно, його ефективності.

Відповідно можна запропонувати наступні шляхи вдосконалення обліку виробничих витрат, а саме:

- пристосування бухгалтерських реєстрів для отримання проміжної інформації за показниками, необхідними для оперативного контролю за витратами, управління ними і виробничим процесом у цілому;
- застосування спрощеної класифікації витрат на виробництво з метою підвищення рівня зрозумілості і доступності облікової інформації;
- розробка ефективної системи розрахунку собівартості і керування витратами з метою виходу на системний аналіз беззбитковості тощо.

У ринкових умовах господарювання питанням обліку витрат і калькулювання собівартості продукції потрібно приділяти більше уваги, оскільки ефективність діяльності багато в чому залежить від зниження витрат на одиницю продукції при збереженні та підвищенні її якості. Конкурентна можливість продукції товаровиробників залежить не лише від ступеня її відповідності споживчому попиту і якості, але й від величини продажної ціни в складі якої значну частину складає собівартість.

Прибутковість підприємств, зниження собівартості визначається

рівнем управління витратами, що забезпечується шляхом запровадження раціональної системи управлінського обліку. Однак облік витрат на Підприємстві формується без централізованого контролю і має певні недоліки. В даний час підсумки, які характеризують процеси основної діяльності, для поточного оперативного управління не використовуються, що є суттєвим недоліком: практично відсутні контроль виробничих процесів та оперативне управління ним.

Повна та достовірна оперативна інформація про витрати на виробництво та реалізацію продукції необхідна на всіх етапах розвитку економіки. Серед науковців немає одностайної думки щодо організації аналітичного обліку операційних витрат та вибору баз розподілу накладних витрат при формуванні собівартості одиниці продукції. Серед проблем обліку операційних витрат перш за все необхідно визначити питання класифікації операційних витрат та організації аналітичного обліку.

Для усунення цього суттєвого недоліку необхідно пристосувати бухгалтерські реєстри для отримання проміжної інформації за показниками, необхідними для оперативного контролю витрат, управління ними і виробничим процесом у цілому та застосувати спрощену класифікацію витрат на виробництво. Наприклад, класифікувати витрати технологічних матеріалів, витрати на оплату праці робітникам основного виробництва з відрахуваннями на соціальні заходи та витрати на засоби праці.

В сучасних умовах подальше нарощування обсягів виробництва та підвищення його ефективності можливе тільки шляхом інтенсифікації.

З метою економії обігових коштів, прискорення їх обігу необхідно скоротити тривалість виробничого циклу, що може бути досягнуте підприємством шляхом зменшення робочого періоду і перерв у виробничому процесі. Основними напрямками зниження собівартості продукції, а значить і витрат є ріст продуктивності праці та економія засобів на основі прискорення науково – технічного прогресу.

3.2 Удосконалення первинного і аналітичного обліку витрат підприємства

В МСФЗ наведена загальна класифікація операційних витрат, якою користуються всі підприємства, але для більш детального аналізу операційних витрат, тобто в даному випадку для аналітичного обліку операційних витрат необхідно обов'язково враховувати специфіку підприємства [46].

Підприємство використовує інтегровану систему обліку, при застосуванні якої використовують спеціальні синтетичні рахунки: собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, до яких доцільно відкривати відповідні аналітичні рахунки згідно з ухваленою схемою деталізації інформації. Завдяки аналітиці можливо більш детально аналізувати операційні витрати підприємства.

Доповнення системи рахунків фінансового обліку аналітичними рахунками дозволяє суттєво підвищити оперативність облікових даних, а в результаті цього змінити підходи до управління витратами та фінансовими результатами діяльності підприємства [12].

Існують деякі суперечності щодо віднесення витрат по рахунках за видами діяльності. Перш за все потрібно приділити увагу звичайній діяльності підприємства. Згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій у складі рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» є такі субрахунки як 941 «Втрати на дослідження та розробки» та 944 «Сумнівні та безнадійні борги», які є досить сумнівними в результаті проведення не безпосередньо самої операційної діяльності, а за операціями. Не зовсім зрозумілим є формування резерву сумнівних боргів, що виникають у результаті реалізації підприємством готової продукції по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Очевидно, що створення такого резерву

може буде спричинене також за результатами реалізації фінансових інвестицій, собівартість яких при реалізації відображають на рахунок 97 «Інші витрати». Тому доцільним є включення рахунку «Сумнівні та безнадійні борги» окремим субрахунком до рахунку 95 «Фінансові витрати» (нового субрахунку 952 «Сумнівні та безнадійні борги від фінансової діяльності»), не виключаючи його з рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Тобто, в рахунок 95 «Фінансові витрати» включити новий субрахунок 952 «Сумнівні та безнадійні борги від фінансової діяльності», а зазначений Планом рахунків бухгалтерського обліку 952 «Інші фінансові витрати» перенести на субрахунок 953, що буде логічним, виходячи з методики обліку витрат діяльності підприємства.

Також, хотілося б відзначити, що створення нематеріального активу власними силами є процесом капітального інвестування, і не пов'язано безпосередньо з основною чи операційною діяльністю. Даний процес пов'язаний з діяльністю, що забезпечує її виконання, тобто інвестиційною.

Оскільки субрахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки» є не стільки операційними витратами, а витратами інвестиційної діяльності, то було б доцільним перенести даний субрахунок на рахунок 971, а сам рахунок 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» перейменувати на «Інші інвестиційні витрати», оскільки для обліку інвестицій вже існує рахунок 96.

Також, за доцільним є віднести собівартість реалізованих основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів на субрахунок 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» і перейменувати його на «Собівартість реалізованих основних засобів та виробничих запасів».

Окрім проблем обліку витрат залежно від виду економічної діяльності, існує також проблема приховування суб'єктами господарювання частини своїх витрат, які не відображаються в системі бухгалтерського обліку. Це пояснюється тим, що великий відсоток цих витрат припадає на витрати на

оплату праці. Тому не дивно, що в науковому обігу з'явився термін «тіньова зарплата».

Основною проблемою обліку витрат підприємств в Україні є проблема повноти та своєчасності їх відображення в системі бухгалтерського обліку. Ця проблема досить багатогранна, надзвичайно складна і зачіпає всю нашу суспільну систему, особливо державну систему, спосіб життя та систему оподаткування. Нині показник недовидатків в країні коливається від 10% до 50% (згідно з програмою діяльності Кабінету Міністрів України). Найбільша частина неврахованих витрат належить до витрат на оплату праці. Джерелом надходження коштів для покриття цих зборів є «тіньові доходи», які виникають за рахунок собівартості реалізованої продукції, що не обліковується. Основними причинами цього є значні скорочення соціальних фондів оплати праці, відсутність ефективної законодавчої бази та низький рівень контролю [5, с.30]. Для вирішення цієї проблеми необхідно насамперед розробити та створити ефективну нормативно-правову базу та посилити нагляд за регуляторними установами.

Однією з основних проблем для управління підприємством є також забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства. Якщо інформація щодо витрат, яка повинна слугувати для прийняття управлінських рішень є несвоєчасною, недостовірною або відсутньою, це спричиняє виникнення проблем, як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам. Створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами підприємства є сьогодні вкрай необхідною для вітчизняних підприємств. Про це свідчать статистичні дані: матеріаломісткість вітчизняної продукції у два-три рази вища, ніж у країнах Заходу. Внаслідок цього попри всі інші чинники в нашій державі вагома частка списаних на витрати виробництва матеріальних цінностей розкрадається або використовується на виробництво тіньової продукції, яку підприємство не обліковує і за яку не сплачує податків, зборів та інших

платежів. Створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів сприятиме ефективному контролю витрат, а також розвитку галузевих й відомчих норм та нормативи, які на сьогодні є застарілими або відсутніми взагалі. Важливою проблемою організації обліку витрат підприємства є встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково- контрольних робіт та визначення їхньої ролі у скороченні необґрунтованих витрат підприємства. Нині комп'ютерна й організаційна техніка є в абсолютній більшості діючих вітчизняних підприємств. Кожному підприємству доцільно на початку року провести оцінку власних потреб і фінансово-кредитних можливостей щодо придбання або оренди комп'ютерної, організаційної техніки або відмовитися від неї, віддавши перевагу у веденні обліку залученому на договірній основі приватному професійному бухгалтеру спеціалізованої приватної фірми за гідну оплату виконаних ним обліково- звітних робіт [3, с.10]. Тому для забезпечення достатньої аналітичності інформації її необхідно завчасно перевірити щодо відповідності сучасним вимогам: порівнянності, достовірності, дохідливості й доречності. Не згрупована, належним чином не відображена інформація про витрати підприємства може на деякий час загальмувати процес первинної обробки аналітичної інформації, призвести до помилкової оцінки здійснюваних підприємством господарських процесів, занижити або завищити деякі витрати тощо.

Нині переважна більшість вітчизняних підприємств відображує власні витрати неповністю. Найбільший відсоток витрат, що залишається поза обліком, належить до витрат на оплату праці, тому не має нічого дивного, що в науковому обігу з'явився термін «тіньова зарплата». Джерелом коштів для покриття такої заробітної плати виступають «тіньові доходи», які виникають за рахунок вартості необлікованої реалізованої продукції (робіт, послуг). Основні причини «тіньової зарплати» і «тіньових доходів»:

– «вульгаризація» ПДВ і значний відсоток відрхувань від фонду оплати праці до соціальних фондів, що посилює «податковий тягар» на

підприємства і не дає їм нормально розвиватися;

- високий рівень корупції в державних і місцевих органах влади, що передбачає систему хабарів, які опосередковано впливають як на фактичну собівартість продукції (робіт, послуг), так і на справедливу ціну продажу;

- відсутність дієвих нормативно-правових актів України, які б жорстко обмежували надмірне збагачення певних фізичних осіб (у тому числі за рахунок витрат, віднесених на юридичних осіб);

- низька ефективність чинних форм, видів, типів систем і механізмів економічного контролю в Україні, що призводить до порушення таких специфічних принципів контролю, як всебічність і всеосяжність, системність і безперервність, дієвість, відкритість (гласність) інформації про результати ревізії.

Наступною є проблема забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства. Інформація потрібна індивідуальному споживачу в певну мить для вирішення конкретного управлінського завдання. Якщо споживач інформації протягом короткого проміжку часу (секунди, хвилини, години, дня) отримує необхідну йому інформацію у достатньому обсязі та в тому інформаційному зрізі, який його цікавить, то проблеми забезпечення максимальної оперативності інформації для нього будуть вирішені. Якщо необхідну інформацію суттєво затримують або не надають взагалі, то виникають значні суттєві труднощі як для самого підприємства (воно втрачає позитивний імідж, зазнає фінансових втрат), так і для його клієнтів, партнерів, державних органів (зростають ризики неплатежів, недооцінки ситуації на ринку).

Для забезпечення достатньої аналітичності інформації її потрібно завчасно перевірити щодо відповідності сучасним вимогам: порівнянності, однозначності тлумачення, достовірності, дохідливості й доречності. «Сира», «невідкалібрована», не згрупована, належно не оформлена інформація про витрати підприємства може на деякий час загальмувати процес первинної

обробки аналітичної інформації, призвести до помилкової оцінки здійснюваних підприємством господарських процесів, занижити або завищити деякі витрати тощо.

Для аналітичного обліку загальновиробничих витрат використовують відомості обліку витрат цехів, які відкривають на кожен цех окремо. Записи в цих відомостях роблять на підставі первинних документів і розроблювальні таблиць розподілу матеріалів, заробітної плати, послуг допоміжних виробництв, розрахунку амортизації основних засобів і листків розшифровок по іншим грошовим видатках.

Одним із основних шляхів інтенсифікації виробництва є комплексна переробка матеріальних ресурсів, включаючи повне використання всіх відходів, які при цьому отримують. Бухгалтерський облік виробничих відходів не повинен обмежуватись тільки їх оприбуткуванням з виробництва. Важливою управлінською інформацією при цьому є дані про наявність відходів в місцях зберігання. Бухгалтерія мала б формувати інформацію про величину та вартість відходів за їх видами, видами продукції або матеріалами, з яких вони одержані, місцями виникнення та й взагалі – про їх рух. Щодо останнього, то очевидно, що для цього потрібний додатковий регістр для їх аналітичного обліку.

Характерною рисою економіки України є військовий стан, а отже, потреба у постійному розвитку. На сьогодні питання обліку витрат є надзвичайно важливим для АТ «МОТОР СІЧ». Актуальність даної теми полягає в тому, що величина витрат представляє собою головний резерв підвищення прибутку підприємства. А тому залежно від системи обліку витрати можуть мати як доцільний, так і недоцільний характер. Сучасні вимоги системи управління вимагають єдиного найбільш ефективного підходу до вибору методу обліку витрат. Проблеми обліку витрат полягають у серйозних змінах, пов'язаних із розширенням кола облікових об'єктів, наданням гнучкості у використанні існуючих і розробці нових методик обліку, зміною місця бухгалтера в управлінні господарськими процесами.

У витратах знаходять висвітлення всі сторони господарської діяльності підприємства, тому що практично будь-яке управлінське рішення приводить до їх виникнення.

В Україні є ряд нормативних актів, що регулюють облік витрат. Зокрема, відповідно МСФЗ, витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Одним з шляхів удосконалення обліку витрат підприємств можна запропонувати впровадження одного з більш сучасних методів обліку витрат – нормативного. Перевага даного методу полягає в тому, що це різновид планової калькуляції, що значно зменшить трудомісткість переходу. Він також надає можливість порівнювати нормативні витрати, що коригуються на суму виявлених обліком відхилень, з плановою собівартістю [23, 268]. Нормативна калькуляція базується на підставі певних технічних норм на встановлену дату. Зміни норм витрат представляють собою результат здійснення відповідних заходів, спрямованих на удосконалення технології та організації виробництва. Тому, організація обліку зміни норм впливу на собівартість конкретної продукції (послуги, роботи) створює передумови зниження собівартості.

АТ «МОТОР СІЧ» відповідно до специфіки діяльності обирає певні методи розподілу витрат на змінні та постійні. Але істотно постає питання при виникненні змішаних – умовно-постійних та умовно-змінних витрат. Вони значно ускладнюють процес обліку витрат. Пропозицією щодо поліпшення обліку даних витрат можна відзначити більш глибоке дослідження природи їх виникнення, а саме – релевантного діапазону [57, с. 211]. Ефективне управління змішаними витратами можливе за умови визначення впливу факторів витрат на їх величину та наявність взаємозв'язку між ними в рамках певного періоду часу.

Нижче виокремлено пропозиції, що мають найбільше практичне значення для АТ «МОТОР СІЧ», щодо удосконалення обліку витрат:

–організація обліку витрат за стадіями технологічного процесу, що дозволяє визначити внесок керівника кожного центру відповідальності в загальний розмір витрат підприємства і підвищити відповідальність менеджерів усіх рівнів управління;

–бюджетування доходів і витрат на виробництво продукції, яка виготовляється, що забезпечує порівнянність кошторисних і фактичних показників і можливість використання управління витратами за відхиленнями для швидкого реагування на зміну ринкових умов і пошуку вигідних комбінацій ціни й обсягу виробництва;

–створення системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що відбиває специфіку підприємств комплексної переробки сировини;

–можливості використання системи калькулювання неповних витрат у комплексних виробництвах для прийняття управлінських рішень щодо визначення обсягів діяльності й вибору їхніх оптимальних варіантів у розрізі асортименту продукції, що випускається;

–обліку й калькулювання собівартості супутньої продукції підприємства, що дозволяє підвищити його прибутковість.

Отже, одним з найважливіших оціночних показників господарської діяльності АТ «МОТОР СІЧ» є витрати. Вони дозволяють визначити ефективність та якість роботи трудового колективу [43, 148]. Оптимізація витрат забезпечує дотримання режиму економії, зростання продуктивності праці, скорочення непродуктивних витрат, що дозволяє підвищити рентабельність. Прибуток АТ «МОТОР СІЧ» підприємства безпосередньо залежить від величини витрат. Зменшення їх шляхом ефективного управління без зниження обсягів реалізації, валових доходів, якості торговельного обслуговування, обумовлює можливість збільшення прибутку. Тому правильний облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням,

оперативний аналіз мають важливе значення для ефективного управління витратами підприємства.

Також для поліпшення процесу управління відходами необхідно запровадити окремий синтетичний рахунок 2301, який можна було б назвати «Відходи виробництва». За його дебетом мали б відобразитись надходження відходів з виробництва чи з інших джерел, а за кредитом – подальше використання. До цього рахунку також запропоновано відкрити два субрахунки:

1 «Відходи виробництва» 2301 (відходи і лом чорних і кольорових металів, машини, механізми, устаткування та їх комплектуючі, що відпрацювали свій термін експлуатації);

2 «Відходи споживання» 2302 (тверді побутові відходи, макулатура, ганчір'я, скло, пластмаса, харчові залишки тощо).

Отже, кожний субрахунок відобразатиме особливості утворення та використання відходів за видами та однорідними джерелами їх формування. Такий рахунок можна було ввести додатково у класі 2 «Запаси» діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку [22].

Крім того, з метою прискорення здачі продукції у цехи, спрощення порядку її оформлення можна порекомендувати підприємствам застосовувати прилади для автоматичного підрахунку кількості зданих виробів, а також тари.

В умовах удосконалення господарського механізму, удосконалення методів планування, ціноутворення та управління суспільним виробництвом особливого значення набувають питання формування і складу витрат виробництва, собівартості продукції, визначення їх економічної сутності та обліку.

Формування витрат виробництва є основним і одночасно найбільш складним елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму АТ «МОТОР СІЧ», охопленого системою бухгалтерського обліку. Саме від його ретельного дослідження та успішного практичного

застосування буде залежати рентабельність виробництва і окремих видів продукції, виявлення резервів зниження собівартості продукції, визначення цін на продукцію, розрахунок економічної ефективності від впровадження організаційно – технічних заходів, а також обґрунтування рішень стосовно виробництва нових видів продукції.

Собівартість продукції є одним із найважливіших показників діяльності, який впливає на рентабельність і самоокупність підприємства. Крім того, собівартість продукції визначає ступінь досягнення стратегії зниження витрат у зміцненні конкурентоспроможності підприємства. Облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є найважливішою ланкою бухгалтерського обліку підприємства. Управління підприємством у цілому та за функціями управління неможливе без отримання достатньої, достовірної, облікової та оперативної інформації.

Проте формування собівартості продукції вимагає уточнення як на методологічному так і на законодавчому рівнях, зокрема щодо питань оприбуткування виробленої продукції, обліку її якості, складу виробничих витрат та їх класифікації, методики калькуляції тощо. Правильне трактування економічного змісту собівартості має принципове значення при визначенні номенклатури витрат, які включаються до неї, і тих, які покриваються за рахунок інших джерел. Саме від цього залежить об'єктивність розрахунку такого важливого економічного показника, як прибуток.

Однією з основних проблем калькулювання є економічно обґрунтований розподіл витрат звітного періоду між готовою продукцією і незавершеним виробництвом, між окремими виробами і видами робіт. Від її правильного вибору залежить точність калькуляційних розрахунків. Облік витрат і калькулювання, як єдиний процес, складається з двох взаємопов'язаних етапів: організації аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку та калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції (Додаток И).

Розрахунок собівартості одиниці окремих видів продукції дає змогу оцінити рентабельність їх виробництва і збуту, ступінь вигідності для підприємства. Калькуляцію собівартості використовують для обґрунтування рішень про обсяг і структуру випуску, про вибір між власним виготовленням і придбанням на стороні, про визначення нижньої межі цін та ряду інших.

Традиційно методи калькулювання розглядають як способи обчислення собівартості продукції (всього обсягу конкретного виду і калькуляційної одиниці). Деякі вчені процес калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг поділяють на три етапи.

На першому етапі розраховують собівартість випущеної продукції загалом, на другому – фактичну собівартість кожного виду продукції, на третьому – собівартість одиниці продукції.

Способи обчислення собівартості продукції поєднуються з методами обліку витрат, чітко не виокремлюються. Проте, використовуючи різні способи, можна отримати неоднозначну величину собівартості певного виду продукції, хоча загальна сума витрат при цьому залишається незмінною. Тому вибір конкретних методів калькулювання залежить від потреб отримання необхідної інформації для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень.

Методи калькулювання, які слід застосовувати в діяльності підприємства, потрібно обов'язково відображати в наказі про облікову політику.

Методологія обліку витрат здебільшого, не відповідає нинішнім вимогам. Вибір методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції є головним питанням, яке описує ефективність інформаційного забезпечення системи управління витратами. На величину собівартості та розподіл витрат впливає класифікація витрат, що визначена методами калькулювання. Дані про формування собівартості продукції слугують для прийняття управлінських рішень, спрямованих на регулювання виробничого процесу, а також обчислення кінцевого фінансового результату діяльності

підприємств. Собівартість є визначним синтетичним показником, який виражає різні сторони виробничого процесу. Це один із факторів, що формує цінову політику підприємства.

У процесі виробництва продукції здійснюються найрізноманітніші витрати. Вони не однорідні за своїм складом і економічним змістом. Згідно МСФЗ за способом віднесення на собівартість продукції витрати поділяють на прямі й непрямі. Більшість витрат на підприємстві є прямими (оплата праці, витрачання сировини, палива тощо). Ці витрати під час виникнення прямо відносять на відповідні об'єкти обліку.

Особливої уваги потребують непрямі витрати. Вони пов'язані з виробництвом декількох видів продукції. Дані витрати обліковують окремо і відносять на конкретні об'єкти шляхом розподілу. Собівартість продукції є одним з найважливіших показників економічної ефективності виробництва і являється економічною категорією. Собівартість продукції – це грошовий вираз поточних витрат підприємства на виробництво продукції, що об'єднує всі витрати підприємства.

Найбільш доцільним методом обліку для галузі з порівняно стабільним процесом виробництва є нормативний метод. Він дозволяє організувати оперативний контроль за витратами виробництва.

Разом з тим, використовуються й методи калькулювання, а саме: метод прямого віднесення витрат на об'єкти обліку (простий метод обліку витрат), при якому витрати списуються прямо на об'єкти обліку, а потім на підставі облікових даних обчислюється собівартість продукції; коефіцієнтний, пропорційний; виключення побічної продукції та комбінований.

До виробничої собівартості не включаються та списуються на витрати періоду (витрати виробництва, обігу), в якому вони були здійснені, такі витрати: понаднормативні відходи, витрати на зберігання, крім тих, які необхідні у виробничому процесі, що передував наступній стадії виробництва, адміністративні накладні витрати, витрати на збут. Це традиційний метод при якому виробничі витрати не відокремлюються від

витрат діяльності.

Тому пропонується на АТ «МОТОР СІЧ», залежно від спеціалізації виробництва, в Положенні про облікову політику підприємства чітко визначити витрати, які класифікують як прямі та чітко встановити витрати, що є для підприємства непрямими, а також здійснити класифікацію норм витрат за такими ознаками:

- за призначенням: норми витрат сировини; норми витрат матеріалів; норми витрат енергії; норми витрат палива;
- масштабом дії: групові (на однакові види продукції); індивідуальні;
- періодом дії: річні (для поточного планування); перспективні;
- ступенем деталізації об'єктів нормування (вузли та виробниці в цілому)
- ступенем деталізації нормованих ресурсів: специфіковані (на види ресурсів з конкретними параметрами); зведені (на види ресурсів за звуженою номенклатурою).

Це дасть можливість ефективно організувати систему обліку виробничих витрат та отримати чітку та об'єктивну інформацію про витрати виробництва.

Прямі та непрямі витрати є головним показником від якого залежить прибуток підприємства. Також при аналізі даних витрат, визначають резерви зниження собівартості продукції, від якої залежать безпосередньо ціни, за якими буде реалізовуватись продукція. Тому правильна організація обліку прямих та непрямих витрат є запорукою прибутковості підприємства.

Пропозиції, що були внесені, для покращення організації обліку прямих та непрямих витрат дадуть змогу швидко отримувати точні та об'єктивні дані про витрати.

Для зручного проведення внутрішнього контролю витрат за даною методикою, ми пропонуємо користуватись документом «Оцінка обліку та управління витратами» (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Оцінка обліку та управління витратами

№	Зміст питання стосовно витрат на промисловому підприємстві	Оцінка 0-3 балів	Примітки
1	2	3	4
1	Проведення віднесень на зменшення або збільшення собівартості продукції (робіт, послуг) сум, які не мають прямого відношення до собівартості		Відсутні
2	Правильність віднесення витрат майбутніх періодів на собівартість продукції		Перевірка
3	Правильність списання фактичних матеріальних цінностей, витрат на їх закупівлю і списання на окремі види калькуляційної одиниці		
4	Вплив цін на матеріальні цінності і транспортно-заготівельні витрати		
5	Чи не має місце зміна вартості одних матеріалів на другі види з метою регулювання фактичної собівартості готової продукції		Відсутня
6	Перевірка одноразових витрат з масового набору робочих за організації або за розширення виробництва		
7	Чи не має випадків включення до собівартості витрат, які не входять в неї, і заробітної плати апарату управління, іншого загальногосподарського персоналу підприємства, заробітної плати робітників підрозділів, які забезпечують збут продукції		
8	Ефективність використання і збереження витрат		
9	Якісний стан невикористаного обладнання та умови зберігання		
10	Здійснення списання паливно-мастильних матеріалів		
11	Здійснення правильності віднесення до складу собівартості витрат на експлуатацію і ремонт обладнання		
12	Здійснення поділу витрат на змінні та постійні відповідно до класифікаційних ознак П(С)БО 16 «Витрати» і розподіл витрат за видами продукції		Між видами послуг
13	Ведення графіків проведення ремонтів; внутрішню організаційно-розпорядчу документацію.		
Загальна оцінка		« « балів	

Для використання результатів перевірки собівартості на АТ «МОТОР СІЧ» необхідно перевірити ефективність використання і зберігання витрат, наявність невикористаного обладнання, його якісний стан, умови зберігання; причини невикористання майна; відповідність фактичного руху основних

фондів даним бухгалтерського обліку. У перевірки собівартості необхідно перевірити порядок:

- списання паливно-мастильних матеріалів;
- визначення амортизаційних відрахувань на повне відновлення вартості машин і обладнання;
- правильність віднесення до складу собівартості витрат на експлуатацію і ремонт обладнання;
- поділ витрат на змінні та постійні відповідно до класифікаційних ознак і розподіл витрат за видами продукції.

При здійсненні внутрішнього контролю витрат передбачено перевірити графіки проведення ремонтів; внутрішню організаційно-розпорядчу документацію; попередні матеріали державного і внутрішнього контролю; первинні зведені облікові документи, реєстри бухгалтерського обліку та фінансову і статистичну звітність.

Запропонований нами контрольний лист оцінювання внутрішнього аудиту передбачає оцінювання ведення обліку та управління витратами на підприємстві.

На АТ «МОТОР СІЧ» технологічним процесом передбачено виникнення побічної продукції та відходів, які можуть реалізовуватись самостійно, тому дуже важливими є питання, які виникають у ході проведення перевірки існуючої система обліку на підприємстві системи оцінки та обліку і побічної продукції, виявлення її недоліків та визначення шляхів щодо її вдосконалення.

Практика показує, що перевірка собівартості сприяє функціонуванню високоефективної системи бухгалтерського обліку; запобігає виникненню порушень; сприяє мінімізації витрат виробничих запасів, грошових коштів; надає керівництву інформацію про фінансово-господарську діяльність для ефективного управління витратами.

Протягом більш як десяти років залишається актуальним питання прибутковості підприємств, раціонального використання ресурсів і

економічного обґрунтування витрат. Варто думати, що на сучасному етапі розвитку виробничих відносин в Україні назріла потреба регулювання державою внутрішньої діяльності підприємств, причому не тільки на рівні прийняття відповідної законодавчої бази, а й шляхом безпосереднього втручання в економіку кожного підприємства (зрозуміло, з наступним відходом від впливу на економіку в міру зростання його ефективності функціонування).

Для удосконалення методики формування загальновиробничих витрат виробництва доцільно побудувати факторну модель.

Тому необхідно провести оцінку ефективності використання впровадження концепції «ощадливе виробництво» на підприємстві, з метою зниження загальновиробничих витрат. Взагалі відомо, що скорочення витрат можливо в тому числі й за рахунок скорочення чисельності персоналу з метою підвищення продуктивності та, відповідно, прибутку підприємства. Тому при розрахунку факторної моделі за участю чисельності необхідно максимально збільшити продуктивність праці, при цьому не надто скорочувати персонал.

Автори наукових робіт, присвячених концепції «ощадливого виробництва», стверджують, що при впровадженні цієї ідеології скоротяться не тільки втрати робочого часу, але й витрати у вигляді матеріальних ресурсів. Є приклади вітчизняних підприємств, де продуктивність роботи персоналу збільшилася вдвічі завдяки соціальній відповідальності, підвищенню ефективності використання виробничих потужностей і зниження позапланових простоїв.

Розглянемо модель за участю п'яти основних виробництв АТ «МОТОР СІЧ» при впровадженні «ощадливого виробництва» розраховану за формулою:

$$RP = \frac{D}{C} - 1 = \frac{\frac{D}{P}}{\frac{C}{P}} - 1 = \frac{PROD}{RPER} - 1, \quad (3.29)$$

де RP – рентабельність продукції; D – дохід;
 C – собівартість;

P – чисельність персоналу; $PROD$ – продуктивність праці; $RPER$ –
 собівартість праці.

Припустимо, що:

C (собівартість) = V (загальновиробничим витратам) – мінімум;

P (чисельність персоналу) = P (чисельності загальноцехового персоналу) –
 мінімум;

$PROD$ (продуктивність праці) = $PROD$ (продуктивності праці
 загальноцехового персоналу) – максимум;

$RPER$ (собівартість праці) = $RPER$ (собівартості праці загальноцехового
 персоналу) – мінімум.

Розрахунки модельних показників у порівнянні з 2020 р. для п'яти
 основних виробництв АТ «МОТОР СІЧ» за 2020 р. наведені в таблиці 3.2.

Ці показники дозволяють відзначити, що на виробництвах існує
 потреба у скороченні загальноцехового персоналу, впровадженні
 «ощадливого виробництва».

Скорочення загальновиробничих витрат за моделями є суттєвим і
 підтверджує необхідність удосконалення управління витратами за рахунок
 оптимізації загальновиробничих витрат підприємства. Отже, за модельними
 значеннями з виробництва шліфувальних матеріалів електрокорунду
 нормального, при зростанні коефіцієнта рентабельності з 2,66 до 4,03 (на
 51,4 %), скорочується чисельність загальноцехового персоналу на 11 чол.
 (27,2 %), зростає продуктивність цього персоналу на 37,3 %, при цьому
 загальновиробничі витрати скорочуються на 27 %.

Так, для збільшення коефіцієнта рентабельності з 3,64 до 5,18 на
 виробництві шліфувальних матеріалів карбіду кремнію необхідно скоротити
 5 чоловік загальноцехового персоналу, – продуктивність праці збільшиться
 на 33,3 %, при цьому загальновиробничі витрати скоротяться на 25 %. На
 підставі даних табл. 3.35 можна стверджувати, що отримані модельні
 показники виробництв абразивного інструменту, шліфувальної шкурки,

відрізних та зачисних кругів також показують достатньо позитивну динаміку з точки зору оптимізації загальновиробничих витрат. Ці модельні показники є більшреальними при правильному застосуванні, підході та обраній політиці підприємства по відношенню до впровадження концепції «ощадливого виробництва».

Таблиця 3.2 – Розрахунок модельних показників оцінки впливу загальновиробничих витрат на ефективність основних виробництв АТ «МОТОР СІЧ»

Індикатори	D, тис. грн	P, чоловік	V, тис. грн	RP	PROD, грн на 1 чол.	RPER, грн на 1 чол.
Виробництво шліфувальних матеріалів електрокорунду нормального						
2020	723892	41	31118,00	2,66	233815,2	63837,2
модель	723892	30	22658,50	4,03	321109,6	63837,2
Абсолютне відхилення, +/-	0	-11	-8459,50	1,37	87294,4	0,0
Відносне відхилення, %	0,0	-27,2	-27,2	51,4	37,3	0,0
Виробництво шліфувальних матеріалів карбиду кремнію						
2020	507433	19	19786,50	3,64	398925,3	86009,3
модель	507433	14	14841,99	5,18	531824,6	86009,3
Абсолютне відхилення, +/-	0	-5	-4944,51	1,55	132899,3	0,0
Відносне відхилення, %	0,0	-25,0	-25,0	42,5	33,3	0,0
Виробництво абразивного інструменту						
2020	88210	211	23667,60	6,07	66223,7	9362,9
модель	88210	132	14787,63	10,32	105991,1	9362,9
Абсолютне відхилення, +/-	0	-79	-8879,97	4,25	39767,4	0,0
Відносне відхилення, %	0,0	-37,5	-37,5	69,9	60,1	0,0
Виробництво шліфувальної шкурки						
2020	54352	51	12828,60	3,22	88810,5	21031,3
модель	54352	42	10642,90	4,09	107049,2	21031,3
Абсолютне відхилення, +/-	0	-9	-2185,70	0,87	18238,7	0,0
Відносне відхилення, %	0,0	-17,0	-17,0	26,9	20,5	0,0
Виробництво відрізних та зачисних кругів						
2020	128290	26	80340,50	-0,56	111362,8	253462,1
модель	128290	12	35298,96	0,00	253462,1	253462,1
Абсолютне відхилення, +/-	0	-15	-45041,54	0,56	142099,3	0,0
Відносне відхилення, %	0,0	-56,1	-56,1	-100,0	127,6	0,0

Джерело: розроблено автором

Враховуючи отримані результати дослідження, зауважимо, що АТ «МОТОР СІЧ» має резерви до оптимізації загальновиробничих витрат, перспективи до покращення управління витратами, оскільки модельні

показники підтверджують надлишковий загальноцеховий персонал, необхідність до його скорочення в короткостроковому періоді, прийняття стратегічних рішень щодо впровадження «ощадливого виробництва» на підприємстві, що дозволить вжити заходів до більш раціонального використання матеріальних ресурсів, задля покращення функціонування підприємства.

3.3 Доповнення методики калькулювання собівартості продукції на АТ «МОТОР СІЧ»

Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для ведення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції (товарів, робіт, послуг) [8, с. 158].

Доцільно зазначити, що виділені етапи операційного циклу витрат є рекомендованими, на підприємстві АТ «МОТОР СІЧ» можуть виділятися також і інші етапи. Кожен елемент окремого етапу може бути самостійним етапом з поділом його на детальніші елементи залежно від розмірів підприємства, обсягів виробництва, специфіки технологічного процесу тощо.

При зміні обсягів виробництва витрати (статті витрат) кожного етапу операційного циклу доцільно поділяти на дегресивні, пропорційні, прогресивні та постійні, щоб встановити, які етапи операційного циклу витрат характеризуються найбільшою часткою прогресивних витрат, виявити причини цього та знайти шляхи їх зниження (зниження рівня їх прогресивності), а також доцільно визначати частки цих витрат у складі собівартості на кожному етапі з метою виявлення резервів зниження витрат.

Перевагами удосконалення обліку собівартості за етапами операційного циклу витрат з урахуванням дегресивних і прогресивних їх видів порівняно з традиційними методами є:

– можливість своєчасного отримання якісної інформації про відхилення щодо витрат на кожному етапі операційного циклу виготовлення певного виду продукції і прийняття раціональних управлінських рішень з метою усунення відхилень;

– можливість виявлення, які саме фактори на якому етапі операційного циклу витрат чинять відповідний вплив на величину витрат з метою кращого з'ясування причин відхилень;

– можливість удосконалення процесу виробництва виявленням методів кращого використання ресурсів машинобудівного підприємства з метою підвищення ефективності виробництва;

– можливість встановлення того, який із етапів циклу потребує відповідних коректив з метою зосередження на ньому більшої уваги для забезпечення підвищення ефективності діяльності;

– можливість встановлення етапів з найбільшою часткою прогресивних (зростають темпами швидшими, ніж обсяг виробництва) чи дегресивних (зростають темпами меншими, ніж обсяг виробництва) витрат при зміні обсягів виробництва та виявлення резервів зниження собівартості;

– можливість встановлення того, який із етапів циклу якою часткою витрат відповідного виду ресурсу характеризується з метою оптимізації структури витрат;

– досягнення комплексності в інформаційному забезпеченні системи управління витратами машинобудівного підприємства.

Аналізування собівартості за етапами операційного циклу витрат дає можливість отримувати інформацію про витрати з різним ступенем її деталізації. Тут мається на увазі отримання інформації про витрати в результаті аналізу витрат кожного окремого елемента або ж – в результаті аналізу витрат кожного окремого етапу, в чому й полягає досягнення комплексності в інформаційному забезпеченні системи управління витратами. Отже, забезпечується детальний як вертикальний, так і горизонтальний контроль витрат, що дає змогу відстежувати витрати на

якісно новому рівні.

Пропонований метод аналізування уможливорює як оперативний, так і ретроспективний аналіз собівартості, дає змогу аналізувати витрати за місцями їх виникнення тощо, поєднуючи переваги різних видів аналізування собівартості.

Таке аналізування собівартості також дає можливість удосконалити процес виробництва з техніко-технологічного аспекту, однак користувачами інформації в такому разі повинні бути головний інженер, головний конструктор та головний технолог. Можливість отримання інформації про витрати саме на етапах формування собівартості, яка є свого роду інформаційною підтримкою функціонально-вартісного аналізу, дасть змогу удосконалити сам процес виробництва за допомогою виявлення шляхів покращання використання ресурсів машинобудівного підприємства і, водночас – знайти резерви підвищення прибутку. Все це сприяє злагодженості та системності у роботі усіх ланок (технічної, економічної тощо) діяльності машинобудівного підприємства.

На кожному етапі операційного циклу витрат необхідно складати різноманітні кошториси витрат загалом для етапу та (або) окремо за кожним його елементом. Тоді інформаційним джерелом при аналізуванні собівартості за етапами операційного циклу витрат будуть кошториси витрат.

Не можна не погодитись, що управління суб'єктом господарювання в ринковій економіці, яка характеризується зростанням рівня конкуренції та перерозподілом власності, ставить високі вимоги до інформації, на основі якої приймаються рішення. В таких умовах формуванням інформаційної бази для прийняття управлінських рішень повинен займатись окремий підрозділ, служба чи хоча б окремий спеціаліст [56, с. 133].

Крім того, організація інформаційних потоків на підприємстві повинна відповідати таким вимогам [22, с. 134–135]:

– інформація повинна бути вірогідною, своєчасною, об'єктивною та повною;

- обсяг інформації повинен бути оптимальним;
- інформація повинна мати певного користувача і максимально задовольняти його потреби;
- інформація, що надходить з різних джерел, повинна бути ідентичною;
- інформація з погляду облікових і заданих позицій повинна мати єдині одиниці вимірювання, використовувати одні і ті самі параметри і показники;
- дані оперативного обліку повинні використовуватися для оперативного аналізу з метою прийняття короткострокового рішення.

Виконане дослідження дає змогу запропонувати аналізування собівартості певного виду продукції машинобудівного підприємства за етапами операційного циклу витрат з урахуванням дегресивних і прогресивних їх видів, як подано у вигляді схеми (Додаток К).

В умовах ринкових відносин проблема раціонального використання ресурсів стає все актуальнішою. Витрати та оптимізація їх рівня на одиницю продукції є важливим чинником підвищення ефективності діяльності машинобудівного підприємства. Від рівня витрат, окрім фінансових результатів діяльності машинобудівного підприємства, залежить рівень його технічного, соціально-економічного, інноваційного розвитку, темпи розширеного відтворення тощо. Вищенаведене ще раз доводить особливу роль управління витратами в управлінні машинобудівним підприємством. В управлінні ж витратами важливе місце займає їхнє аналізування, яке слугує інформаційною базою для прийняття раціональних управлінських рішень.

Аналізування собівартості за етапами операційного циклу витрат дає змогу по-новому підійти до управління витратами машинобудівного підприємства через призму окремого операційного циклу витрат виробництва і реалізації конкретного виду продукції, внаслідок умовного поділу операційного циклу витрат на певні самостійні елементи з подальшим їх інтегруванням. Цей метод аналізування дає змогу виявляти поступову акумуляцію вартості ресурсів, що припадають на одиницю виготовленої продукції, надаючи можливості раціональнішого використання ресурсів.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано вирішення наукових завдань, які полягають в удосконаленні обліку та аналізу ефективності виробництва та калькулювання собівартості продукції, спрямованих на забезпечення ефективності управління процесом виробництва на АТ «МОТОР СІЧ».

Аналіз нормативних та літературних джерел свідчить про неоднозначність підходів вітчизняних і зарубіжних вчених до трактування терміну «калькулювання», яке включає визначення об'єму НЗВ на початок та кінець звітного періоду, кількості отриманої продукції, а також відходів, браку та порядок оцінки незавершеного виробництва, побічної продукції, відходів, браку та ряд інших розрахунків. Ми пропонуємо трактувати калькулювання як процес обчислення в грошовому вимірнику результатів будь-якого господарського процесу.

Більш повним є визначення калькулювання, як сукупності прийомів організації документування та відображення виробничих витрат, що забезпечують визначення фактичної собівартості продукції і необхідну інформацію для контролю за процесом формування собівартості продукції.

Облік витрат розглядають як калькулювання у тій чи іншій формі. Тобто калькулювання собівартості кінцевого продукту підприємства визначається системою та організацією обліку витрат та є нерозривними. Метод обліку витрат і калькулювання – це єдиний процес дослідження витрат підприємств певних типів на виробництво та реалізацію продукції з позицій вимірювання, контролю, визначення собівартості виробів і робіт.

Для правильної організації обліку витрат виробництва розкрито значення та зміст понять методи обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції під якими слід розуміти сукупність прийомів організації документування та відображення виробничих витрат,

що забезпечують визначення фактичної собівартості продукції і необхідну інформацію для контролю за формуванням собівартості продукції.

З метою правильного вибору методу обліку витрат охарактеризовано перелік факторів, що спонукають підприємство до вибору того, чи іншого методу обліку, а також надано їх вичерпний перелік зважаючи на їх впливовість та значення у процесі господарської діяльності. Сюди необхідно віднести: організаційну структуру управління виробництвом; тип виробництва, його складність, характер технологічного процесу; номенклатуру продукції, що випускається; тривалість виробничого циклу; наявність незавершеного виробництва.

Для правильної організації обліку виробництва важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація, яка має бути удосконалена відповідно до груп та основних видів витрат для правильної організації їх обліку та контролю у виробничому процесі. Така класифікація може бути розширена та доповнена відповідно до ознак та видів діяльності, а також для оцінки запасів, прийняття рішень та контролю.

Було виділено основні шляхи удосконалення та вирішення завдань обліку витрат на виробництво застосування спрощеної класифікації витрат на виробництво з метою підвищення рівня зрозумілості і доступності облікової інформації та система розрахунку собівартості і керування витратами з метою виходу на системний аналіз беззбитковості тощо.

Зважаючи на складність обліку виробництва та віднесення прямих та непрямих витрат запропонувати введення додаткових субрахунків для підвищення оперативності облікових даних відносно витрат запропоновано систему рахунків фінансового обліку аналітичними рахунками, такими як: «Змінні ЗВВ» та «Постійні ЗВВ», що дозволяє суттєво підвищити оперативність облікових даних, а в результаті цього змінити підходи до управління витратами та фінансовими результатами діяльності підприємства.

Пропозиції, що були внесені, для покращення організації обліку прямих та непрямих витрат дадуть змогу швидко отримувати точні та

об'єктивні дані про витрати.

Витрати виробництва продукції, що формують її виробничу собівартість, мають включати прямі витрати і загальновиробничі витрати, тому що всі вони пов'язані з процесом виробництва.

З метою контролю необхідно запровадити паралельний метод обліку – нормативний, що дасть можливість порівнювати нормативні витрати, що коригуються на суму виявлених обліком відхилень, з плановою собівартістю.

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

Пропозиції, що були внесені, для покращення організації обліку прямих та непрямих витрат дадуть змогу швидко отримувати точні та об'єктивні дані про витрати.

Зважаючи на необхідність контролю за витратами, розуміння їх характеру та причини виникнення запровадити окремий синтетичний рахунок для обліку відходів за яким мають відображатись надходження відходів з виробництва – рахунок «Відходи виробництва» або від споживання – «Відходи споживання».

Запропоновано застосовувати на підприємстві удосконалену форму оцінки обліку та управління витратами, яка є зручною для використання та полегшить процедуру оперативної перевірки виробництва на підприємстві. Пропозиції щодо оперативного тестування та оцінки обліку та управління витратами форму якої можна в подальшому удосконалювати або уніфікувати для видів виробництва чи в цілому для виробництва на конкретному підприємстві.

На основі досліджень виявлено ключові складові розвитку та стратегії виробництва в умовах сьогодення, питання використання технічного прогресу як ключового фактору підвищення рівня виробництва і зниження

собівартості, створення та впровадження автоматизованих систем управління, вдосконалення та модернізація існуючої техніки і технології.

Поряд зі зменшенням матеріальних витрат зменшилися і витрати на оплату праці та відрахування. Зменшилися витрати на оплату праці на 369957,0 тис. грн., тобто на 12,7%.

Збільшилися витрати на амортизацію. Збільшення відрахувань спричинено збільшенням вартості основних засобів, що були придбані. Збільшення витрат з 1015413,00 до 1019491,0 тис. грн., що складає 4078,0 тис. грн. (0,4%).

Що стосується статті інші витрати, то вони зменшилися на 26,6% і становить 1453897,0 тис. грн.

Аналізуючи загальну структуру витрат помітно, що інші витрати залишаються ключовою статтею витрат (як і матеріальні витрати). В 2020 році інші витрати склали 30,8% від загальних, а матеріальні – 37,7%.

Аналіз даних про витрати за економічними елементами дає змогу вивчити структуру собівартості за галузями промисловості та окремими підприємствами, розкрити галузеві закономірності формування собівартості і тенденцію її змін за кілька звітних періодів.

Фактичні дані про витрати на виробництво використовуються для планування собівартості на майбутнє, визначення розміру нормованих оборотних засобів та прибутку. Слід пам'ятати, що кошторис витрат складається в цілому по підприємству без розподілу за виробами, послугами та роботами, тому практично неможливо підрахувати планові витрати на фактичний обсяг і асортимент продукції. А виявлені відхилення фактичних витрат від планових щодо кожного елемента не можуть розглядатись як економія чи перевитрата.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бутинець. Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. *Національна академія статистики, обліку та аудиту*. Житомир, 2013. 672 с.
2. Валуєв Б. І. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. Київ, 2012. № 3. С.32-41.
3. Голов С. Ф. Особливості обліку витрат на виробничих підприємствах. *Все про бухгалтерський облік*. Київ, 2012. № 31. 32 с.
4. Жилкіна Л. В. Реформована собівартість (калькулювання у промисловості). *Бухгалтерія*. 2016. № 20/1 (435). С. 45-51.
5. Гуцайлюк З. В. Облік інших витрат операційної діяльності. *Баланс*. Київ, 2016. №22 (355). С. 37-40.
6. Кужельний М. В. Облікова політика підприємства: зміст та формування. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. Київ, 2017. №3. 478 с.
7. Єфіменко В. І. Економіка підприємства. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. 2019. № 1. С. 36-66.
8. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2018. 172 с.
9. Сопко В. В. Введення в управлінський та виробничий облік. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. 2016. №31. 780 с.
10. Смоленюк П. С. Технологія хлібопекарського виробництва *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. 2016. №12. 512 с.
11. M. Beigelzimer. Accounting in production. *All about accounting*. 2016. Vol. 11, No 7. P. 12-19.
12. P. Bezrukikh. Analysis of financial results of food industry enterprises. *All about accounting*. 2016. Vol. 23, No 2. P. 58–68.
13. V. Adov. Development of the food industry of Ukraine in terms of market transformations (problems of theory and practice). *Collection of scientific*

papers. 2018. Vol. 19, No 1. P. 98–108.

14. L. Grunfest. Accounting management accounting in food enterprises. *Planning. Accounting. Analysis*. 2020. Vol. 19, No 1. P. 18–38.

15. A. Margulis. Accounting and audit of finished products and its financial results from sales. *Collection of scientific papers*. 2016. Vol. 11, No 5. P. 11–18.

16. O. Mark. Classification and evaluation of finished products of bakery enterprises. *Planning. Accounting. Analysis*. URL : http://www.nauka.com/3_ANR_2011/Economics/7_78616.doc.htm.

17. V. Kondrak. Accounting for production costs and production costs in market conditions. *Planning. Accounting. Analysis*. 2016. Vol. 11, No 7. P. 12-19.

18. L. Lieberman. Management of enterprise costs : textbook manual. *Center for Educational Literature*. 2016. Vol. 11, No 7. P. 77-91.

19. V. Levis. Grouping of production costs in market conditions. *Economics of agro-industrial complex*. 2019. Vol. 11, No 2. P. 22-34.

20. N. Rosenberg. Cost of production. *Planning. Accounting. Analysis* : textbook. 2020. Vol. 11, No 1. P. 116-125.

21. I. Tishkov. Internal economic mechanism of the enterprise : textbook. *Planning. Accounting. Analysis*. 2017. Vol. 9, No 1. P. 56-68.

22. V. Tsurkanu. Analysis of economic activity of the enterprise. *New Knowledge*. 2018. Vol. 10, No 7. P. 111-1123.

23. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Дата оновлення 03.11.2020. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>. (дата звернення : 15.01.2022).

24. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2016. 172 с.

25. Хамян Р.Л., В.І. Лемішовський. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2005. 1072 с.

26. Скригун Н. П. Економічна сутність категорії витрат виробництва. *Формування ринкових відносин в Україні: монографія*. Київ : КНУ, 2017. 210 с.
27. Кузнецова С. А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. Мелітополь : Видавничий будинок ММД, 2018. 230 с.
28. Плешонкова Л. К. Формування витрат згідно П(С)БО. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз* : зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 3-4 берез. 2016 р. Запоріжжя, 2016. С. 50–53.
29. Журавель Г. П. Управління витратами : навч.-метод. посіб. Київ: КНЕУ, 2017. 131с.
30. Хомин П. Ю. Енциклопедія бухгалтерського обліку. *Галицькі Контракти*. зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 3-4 берез. 2016 р. Запоріжжя, 2016. С. 150–153.
31. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2020. 578 с.
32. Куцміда Н.Д. Бухгалтерський облік запасів. *Дебет-Кредит*. № 7. 2017. №5. С. 13-16.
33. Керімов В. Е., Адумукас С. І., Іванова Є. В. Управлінський облік та проблеми класифікації витрат. *Менеджмент в Україні та за кордоном*. 2021. № 1. С. 125-134.
34. Юзва Р. П. Організація і методика аудиту витрат на виробництво готової продукції. *Економіка України: шлях трансформації до ринкового середовища* : матеріали наук.-практ. конф. (Тернопіль, Галицький інститут ім. В. Чорновола, 8 грудня 2005 р.). Тернопіль, 2015. С. 172-176.
35. Пушкар М.С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: Карт бланш, 2012. С. 374-375.
36. Фаріон І. Д. Особливості хлібопекарного виробництва та їх вплив на склад і облік запасів : підручник. Тернопіль, 2015. С. 102-116.
37. Хонгрєн Ч. Т. Бухгалтерський облік: управлінський аспект.

Фінанси та статистика. 2020. №3. 416 с.

38. Ніколенко Ю. В. Основи економічної теорії : підручник. 3-є вид. Київ : ЦУЛ, 2013. 436 с.

39. Облік витрат операційної діяльності у торгівлі. *Бухгалтерія, податки, бізнес*. 2010. №12. С. 38-46.

40. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення : 03.11.2020. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. (дата звернення : 15.01.2022).

41. Ярмоленко В. П. Собівартість – об’єктивна економічна категорія. *Бухгалтерія в кондитерській галузі*. 2012. № 8. С. 8-13.

42. Озеран В. Облік окремих матеріальних витрат на хлібопекарних підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 10. С. 37-38.

43. Юрченко К. М. Методика розподілу непрямих витрат виробництва. *Вісник Податкової служби України*. 2010. № 39. С. 28-30.

44. Кім Ю.Г. Облік витрат і калькулювання собівартості промислової продукції : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2016. 172 с.

45. Куцик П. О. Облік і контроль технологічної та виробничої собівартості. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 3. С.17-20.

46. Ільїна О. П. Інформаційні технології бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2020. № 12. 688 с.

47. Ластовецький В.О. Виробничо-комерційний облік і внутрішньогосподарська (управлінська) звітність за центрами витрат і відповідальності : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2017. 102 с.

48. Терещенко Л. О. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2018. 103 с.

49. Скрипник М. Н. Собівартість продукції як економічна категорія. *Економічний аналіз*. 2010. № 7. С. 339-341.

50. Хорнгрен Ч. Д. Управлінський облік : навч. посіб. 2-ге вид.,

перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2020. 189 с.

51. Соколов Я. В. Принципи та концепції бухгалтерського обліку. *Видавничий центр Ужгородського територіального інституту професійних бухгалтерів*. 2020. №57. 214 с.

52. Збірник рецептур на хліб та хлібобулочні вироби. *Український науково-дослідний інститут хлібопекарської промисловості*. 2016. №2. 72 с.

53. Коваль Л.І. Про методику розподілу загальновиробничих витрат у хлібопекарському виробництві. *Комунальне господарство міст*. 2019. № 28. С.176-180.

54. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291. Дата оновлення 10.08.2021. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення: 15.01.2022).

55. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання : : монографія. Запоріжжя : ЗНУ, 2016. 600 с.

56. Клепар Г. І. Витрати підприємства в податковому кодексі України та національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку: узгодженість та суперечності. *Науковий вісник ужгородського університету*, 2011. № 33. С.96-100.

57. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. Дата оновлення : 01.01.2022. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення : 15.01.2022).

58. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. Дата оновлення : 01.07.2021. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата звернення : 15.01.2022).

59. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від

20.11.1999 р. № 290. Дата оновлення : 03.11.2020. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення : 15.01.2022).

60. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення : 03.11.2020. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. (дата звернення : 15.01.2022).

61. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення : 10.08.2021. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення : 10.01.2022).

62. Должанський М. І., Должанський А. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: навч.-метод. посіб. Львів : ЛНУ, 2020. 102 с.

63. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. Дата оновлення : 14.01.2020. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>. (дата звернення : 11.01.2022).

64. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text/>. (дата звернення : 10.01.2022).

65. Бабаєв Ю. А. Облікова політика та її вплив на фінансові результати діяльності підприємства. *Фінанси України*. № 1. С.54-60.

66. Юзва Р. П. Моделювання в системі обліку, аналізу та аудиту. *Інноваційна економіка*. 2019. № 2. С. 168-171.

67. Турило А. М. Уточнення сутності поняття «витрати» і їхньої економічної оцінки на підприємстві. *Актуальні проблеми економіки*. №11. С. 85-88.
68. Фадєєва О. М. Про методикау використання операційного аналізу у господарській діяльності підприємства. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2019. № 132. С. 36 -39.
69. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2016. 372 с.
70. Сайт Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань. Міністерство юстиції України. URL <https://usr.minjust.gov.ua/content/free-search>. (дата звернення : 11.01.2022).
71. Сук Л. К. Організація документування господарських операцій та документообігу. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2017. № 18. С. 6-18.
72. Сопко В.Д., Завгородний В. О. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2019. 453 с.
73. Хом'як Р.Л., Лемішовський В.І. Бухгалтерський облік та оподаткування : навч. посіб. Львів : Бухгалтерський центр «Ажур», 2018. 112 с.
74. Переверзєєва О. М. Облік готової продукції. *Актуальні проблеми економіки*. 2019. №1. С 20-25.
75. Зенько Б. В. Готова продукція: особливості обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. №11. С. 6-17.
76. Моссаковський В.К. Система контролю витрат за сучасних умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2020. № 9. С. 29-34.
77. Зенько Б. В. Готова продукція : особливості обліку. *Вісник, право знати все про податки і збори*. 2017. №11. С. 6-17.
78. Грабова Н.М. Добровський В.М. Бухгалтерський облік у виробничих та торгових підприємствах : навч. посіб. для ВНЗ. Київ : А.С.К.,

2019. 624 с.

79. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : навч. посіб. Київ : Талком, 2010. 170 с.

80. Холод З. М. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. Київ : Талком, 2016. 390 с.

81. Передеренко Н. І. Фінанси підприємств : навч. посіб. Київ : Талком, 2018. 147 с.

82. Никифорок Б. В. Витрати як базовий елемент господарської діяльності. *Економічний простір*. 2018. № 13. С. 298-303.

83. Реслер М.В. Випуск готової продукції: організація та методика. *Актуальні проблеми економіки*. 2019. URL : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpchdtu/.

84. Пушкар М. С. Аудиторські процедури : навч. посіб. Київ : Талком, 2018. 360 с.

85. Кужельний М. В. Облікова політика підприємства: зміст та формування. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. Київ, 2017. №3. 478 с.

86. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2018. 172 с.

87. Суріна К.П. Методики використання операційного аналізу у господарській діяльності підприємства. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2021. № 132. С. 36-39.

88. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Рішення АПУ від 08.05.2018 р. № 361. URL: <http://apu.com.ua/1151-miznarodni-standarti-kontroluyakosti-2016-2017>. (дата звернення: 11.01.2022).

89. Наконечний С. І. Економетрія : навч. посіб. Київ : Талком, 2020. 110 с.

90. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології) :

монографія. Київ : Київ. держ. торг.- економ. ун-т, 1998. 371 с.

ДОДАТОК А

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

*Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.
Консолідований баланс (звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2020 р.*

		КОДИ		
		2021	01	01
Підприємство	<u>Публічне акціонерне товариство «Мотор Січ»</u>	за ЄДРПОУ 14307794		
Територія	<u>Шевченківський</u>	за КОАТУУ 2310137500		
Організаційно-правова форма господарювання	<u>Публічне акціонерне товариство</u>	за КОПФГ 230		
Вид економічної діяльності	<u>Виробництво повітряних і космічних літальних апаратів, супутнього устаткування</u>	за КВЕД 30.30		
Середня кількість працівників	<u>17,238</u>			
Адреса	<u>пр. Моторобудівників, 15, м. Запоріжжя, Шевченківський, Запорізька область, 69068, Україна, телефон 0617204211</u>			
Одиниця виміру: у тисячах гривень				
Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):				
за Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку				
за Міжнародними стандартами фінансової звітності				
		v		

**Консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2020 р.**

Форма № 1-к

Код за ДКУД

1801007

Актив	Код рядка	31 грудня 2019	31 грудня 2020	Примітки
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	10,624	5,059	
первісна вартість	1001	19,660	18,904	
накопичена амортизація	1002	(9,036)	(13,845)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1,024,183	1,114,340	9
Основні засоби:	1010	6,826,917	6,493,444	9, 10
первісна вартість	1011	12,277,331	12,815,414	
знос	1012	(5,450,414)	(6,321,970)	
Інвестиційна нерухомість	1015	27,908	25,958	
первісна вартість	1016	39,922	40,100	
знос	1017	(12,014)	(14,142)	
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції:				
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	24,428	18,123	
інші фінансові інвестиції	1035	1,535	16,326	
Відстрочені податкові активи	1045	37,906	29,601	30(б)
Інші необоротні активи	1090	75,982	26,323	11
Усього за розділом I	1095	8,029,483	7,729,174	

Продовження ДОДАТКУ А

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.
Консолідований баланс (звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2020 р.
(продовження)

Актив	Код рядка	31 грудня 2019	31 грудня 2020	Примітки
1	2	3	4	5
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	13,954,574	13,744,560	12
Виробничі запаси	1101	4,739,484	4,789,031	
Незавершене виробництво	1102	8,612,636	8,565,138	
Готова продукція	1103	591,776	379,525	
Товари	1104	10,678	10,866	
Поточні біологічні активи	1110	13	6	
Дебіторська заборгованість за продукцію товари, роботи, послуги	1125	1,072,481	1,667,868	13
Дебіторська заборгованість за розрахунками:				
за виданими авансами	1130	657,463	653,582	14
з бюджетом	1135	170,958	130,801	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	219	516	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	133,522	170,336	13
Поточні фінансові інвестиції	1160	10,574	16,828	
Гроші та їх еквіваленти	1165	747,190	1,623,002	15
Готівка	1166	1,680	2,071	
Рахунки в банках	1167	435,761	1,062,692	
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-	
Інші оборотні активи	1190	2,087,122	2,139,876	16
Усього за розділом II	1195	18,834,116	20,147,375	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	4,623	219	
Баланс	1300	26,868,222	27,876,768	

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.
Консолідований баланс (звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2020 р.
(продовження)

Пасив	Код рядка	31 грудня 2019	31 грудня 2020	Примітки
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				
Зареєстрований капітал	1400	280,529	280,529	17
Капітал у дооцінках	1405	-	-	
Додатковий капітал:	1410	1,606,087	1,623,359	17
емісійний дохід	1411	420,390	420,390	
накопичені курсові різниці	1412	(164)	(278)	
Резервний капітал	1415	71,315	71,315	17
Нерозподілений прибуток	1420	17,356,735	17,993,512	
Неоплачений капітал	1425	-	-	
Видучений капітал	1430	(1,387)	(1,387)	
Неконтрольована частка	1490	305	238	
Усього за розділом I	1495	19,313,584	19,967,566	
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-	
Пенсійні зобов'язання	1505	333,136	343,508	18
Довгострокові кредити банків	1510	-	54,647	21
Інші довгострокові зобов'язання	1515	1,573,618	2,028,661	21
Довгострокові забезпечення	1520	94,797	133,108	22
Цільове фінансування	1525	977,138	864,003	19
Усього за розділом II¹	1595	2,978,689	3,423,927	

Продовження ДОДАТКУ А

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
 Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.
 Консолідований баланс (звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2020 р.
 (продовження)

	Код рядка	31 грудня 2019	31 грудня 2020	Примітки
I	2	3	4	5
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	641,896	423,638	21
Векселі видані	1605	103	103	
Поточна кредиторська заборгованість за:				
довгостроковими зобов'язаннями	1610	278,540	153,724	21
товари, роботи, послуги	1615	1,029,124	726,155	20
розрахунками з бюджетом	1620	32,883	80,042	
у тому числі з податку на прибуток	1621	2,812	69,978	
розрахунками зі страхування	1625	41,376	41,635	
розрахунками з оплати праці	1630	104,696	129,720	
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	2,281,091	2,759,308	23(а)
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	32,314	26,511	
Поточні забезпечення	1660	97,650	99,382	
Доходи майбутніх періодів	1665	183	-	
Інші поточні зобов'язання	1690	36,093	45,057	20
Усього за розділом III¹	1695	4,575,949	4,485,275	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття¹	1700	-	-	
Баланс	1900	26,868,222	27,876,768	

¹Усього зобов'язання слід розраховувати як суму рядків 1595, 1695 та 1700, що разом складають 7,909,202 тисячі гривень на 31 грудня 2020 р. (31 грудня 2019 р.: 7,554,638 тисяч гривень).

Керівник

Головний бухгалтер



(Handwritten signature)

С. А. Войтенко

О. П. Касьян

ДОДАТОК Б

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
 Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.
 Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2020 рік

Дата (рік, місяць, день)	КОДИ		
	2021	01	01

Підприємство Публічне акціонерне товариство «Мотор Січ» за ЄДРПОУ 14307794

Консолідований звіт про фінансові результати
 (Звіт про сукупний дохід)
 за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.

Форма № 2-к Код за ДКУД 1801008

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Рядок	2020	2019	Примітки
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	11,326,735	10,074,766	23
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(7,149,839)	(6,964,594)	26
Валовий:				
прибуток	2090	4,176,896	3,110,172	
збиток	2095	-	-	
Інші операційні доходи	2120	790,720	590,470	24
дохід від використання коштів вивільнених від оподаткування	2123	247,139	212,216	24
Адміністративні витрати	2130	(1,214,850)	(1,319,197)	27
Витрати на збут	2150	(398,679)	(430,902)	28
Інші операційні витрати ¹	2180	(1,594,423)	(2,608,465)	25
Фінансові результати від операційної діяльності:				
прибуток	2190	1,759,664	-	
збиток	2195	-	(657,922)	
Дохід від участі в капіталі	2200	444	4,221	
Інші фінансові доходи	2220	2,273	396,815	
Інші доходи	2240	12,454	13,858	
Фінансові витрати	2250	(738,433)	(293,427)	29
Втрати від участі в капіталі	2255	(974)	(1,253)	
Інші витрати	2270	(44,292)	(37,974)	
Фінансовий результат до оподаткування:				
прибуток	2290	991,136	-	
збиток	2295	-	(575,682)	
Витрати з податку на прибуток	2300	(354,419)	(129,990)	30
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-	
Чистий фінансовий результат:				
прибуток	2350	636,717	-	
збиток	2355	-	(705,672)	

¹Витрати на формування резерву на покриття збитків від зменшення корисності фінансових активів за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р. в сумі 79,516 тисяч гривень (31 грудня 2019 р.: 155,900 тисяч гривень) було включено в рядок 2180 "інші операційні витрати" в консолідованому звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) (Примітка 25).

Продовження ДОДАТКУ Б

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
 Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.
 Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2020 рік
 (продовження)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Рядок	2020	2019	Примітки
1	2	3	4	5
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-	
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-	
Накопичені курсові різниці	2410	(127)	(337)	
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-	
Інший сукупний дохід	2445	17,386	308	
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	17,259	(29)	
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-	
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	17,259	(29)	
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355, 2460)	2465	653,976	(705,701)	
Чистий прибуток (збиток), що належить:				
власникам материнської компанії	2470	636,777	(705,714)	
неконтрольованій частці	2475	(60)	42	
Сукупний дохід, що належить:				
власникам материнської компанії	2480	654,049	(705,709)	
неконтрольованій частці	2485	(73)	8	

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Стаття	Рядок	2020	2019	Примітки
1	2	3	4	5
Матеріальні затрати	2500	4,898,390	6,012,804	
Витрати на оплату праці	2505	2,532,196	2,902,153	
Відрахування на соціальні заходи	2510	541,439	614,664	
Амортизація	2515	1,019,491	1,015,413	
Інші операційні витрати	2520	4,007,486	5,461,383	
Разом	2550	12,999,002	16,006,417	

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Стаття	Рядок	2020	2019	Примітки
1	2	3	4	5
Середньорічна кількість простих акцій	2600	2,077,738	2,077,738	
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	2,077,738	2,077,738	
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн.	2610	306.4472	(339.6347)	
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію, грн.	2615	306.4472	(339.6347)	
Дивіденди на одну просту акцію, грн.	2650	-	-	

Керівник

Головний бухгалтер



(Handwritten signature)

С. А. Войтенко

О. П. Касьян

ДОДАТОК В

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»

Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.

Консолідований звіт про рух грошових коштів за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.

Підприємство	Публічне акціонерне товариство «Мотор Січ»	Дата (рік, місяць, день) за ЄДРПОУ	КОДИ		
			2021	01	01
			14307794		

Консолідований звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)
за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.

Форма № 3-к

Код за ДКУД

1801009

Стаття	Рядок	2020	2019
1	2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від:			
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	3,716,170	4,448,899
Повернення податків і зборів	3005	619,169	959,223
у тому числі податку на додану вартість	3006	619,164	959,223
Цільового фінансування	3010	78,351	59,985
Надходження від отримання субсидій і дотацій	3011	292	411
Надходження авансів від покупців і замовників	3015	8,096,915	6,238,378
Надходження від повернення авансів	3020	33,821	256,620
Надходження відсотків за залишком коштів на поточних рахунках	3025	4,195	3,792
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035	-	-
Надходження від операційної оренди	3040	11,907	7,215
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	-	-
Інші надходження	3095	108,039	120,211
Витрачання на оплату:			
Товарів (робіт, послуг)	3100	(459,839)	(802,695)
Праці	3105	(1,988,923)	(2,252,350)
Відрахувань на соціальні заходи	3110	(560,748)	(620,621)
Зобов'язань з податків і зборів:	3115	(760,941)	(899,138)
витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116	(198,010)	(286,675)
витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117	(3,995)	(11,091)
витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118	(558,936)	(601,372)
Витрачання на оплату авансів	3135	(6,285,722)	(6,463,767)
Витрачання на оплату повернення авансів	3140	(55,700)	(39,623)
Витрачання на оплату цільових внесків	3145	(31,687)	(23,889)
Інші витрачання ¹	3190	(527,649)	(712,633)
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	1,997,358	279,607

Продовження ДОДАТКУ В

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
 Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.
 Консолідований звіт про рух грошових коштів за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р.
 (продовження)

Стаття	Рядок	2020	2019
1	2	3	4
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від реалізації:			
фінансових інвестицій	3200	7,173	-
необоротних активів	3205	3,759	3,648
Надходження від отриманих:			
відсотків	3215	180	231
дивідендів	3220	240	535
Надходження від погашення позик	3230	15,795	980
Інші надходження	3250	223	24,380
Витрачання на придбання:			
фінансових інвестицій	3255	(26,791)	-
необоротних активів	3260	(604,506)	(919,826)
Витрати на надання позик	3275	(11,409)	(560)
Інші платежі	3290	(3,256)	-
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	(618,592)	(890,612)
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від:			
Власного капіталу	3300	-	-
Отримання позик	3305	166,042	355,279
Інші надходження	3340	-	-
Витрачання на:			
Викуп власних акцій	3345	-	-
Погашення позик	3350	(602,462)	(242,529)
Сплату дивідендів	3355	(5,803)	(22)
Витрачання на сплату відсотків	3360	(94,943)	(102,601)
Інші платежі ²	3390	(57,440)	(45,894)
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	(594,606)	(35,767)
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	784,160	(646,772)
Залишок коштів на початок року	3405	747,190	1,446,568
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	91,652	(52,606)
Залишок коштів на кінець року	3415	1,623,002	747,190

¹Рядок 3190 Інші витрачання у 2020 році в основному включає в себе розрахунки з підзвітними особами в сумі 215,523 тисячі гривень, інші виплати за колективним договором (крім заробітної плати) в сумі 82,740 тисяч гривень, розрахунки з депонентами в сумі 53,301 тисяча гривень (2019 р.: 304,475 тисяч гривень, 76,369 тисяч гривень та 47,774 тисячі гривень, відповідно).

²Рядок 3390 Інші платежі у 2020 році в основному включає в себе грошові платежі в рахунок основної частини орендного зобов'язання в сумі 39,618 тисяч гривень (2019 р.: 26,591 тисяча гривень) (Примітка 21(б)(і)).

Керівник

Головний бухгалтер



[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

С. А. Войтенко

О. П. Касьян

ДОДАТОК Д

Звіт про власний капітал за 2020 рік

КОДИ		
2021	01	01
14307794		

Дата (рік, місяць, день)
за ЄДРПОУ

Консолідований звіт про власний капітал за 2020 рік

Форма № 4-к

Код за ДКУД 1801011

Підприємство Публічне акціонерне товариство «Мотор Січ»

Стаття	Код рядка	Належить власникам материнської компанії										Неконтрольована частка	Разом
		Зареєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозділений прибуток	Неоплачений капітал	Висучений капітал	Всього	Неконтрольована частка	Разом		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
Залишок на початок звітного року	4000	280,529	-	1,606,581	71,315	17,372,601	-	(1,387)	19,329,639	305	19,329,944		
Корегування:													
Зміна облікової політики	4005	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Виправлення помилок (Примітка 5)	4010	-	-	(494)	-	(15,866)	-	-	(16,360)	-	(16,360)		
Інші зміни	4090	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Скоригований залишок на початок звітного року	4095	280,529	-	1,606,087	71,315	17,356,735	-	(1,387)	19,313,279	305	19,313,584		
Чистий прибуток за звітний період	4100	-	-	-	-	636,777	-	-	636,777	(60)	636,717		
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	-	-	17,272	-	-	-	-	17,272	(13)	17,259		
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Дооцінка (уцінка) фінансових інвестицій	4112	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Накопичені курсові різниці	4113	-	-	(114)	-	-	-	-	(114)	(13)	(127)		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	4114	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Інший сукупний дохід	4116	-	-	17,386	-	-	-	-	17,386	-	17,386		

Продовження ДОДАТКУ Д

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
 Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчується 31 грудня 2020 р.
 Консолідований звіт про власний капітал за рік, що закінчується 31 грудня 2020 р.
 (продовження)

Стаття	Код рядка	Належить власникам материнської компанії							Неконтрольована частка	Разом	
		Зарєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток	Неоплачений капітал	Видучений капітал			Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Розподіл прибутку:											
Виплати власникам (дивіденди)	4200	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Справування прибутку до зарєстрованого капіталу	4205	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Відрахування до резервного капіталу	4210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Видучення капіталу:											
Внески до капіталу	4240	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Погашення заборгованості з капіталу	4245	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Видучення капіталу:											
Викуп акцій (часток)	4260	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Видучення частки в капіталі	4275	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші зміни в капіталі	4290	-	-	-	-	-	-	-	-	6	6
Продбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Разом зміни у капіталі	4295	-	-	17,272	71,315	636,777	-	(1,387)	654,049	(67)	653,982
Залишок на кінець звітного року	4300	280,529	-	1,623,359	71,315	17,993,512	-	-	19,967,328	238	19,967,566

Звіт про власний капітал за 2019 рік

ДОДАТОК Е

Публічне акціонерне товариство «МОТОР СІЧ»
Консолідована фінансова звітність станом на та за рік, що закінчується 31 грудня 2020 р.
Консолідований звіт про власний капітал за рік, що закінчується 31 грудня 2019 р.
(продовження)

КОДИ	
2020	01
14307794	

Дата (рік, місяць, день)
за ЄДРПОУ

Консолідований звіт про власний капітал за 2019 рік
 Форма № 4-к

Код за ДКУД

1801011

Стаття	Код рядка	Належить власникам материнської компанії									
		Зарес- трован- ний капітал	Кані- талу доопи- ках	Долатко- вий капітал	Резер- вний капітал	Нерозпо- длений прибуток	Не- оплаче- ний капітал	Виду- чений капітал	Всього	Некон- трольо- вана частика	Разом
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Залишок на початок попереднього року	4000	280,529	-	1,606,576	71,315	18,044,435	-	(1,387)	20,001,468	297	20,001,765
Корегування:											
Зміна облікової політики	4005	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Виправлення помилок	4010	-	-	(494)	-	18,014	-	-	17,520	-	17,520
Інші зміни	4090	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Скоригований залишок на початок попереднього року	4095	280,529	-	1,606,082	71,315	18,062,449	-	(1,387)	20,018,988	297	20,019,285
Чистий збиток за звітний період	4100	-	-	-	-	(705,714)	-	-	(705,714)	42	(705,672)
Інший сучасний збиток за звітний період	4110	-	-	5	-	-	-	-	5	(34)	(29)
Доопітка необоротних активів	4111	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Доопітка (уцінка) фінансових інвестицій	4112	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Накопичені курсові різниці	4113	-	-	(303)	-	-	-	-	(303)	(34)	(337)
Частина іншого сучасного доходу асоційованих та спільних підприємств	4114	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інший сучасний дохід	4116	-	-	308	-	-	-	-	308	-	308

Продовження ДОДАТКУ Е

рієч товариства «МOTOR СІС»
що зареєстрована 31 грудня 2020 р.
Консолідований звіт про власний капітал за рік, що закінчився 31 грудня 2019 р.
(продовження)

Стаття	Код ряка	Надскриєть власним материнської компанії									Некон- трольо- вана частка	Разом
		Заре- строва- ний капітал	Капітал у доочи- нках	Довітко- вий капітал	Резер- вний капітал	Нерозпо- ділений прибуток	Нео- влас- ний капітал	Вису- чений капітал	Всього	11		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Розподіл прибутку:												
Виплати власникам (дивіденди)	4200	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Спривування прибутку до заресстрованого капіталу	4205	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Відрачування до резервного капіталу	4210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Внески учасників:												
Внески до капіталу	4240	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Погашення заборгованості з капіталу	4245	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Вилучення капіталу:												
Випуск акцій (часток)	4260	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Перепродаж вилучених акцій (часток)	4265	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Анулювання вилучених акцій (часток)	4270	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Вилучення частки в капіталі	4275	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Інші зміни в капіталі	4290	-	-	-	-	-	-	-	-	-	6	
Продавання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Разом зміни у капіталі	4295	-	-	5	-	(705,714)	-	-	(705,709)	8	(705,701)	
Залишок на кінець попереднього року	4300	280,529	-	1,606,087	71,315	17,386,735	-	(1,387)	19,313,279	305	19,313,584	

Керівник

Головний бухгалтер



С. А. Воїтенко
О. П. Касьян

С. А. Воїтенко

О. П. Касьян

ДОДАТОК Ж

Таблиця Ж – Номенклатура статей ЗВВ з рекомендованими базами розподілу

№ з/п	Назва групи	Перелік статей	Характеристика витрат	База розподілу
1	2	3	4	5
1	Витрати на утримання та експлуатацію виробничого обладнання	Витрати на утримання і експлуатацію виробничого обладнання	Вартість матеріалів, використаних на утримання та експлуатацію виробничого обладнання, утримання освітлювальної, опалювальної системи, водопостачання, енергозабезпечення та ін.	- пропорційно часу роботи обладнання з врахуванням його ремонтної складності; - пропорційно коефіцієнта машиночасів;
		Амортизація	Амортизаційні відрахування від вартості обладнання та необоротних матеріальних активів загальнопромислового призначення	- при апаратних процесах розподіл можливо виконувати за прямим принципом.
2	Витрати на утримання та експлуатацію майстерень, цехів та ін. виробничих підрозділів	Витрати на утримання майстерень, цехів та ін. виробничих підрозділів	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання та інше утримання виробничих приміщень	- пропорційно всій сумі основних витрат на виробництво з врахуванням раніше розподілених витрат на утримання та експлуатацію обладнання;
		Утримання малоцінних і швидкозношуваних предметів	Вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів загальнопромислового призначення, переданих в експлуатацію.	- пропорційно заробітній платі виробників та витрат на утримання та експлуатацію виробничого обладнання;
		Амортизація	Амортизаційні відрахування від вартості цехів та ін. виробничих підрозділів	- пропорційно прямих операційних витрат.
3	Транспортні витрати	Витрати, пов'язані з транспортуванням виробів з приймальних пунктів до місць обробки	Транспортні витрати (вартість паливо - мастильних матеріалів, заробітна плата водіїв, амортизація транспортних засобів тощо) пов'язані з доставкою прийнятих замовлень з приймальних пунктів до місць обробки виробів	- пропорційно кількості реалізованих замовлень (кількість квитанцій та ін. первинних документів); - пропорційно обсягу перевезеного вантажу.

Продовження таблиці Ж

1	2	3	4	5
4	Витрати, пов'язані з управлінням виробництвом	Витрати на оплату праці	Витрати на оплату основної і додаткової заробітної плати працівникам апарату управління цехом та загальновиробничого персоналу	
		Відрахування на соціальні заходи	Обов'язкові відрахування на державне пенсійне страхування, на державне соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття	- пропорційно сумі прямих операційних витрат та витрат на утримання та експлуатацію виробничого обладнання.
		Витрати на службові відрядження	Витрати на службові відрядження апарату управління цехом та загальновиробничого персоналу, пов'язані з виробничою діяльністю	
		Інші ЗВВ	Витрати, які носять загальновиробничий характер, а саме: оплата простоїв, послуги сторонніх організацій	
5	Витрати на обслуговування виробничого процесу	Витрати на обслуговування виробничого процесу	Витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю послуг і продукції	- пропорційно обсягу виробництва в облікових цінах (або по плановій собівартості); - прямим методом.

ДОДАТОК И

Таблиця И – Порівняльна характеристика видів витрат та сфери їх застосування

Назва виду аналізування витрат	Призначення виду аналізування	Недоліки виду аналізування	На вирішення яких: управлінських завдань спрямований певний вид аналізування
	Дає можливість:	Не дає можливості:	Доцільно використовувати при:
1	2	3	4
Аналіз собівартості продукції загалом	<ul style="list-style-type: none"> - своєчасно реагувати на відхилення ви нормальних параметрів виробничого процесу: - розробляти відповідні заходи для недопущення зайвих витрат і витрат: - виявляти тенденції зміни витрат та розробляти заходи щодо їх оптимізації. 	<ul style="list-style-type: none"> - оцінити ефективність використання окремих видів ресурсів: - встановити потребу підприємства в матеріальних, трудових, енерго- та інших видах ресурсів: - знайти резерви зниження собівартості продукції за рахунок зниження її матеріало-, праце-, фондо- та енергомісткості тощо 	<ul style="list-style-type: none"> - розрахунок ефективності роботи підприємства: - визначенні рівня рентабельності продукції
Аналіз витрат за економічними елементами	<ul style="list-style-type: none"> - можливість оцінити ефективність використання певних видів ресурсів та оптимізувати структуру витрат: - можливість знайти резерви зниження собівартості продукції за рахунок зниження її матеріало-, праце-, фондо- та енергомісткості. 	<ul style="list-style-type: none"> - обчислити собівартість одиниці продукції: - розподілити та проаналізувати витрати за видами продукції і цільовим призначенням. 	<ul style="list-style-type: none"> - встановленні потреби підприємства з матеріальних, трудових, енерго- та інших видах ресурсів

Продовження таблиці И

1	2	3	4
Аналіз витрат за статтями калькуляції	<ul style="list-style-type: none"> - встановити економію або перевитрачання ресурсів за статтями калькуляції: - встановити економію чи перевитрати ресурсів за місяцями їхнього виникнення з визначенням резервів оптимізації рівня витрат: - виявиш 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. 	<ul style="list-style-type: none"> - можливість оцінити ефективність використання певно: видів ресурсів та оптимізувати структуру витрат: - можливість знайти резерви зниження собівартості продукції за рахунок зниження її матеріало-, праце-, фондо- та енергомісткості. 	<ul style="list-style-type: none"> - здійсненні асортиментної політики підприємства: - визначенні величини нормованих запасів
Аналіз витрат на одну гривню товарної продукції	<ul style="list-style-type: none"> - аналізувати витрати за всіма галузями та на всіх рівнях управління: - охоплення як порівнянної, так і непорівнянної продукції: - відслідковувати витрати в процесі застосування старої і нової технології виробництва. 	<ul style="list-style-type: none"> - можливість оцінити ефективність використання певних видів ресурсів та оптимізувати структуру витрат: - можливість знайти резерви зниження собівартості продукції із рахунок зниження її матеріало-, праце-, фондо- та енергомісткості. 	<ul style="list-style-type: none"> - визначенні прибутковості підприємства від товарного випуску продукції.
Аналіз собівартості одиниці продукції	<ul style="list-style-type: none"> - оптимізувати обсяг та асортимент виготовленої продукції: - оцінити ефективність управління витратами. 	<ul style="list-style-type: none"> - оцінити ефективність використання окремих видів ресурсів: - встановити потребу підприємства в матеріальних, трудових, енерго- та інших видах ресурсів: - знайти резерви зниження собівартості продукції за рахунок зниження її матеріало-, праце-, фондо- та енергомісткості тощо 	<ul style="list-style-type: none"> - веденні цінової політики підприємства

Продовження таблиці И

1	2	3	4
5Оперативний аналіз витрат	<p>- своєчасно оцінити господарські ситуації, пов'язані з формуванням собівартості продукції:</p> <p>- виявити негативні причини та недоліки, внутрішньогосподарські резерви покращання використання виробничих ресурсів і оперативно приймати відповідні управлінські рішення:</p> <p>- виявити відхилення від норм витрачання матеріалів. Напівфабрикатів, комплектуючих виробів, фонду заробітної плати по кожній операції:</p> <p>- своєчасно виявляти непродуктивні витрати і втрати.</p>	<p>- аналізувати витрати за всіма галузями та на всіх рівнях управління:</p> <p>- здійснити точну оцінку ситуаціям з формування собівартості що склалися на тій чи іншій ділянці виробництва</p> <p>- ефективний оперативний аналіз собівартості можливий лише в комплексі з іншими основними елементами оперативного управління (оперативне планування. Облік, регулювання тощо).</p>	<p>- прийняті оперативних управлінських рішень.</p>
Функціонально-вартісний аналіз	<p>- знайти економічно найдоцільніші способи здійснення функцій виробу.</p>	<p>- встановити потребу підприємства в матеріальних. Трудових. Енерго- та інших видах ресурсів:</p> <p>- аналізувати витрати за всіма галузями та на всіх рівнях: - управління</p>	<p>- пошуку шляхів підвищення конкурентоспроможності продукції</p>

ДОДАТОК К

Рисунок К – Схема операційного циклу витрат машинобудівного підприємства

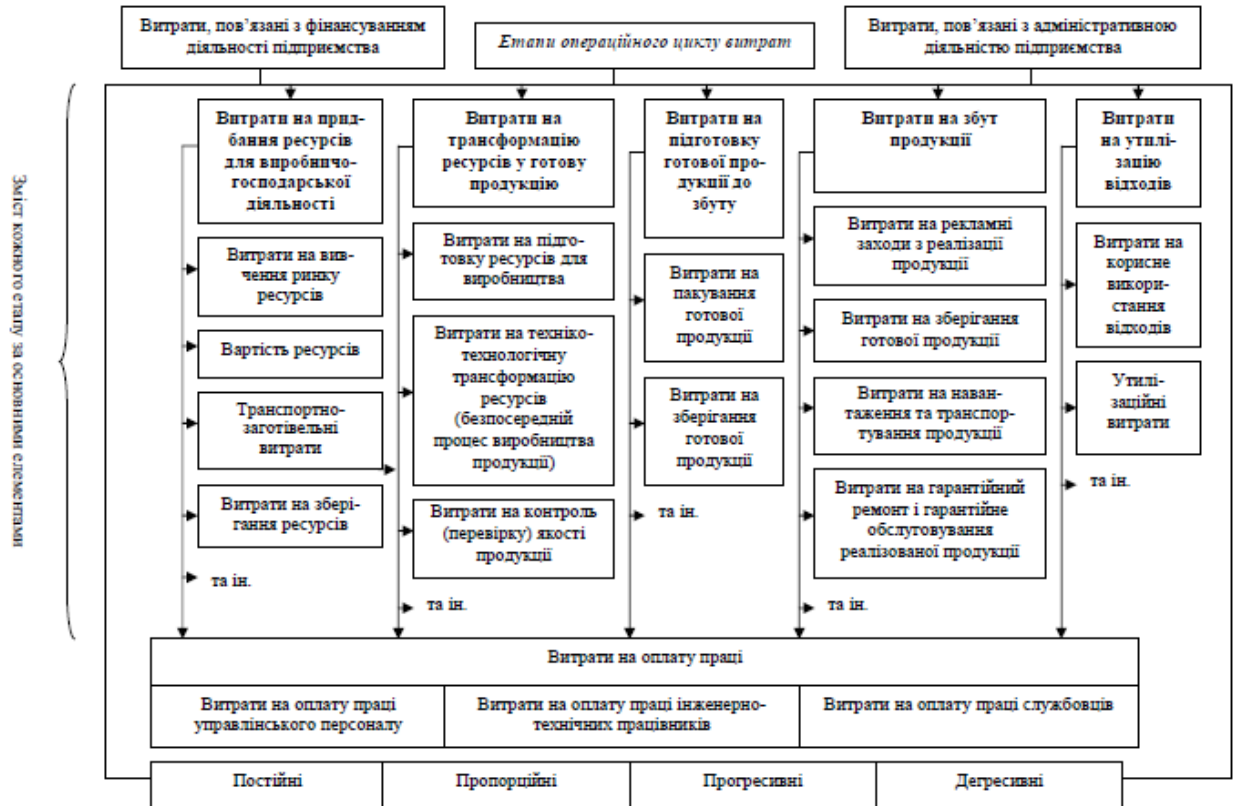


Схема операційного циклу витрат машинобудівного підприємства

ДОДАТОК Л

Таблиця Л – Основні показники інноваційного впровадження на АТ «МОТОР СІЧ» за 2016-2020 рр.

Показники	2016	2017	2018	2019	2020
1	2	3	4	5	6
Витрати на інновації, тис. грн	3010,1	363,7	0	0	495,4
в т.ч. придбання машин, тис.грн	517,6		0	0	495,4
Маркетинг, тис.грн	2492,5	363,7		0	0
власні кошти, тис.грн	3010,1	363,7	0	0	495,4
Обсяг реалізованої інноваційної продукції, тис. грн		387	4165,4	5900,3	26827,9
в т.ч. за межі України, тис.грн		64,5	391	5156,9	26827,9
Всього реалізація продукції на підприємстві, тис.грн	581815,7	898133,2	955223,3	1265918	1559178
Частка реалізації інноваційної продукції, %	0,00%	0,04%	0,44%	0,47%	1,72%
Кількість упроваджених нових видів продукції	2	1	0	0	2
в тому числі нові лише для підприємства	2	1	0	0	2
Частка працівників підприємства, яка має вищу освіту, %	20	18	18,6	18,9	19,1
Показники	Абсолютне відхилення 2020 р.				
	2017	2018	2019	2020	
Витрати на інновації, тис. грн	-2515	132	495	495	
в т.ч. придбання машин, тис.грн	-22	495	495	495	
Маркетинг, тис.грн	-2493	-364	0	0	
власні кошти, тис.грн	-2515	132	495	495	
Обсяг реалізованої інноваційної продукції, тис. грн	26828	26441	22663	20928	
в т.ч. за межі України, тис.грн	26828	26763	26437	21671	
Всього реалізація продукції на підприємстві, тис.грн	977363	661045	603955	293260	
Частка реалізації інноваційної продукції, %	0	0	0	0	
Кількість упроваджених нових видів продукції	0	1	2	2	
в тому числі нові лише для підприємства	0	1	2	2	
Частка працівників підприємства, яка має вищу освіту, %	-1	1	1	0	
Показники	Відносне відхилення 2020 р.,%				
	2017	2018	2019	2020	
Витрати на інновації, тис. грн	-84	36			
в т.ч. придбання машин, тис.грн	-4				

Продовження таблиці Л

1	2	3	4	5
Маркетинг, тис.грн	-100	-100		
власні кошти, тис.грн	-84	36		
Обсяг реалізованої інноваційної продукції, тис. грн		6832	544	355
в т.ч. за межі України, тис.грн		41494	6761	420
Всього реалізація продукції на підприємстві, тис.грн	168	74	63	23
Частка реалізації інноваційної продукції, %		3893	295	269
Кількість упроваджених нових видів продукції	0	100		
в тому числі нові лише для підприємства	0	100		
Частка працівників підприємства, яка має вищу освіту, %	-4	6	3	1

Джерело: розраховано автором на основі офіційних джерел АТ «МОТОР СІЧ»