

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

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему: Організаційно-методичні засади обліку та аналізу витрат  
виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718  
спеціальності облік і оподаткування,  
освітньої програми облік і аудит  
спеціалізації облік і аудит на підприємствах  
малого бізнесу

А.М. Сарана

Керівник к.е.н., доцент Варламова І.С.  
Рецензент к.е.н., доцент Гринь В.П.

Запоріжжя - 2019

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  
Спеціалізація облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Шмиголь  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2019 року

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ**

Сарані Анастасії Миколаївні

1. Тема роботи: Організаційно–методичні засади обліку та аналізу витрат виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс»  
керівник роботи Варламова І.С., к.е.н., доцент,  
затверджені наказом ЗНУ від 04 липня 2019 року № 1110-с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 р.
3. Вихідні дані до роботи: Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 7, № 9, 26, статистичні дані, Податковий кодекс України, облікові дані та звітність ТОВ «Металтрейдсервіс», а також монографічні дослідження та наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): уточнити сутність виробничих запасів як об'єктів обліку та аналізу; узагальнити нормативно-правового забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів; дослідити зарубіжний досвід обліку та аналізу виробничих запасів; узагальнити інформаційне забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів підприємства; проаналізувати використання виробничих запасів підприємства.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 21 рис., 27 табл.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Варламова І.С.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., доцент Варламова І.С.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., доцент Варламова І.С.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019 року

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	серпень 2019	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	грудень 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студент \_\_\_\_\_  
( підпис )А. М. Сарана  
(ініціали та прізвище)Керівник роботи \_\_\_\_\_  
( підпис )І.С. Варламова  
(ініціали та прізвище)**Нормоконтроль пройдено**Нормоконтролер \_\_\_\_\_  
( підпис )В.В. Сьомченко  
(ініціали та прізвище)

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 110 с., 21 рис., 27 табл., 12 формул, 2 додатка, 71 джерело.

Об'єктом дослідження є діяльність підприємства, що складається з господарських операцій, пов'язаних з обліком та аналізом витрат виробництва.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних підходів та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку операцій з формування витрат виробництва та аналізу ефективності управління ними на досліджуваному підприємстві.

Методи дослідження: методи наукового узагальнення, історичний і системний підходи, методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу, графічний та табличний методи та ін.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням ефективності аналізу витрат виробництва на підприємстві. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

– теоретичні основи поняття витрати виробництва, що створює умови підвищення рівня інформації цього об'єкта обліку та правильного його використання для прийняття управлінських рішень;

– класифікацію витрат виробництва через доповнення класифікаційних ознак та структурних складових, що дозволило враховувати галузеву специфіку діяльності ТОВ «Металтрейдсервіс» та формувати детальну базу

для потреб бухгалтерського обліку та виконання основних завдань управління витратами;

набули подальшого розвитку:

– розроблено схему документообігу з обліку витрат виробництва та механізм обліку витрат на підприємстві, які дозволяє однозначно алгоритмізувати документальний обіг та процеси обробки документів та дозволить зменшити дублювання інформації в обліку;

– удосконалено методику аналізу витрат виробництва, включаючи факторний аналіз та аналіз витрат під впливом сезонності, що дає змогу не тільки планувати, а й контролювати обсяг випуску продукції для отримання оптимального рівня рентабельності виробництва протягом всього року.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку витрат виробництва, можуть впроваджуватися в практику роботи виробничих підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з формування витрат виробництва, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

**ВИТРАТИ, ВИРОБНИЦТВО, ОБЛІК, СОБІВАРТІСТЬ, МАТЕРІАЛЬНІ  
ВИТРАТИ, ЗАРОБОТНА ПЛАТА, АНАЛІЗ, АНАЛІЗ ВИТРАТ, ВИТРАТИ  
НА ЗБУТ, ЗАБОРГОВАНІСТЬ**

## SUMMARY

Qualification work: 110 p., 21 fig., 27 tab., 12 formulas, 2 annex, 71 references.

The object of the study is the activity of the enterprise, consisting of economic transactions related to the accounting and analysis of production costs.

The purpose of the qualification work is to substantiate theoretical and methodical approaches and to develop practical recommendations for improving the accounting of operations for the formation of production costs and analyzing the efficiency of management of them at the investigated enterprise.

Methods of research: methods of scientific generalization, historical and system approaches, methods of induction and deduction, classification, comparison, scientific abstraction, system and complex analysis, graphical and tabular methods, etc.

The scientific novelty of the results consists in theoretical and methodological substantiation and solving a complex of issues related to the improvement of accounting and increasing the efficiency of the analysis of production costs in the enterprise. In the course of the research the following scientific results, which are inherent in scientific novelty:

improved:

- the theoretical basis of the notion of production costs, which creates conditions for raising the level of information of this object of accounting and its correct use for making managerial decisions;

- the classification of production costs through the addition of classification features and structural components, which allowed taking into account the specifics of the activity of TOV «Metalltradedservis» and form a detailed basis for the needs of accounting and performance of the main tasks of cost management;

got further development:

– a document flow chart has been developed for accounting for production costs and a mechanism for accounting for expenses in an enterprise that allows unambiguously algorithmicize the document circulation and the processes of processing documents and will reduce the duplication of information in the accounting;

– the methodology for analyzing production costs, including factor analysis and cost analysis under the influence of seasonality, has been improved, which allows not only to plan, but also control the volume of production to obtain the optimum level of profitability of production throughout the year.

The obtained results of the research are aimed at increasing the reliability, efficiency and analytical accounting of production costs, can be implemented in the practice of manufacturing enterprises, as well as used in the development of regulatory materials and legislative acts on accounting and analysis. The practical application of the proposed recommendations will ensure an adequate reflection of operations to generate production costs, timely receipt and analysis of the necessary information by management.

COSTS, PRODUCTION, ACCOUNTING, COST, MATERIAL COSTS,  
SALARY ANALYSIS, COST ANALYSIS, SELLING EXPENSES, ARREAES

## ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Перелік умовних позначень, символів, одиниць скорочень і термінів	
Вступ.....	10
1 Концептуальні засади обліку і аналізу витрат виробництва	
1.1 Витрати виробництва, економічна сутність та їх класифікація в діяльності підприємств.....	14
1.2 Організаційні основи обліку витрат виробництва.....	25
1.3 Теоретико-методичні основи аналізу витрат виробництва.....	45
2 Організація та методи обліку витрат виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	53
2.2 Особливості аналітичного та синтетичного обліку витрат виробництва .	63
2.3 Шляхи вдосконалення обліку витрат виробництва.....	69
3 Організаційно методичні підходи до аналізу витрат виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс»	
3.1 Організаційні аспекти аналізу витрат виробництва на підприємстві.....	74
3.2 Методичні підходи аналізу витрат виробництва.....	80
3.3 Аналіз витрат виробництва в умовах застосування сучасних інформаційних технологій та шляхи його вдосконалення.....	96
Висновки .....	101
Перелік посилань.....	105
Додаток А Баланс ТОВ «Металтрейдсервіс».....	111
Додаток Б Звіт про фінансові результати «Металтрейдсервіс».....	114



ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,  
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

% – відсотки

грн. – гривень

ЗУ – Закон України

і т.д. – і так далі

мм – міліметрів

П(с)БО – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

Рис. – рисунок

Табл. - таблиця

тис. грн. – тисяч гривень

тис. т. – тисяч тон

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

## ВСТУП

Основною метою функціонування будь-якого підприємства є отримання максимально можливого прибутку. Розмір прибутку залежить від доходів та витрат, а також від їх співвідношення. Отже, одним із найважливіших показників у діяльності підприємства є витрати.

Витрати впливають безпосередньо й опосередковано на всі сфери функціонування підприємства, визначаючи при цьому політику ціноутворення, обсяги виробництва, розмір прибутку, показники фінансового стану, конкурентоспроможність продукції, ефективність управління підприємством, тощо. Основний обсяг витрат у виробництві – це виробничі витрати. Управління виробничими витратами неможливе без наявності достовірної бухгалтерської інформації.

При аналізі поглядів на витрати виробництва було виявлено, що питання їх обліку і контролю досліджувались багатьма науковцями, а саме: Ф.Ф. Бутинцем., С.Ф. Головом, О.В. Олійником, Н.В. Герасимчуком, Н.В. Тарасенком, М.Д. Біликом, Л.І. Полятикіною, В.І. Стояном, В.М. Кміть, В.Г. Суржицом, В.О. Ластовецьким, М.Т. Білухою, О.С. Бородкіним, Б.І. Валуєвим, Ю.А. Веригою, Г.Г. Кірейцевим, М.В. Кужельним, та ін.

Удосконалення бухгалтерського обліку, застосування більш ефективної методики проведення аналізу витрат виробництва сьогодні залишається одним з найактуальніших питань, адже результати цих процесів є основою для ефективної діяльності господарюючого суб'єкта і його постійного розвитку.

Недостатня розробка теоретичних і методичних питань обліку та аналізу витрат виробництва, а також науково-теоретична і практична значимість вказаних проблем зумовили вибір теми магістерської роботи.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних підходів та розробці практичних рекомендацій щодо

удосконалення обліку операцій з формування витрат виробництва та аналізу ефективності управління ними на досліджуваному підприємстві.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

- дослідити та внести пропозиції щодо уточнення сутності поняття «витрати виробництва»;
- систематизувати теоретичні аспекти класифікації витрат виробництва;
- надати організаційно-економічну характеристику та визначити методично-організаційні аспекти бухгалтерського обліку на ПрАТ «Запорізьке кар'єроуправління»
- визначити принципи побудови обліку витрат виробництва та запропонувати шляхи вирішення існуючих проблем їх відображення у фінансовій звітності;
- з'ясувати організаційні підходи до аналітичної роботи та методичні засади здійснення аналізу витрат виробництва;
- визначити напрями підвищення ефективності управління витратами виробництва на підприємстві.

Об'єкт дослідження є діяльність підприємства, що складається з господарських операцій, пов'язаних з обліком та аналізом витрат виробництва

Предметом дослідження є теоретико-методичні та прикладні аспекти формування ефективної системи обліку та аналізу витрат виробництва.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при уточненні сутності поняття «виробничі витрати»), історичний і системний підходи (при визначенні основних історичних етапів розвитку форм витрат виробництва), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу (при розробці пропозицій щодо обліку та аналізу

витрат виробництва) та ін.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням ефективності аналізу витрат виробництва. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

– теоретичні основи поняття витрати виробництва, що створює умови підвищення рівня інформації цього об'єкта обліку та правильного його використання для прийняття управлінських рішень;

– класифікацію витрат виробництва через доповнення класифікаційних ознак та структурних складових, що дозволило враховувати галузеву специфіку діяльності ТОВ «Металтрейдсервіс» та формувати детальну базу для потреб бухгалтерського обліку та виконання основних завдань управління витратами;

набули подальшого розвитку:

– розроблено схему документообігу з обліку витрат виробництва та механізм обліку витрат на підприємстві, які дозволяє однозначно алгоритмізувати документальний обіг та процеси обробки документів та дозволить зменшити дублювання інформації в обліку;

– удосконалено методику аналізу витрат виробництва, включаючи факторний аналіз та аналіз витрат під впливом сезонності, що дає змогу не тільки планувати, а й контролювати обсяг випуску продукції для отримання оптимального рівня рентабельності виробництва протягом всього року.

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку і аналізу витрат виробництва; законодавчі та нормативні акти з питань аналізу та бухгалтерського обліку, зокрема з обліку витрат виробництва; програмні документи та постанови уряду з економічних питань тощо.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій

дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку витрат виробництва сучасним умовам господарювання, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку витрат виробництва, можуть впроваджуватися в практику роботи виробничих підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, було розглянуто в статтях : «Удосконалення поточної класифікації витрат на оплату праці в системі обліку», «Особливості бухгалтерського обліку і економічного контролю витрат виробництва» та «Особливості бухгалтерського обліку і економічного контролю витрат виробництва» у збірник статей молодих вчених Запорізького національного університету, «Актуальні питання обліку та аналізу: теорія та практика» (2019 р.); «Аналіз фінансової стійкості підприємства. Методика і практика» у XI міжнародну науково-практичну конференцію молодих учених, аспірантів, здобувачів, і студентів «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки» (2019 р.)

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 115 сторінках друкованого тексту.

## 1 КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

### 1.1 Витрати виробництва, економічна сутність та їх класифікація в діяльності підприємств

Витрати є головним ціноутворюючим чинником і одним з основних чинників формування прибутку.

Витрати – досить значуща економічна категорія, питання сутності якої досліджувалось ще від початку осмислення фактів і явищ господарського життя та зародження економічної думки. На кожному з напрямів розвитку економічної науки розуміння витрат не залишалось постійним, а змінювалось із загальним розвитком економічної теорії та теоретичних і практичних аспектів управління ними.

Узагальнення дослідження еволюції розвитку знань щодо сутності і змісту категорії «витрати» подано на рисунку 1.1, на якому показано п'ять етапів розвитку знань про витрати.

Перший етап пов'язується з потребами господарюючих суб'єктів Стародавнього світу щодо визначення та реєстрації витрат на ведення господарства як на державному рівні, так і на рівні окремих домогосподарств [54, с. 14].

Другий етап пов'язано із зародженням у Греції основ складання сучасної фінансової звітності, яка ґрунтується на паралельному відображенні доходів і витрат від різних видів діяльності. При цьому хронологія запису операцій привела до появи нового методу – рахунку. Разом із тим, як зазначають О.В. Олійник та В.О. Іваненко, не було рахунків витрат, не складалися оборотні відомості, дані балансу не узагальнювалися [24, с. 27].

Отже, слід зазначити, що на перших двох етапах розвитку знань про

витрати були певні досягнення, але чіткого визначення категорії витрат не існувало.

I етап	XXVIII – IV ст. до н.е.
<ul style="list-style-type: none"> <li>Визначення та реєстрація витрат на ведення господарства як на державному рівні, так і на рівні окремих домогосподарств, відповідно до потреб господарюючих суб'єктів (зародження принципів обліку витрат за їх складовими)</li> </ul>	
II етап	III – II ст. до н.е.
<ul style="list-style-type: none"> <li>Нормування та планування окремих видів витрат, зародження основ складання сучасної фінансової звітності про витрати. При цьому витратами вважалися ресурси, які використовувалися у процесі господарської діяльності (праця і матеріали) і були об'єктом обліку на державному рівні</li> </ul>	
III етап	XIV – кінець XIX ст.
<ul style="list-style-type: none"> <li>Спроба розкрити сутність витрат, поява різних теорій витрат. Витрати розглядають як витрачену на виробництво товарів працю, вкладений капітал та землю, яка використовується в процесі виробництва</li> </ul>	
IV етап	кінець XIX – 2-га пол. XX ст.
<ul style="list-style-type: none"> <li>Виникнення двох підходів (бухгалтерського та економічного) до визначення змісту і сутності витрат. Бухгалтерські витрати – комплекс матеріальних і грошових ресурсів для здійснення господарської діяльності підприємства, що є основою калькулювання собівартості продукції. Отже, бухгалтерські витрати – це витрати виробництва, економічні – це альтернативні витрати</li> </ul>	
V етап	кінець XX – поч. XXI ст.
<ul style="list-style-type: none"> <li>Однотимчасне використання двох термінів «витрати» і «затрати». Затрати – грошове вираження витрачених для здійснення основної діяльності підприємства ресурсів, які шляхом обміну або трансформації були використані з певною метою. Витрати – достовірно оцінена частина затрат основної діяльності підприємства, яка призводить до зменшення економічної вигоди у вигляді збільшення зобов'язань або зменшення активів, та співвідноситься з доходом підприємства, для отримання якого була здійснена у звітному періоді</li> </ul>	

Рис. 1.1 Еволюція розвитку знань щодо сутності та змісту категорії «витрати» [узагальнено та згруповано автором за джерелами 24, с. 27, 54, с. 12, 21, с.53]

Проривом у формуванні науково-теоретичних підходів до визначення

економічної сутності та змісту витрат слід вважати виникнення у світовій економічній науці двох основних теорій, у центрі уваги яких перебуває показник витрат, а саме: трудової теорії вартості та теорії граничної корисності. З ними і пов'язується третій етап (XIV – кінець XIX ст.) здійснення спроб розкрити суть поняття «витрати» в різних теоріях (рис. 1.2).

Трудова теорія вартості	Чиста теорія вартості В.Петті, П.Буагільбер, А.Сміт, Д. Рікардо	Витрати – витрачена на виробництво товарів праця, вкладений капітал та земля, яка використовується в процесі виробництва
	Теорія витрат виробництва Ж.-Б. Сей, К. Маркс, Ф. Енгельс	Витрати – сукупність використаних у процесі виробництва засобів виробництва та необхідної праці, робочої сили, які визначають, скільки коштує підприємству виробництво і реалізація товару
Теорія граничної корисності	І. фон Тюнен, К. Менгер, Е. Бем-Баверк, Ф. Візер, В. Джевонс, Л. Вальрас, А. Пігу, Дж. Кларк, В. Парето	Витрати – своєрідна корисність. Їх вартість є похідною від вартості продукту
Неокласична теорія вартості (Теорія цін)	А. Маршал, П. Самуельсон, Є.Є. Слуцький, Е. Шмаленбах, М. Туган-Барановський	Витрати – затрати таких чинників виробництва, як земля, праця, капітал і організаторські здібності

Рис. 1.2 Витрати в різних економічних теоріях [узагальнено та згруповано автором за джерелами 61, с. 24, 21, с. 13, 56, с.21]

Отже, на третьому етапі (XIV – кінець XIX ст.) науковці визначають витрати як витрачену на виробництво товарів працю, вкладений капітал та землю, яка використовується в процесі виробництва.

Погляди засновників неокласичної теорії набули подальшого розвитку на початку XX ст. у наукових працях М. Туган-Барановського, який увів у науковий обіг нові за змістом поняття – «вартість» і «трудова вартість».



Вартість, на відміну від поняття «цінність», – це господарська витрата, яка здійснюється «заради здобування предмета» і включає витрачання засобів виробництва та праці, трудова вартість є частиною цієї витрати, а саме – витратами праці [15, с. 24].

Наступний етап в еволюції наукових знань щодо витрат виокремлюється в межах ХХ століття і пов’язується з використанням економіко-математичних методів у теорії витрат та іменами таких науковців, як Е. Шмаленбах, Г. Фандель, Дж.Ч. Гаррісон, Ч. Кларк, А. Хіггінс, Є.Є. Слуцький. Цей етап починається з кінця ХІХ століття, продовжується у ХХ й визначається не лише використанням економіко-математичних методів, але й подальшим уточненням економічної сутності витрат, зокрема в межах неокласичної теорії [17, с. 13].

Початком розвитку теорії витрат як самостійного об’єкта управління Г. Фандель вважає їх розподіл Е. Шмаленбахом (1925 р.) на постійні та змінні, а також систематизацію ним чинників, які визначають рівень витрат і впливають на нього. З ними і пов’язується третій етап здійснення спроб розкрити суть поня Шмаленбах Е. сформулював поняття витрат як таких, що утворюють вартість і не пов’язані з потоками платежів за ресурси [17, с. 21].

Різні підходи вчених та науковців до трактування поняття витрат представлено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «витрати» як економічної категорії в працях  
сучасних вчених

Дослідник	Визначення поняття «витрати»
1	2
Бланк І.А.	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції [15, с. 19 ].
Глен А. Велш, Деніел Г. Шор, Мельник Л.Г.	Витрати – це визначена в доларах сума ресурсів, які були використані чи витрачені підприємством протягом певного часу з

## Продовження табл. 1.1

1	2
	метою отримання доходу[36, с. 37].
Грещак М.Г., Коцюба О.С.	Витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети[47, с. 37].
Осовська Г.В., Юшкевич О.О., Завадський Й.С.	Витрати підприємства – формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток) [53, с. 43].
Зайдель Х.	Витрати – це виражене в грошах споживання товарів і послуг для виготовлення виробничої продукції за певний період[55, с. 149].
Крушельницька О.В.	Витрати – грошова оцінка матеріальних і трудових ресурсів, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, надання послуг[67, с. 16].
Кулішов В.В.	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу[71, с. 76].
Мельник Л.Г., Карінцева О.І.	Витрати – це прямі і непрямі витрати, фактичні і можливі виплати або упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й утримати ресурси в межах даного напрямку діяльності[76, с. 158].
Кривенко К.Т., Савчук В.С., Беляєв О.О.	Витрати – грошове вираження використання виробничих ресурсів, у результаті якого здійснюється виробництво і реалізація продукції[15, с. 132].
Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А.	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети[55, с. 32].
Цал-Цалко Ю.С.	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[67, с. 17].
Шим Джей К.	Витрати – показник в грошовому вираженні кількості ресурсів, використаних для досягнення певної цілі[72, с. 15].
Шмален Г.	Витрати – сукупність виражених в грошовій формі витрат підприємства на протязі одного року, які призводять до зменшення частки чистого майна[73, с. 399].

Згідно з Національним стандартом бухгалтерського обліку П(С)БО 16 «Витрати», витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу

підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [25]. Витрати визнаються витратами відповідного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Такий підхід відповідає принципам Міжнародних стандартів фінансової звітності та принципу нарахування і відповідності доходів і витрат, що застосовується в національних стандартах обліку і звітності.

В бухгалтерському обліку витрати відображаються при дотриманні наступних умов:

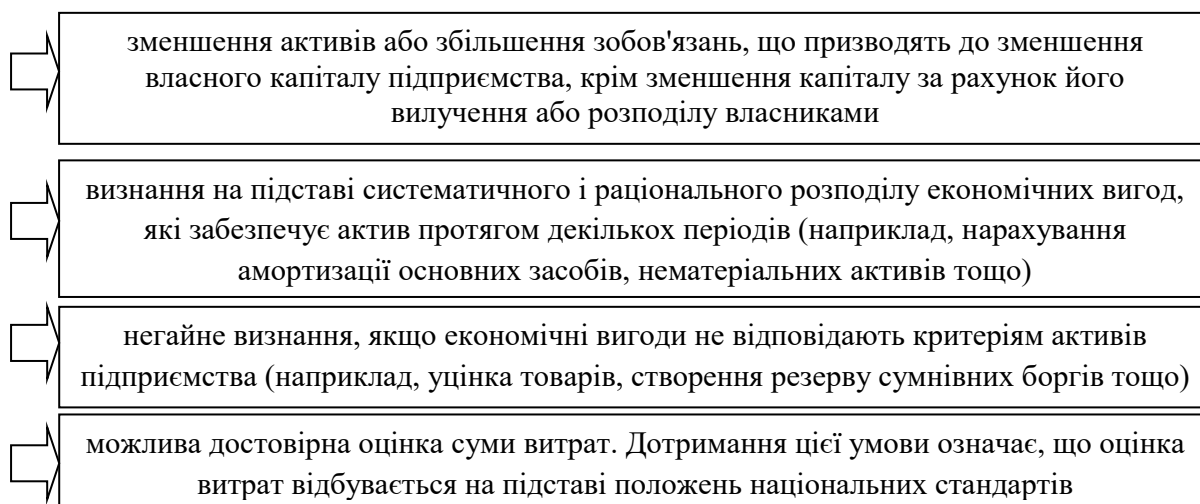


Рис. 1.3 Умови відображення витрат [узагальнено та згруповано автором за джерелами 54, 21, с. 56]

Згідно з П(с)БО 16 «Витрати », не визнаються витратами [21]:

- 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 ознакам, передбаченим П(с)БО 16;

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

Класифікація витрат – це групування витрат за певними ознаками. Класифікація допомагає глибше зрозуміти суть витрат, вивчити порядок їх формування і мету використання. Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції в промисловості, затвердженими наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373 запропоновано класифікацію витрат, наведену в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація витрат виробництва [узагальнено та згруповано автором за джерелами 64, с. 84, 57, с. 95, 55, с.78]

За центрами відповідальності	Виробництва, цеха, дільниці, технологічного переділу, групи робочих місць, відділу
За видами продукції, робіт та послуг	На деталі, на вузли, на вироби, на групи однорідних виробів, на замовлення, на процеси, на виробництва
За видами витрат	Витрати за економічними елементами, витрати по статтям калькуляції
За однорідністю витрат	Однорічні, комплексні
За способом віднесення на собівартість продукції	Прямі, непрямі
За впливом обсягу виробництва на рівень витрат	Змінні, постійні
За календарними періодами	Поточні, одноразові
За доцільністю	Продуктивні, непродуктивні
По визначенню відношення до собівартості	на продукцію, періоду

За центрами відповідальності (місцем виникнення) витрати групуються по окремим виробництвам, цехам, дільницям, технологічним переділам, службам, структурним підрозділам.

В залежності від характеру і призначення процесів, що виконуються, виробництво поділяється на основне та допоміжне [23].

До основного виробництва відносяться виробництва, дільниці, що приймають безпосередню участь у виробництві продукції.

Допоміжне (підсобне) виробництво призначене для обслуговування цехів основного виробництва: виконання робіт по ремонту основних засобів, забезпечення інструментами, запасними частинами для ремонту приладів, різними видами енергії, тарою, транспортними та іншими послугами (ремонтні цехи, експериментальні, енергетичні, транспортні підрозділи тощо).

За видами продукції, робіт, послуг – витрати на окремі вироби, деталі, вузли, групи однорідних виробів, напівфабрикати, одноразові замовлення, процеси.

За видами витрати класифікуються за економічними елементами та за статтями калькуляції [24].

Під економічними елементами витрат розуміють сукупність економічно однорідних витрат в грошовому вираженні за їх видами (дане групування дозволяє відповісти на питання, що витрачено на даний об'єкт). Класифікація за економічними елементами (економічний елемент - сукупність економічно однорідних витрат) передбачає поділ витрат на:

- матеріальні;
- оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизацію основних фондів і нематеріальних активів;
- інші витрати.

Статті калькуляції показують, як формуються дані витрати для визначення собівартості продукції – одні витрати відображаються за їх видами, інші – за комплексними статтями.

Це групування використовують для обчислення витрат за видами виготовленої продукції та місцем виникнення витрат (по цехах, дільницях тощо) і залежить від багатьох факторів: методу планування витрат, технологічного процесу та виготовленої продукції. Калькуляцію витрат використовують для встановлення цін на окремі вироби.

Калькуляційними одиницями при обчисленні собівартості є

здебільшого натуральні вимірники: штуки, кілограми, тонни, метри тощо.

Основними нормативними актами, що регулюють калькуляцію собівартості на підприємствах, є:

- Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості;

- Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності.

Витрати поділяють на такі статті калькуляції [27]:

- сировина та матеріали;
- куповані комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи та послуги виробничого характеру сторонніх підприємств й організацій;
- паливо й енергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (вираховують);
- основна заробітна плата виробничих робітників;
- додаткова заробітна плата виробничих робітників;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання й експлуатацію обладнання;
- загальновиробничі витрати;
- втрати внаслідок технічно неминучого браку;
- попутна продукція (вираховують);
- інші виробничі витрати.

За єдністю складу витрати поділяються на одноелементні та комплексні. Одноелементні складаються із одного елементу витрат, комплексні - з кількох економічних елементів.

За способами перенесення вартості на продукцію – прямі і непрямі.

Прямі витрати – витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо на конкретний об'єкт витрат економічно доцільним шляхом. До прямих витрат відносять витрати, пов'язані виробництвом окремого виду продукції (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці), які можуть бути безпосередньо включені до її собівартості [27].

Непрямі витрати – витрати, які не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. До непрямих витрат відносять витрати, пов'язані з виробництвом декількох видів продукції (загальновиробничі), які включаються у виробничу собівартість за допомогою спеціальних методів. Непрямі витрати утворюють комплексні статті калькуляції, які відрізняються за їх функціональною роллю у виробничому процесі. До них належать різні адміністративні та управлінські витрати, витрати на опалення та освітлення приміщень, страхування майна, витрати, пов'язані зі збутом продукції [27].

За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат - змінні і постійні.

Змінні витрати – це витрати, абсолютна величина яких зростає зі збільшенням обсягу випуску продукції і зменшується з його зниженням (витрати на сировину, матеріали, технологічне паливо і енергію, на оплату праці виробничого персоналу з відрахуваннями на соціальні заходи тощо);

Постійні витрати – це витрати, абсолютна величина яких зі збільшенням (зменшенням) обсягу випуску продукції істотно не змінюється (витрати, пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробничою діяльністю цехів, а також витрати на забезпечення господарських потреб виробництва).

За календарними періодами витрати поділяють на поточні, довгострокові та одноразові.

Поточні витрати – звичайні витрати чи витрати, у яких періодичність менше місяця;

Довгострокові витрати – пов'язані з виконанням довгострокового договору (контракту), який не планується завершити раніш ніж через 9 місяців з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати) [23].

Одноразові – здійснюються один раз з періодичністю більше місяця і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу [23].

За доцільністю витрачання витрати поділяються на продуктивні і непродуктивні.

Продуктивні – передбачені технологією та організацією виробництва.

Непродуктивні – необов'язкові, що виникають у результаті недоліків в організації виробництва, порушення технології тощо.

За визначенням відношення до собівартості виділяють витрати на продукцію та витрати періоду.

Витрати на продукцію – це витрати, пов'язані з виробництвом. У виробничій сфері до таких витрат відносять всі витрати, пов'язані з функцією виробництва продукції («Виробництво» та «Загальновиробничі витрати»). Витрати на виробництво продукції формують собівартість продукції (робіт, послуг) [27].

Витрати періоду – витрати, які не включаються до виробничої собівартості і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Це адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати [27].

Отже, нормативно-законодавча база чітко регламентує основні питання щодо визначення витрат та їх віднесення на собівартість продукції, проте не обмежує підприємства у виборі класифікації витрат для потреб системи обліку.

В економічній літературі немає єдиної думки про кількість і склад ознак, за якими слід класифікувати витрати виробництва, відсутня єдина термінологія і ідентифікація однакових ознак групування витрат. Існуючі класифікації страждають відсутністю системного підходу до відбору ознак і внаслідок цього неповнотою і фрагментарністю. На сьогоднішній день не досягнуто спільної точки зору з питань кількості ознак групування витрат. Тому не можливо здійснити таку класифікацію витрат, яка б була універсальною для всіх підприємств одночасно. На це впливає, передусім, галузева специфіка, а також технологічні особливості виробництва. Єдиний підхід у цьому питанні неможливий ще й через те, що класифікація витрат,



постійно змінюється і доповнюється.

## 1.2 Організаційні основи обліку витрат виробництва

Організація обліку та документування виробничих витрат, що формують собівартість продукції здійснюється на підставі Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості, затверджених наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373.

Прямими витратами є витрати, пов'язані з виготовленням тільки даного виду продукції і які відносять безпосередньо на собівартість даного виду продукції [8, с. 64]. Вони поділяються на три групи: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати.

Матеріальні витрати – це сума витрачених коштів на виробництво сировини, матеріалів, напівфабрикатів, палива, енергії [44].

Склад матеріальних витрат наведено на рис. 1.4

До матеріальних витрат не включається вартість покупних матеріальних ресурсів, в тому числі палива та енергії, які реалізуються без додаткової обробки на даному підприємстві.

Придбані або покупні матеріальні ресурси, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» зараховуються на баланс за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є їх собівартість, що включає [35]:

- суму, сплачену за договором постачальнику, за вирахуванням непрямих податків;
- суму ввізного мита;
- суму непрямих податків, в зв'язку з придбанням матеріальних

- цінностей, котра не відшкодовується підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати;
  - інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів та приведення їх в стан, придатний для використання;
  - втрати та нестачі запасів в мажах встановлених норм природного убутку.

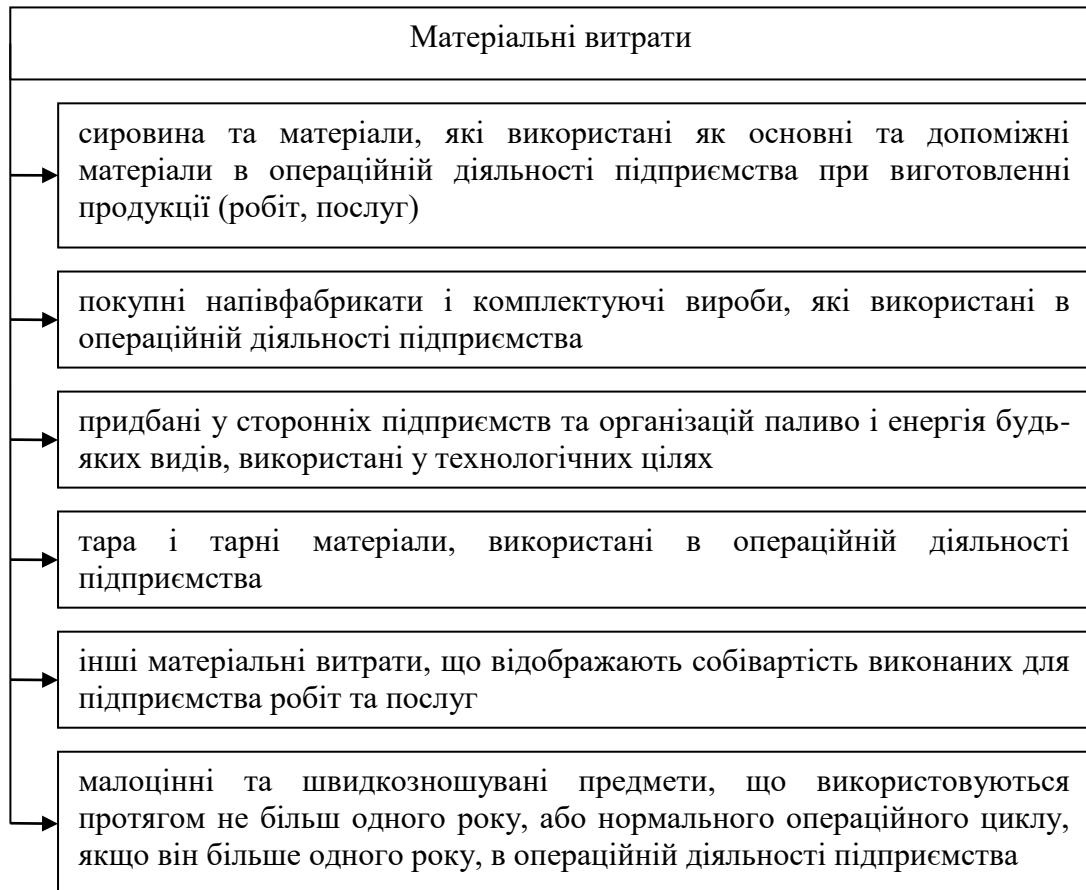


Рис. 1.4 Склад матеріальних витрат

Первісною вартістю запасів, що виготовляються самим підприємством є їх виробнича собівартість, яка визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Первісною вартістю запасів, що внесені в статутний фонд підприємства є узгоджена із засновниками підприємства їх справедлива вартість [45]

Первісною вартістю запасів, отриманих підприємством безкоштовно є

їх справедлива вартість.

Первісна вартість запасів, придбаних в результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих матеріальних цінностей [45].

Первісною вартістю запасів, придбаних в обмін на неподібні запаси, признається справедлива вартість отриманих запасів.

Майже на кожному підприємстві матеріальні витрати займають значну частину усіх витрат виробництва. Цим визначається необхідність особливо точного контролю та обліку за раціональним використанням сировини і матеріалів у виробництві, оскільки економія матеріальних затрат суттєво знижує собівартість продукції і потребу в ресурсах.

Матеріали у виробництво відпускаються за нормами.

Застосовують такі методи контролю за раціональним використанням матеріалів і відхилень від норм:

- документування відхилень від норм;
- облік розкрою за партіями;
- інвентарний метод.

Метод документування відхилень від норм застосовується для виявлення відхилень, що виникли через зміну одного виду матеріальних ресурсів на інші, а також внаслідок понаднормативного випуску матеріалів. Суть цього методу полягає в тому, що заміна, а також понаднормативний відпуск, оформляється спеціальними документами, а відпуск в межах норм оформляється на основі лімітно-забірних карт [73].

Відпуск матеріальних цінностей за сигнальними документами проводиться тільки з дозволу керівника підприємства, головного інженера.

Метод обліку розкрою за партіями матеріалів передбачає виявлення відхилень від норм за кожною партією матеріалу, що розкроюється і застосовується у разі розкрою високоякісних листових сталей, дорогоцінних і дефіцитних матеріалів [98].

З метою підвищення коефіцієнта використання матеріалів і посилення контролю за їх витрачанням на виробництво доцільно організувати розкрій

матеріалів у заготівельних цехах підприємства. На кожну партію матеріалу, що розкроюється відкривається облікова картка, в якій, за даними технологічних карт розкрою, зазначається скільки і яких заготовок має бути одержано в результаті розкрою цієї чи іншої партії матеріалу, а також кількість відходів [98].

Для визначення результатів розкрою фактично отримана кількість заготовок зіставляється з нормативною. Витрата матеріалу за нормами визначається шляхом множення кількості одержаних заготовок на встановлену норму витрат матеріалу. Порівнянням кількості фактично витраченого матеріалу з витратами за нормами визначається економія чи перевитрати. Аналогічний контроль здійснюється щодо відходів.

Метод розкрою за партіями дає можливість визначити фактичні витрати матеріалів і відхилення від норм, їх причини та винуватців, виявити недоліки і технології розкрою в нормуванні витрат матеріалів, списувати витрачені матеріали і відхилення від норм за напрямками призначення.

У разі неможливості або недоцільності застосування методу обліку розкрою за партіями застосовується інвентарний метод відхилення від норм. При цьому методі відхилення виявляються для кожного виду матеріалів в розрізі окремих виконавців, дільниць або бригад в цілому за зміну, доходу за допомогою інвентаризації шляхом співставлення фактичних витрат сировини, матеріалів, покупних комплектуючих виробів з нормативами на фактичний випуск [98].

При цьому методі виробництво характеризується послідовним перетворенням сировини в готову продукцію.

Для виявлення фактичних витрат, першого числа місяця проводиться інвентаризація невикористаних матеріалів, які знаходяться у виробництві, на основі даних інвентаризації і даних надходження матеріалів на виробництво визначаються фактичні витрати, які зіставляються з нормативними витратами для визначення відхилень від норм [30].

За даними поточного обліку складаються рапорти і місячні звіти

виробничих підрозділів про використання сировини, матеріалів, палива на виробництво із зазначенням причини економії або перевитрат, спрямованих на зниження витрат. На основі даних обліку складаються звіти про відхилення від норм у використанні сировини, матеріалів, палива на виробництві.

Оцінка запасів при їх відпуску у виробництво, продаж і іншому вибутті здійснюється одним з методів [45]:

- ідентифікованій собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженій собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів – ФІФО(FIFO);
- нормативних витрат.

Для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення, застосовується тільки один з методів. Одиницею обліку є найменування запасів або однорідна група.

За методом ідентифікованої собівартості, запаси враховуються за обліковою ціною конкретного виду запасів або номенклатурного номера. Цей метод використовується у випадку, якщо можливо чітко ідентифікувати запаси, що знаходяться на підприємстві, і забезпечити ведення обліку фактичної собівартості по кожній окремій одиниці запасів. Можливість використання даного методу на практиці є обмеженим через різноманітність номенклатури і великої кількості однакових запасів [73].

Оцінка за методом середньозваженої собівартості визначається по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку і надходження запасів на їх сумарну кількість. Оцінка кожної операції по вибуттю запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції (формула 1.1):

$$C_B = \frac{(C_{п} + C_{н})}{(K_{п} + K_{н})}, \quad (1.1)$$

де  $S_v$  – середньозважена вартість;

$S_p$  – вартість запасів на початок місяця;

$S_n$  – вартість запасів, що надійшли;

$K_p$  – кількість запасів на початок місяця;

$K_n$  – кількість запасів, що надійшли.

Метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) заснований на допущенні, що запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж) оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів [74].

Оцінка за методом нормативних витрат полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції, які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Застосування нормативних витрат для оцінки запасів у фінансовому обліку і звітності допускається лише, якщо результати такої оцінки приблизно рівні їх собівартості. Для максимального наближення нормативних витрат до фактичних норми витрат повинні регулярно переглядатися. Цей метод зазвичай застосовується у разі стабільності цін на запаси. В цьому випадку відхилення між нормативними і фактичними витратами є неістотними і списуються у момент придбання матеріалів. Сума перевищення фактичної собівартості над їх нормативною включається в собівартість реалізованої продукції звітного року. Цей метод найбільш підходить для підприємств обробних галузей промисловості, які здійснюють масове і серійне виробництво різномірної і складної продукції з великою кількістю деталей та вузлів. Цей метод сприяє використанню досягнень науково-технічного прогресу, впровадженню прогресивних норм витрат, здійсненню дієвого контролю за рівнем витрат на виробництво, виявленню резервів зниження собівартості продукції [61].

Витрати сировини, основних матеріалів і напівфабрикатів на

виробництво визначаються на підставі таких первинних документів, як лімітно-забірні карти і вимоги, в яких вказано призначення витрат, код цеху, виробу, замовлення.

Щомісячно в цехах складають відомості-звіти про витрати матеріалів на виробництво по кожному номенклатурному номеру. Фактичні витрати матеріалів на окремі вироби вказуються по нормах і відхиленнях від норм, вказують причини економії або перевитрати [38].

Для списання витрачених матеріалів на рахунки синтетичного і аналітичного обліку витрат на підставі первинних документів і відомостей-звітів щомісячно складають розробні таблиці РТ-1 «Розподіл матеріальних витрат», вказують коди рахунків витрат, вартість витрачених матеріалів по облікових цінах. Сума транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) враховується окремо. Розподіляють фактичну суму ТЗВ між видами виробів пропорційно вартості витрачених матеріалів по облікових цінах [10].

Якщо з однорідних матеріалів виготовляються різні види виробів, фактична їх витрата розподіляється між виробами пропорційно нормативній витраті на фактичний випуск продукції.

Дані РТ-1 після їх звірки з відомістю - 5.1 записують у відомість-12 «Витрати по цехах» і в реєстри аналітичного обліку по рахунку 23 (відомості, картки). Розрахунок ТЗВ складається у відомості – 5.1 [10].

Використання матеріалів у виробництві через недосконалість технології може призвести до утворення великої маси відходів.

Відходи бувають поворотні і безповоротні.

Поворотні відходи оцінюють [26]:

- за ціною можливого використання;
- по встановлених цінах на відходи за вирахуванням витрат на їх збір і обробку;
- за повною ціною початкової сировини, якщо відходи реалізуються як повноцінна сировина.

Безповоротні відходи не оцінюються.

Величина втрат від відходів визначається як різниця між їх вартістю по цінах придатної сировини і за ціною лому.

Поворотні відходи прибуткують на склад на підставі накладних на внутрішнє переміщення матеріалів (М-12, М-13) або приймально-здавальних накладних чи актів.

На підставі накладних, по яких здають відходи, складається групова відомість. На підставі поворотних відходів зменшують витрати сировини і матеріалів, врахованих по статті «Сировина і матеріали» [26].

Облік наявності виробничих відходів на складі ведеться в картках складського обліку М-17 по кількості.

Основні операції, пов'язані з прямими матеріальними витратами на виробництво продукції зазначено у таблиці 1.3

Таблиця 1.3

Операції, пов'язані з прямими матеріальними витратами на  
виробничому підприємстві

№	Операція	Дт рахунку	Кт рахунку
1	Списання матеріальних витрат на виробництво конкретних видів продукції	23	20
2	Відпущено у виробництво МШП	23	22
3	Витрати енергії власного вироблення на виробництво конкретних видів продукції (за наявності вимірювальних приладів на робочих місцях)	23	23
4	Витрати енергії, отриманої від постачальників виробництво конкретних видів продукції (за наявності вимірювальних приладів на робочих місцях)	23	63
5	Оприбутковування відходів від виробництва конкретних видів продукції	209	23
6	Використання відходів на виробництво конкретних видів продукції в основних і допоміжних цехах	23	209
7	Використано частину готової продукції на потреби виробництва конкретних видів продукції	23	26

Прямі витрати на оплату праці включають в себе всі витрати на оплату робочої сили за відповідну роботу, які можна віднести на готовий виріб. До трудових витрат відносять: основну і додаткову заробітну плату,



відрахування на соціальні заходи.

Згідно ст.1 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, в грошовому вимірюванні, яку власник або уповноважений їм орган оплачує працівникові за виконану ним роботу відповідно до трудового договору[56].

Основна заробітна плата робочих ділиться на пряму і непрямую.

Пряма заробітна плата – оплата праці робочих, безпосередньо зайнятих виготовленням продукції і на підставі нарядів, маршрутних листів, рапортів включається до собівартості конкретного виробу.

До непрямой заробітної плати відноситься почасова зарплата робочих, оплата наднормових, доплати бригадирам, премії. Вона розподіляється між виробами пропорційно прямій відрядній зарплаті.

Якщо пряме віднесення заробітної плати на окремі види продукції утруднене, то розподіл може проводитись пропорційно розрахованим кошторисним ставкам і масі витраченої сировини або іншої бази розподілу.

Облік виробітку продукції та заробітної плати робітників виробництва забезпечує:

- точні дані про вироблену кожним робітником кількість продукції;
- контроль за відповідністю кількості продукції, кількістю матеріалів, деталей;
- своєчасне і точне нарахування заробітної плати;
- визначення норм, розцінок та інших умов оплати праці.

Витрати на оплату праці визначаються виходячи з відрядних розцінок, тарифних ставок і посадових окладів, що встановлюється залежно від результатів праці, систем преміювання робітників, керівників, спеціалістів.

Відрахування на соціальні заходи основним працівникам розподіляється за видами продукції пропорційно основній і додатковій зарплаті [21].

Відрахування на соціальні заходи включаються в собівартість продукції і відносять в дебет тих же рахунків, що і нарахована зарплата.

Одночасно з розподілом основної і додаткової зарплати, відрахувань на соціальні заходи створюється резерв на оплату відпусток працівників від основної зарплати (резерв забезпечення виплат).

В залежності від особливостей роботи підприємства у дільницях обліку виробітку продукції і витрат на заробітну плату застосовують різні варіанти обліку і форми первинних документів (маршрутний лист, маршрутна картка, рапорт про виробіток, відомість про виробіток, наряди).

Основним документом нарахування заробітної плати є табель.

В умовах масового виробництва використовують рапорт про виробіток. Рапорт передбачає щоденне приймання виробітку бригади з останньої операції протягом звітного місяця. Розрахунок заробітку робітника виконується на зворотному боці рапорту. Виробіток робітників враховується і оплачується за додатні виробітки прийняті по кінцевій операції за повною сумарною розцінкою усіх фактично виконаних операцій закріплених за робітником.

На роботах, що виконується колективно застосовується форма бригадного нагляду, в якому на лицьовому боці зазначається прізвище бригадира, на зворотному – прізвище і табельні номери робітників що входять до складу бригади.

При індивідуальній формі заробітна плата нараховується за виконаний обсяг робіт.

Розподіл нарахованої зарплати, відрахувань, резервів на відпустку по рахунках і по статтях витрат відображається в розробній таблиці РТ-1 «Розподіл зарплати». На її підставі робиться запис в листах-розшифровках по дебету рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

Сума зарплати за відпустки коливається по окремих місяцях, що може привести до спотворення собівартості продукції. Щоб не допустити вплив нерівномірних виплат за відпустки на собівартість продукції, майбутні виплати зарплати за час відпустки і відрахування на соціальні заходи

резервують.

В умовах ринкових відносин, підвищення ефективності виробництва, різних форм організації виробництва, необхідна дійсна і достовірна інформація на підприємствах про [32]:

- витрати праці на кожній виробничій дільниці;
- ефективність заходів щодо удосконалення організації праці;
- використання робочого часу;
- непродуктивні витрати праці та часу;
- раціональне використання фонду оплати праці.

Таку інформацію має забезпечити бухгалтерський облік трудових витрат. На підприємстві розробляються норми витрат праці, аналогічно як і норми матеріальних витрат.

Облік заробітної плати включає облік витрат на виробництво за нормами і облік відхилень від норм. Під витратами в межах норм розуміють плату за фактично виконану роботу передбаченою встановлено на підприємстві технологією, дільничними нормами і розцінками [58].

До відхилень від норм належить оплата додатково виконаних операцій, непередбачених встановленим технологічним процесом. Відхилення від норм по заробітній платі виявляється головним чином методом документування, тобто всі нарахування заробітної плати понад встановлені норми складають окремі документи: наряди на додаткові роботи, не передбачені технологічні процеси, акти про брак. В цих документах вказуються не тільки дані відхилень від норм по заробітній платі, але й їх причини та винуватці.

В умовах різних видів та форм оплати праці витрати на її оплату є єдиним елементом витрат на виробництво. У собівартості продукції цей елемент потрапляє через два канали: перший – це оплата праці робітників, які безпосередньо зайняті у виробництві; другий – через різні види групувань витрат на основі розподілу [17].

Не рідше за один раз на рік проводять інвентаризацію резерву на оплату відпусток: по обліковому складу працівників визначають, яка сума

була б нарахована, якби всім працівникам були надані відпустки. Отриману суму зіставляють із залишком резерву і, якщо залишок менший, то різницю додатково нараховують: Дт 23 Кт 471. Якщо залишок більший, то різницю сторнують.

Операції з нарахування прямої заробітної плати виробничих працівників відображено в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

## Нарахування витрат, пов'язаних з оплатою праці

№	Зміст операції	Дт рахунку	Кт рахунку
1	Зарплата, нарахована працівникам основного виробництва	23	661
2	Нарахований ЄСВ на зарплату працівників основного виробництва	23	651
3	Нараховано резерв на оплату відпусток	23	471

До складу інших прямих витрат належать всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних ділянок, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

Для визначення вартості виробленої продукції, фінансового результату, правильної оцінки балансової вартості нереалізованих запасів готової продукції є потреба їх оцінки не лише за прямими виробничими витратами, але й за сукупними витратами на їх виробництво, для чого необхідно забезпечити розподіл в установленому порядку непрямих (накладних, загальновиробничих) витрат.

Загальновиробничі витрати – це витрати на обслуговування виробництва і управління роботою цехів та інших підрозділів основних і допоміжних виробництв.

Загальновиробничі витрати, згідно п.15 П(С)БО, 16 включають [44]:

- а) витрати на управління виробництвом;
- б) амортизацію основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
- в) витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів і інших необоротних активів;
- г) витрати на вдосконалення технології і організації виробництва;
- д) витрати на утримання виробничих приміщень;
- е) витрати на обслуговування виробничого процесу;
- ж) інші витрати: внутрізаводське приміщення; нестача незавершеного виробництва; нестача і втрати від псування матеріалів у цеху.

Ознаки загальновиробничих витрат:

- такі витрати є виробничими витратами, адже вони виникають саме при здійсненні виробництва (наприклад, зарплата обслуговуючого виробничого персоналу з нарахуваннями, допоміжні матеріали тощо);
- вони не можуть бути прямо віднесені до собівартості певного конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом, адже беруть участь у виробництві більше ніж одного об'єкта (наприклад, витрати на утримання групи наладчиків, що обслуговують всі верстати підприємства, цеху; заробітна плата начальника цеху, який виробляє кілька видів продукції).

Синтетичний облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Рахунок активний, збірно-розподільний.

Аналітичний облік ведеться по кожному цеху в розрізі статей витрат в листі – розшифровці або відомості.

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні й змінні.

Змінні – витрати на обслуговування і управління виробництвом, які змінюються пропорційно змінам об'єму діяльності. Вони розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу виходячи з фактичної потужності звітного періоду [27].

Постійні – витрати на обслуговування і управління виробництвом, які залишаються незмінними при змінах об'єму діяльності. Вони розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу при нормальній потужності [27].

Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат установлює підприємство і відображає в обліковій політиці.

Схематично розподіл загальновиробничих витрат зображено на рис. 1.5.

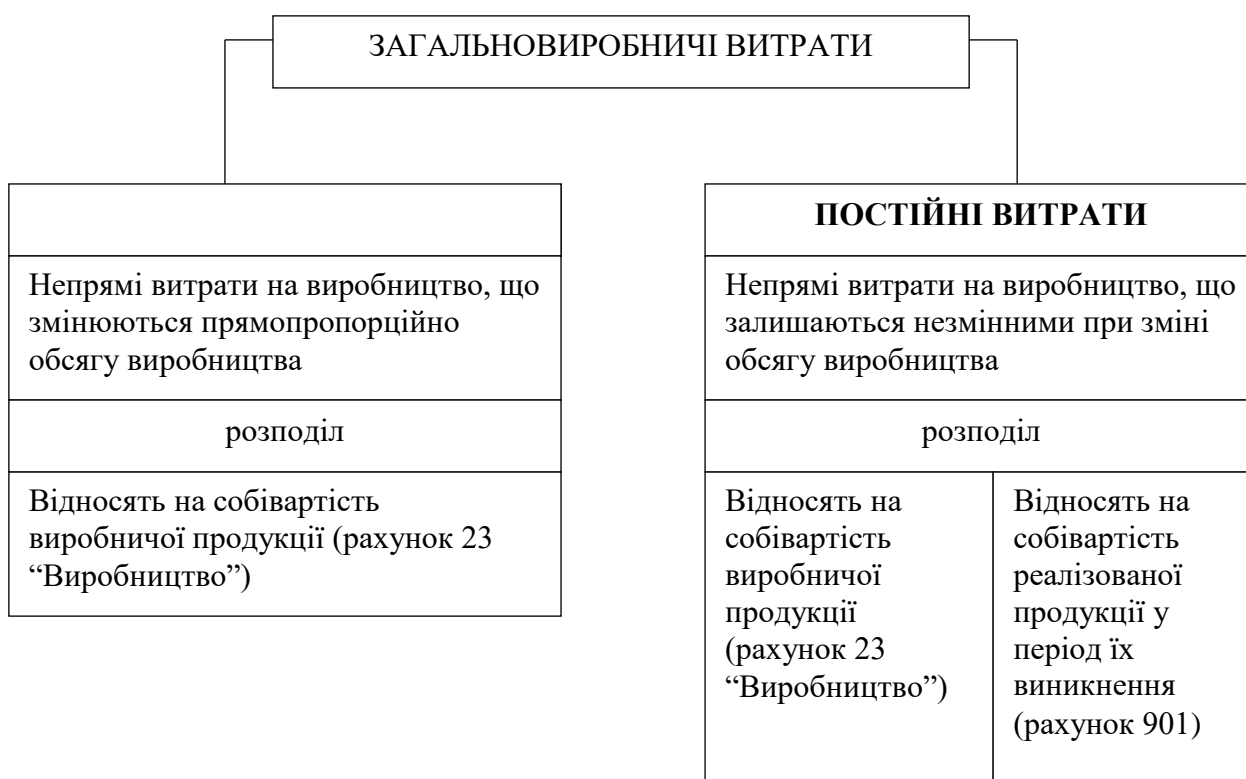


Рис.1.5 Розподіл загальновиробничих витрат

Розподіл загальновиробничих витрат здійснюється в наступній послідовності (рис. 1.6).

1-й етап: всі загальновиробничі витрати поділяються на постійні (що належать від обсягу виробництва і змінні (безпосередньо пов'язані зі зміною обсягу діяльності)).

2-й етап: вибір бази розподілу. Підприємство самостійно вибирає базу

розподілу, однак вибраний критерій обов'язково повинен вказувати на зв'язок між загальновиробничими витратами і причинами, які впливають на їх величину. Кожне підприємство вибирає за базу розподілу таку характеристику виробничого процесу, зміна якої найбільшою мірою впливає на величину загальновиробничих витрат.

3-й етап: визначення нормальної потужності підприємства і вираження її в одиницях виміру обраної бази розподілу. Щоб розрахувати нормальну потужність, необхідно врахувати не тільки технічний потенціал обладнання, але і змінний режим роботи, тенденції на продукції тощо.

4-й етап: обчислення суми постійних і змінних загальновиробничих витрат всі умови досягнення підприємством нормальної потужності.

5-й етап: розрахунок нормативу постійних та змінних витрат на одиницю бази розподілу. Розділивши відповідні суми витрат на раніше визначену нормальну потужність, отримують планові нормативи змінних постійних загальновиробничих витрат в розрахунку на одиницю бази на кожну відпрацьовану машино-годину, на кожну гривню відрядної зарплати промислово-виробничого персоналу, на одиницю випущеної продукції тощо).



Рис. 1.6 Послідовність розподілу загальновиробничих витрат

Основні операції пов'язані з утворенням та розподілом загальноновиробничих витрат зображено у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5

## Формування та розподіл загальноновиробничих витрат

№	Зміст господарської діяльності	Дт рахунку	Кт рахунку
1.	Віднесення вартості матеріалів на загальноновиробничі витрати	91	20
2.	Амортизація необоротних активів	91	13
3.	Віднесення витрат по оплаті праці на загальноновиробничі витрати	91	661
4.	Відрахування ЄСВ на соціальні заходи	91	651
5.	Послуги зі сторони	91	685
		91	63
6.	Послуги допоміжних цехів	91	23
7.	Списання змінних і постійних розподілених загальноновиробничі витрати	23	91
8.	Списання нерозподілених сум	901	91

Віднесення нерозподілених постійних загальноновиробничих витрат до собівартості реалізованої готової продукції є економічно обґрунтованим, оскільки виробнича собівартість продукції і повинна підлягати різним коливанням, а витрати виходячи з принципу обачності не знижується, а відображається в тому періоді, коли вони понесенні.

Собівартість продукції (робіт, послуг) - це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво і збут. Витрати на виробництво утворюють виробничу (заводську) собівартість, а витрати на виробництво і збут - повну собівартість промислової продукції [10].

Планування собівартості продукції для підприємств є складовою частиною планування діяльності промислового підприємства і являє собою систему техніко-економічних розрахунків, які відображають величину (зміну величини) поточних витрат, що включаються до складу собівартості валової продукції, а також величину витрат, що склалися протягом усього промислового циклу, які включаються до складу собівартості товарної



продукції [46].

Метою планування собівартості є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, необхідних у планованому періоді для виробництва і збуту кожного виду та всієї промислової продукції підприємства, що відповідає вимогам щодо її якості.

Собівартість товарів (робіт, послуг) визначається розрахунковим шляхом, який в економіці прийнято називати калькулюванням. Собівартість відображається на рахунку 26 «Готова продукція». Збираються (узагальнюються) витрати на виготовлення готової продукції на рахунку 23 «Виробництво» і після виготовлення продукції з кредиту рахунку 23 переносяться в дебет рахунку 26.

Типова калькуляція собівартості продукції містить такі статті витрат:

- сировина та матеріали;
- покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- паливо та енергія на технологічні цілі;
- поворотні відходи (вираховуються);
- основна заробітна плата робітників;
- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальні заходи;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку;
- інші виробничі витрати.

По-перше, потрібно визначити об'єкт калькулювання і метод калькулювання, позамовний, нормативний або попроцесний.

По-друге, потрібно визначити склад витрат, які слід вважати прямими, тобто безпосередньо пов'язаними з випуском цього виду продукції.

По-третє, потрібно визначити метод оцінки вибуття виробничих запасів при передачі їх у виробництво, інакше неможливо визначити ціну сировини,

матеріалів, палива тощо, витрачених на виготовлення продукції.

По-четверте, потрібно визначити порядок розподілу прямих витрат при спільному випуску продукції або при випуску одночасно з основною продукцією ще й попутної (побічної) продукції.

По-п'яте, потрібно визначити склад загальновиробничих витрат і порядок їх розподілу по видам продукції.

Через значну потребу в часі для розрахунку собівартості, облік готової продукції при її прибуткуванні на склад може здійснюватися за плановою (нормативною) собівартістю одиниці продукції з подальшим коригуванням.

Основні методи калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг):

- позамовний;
- попроцесний (простий);
- нормативний.

Позамовним методом можуть визначатися тільки ті витрати, як за своїм економічним змістом є прямими, тобто безпосередньо пов'язаними з цим замовленням [98].

При використанні цього методу на кожне замовлення відкривається карта аналітичного обліку, в якій відображається кількість і собівартість переданих у виробництво матеріалів, комплектуючих виробів тощо, а також заробітна плата, нарахована по нормах праці, у тому числі виходячи з часу виконання робіт і сума ЄСВ, що нараховується на цю зарплату. Дані, відображені в картах аналітичного обліку, повинні повністю співпадати з даними обліку на рахунку 23 «Виробництво».

Цей метод калькулювання найбільш точний і найбільш простий, але він застосовується тільки у тому випадку, якщо до початку виробництва отримано замовлення з точно відомою кількістю виробів (або замовлення на один виріб).

Фактична собівартість одиниці виробів або робіт визначається після виконання замовлення діленням суми витрат на кількість виготовленої по

цьому замовленню продукції (виробів). Продукція (вироби), яка здається замовнику або на склад частинами до закінчення виконання замовлення в цілому, оцінюється за плановою або фактичною собівартістю однорідних виробів, що випускалися раніше, з урахуванням змін в їх конструкції, технології та умовах виробництва [21].

Частковий випуск на замовлення оцінюється діленням виробничих витрат, врахованих по цих замовленнях, на кількість виробів як виготовлених, так і тих, що знаходяться в незавершеному виробництві (розрахованих по ступеню готовності на підставі даних оперативного обліку про укомплектування замовлення), і множенням отриманої величини на кількість випущених виробів.

На підприємствах з одним видом створюваної продукції та незначним обсягом незавершеного виробництва або за його відсутності застосовують простий попроцесний метод обліку витрат, за допомогою якого аналітичний облік ведуть шляхом відкриття рахунків за видами виробництв. Собівартість одиниці продукції вираховують шляхом ділення підрахованих витрат на кількість одержаної продукції [16].

На тих підприємствах, на яких перетворення сировини в готову продукцію відбувається в умовах безперервного і короткого технологічного процесу чи низки послідовних виробничих процесів, кожний з яких або група яких становлять окремі самостійні переділи (фази, стадії) виробництва, використовують різновид попроцесного методу, так званий попередільний метод обліку. Він є у двох варіантах: напівфабрикатний і безнапівфабрикатний.

Переділом вважається сукупність технологічних операцій, в результаті яких сировина або матеріали перетворюються спочатку на напівфабрикати (продукцію усіх переділів, окрім останнього), а потім - в готову продукцію (продукцію останнього переділу).

При застосуванні попередільного методу можуть використовуватись елементи нормативного методу - систематичне виявлення відхилень

фактичних витрат від діючих (поточних) норм, а також виявлення зміни цих норм. У первинних документах в оперативній звітності відображаються не лише фактичні витрати сировини, основних матеріалів, напівфабрикатів, технологічного палива, енергії, але і витрати їх по нормам або згідно з ґрунтованими на них виробничими завданнями [25].

Розрахунок собівартості одиниці продукції попередільним методом здійснюється:

- прямим рахунком;
- на підставі обліку відхилень від нормативної калькуляції.

При нормативному методі калькулювання в основі розрахунків як планової, так і фактичної собівартості лежить так звана нормативна калькуляція, тобто калькуляція, розрахована на підставі затверджених норм витрати матеріальних, трудових та інших ресурсів. Планова або фактична собівартість продукції визначається при цьому як алгебраїчна сума нормативної витрати і планових або фактичних відхилень від норм витрати та цін.

Нормативний метод обліку і калькулювання витрат на виробництво включає:

- поточний роздільний облік витрат по чинних нормах і відхиленнях від них; виявлення місць, причин і винуватців відхилень;
- системний облік зміни самих норм;
- складання та періодичне коригування нормативної калькуляції, що базується на чинних нормах витрат;
- визначення фактичної собівартості випущеної продукції як алгебраїчної суми її нормативної вартості, відхилень від норм і зміни самих норм.

Використання елементів нормативного методу обліку забезпечує своєчасне виявлення економії або додаткових витрат за рахунок відступів від встановленого технологічного процесу, змін складу витраченої сировини, напівфабрикатів та матеріалів, асортименту випущеної продукції.

Вибір методів калькулювання собівартості повинен відповідати інтересам прийняття рішення, залежить від цілей управління і рішень керівника та оцінюється їх ефективністю.

### 1.3 Теоретико-методичні основи аналізу витрат виробництва

Мета аналізу витрат підприємства полягає в визначенні резервів можливого зменшення витрат операційної діяльності внаслідок більш ефективного використання виробничого потенціалу підприємства.

Завданнями аналізу витрат є:

- оцінка виконання плану, динаміки та структури витрат підприємства;
- оцінка впливу факторів на витрати підприємства;
- пошук резервів зниження витрат підприємства.

Аналіз витрат слід розпочинати з оцінки загального рівня витрат та рівня окремих складових витрат.

Рівень витрат можна розрахувати за допомогою формули 1.2[1, с. 81 ]:

$$P_v = \frac{\sum V}{Q} \cdot 100\%, \quad (1.2)$$

де  $P_v$  – рівень витрат підприємства;

$V$  – витрати за період, що аналізується;

$Q$  – обсяг виробництва.

У процесі аналізу важливо оцінити динаміку витрат. Аналізуючи рівень виконання плану за витратами від звичайної діяльності, а також витрати у поточному періоді, у зіставленні з попереднім періодом, доцільно застосовувати прийоми горизонтального аналізу.

Горизонтальний аналіз передбачає використання таких показників:

– абсолютне відхилення від планових показників [1, с. 81 ]:

$$\Delta B = B_{\phi} - B_{\pi}, \quad (1.3)$$

де  $\Delta B$  – абсолютне відхилення витрат;

$B_{\phi}$  – фактичні витрати;

$B_{\pi}$  – планові витрати.

– рівень виконання плану витрат [ 1, с. 82]:

$$\% \text{ВП}_B = \frac{B_{\phi}}{B_{\pi}} \cdot 100\%, \quad (1.4)$$

де  $\% \text{ВП}_B$  – рівень виконання плану витрат;

$B_{\phi}$  – фактичні витрати;

$B_{\pi}$  – планові витрати.

– Абсолютна зміна витрат [1, с. 82]:

$$\Delta B = B_1 - B_0, \quad (1.5)$$

де  $\Delta B$  – абсолютна зміна витрат у звітному періоді, в порівнянні з попереднім;

$B_1$  – витрати звітного періоду;

$B_0$  – витрати попереднього періоду.

– темп росту витрат [ 18, с. 174]:

$$\text{ТР}_B = \frac{B_1}{B_0} \cdot 100\%, \quad (1.6)$$

де  $\text{ТР}_B$  – темп росту витрат;

$V_1$  – витрати звітнього періоду;

$V_0$  – витрати попереднього періоду.

– темп приросту витрат [18, с. 175]:

$$ТП_{\text{В}} = \frac{V_1 - V_0}{V_0} \cdot 100\%, \quad (1.7)$$

де  $ТП_{\text{В}}$  – темп приросту витрат;

$V_1$  – витрати звітнього періоду;

$V_0$  – витрати попереднього періоду.

Аналіз структури витрат підприємства проводиться на основі даних бухгалтерського обліку та управлінської звітності, поданих відповідними службами підприємства.

Для розрахунку структури витрат підприємства застосовується формула [57, с. 121]:

$$d_i = \frac{B_i}{B} \cdot 100\%, \quad (1.8)$$

де  $d_i$  – питома вага  $i$ -го виду витрат в загальній сумі;

$B_i$  – сума витрат підприємства  $i$ -го виду.

При розрахунку структури витрат важливим є також розрахунок відхилень окремих видів витрат від планових показників та витрат попереднього періоду.

Особливу увагу слід звернути на види витрат, що становлять найбільшу частку в загальній сумі та на ті, що зазнали найсуттєвіших змін.

Аналіз операційних витрат підприємства доцільно розпочинати з аналізу витрат операційної діяльності на 1 гривню готової продукції. Перевагами використання даного показника є наступні: універсальність - даний показник визначається за всіма галузями та на всіх рівнях управління усувається відмінність у підходах до старої та нової продукції; охоплюється

як порівняна, так і непорівняна продукція; з'являється можливість простежити динаміку змін собівартості продукції.

Аналізуючи витрати на 1 гривню готової продукції необхідно розрахувати динаміку показника, а також вплив факторів на його зміну.

Формулу розрахунку витрат на 1 гривню готової продукції можна представити (формула 1.9) [ 2, с. 98]:

$$B_{1 \text{ грн}} = \frac{\Sigma B}{Q} = \frac{q \cdot C}{q \cdot Ц} \quad (1.9)$$

де  $B_{1 \text{ грн}}$  – витрати на 1 гривню готової продукції;

$\Sigma B$  – загальна сума витрат;

$Q$  – обсяг реалізованої продукції;

$q$  – кількість виробів кожного виду;

$C$  – собівартість окремого показника;

$Ц$  – відпускна ціна кожного виду.

На зміну рівня витрат на 1 гривню продукції впливають фактори, які знаходяться з ним у прямому функціональному зв'язку:

- зміна структури випущеної продукції;
- зміна рівня витрат на виробництво окремих видів продукції;
- зміна цін на використані ресурси;
- зміна цін на продукцію.

Наступним етапом є аналіз витрат за економічними елементами.

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» окремі елементи витрат включають:

– матеріальні витрати – вартість витрачених у виробництві: сировини та основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів; палива та енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари і тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів;

– витрати на оплату праці – заробітна плата за окладами і тарифами,



премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці;

– відрахування та соціальні заходи;

– амортизація – сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів;

– інші витрати – платежі на обов'язкове страхування майна і окремих категорій працівників, оплата відсотків за короткотермінові кредити і позики, витрати на сертифікацію і збут продукції, плата за оренду об'єктів у межах норм їх амортизації на повне відновлення, плата за пожежну і сторожову охорону тощо.

В процесі проведення аналізу необхідно:

– оцінити структуру витрат;

– абсолютні і відносні відхилення витрат у звітному періоді порівняно з попереднім.

Витрати на виробництво також можна відобразити через суму елементів виробничого процесу (формула 1.10) [89, с. 207]:

$$B = M + Z + A, \quad (1.10)$$

де  $B$  – загальна сума витрат на виробництво;

$M$  – матеріальні витрати;

$Z$  – заробітна плата та нарахування на заробітну плату;

$A$  – амортизація.

Якщо поділити ліву та праву частину рівняння на обсяг випущеної продукції отримаємо формулу 1.11 [89, с. 208]:

$$\frac{B}{Q} = \frac{M}{Q} + \frac{Z}{Q} + \frac{A}{Q}, \quad (1.11)$$

де  $\frac{B}{Q}$  – загальні витрати на 1 грн. готової продукції;

$\frac{M}{Q}$  – матеріаломісткість продукції;

$\frac{З}{Q}$  – зарплатомісткість (трудомісткість через заробітну плату);

$\frac{A}{Q}$  – фондомісткість.

Результати даного аналізу надають змогу виявити роль окремих елементів витрат в загальній сумі, оцінити матеріаломісткість (трудомісткість) продукції, оцінити вплив змін цих показників на загальну суму витрат.

Наступним етапом є аналіз витрат за статтями калькуляції.

Стаття витрат – це вид витрат, який виділяється з урахуванням місця витрат (завод, цех, ділянка, бригада, навіть робоче місце) і призначення (ремонт, обслуговування обладнання, управління тощо) [18, с. 146].

При аналізі витрат за статтями виявляють:

- величину економії (перевитрат) за кожною статтею;
- частку впливу кожної статті у собівартості продукції;
- вплив різних факторів на величину витрат за окремими статтями.

Після узагальненого постатейного аналізу собівартості продукції потрібно приступити до ретельного поглибленого аналізу кожної статті, оскільки лише таким чином можна виявити причини економії (перевитрат) окремих затрат, вишукати резерви зниження собівартості продукції.

При аналізі оплати праці і відрахувань на соціальні заходи виробничих робітників – фактичні витрати порівнюють з плановими, перерахованими на фактичний обсяг продукції.

Детальніший аналіз проводиться шляхом ретельної перевірки виконання норм виробітку і стану нормування праці; дотримання штатного розпису, тарифних ставок, посадових окладів, а також індексації заробітної плати. Дуже важливо встановити економічно обґрунтовані співвідношення

між змінами обсягу продукції, продуктивності праці і оплати праці.

При аналізі витрат на оплату праці слід звернути увагу на виплати, що містяться в комплексних статтях, зокрема, в загальновиробничих витратах, а також на непродуктивні виплати.

До комплексних статей витрат відносяться загальновиробничі витрати і позавиробничі витрати. Згідно П(С)БО 16, до складу загальновиробничих витрат включаються [44]:

1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

2. Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

5. Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

7. Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом;

8. Витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

9. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;

10. Інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва тощо).

## 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «МЕТАЛТРЕЙДСЕРВІС»

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Діяльність підприємства ТОВ «Металтрейдсервіс» регулюється Законом України «Про підприємництво», статутом, а також іншими нормативними документами і законодавчими актами. Підприємство знаходиться за адресою Запорізька обл., місто Запоріжжя, вулиця Доківська, будинок 3.

Підприємство є самостійним господарським об'єктом з правами і обов'язками юридичної особи. Підприємство має право займатися господарською діяльністю, виходячи з цілей і завдань, складати договори, нести відповідальність згідно своїх обов'язків. Підприємство діє на принципах повного господарського розрахунку, самофінансування і самоокуповування, забезпечує соціальний розвиток і стимулювання працівників за рахунок накопичених засобів, несе повну відповідальність за результати власної господарської діяльності і виконання покладених на себе зобов'язань перед постачальниками і споживачами, бюджетом, банками, а також перед трудовим колективом згідно чинному законодавству.

Підприємство створене з метою отримання прибутку від господарської діяльності, яка направлена на поповнення ринку товарами і послугами для максимального задоволення потреб населення і реалізації на базі отримання прибутку соціальних і економічних інтересів засновників і членів колективу.

Основним видом діяльності ТОВ «Металтрейдсервіс» є здійснення господарської діяльності з виробництва будівельних матеріалів.

Важливим чинником діяльності ТОВ «Металтрейдсервіс» є належне

функціонування організаційної структури підприємства, яка зображена на рис. 2.1.

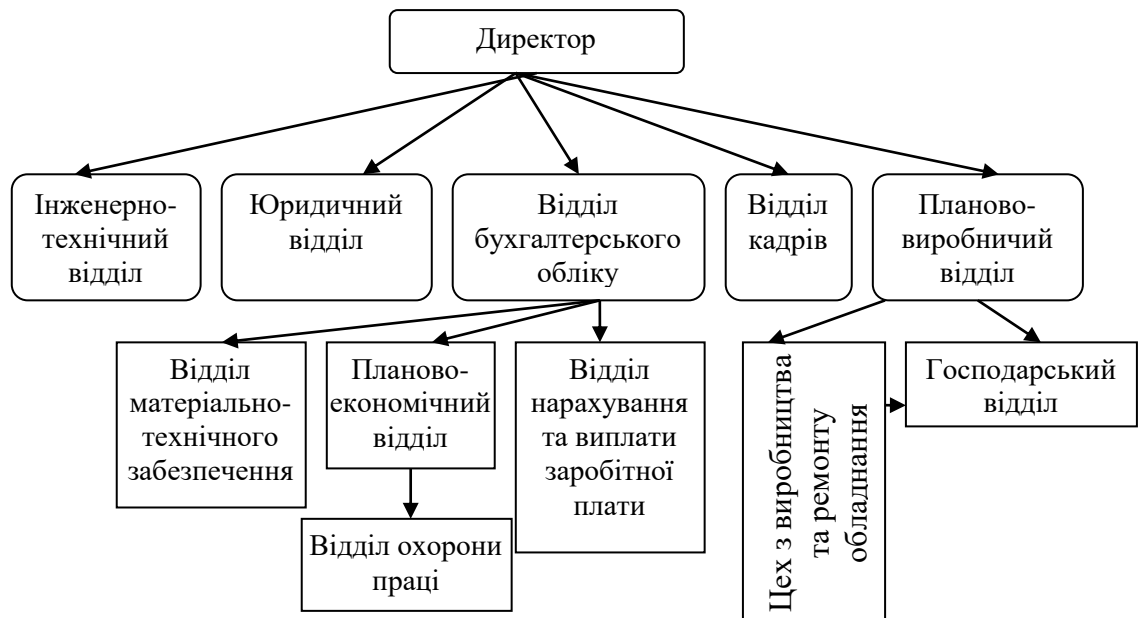


Рис. 2.1 Організаційна структура ТОВ «Металтрейдсервіс»

Майно підприємства складають основні фонди і оборотні кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається в балансі підприємства.

Майно підприємства, включаючи внески засновників, проведену продукцію, отриманий дохід є винятковою власністю засновників, які мають право розпоряджатися їм самостійно, продавати або передавати третім особам.

Джерелами формування майна підприємства є:

- грошові і майнові внески засновників;
- доходи, отримані від господарської діяльності, реалізації продукції і послуг;

- доходи від акцій, цінних паперів, депозитних внесків і внесків в капітал інших підприємств;
- кредити банків і інших кредитних організацій;
- інші джерела, не заборонені чинним законодавством.

Підприємство здійснює облік всієї своєї діяльності, контроль за ходом виробництва продукції і послуг, веде оперативний бухгалтерський облік і статистичну звітність в порядку встановленому законодавством.

Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, які затверджені правлінням товариства і зареєстровані в торгово–промисловій палаті, печатку зі своєю назвою. Воно є самостійним господарським об'єктом з правами і обов'язками юридичної особи, має право займатися господарською діяльністю, виходячи з цілей і завдань, складати договори, нести відповідальність згідно своєї обов'язків.

Підприємство діє на принципах повного господарського розрахунку, самофінансування і самоокуповування, забезпечує соціальний розвиток і стимулювання працівників за рахунок накопичених засобів, несе повну відповідальність за результати власної господарської діяльності і виконання покладених на себе зобов'язань перед постачальниками і споживачами, бюджетом, банками, а також перед трудовим колективом згідно чинному законодавству.

ТОВ «Металтрейдсервіс» має власну сировинну базу. Продукція збувається як оптом, так і в роздріб. Підприємство має розвинену інфраструктуру для забезпечення збуту готової продукції, промислову площадку.

Основним ринком збуту є Запорізька область та регіони України. Постійними споживачами продукції є ТОВ «АРНІ 2010», ТОВ «АГРОСЕРВІС», ТОВ «БАРТРАНС», ТОВ «Полікомбудсервіс», ТОВ «Кво-Транс», ТОВ «Агролайн». Підприємство також тісно співпрацює з фізичними особами-підприємцями.

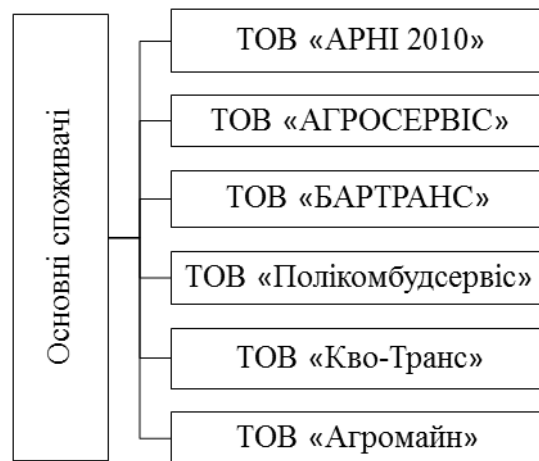


Рис. 2.2 Споживачі продукції

Основними конкурентами є ТОВ «OilGroup», ТОВ «Еліпсон», ТОВ «Альпина», ТОВ «Ековторресурс»

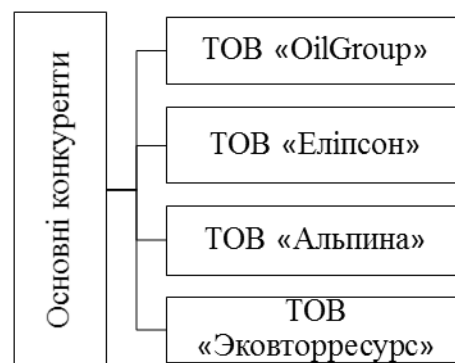


Рис. 2.3 Основні конкуренти

Основними постачальниками є ТОВ «ПММ - Сервіс», ПАТ «Лінік», ТОВ «Біт Трейдинг», ПП «Індустріал - Кремінь», ТОВ «Інвестиційна холдингова група нових технологій», ТОВ «Альянс», ТОВ «Бест», ТОВ «Трансоіл».

Підприємство ТОВ «Металтрейдсервіс» при здійсненні своєї діяльності керується Законами України «Про підприємства України», «Про господарські товариства», «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковим кодексом України, а також Положеннями (стандартами) з



бухгалтерського обліку, інструкціями, постановами КМУ та наказами Мінфіну України, а також внутрішніми документами.



Рис. 2.4 Постачальники підприємства

КМУ та наказами Мінфіну України, а також внутрішніми документами. Бухгалтерський облік в Товаристві базується на принципах єдиної журнально-ордерної форми рахівництва з використанням комп'ютерної програми «1С Бухгалтерія 7.7».

Товариство самостійно організовує та здійснює облік результатів власної фінансово-господарської діяльності. Фінансовий рік товариства співпадає з календарним роком. Бухгалтерський та податковий облік ведуться відповідно до чинного законодавства України.

Фінансово-господарська діяльність підприємства здійснюється згідно Статуту.

У 2016 р. та 2017 р. діяльність підприємства збиткова, що представлено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка змін фінансових показників діяльності підприємства ТОВ  
«Металтрейдсервіс» за 2016-2018 рр., тис. грн.

№	Показник	Роки			Відхилення			
					2016 р. від 2017 р.		2017 р. від 2018 р.	
		2016	2017	2018	абсолютне	Тр, %	абсолютне	Тр, %
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	66,7	205,5	230,9	138,8	208,09	25,4	12,36
2	Собівартість реалізованої продукції	60,3	202,8	100	142,5	236,31	-102,8	50,69
3	Інші витрати	93,5	73,5	128,4	-20	21,39	54,9	74,69
4	Фінансовий результат до оподаткування	-87,1	-70,8	2,5	16,3	18,71	73,3	1,03
5	Чистий прибуток (збиток)	-87,1	-70,8	2,5	16,3	18,71	73,3	1,03

На ТОВ «Металтрейдсервіс» спостерігається значне зростання збитку у 2016 та 2017 роках. Так в 2016 році чистий збиток підприємства становив 87,1 тис. грн., що на 18,71 тис. грн. більше ніж за даними 2017 року. Значний вплив на це здійснило те, що в звітному році темп росту чистого доходу від реалізації продукції становив 208,09% , в той час як темп росту собівартості склав 236,31%.

Важливим етапом оцінки діяльності підприємства є розрахунок основних показників платоспроможності та фінансової стійкості, що розраховуються за формулами наведеними у таблиці 2.2.

Згідно програми нормалізації фінансового стану підприємства одним з пріоритетних напрямків є упорядкування структури обігових коштів і збільшення їх ліквідної частини за рахунок оптимізації розміру виробничих запасів та підвищення ефективності управління ними. Ситуація на підприємстві потребує значної уваги керівництва. Виробництво на ТОВ «Металтрейдсервіс» є матеріаломістким.

Таблиця 2.2

## Розрахунок основних показників діяльності підприємства

№	Показник	Розрахунок	Рекомендоване значення	Характеристика
1	2	3	4	5
1	Рентабельність виробництва	$\frac{\text{прибуток}}{\text{виробнича собівартість}}$	-	характеризує економічну ефективність виробництва, за якої підприємство за рахунок грошової виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) повністю відшкодовує витрати на її виробництво й одержує прибуток як головне джерело розширеного відтворення
2	Фондомісткість	$\frac{\text{грошові кошти}}{\text{поточні зобов'язання}}$	-	показує вартість вкладених основних засобів в 1 гривню виробленої продукції
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\frac{\text{грошові кошти}}{\text{поточні зобов'язання}}$	0,2-0,3	показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство може за необхідності погасити негайно за рахунок найліквідніших активів – грошових коштів; характеризує платоспроможність підприємства на дату складання балансу.
4	Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\frac{\text{оборотні активи} - \text{запаси}}{\text{поточні зобов'язання}}$	0,7-0,8	відображає прогностичні платіжні можливості підприємства в короткостроковому періоді, тобто періоді, що дорівнює середній тривалості одного обороту дебіторської заборгованості за умови її своєчасного погашення.
5	Коефіцієнт поточної ліквідності	$\frac{\text{оборотні активи}}{\text{поточні зобов'язання}}$	1,0-2,0	оцінює загальну платоспроможність підприємства; показує, якою мірою оборотні активи покривають поточні зобов'язання. 1,0 критичне значення; менше 1,0 підприємство має неліквідний баланс
6	Коефіцієнт фінансової незалежності	$\frac{\text{власний капітал}}{\text{валюта балансу}}$	0,5	характеризує незалежність фінансового стану підприємства від зовнішніх джерел фінансування; показує частку власного капіталу у загальній сумі джерел фінансування; чим вище значення коефіцієнта, тим

## Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5
				більш фінансово стійким і незалежним від зовнішніх кредиторів є підприємство.
7	Коефіцієнт фінансової стійкості	$\frac{\text{позиковий капітал}}{\text{валюта балансу}}$	0,7-0,9	відображає здатність компанії залишатися платоспроможною в довгостроковій перспективі.

Результати комплексного аналізу фінансового стану ТОВ «Металтрейдсервіс» зведено до таблиці 2.3

Таблиця 2.3

## Аналіз основних показників діяльності підприємства

Показник	Скорочення	2017	2018	Абсолютне відхилення
				2017 р. від 2018 р.
Рентабельність виробництва	Р <sub>в</sub>	Прибутк у немає	Прибутк у немає	-
Фондомісткість	Ф <sub>м</sub>	0,1803	2,3059	2,1256
Абсолютна ліквідність	Лікв <sub>абс</sub>	0,0005	0,0065	0,0060
Швидка ліквідність	Лікв <sub>шв</sub>	1,4798	0,3802	-1,0996
Поточна ліквідність	Лікв <sub>пот</sub>	2,1622	1,0467	-1,1155
Коефіцієнт фінансової незалежності	Фін <sub>незал</sub>	0,4847	0,2797	-0,2049
Коефіцієнт фінансової стійкості	Фін <sub>ст</sub>	0,5978	0,3933	-0,2045

Виробництво на ТОВ «Металтрейдсервіс» є матеріаломістким. Так, у 2018 році матеріальні витрати склали 51% від загальної собівартості реалізованої продукції.

Ситуація на підприємстві потребує значної уваги керівництва. Для цього розроблено основні заходи.

В останні роки діяльність підприємства збиткова, ТОВ «Металтрейдсервіс» недостатньо ліквідне та є недостатньо фінансово незалежним (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

## Інформація про собівартість реалізованої продукції

N з/п	Склад витрат	Відсоток від загальної собівартості реалізованої продукції (у відсотках)
1	2	3
1	Матеріальні витрати	51
2	Витрати на оплату праці	23
3	Ел. енергія	11
4	Інші	8

Графічно структуру витрат продукції на ТОВ «Металтрейдсервіс» зображено на рисунку 2.5.

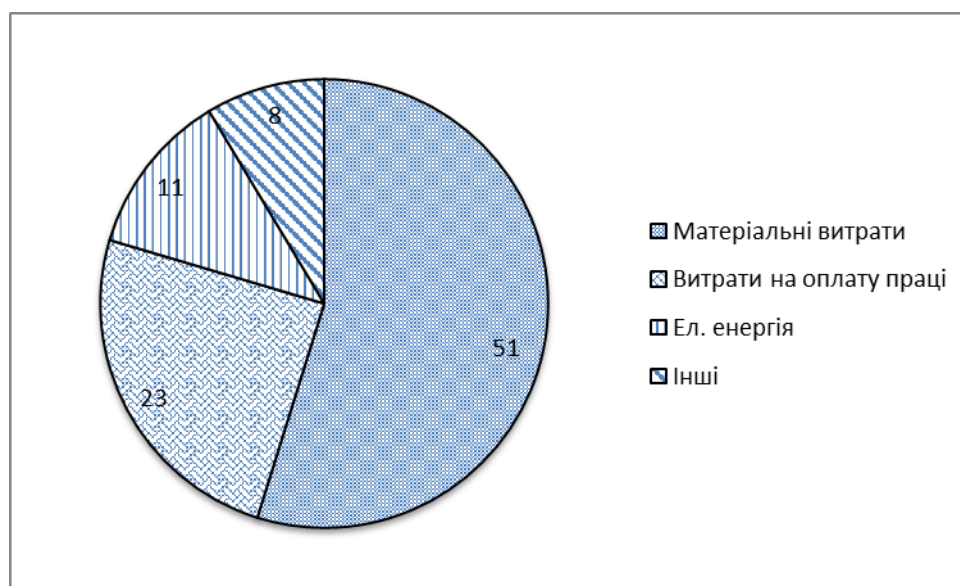


Рис. 2.5 Собівартість реалізованої продукції ТОВ «Металтрейдсервіс» в 2018 році

Ситуація на підприємстві потребує значної уваги керівництва. Для цього розроблено основні заходи, що спрямовані на поліпшення фінансового стану підприємства (рисунку 2.6) В останні роки діяльність підприємства збиткова.

Розрахунок фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції та списання її з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і

послуг - в дебет рахунку 90.

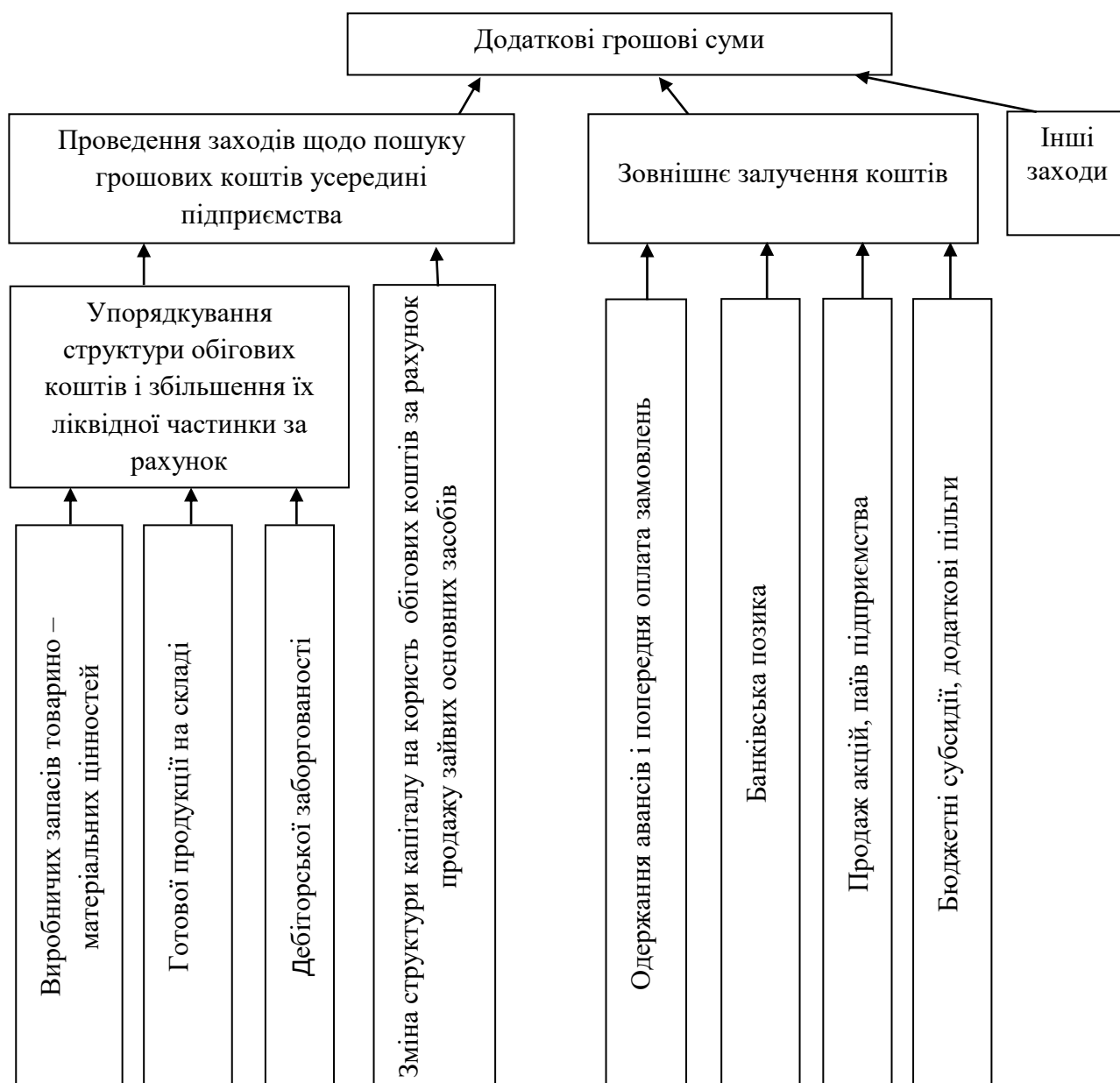


Рис. 2.6 Заходи, спрямовані на поліпшення фінансового стану підприємства

Згідно програми нормалізації фінансового стану підприємства одним з пріоритетних напрямків є упорядкування структури обігових коштів і збільшення їх ліквідної частини за рахунок оптимізації розміру виробничих запасів та підвищення ефективності управління ними. Списання матеріалів на виробництво відбувається за методом ФІФО. Ситуація на підприємстві

потребує значної уваги керівництва.

## 2.2 Особливості аналітичного та синтетичного обліку витрат виробництва

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку витрат на ТОВ «Металтрейдсервіс» варто відносити:

- Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про аудиторську діяльність»;
- Укази Президента України;
- постанови і рішення Кабінету Міністрів України;
- накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств;
- П(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 «Витрати»;
- Кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо);
- методичні рекомендації з формування собівартості. (за видами економічної діяльності: у промисловості, в сільськогосподарських підприємствах, будівельно-монтажних робіт, на транспорті, в торгівельній діяльності, житлово-комунального господарства, проектних робіт тощо);
- вказівки, інструкції, положення;
- плани рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робочі);
- наказ про облікову політику підприємства; графіки виконання обліково-звітних та контрольно-ревізійних робіт.

Організація обліку та документування виробничих витрат, що формують собівартість продукції здійснюється на підставі Методичних

рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості, затверджених наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373.

Облік витрат на підприємстві здійснюється на двох рівнях.

На першому рівні формуються й готуються первинні дані з обліку витрат на виробництво, які утворюються в місцях виникнення інформації. На першому рівні облік витрат виробництва здійснює бухгалтер, до його обов'язків належить:

- введення, контроль і друк первинних даних;
- формування нормативно-довідкових даних;
- розрахунок нормативної собівартості готової продукції;
- формування даних про фактичну витрату матеріальних цінностей, заробітну плату й інші прями витрати;
- групування витрат за статтями;
- розподіл витрат за об'єктами обліку;

На другому рівні до обов'язків бухгалтера належить:

- розподіл витрат за об'єктами обліку в цілому на підприємстві;
- закриття рахунків;
- формування регістрів аналітичного обліку за рахунками;
- калькулювання собівартості продукції;
- розрахунок фактичної собівартості готової продукції.
- складання звітності на рівні підприємства;
- моделювання витрат на виробництво.

Облік витрат на ТОВ «Металтрейдсервіс» здійснюються з використанням рахунків 8 та 9 класів. Узагальнена схема обліку витрат (рис. 2.7).

1. Відображення витрат на рахунках класу 8 як зменшення активів і збільшення зобов'язань.

2. Відображення витрат за видами діяльності і місцями виникнення шляхом їх списання з кредиту рахунків класу 8 в дебет: прямих витрат на



виробництво продукції – рахунку 23; витрат на організацію і управління виробництвом у виробничих підрозділах – рахунку 91; інших витрат – рахунків 92-98.

3. Підрахунок загальноновиробничих витрат і списання їх з кредиту 91 в дебет рахунків: змінних і постійних розподілених – рахунку 23, постійних нерозподілених – рахунку 90.

4. Підрахунок витрат звітного періоду (витрат діяльності) і списання їх.

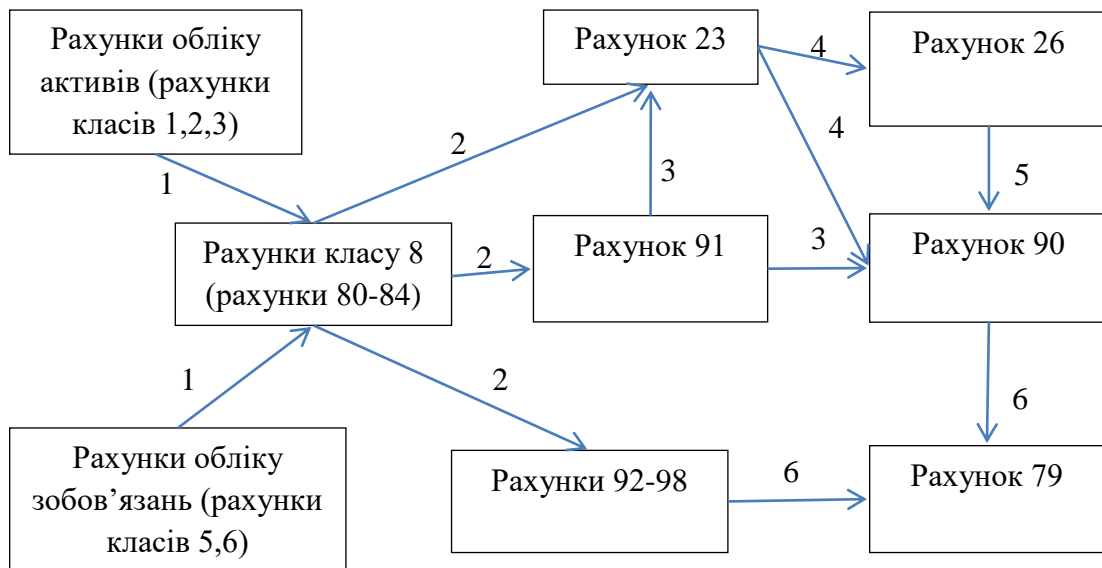


Рис. 2.7 Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків класів 8 і 9

Розрахунок фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції та списання її з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і послуг - в дебет рахунку 90.

Розрахунок фактичної собівартості реалізованої продукції та списання її в дебет рахунку 90 з кредиту рахунку 26.

Вироблена продукція в обліку оцінюється за виробничою собівартістю.

До виробничої собівартості продукції на ТОВ «Металтрейдсервіс» включають такі витрати (рис. 2.8):

– прямі матеріальні витрати;

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

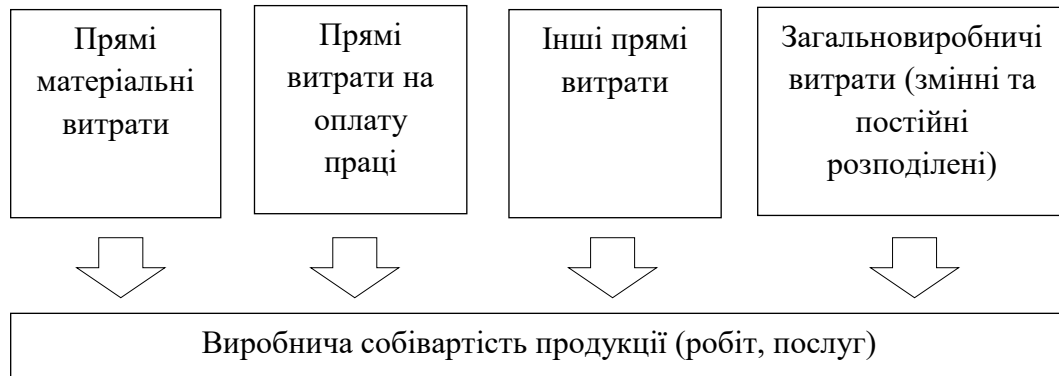


Рис. 2.8 Склад витрат, які включають до виробничої собівартості продукції [узагальнено та згруповано автором за джерелами 6, с. 56; 7, с. 28; 8; 9, с. 78]

До прямих матеріальних витрат на ТОВ «Металтрейдсервіс» відносять вартість матеріальних цінностей, які використані на виробництво конкретних видів продукції, які відносяться на конкретний вид продукції.

Списання матеріалів на виробництво відбувається за методом ФІФО (собівартості перших за часом надходження матеріальних цінностей).

Щомісячно в цехах складають відомості-звіти про витрати матеріалів на виробництво по кожному номенклатурному номеру.

При відпуску запасів у виробництво та іншому вибутті підприємство використовує постійну систему списування. При використанні цієї системи користуються формулою: «Залишки на початок + Надходження матеріалів за період – Вартість матеріалів, яку належить списати = Залишки на кінець за даними розрахунку». Відпуск запасів у виробництво оформлюється лімітно-забірною карткою. Понадлімітний відпуск на виробництво оформляється вимогою.

Відпуск матеріалів на виробництво відображається проведенням:

Дт 801 Кт 20

Прямі витрати на оплату праці включають в себе всі витрати на оплату робочої сили за відповідну роботу, які можна віднести на готовий виріб.

Заробітна плата на ТОВ «Металтрейдсервіс» має структуру:

– основна заробітна плата – винагорода за виконану роботу згідно норм праці та посадовим обов'язкам.

– інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Основними нормативними документами при обліку праці та її оплати на ТОВ «Металтрейдсервіс» є: Закон України «Про оплату праці», Закон України «Про відпустки», Закон України «Про податок з фізичних осіб» зі внесеними змінами та доповненнями; П(С)БО 26 «Виплати працівникам», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України №601 від 28.10.2003р. та інші.

Розподіл нарахованої зарплати, відрахувань, резервів на відпустку по рахунках і по статтях витрат відображається в розробній таблиці РТ-1 «Розподіл зарплати». На її підставі робиться запис в листах-розшифровках по дебету рахунку 81 «Витрати на оплату праці», котрий розподіляється по рахунках 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». Облік заробітної плати здійснюється у окремій програмі «1С- Зарплата та кадри для України».

Амортизацію основних засобів починають, коли вони стають придатним для використання (тобто з дати введення об'єктів в експлуатацію). Амортизацію активу припиняють на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу, або на дату, з якої припиняють визнання активу.

Процес нарахування амортизації є автоматизованим. Нарахований знос відображається на рахунку 131 «Знос основних засобів».

Амортизація виробничого обладнання нараховується проведенням:

Дт 83 Кт 131

Облік малоцінних необоротних активів ведеться на рахунку 11 «Інші

необоротні матеріальні активи» на субрахунок 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи». За дебетом відображається введення в експлуатацію, за кредитом – списання. На ТОВ «Металтрейдсервіс» встановлений метод амортизації малоцінних необоротних активів в розмірі 100% їх вартості в першому місяці використання об'єкта. Для нарахування амортизації використовується рахунок 132.

Нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів відображається проведенням: Дт 832 Кт 132.

За допомогою розроблених підприємством таблиць відбувається відокремлення загальновиробничих витрат із загальної кількості понесених витрат. Вкінці кожного місяця головний бухгалтер за допомогою операції «Закриття місяця» у програмі «1С Підприємство» здійснює розподіл загальновиробничих витрат. Одночасно здійснюється розподіл загальновиробничих витрат на витрати виробництва, які будуть віднесені на рахунок 23 (у межах норми) та витрати, які будуть віднесені на собівартість реалізованої продукції. Розподіл здійснюється у таблиці, розробленій підприємством на основі Додатку 1 до П(с)БО 16 «Витрати» (Таблиця 2.5). Базою розподілу витрат між окремими видами продукції є прямі матеріальні витрати.

Таблиця 2.5

## Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат

N з/п	Показники	Усього	На одиницю бази розподілу	Включення загальновиробничих витрат до	
				витрат на виробництво продукції (рахунок 23 «Виробництво»), грн.	собівартості реалізованої продукції (рахунок 90 «Собівартість реалізації»), грн.
1	2	3	4	5	6
1	База розподілу за нормою		X	X	X
2	Загальновиробничі витрати за нормою, грн. з них:				

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4	5	6
3	змінні (ряд.3гр.4=ряд.2 гр.3 : ряд.1 гр.3)			X	X
4	постійні (ряд.5 гр.4=ряд.4 гр.3 : ряд.1 гр.3)			X	X
5	База розподілу за фактичними показниками:		X	X	X
6	Фактичні загальновиробничі витрати, грн., з них:				
7	змінні		X		X
8	постійні - усього (ряд.6 гр.3 - ряд.7 гр.3) у тому числі:		X	X	X
8.1	постійні розподілені (ряд.5 гр.3 x ряд.4 гр.4), але не більше суми фактичних постійних загальновиробничих витрат		X		X
8.2	постійні нерозподілені (ряд. 8 гр.3- ряд 8.1 гр.3)		X	X	

Метою планування собівартості є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, необхідних у планованому періоді для виробництва і збуту кожного виду та всієї промислової продукції підприємства, що відповідає вимогам щодо її якості.

Основною метою обліку виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс» є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції у натуральних та грошових вимірниках.

### 2.3 Шляхи вдосконалення обліку витрат виробництва

На ТОВ «Металтрейдсервіс» існує ряд недоліків щодо організації облікового процесу витрат виробництва. Особливої уваги потребує функція

обліку як основний засіб нагромадження, оцінювання та передачі інформації, необхідної для координування виробничого процесу та прийняття відповідних управлінських рішень. Нині інформація не повною мірою відповідає сучасним вимогам управління.

Одним із недоліків організації обліку витрат виробництва на підприємстві є відсутність затвердженої системи документообігу витрат виробництва. Запропоновано використовувати загальну схему документообігу з обліку витрат на виробництво, представлену на рисунку 2.9. Схема дає можливість прослідкувати весь шлях документообігу на підприємстві, починаючи з первинних документів та закінчуючи фінансовою звітністю.

На підприємстві здійснюється облік витрат з використанням 8 та 9 класів рахунків. Проте така система ускладнює процес обліку витрат на підприємстві, потребує значно більшого обсягу робочого часу бухгалтера на проведення операцій та може стати причиною додаткових помилок при перерозподілі витрат з 8 класу рахунків на 9 клас.

При обліку витрат на виробництво фактична собівартість продукції визначається в першій половині наступного за звітним місяцем, коли будуть узагальнені дані у відомостях аналітичного обліку витрат на виробництво окремих видів продукції, враховані дані про незавершене виробництво і визначена сума витрат на товарний випуск. Лише після складання звітної калькуляції на кожний вид продукції стає можливим співставити дані про фактичну та планову суму витрат та товарний випуск в цілому та на одиницю продукції і знайти відхилення, які характеризують рівень витрат за окремими статтями калькуляції (економію чи перевитрати).

При обліку витрат на виробництво фактична собівартість продукції визначається в першій половині наступного за звітним місяцем, коли будуть узагальнені дані у відомостях аналітичного обліку витрат на виробництво окремих видів продукції.

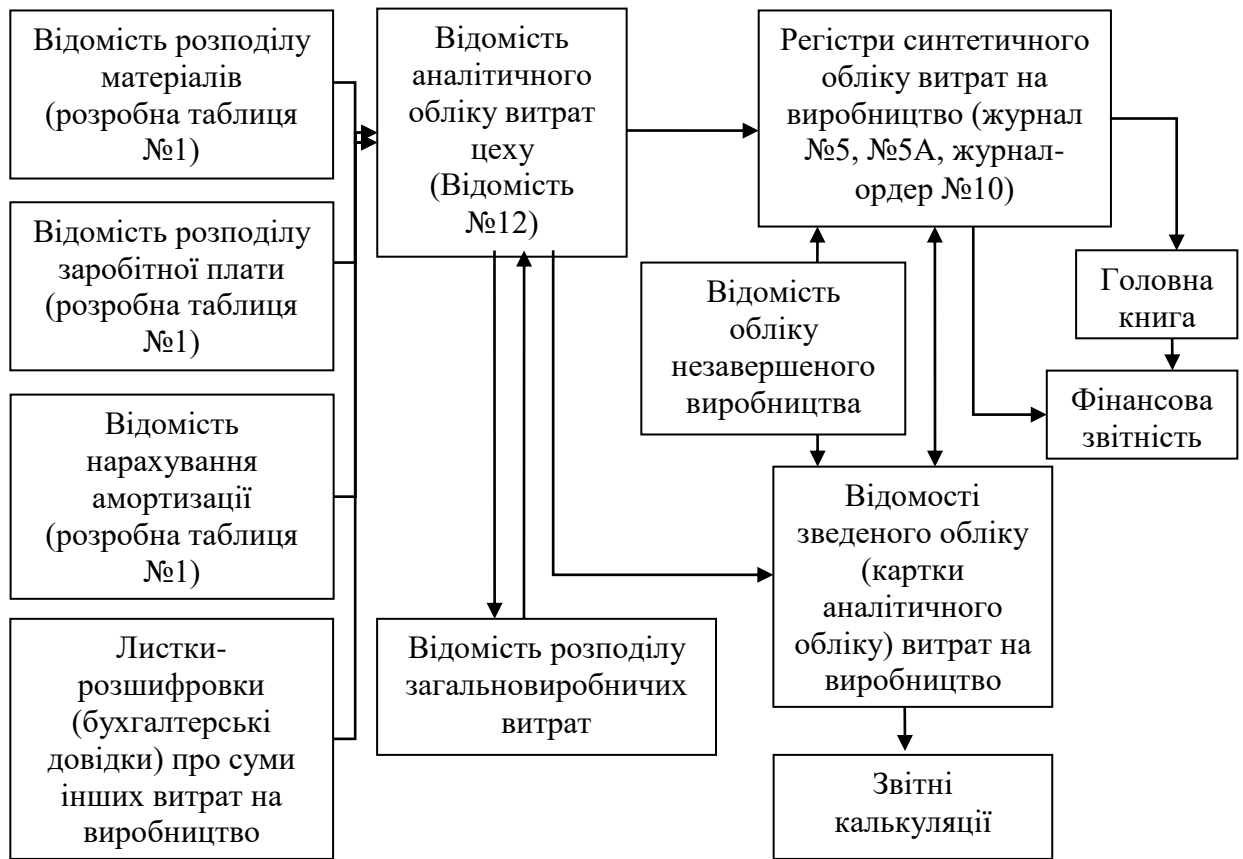


Рис. 2.9 Схема документообігу з обліку витрат на виробництво на ТОВ «Металтрейдсервіс»

Запропоновано для полегшення процесу обліку та зменшення навантаження бухгалтерської служби підприємства використовувати схему обліку витрат з використанням рахунків тільки 9 класу (рис. 2.10).

На підприємстві здійснюється облік витрат з використанням 8 та 9 класів рахунків. Проте така система ускладнює процес обліку витрат на підприємстві, потребує значно більшого обсягу робочого часу бухгалтера на проведення операцій та може стати причиною додаткових помилок при перерозподілі витрат з 8 класу рахунків на 9 клас.

При обліку витрат на виробництво фактична собівартість продукції визначається в першій половині наступного за звітним місяцем, коли будуть узагальнені дані у відомостях аналітичного обліку витрат на виробництво окремих видів продукції, враховані дані про незавершене виробництво і

визначена сума витрат на товарний випуск.

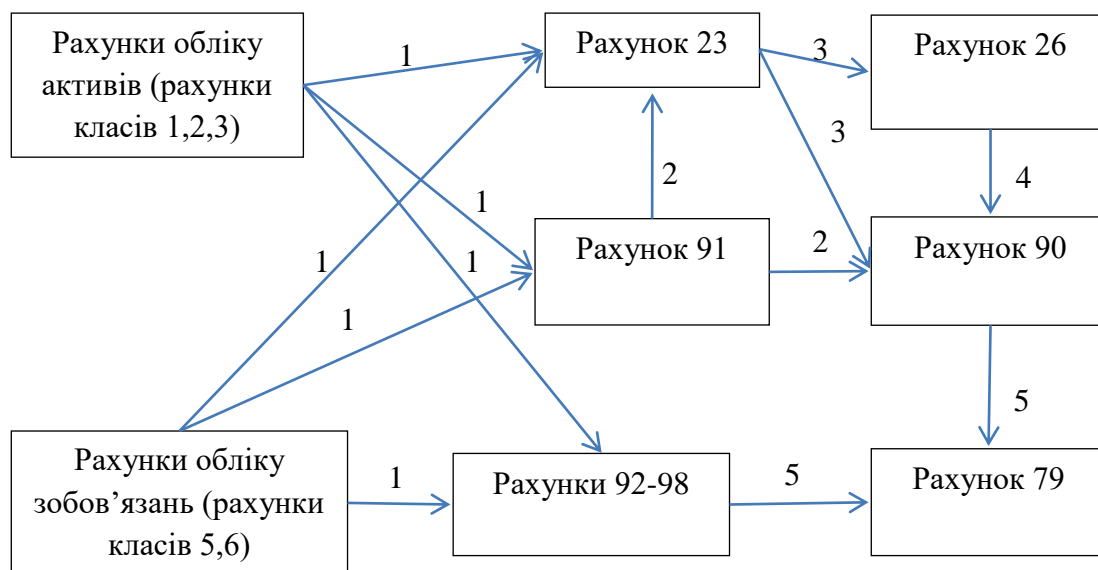


Рис. 2.10 Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків класів тільки класу 9

1. відображення витрат як зменшення активів і збільшення зобов'язань за місцями їх виникнення і видами діяльності, зокрема: прямих витрат на виробництво продукції – за дебетом рахунку 23; витрат на організацію і управління виробництвом у виробничих підрозділах – рахунку 91; інших витрат – рахунків 92-98.

2. підрахунок загальноновиробничих витрат і списання їх з кредиту 91 в дебет рахунків: змінних і постійних розподілених – рахунку 23, постійних нерозподілених – рахунку 90.

3. розрахунок і списання фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і послуг – в дебет рахунку 90.

4. розрахунок фактичної собівартості реалізованої продукції та списання її в дебет рахунку 90 з кредиту рахунку 26.

5. підрахунок витрат діяльності і списання їх в дебет рахунку 79 з



кредиту рахунків класу 9.

На ТОВ «Металтрейдсервіс» облік здійснюється за допомогою програмного продукту «1С Підприємство» версії 7.7. Автоматизований облік є більш досконалим, дозволяє зменшити навантаження на бухгалтерію, прискорити процес обробки облікової інформації, зменшити ймовірність помилки під час роботи бухгалтера. Проте, на сьогоднішній час, дана програма не є найбільш досконалим рішенням для обліку витрат виробництва. Ряд завдань, пов'язаних з процесом виробництва, не можуть бути вирішені повністю в автоматизованому режимі, а потребують залучення додаткових програмних продуктів. Так, програма версії 7.7 дозволяє в ручному режимі заповнити лише попередню та кінцеву калькуляцію за окремими видами продукції та в кінці місяця операцією «Закриття місяця» здійснити розподіл загальновиробничих витрат. Альтернативою може бути програма «1С-Управління торговим підприємством» версії 8.3. Використання даної програми дозволить підвищити рівень автоматизації обліку витрат виробництва, тим самим скоротивши обсяг роботи бухгалтера, забезпечивши більш точне відображення даних, зменшивши ймовірність допущення помилки в процесі перенесення даних.

Слід підкреслити можливість створення за допомогою програми певних звітів з виробництва.

### 3 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА ТОВ «МЕТАЛТРЕЙДСЕРВІС»

#### 3.1 Організаційні аспекти аналізу витрат виробництва на підприємстві

Важливим принципом організації аналітичної роботи на підприємстві є чіткий розподіл обов'язків з проведення аналізу між окремими виконавцями з метою попередження дублювання однієї і тієї ж роботи різними службами, а також з метою більш ефективного використання службового часу фахівців.

На ТОВ «Металтрейдсервіс» окремого структурного підрозділу, що займається аналітичною роботою, немає. Проведення аналізу входить в обов'язки економічного відділу, а за підсумками фінансового року даний аналіз проводить головний бухгалтер.

На ТОВ «Металтрейдсервіс» аналізуються показники за такими основними напрямками:

- аналіз виробництва та реалізації продукції;
- аналіз собівартості продукції;
- аналіз використання матеріальних ресурсів;
- аналіз використання персоналу підприємства;
- аналіз фінансових результатів;
- аналіз використання основних засобів.

На підприємстві головний бухгалтер здійснює планування ефективної господарської діяльності. Планування виробничо-господарської діяльності на підприємстві, складання різних планів, зокрема бізнес-плану, а також контроль за виконанням планових завдань.

Витрати на виробництво знаходяться в центрі уваги працівників підприємства, що пояснюється багатьма причинами, серед яких можна виділити основні:

- необхідність раціонального використання обмежених ресурсів;
- забезпечення зростання прибутків за рахунок економії ресурсів;
- отримання синтетичного показника, який характеризує ефективність використання всіх видів ресурсів (собівартість продукції);
- планування ресурсів на одиницю продукції та аналіз фактичних витрат з метою виявлення відхилень і причин;
- співставлення доходів і витрат для визначення маржинального доходу;
- прийняття рішень щодо удосконалення конструкції, технології існуючих виробів і визначення ефективності заходів.

При обліку витрат на виробництво фактична собівартість продукції визначається в першій половині наступного за звітним місяцем, коли будуть узагальнені дані у відомостях аналітичного обліку витрат на виробництво окремих видів продукції, враховані дані про незавершене виробництво і визначена сума витрат на товарний випуск. Лише після складання звітної калькуляції на кожний вид продукції стає можливим співставити дані про фактичну та планову суму витрат та товарний випуск в цілому та на одиницю продукції і знайти відхилення, які характеризують рівень витрат за окремими статтями калькуляції (економію чи перевитрати). Недоліком такого способу контролю є запізнення інформації про негативні відхилення що не дозволяє прийняти рішення в той момент, коли вони виникли. Отже, відхилення не контролюються апаратом управління і формування собівартості продукції знаходиться поза системою спостереження.

Під час розробки річних планів на підприємстві здійснюється планування витрат виробництва.

У процесі планування вирішуються такі завдання:

- розраховується вартість ресурсів необхідних для виробництва продукції і вишукується можливість для виконання виробничої програми з найменшими витратами;
- визначається загальна величина витрат на виробництво;

– обчислюється собівартість виробництва кожного виду продукції, яка є критерієм нижчого рівня цін, а також рентабельність виробів як одна з умов формування виробничої програми;

– створюється основна для визначення внутрішньовиробничих економічних відносин організації оренди, підяду, інших форм оплати і стимулювання праці.

Зазначені вище завдання вирішуються за допомогою техніко–економічних розрахунків, проведених з використанням технічних норм, нормативів та інших параметрів виробничого процесу, що фіксується технічною документацією, і з урахуванням економічних умов виробничої діяльності: оплати праці, цін на ресурси, нормативів платежів, що визначаються законом та іншими нормативними актами.

Вихідними даними для планування витрат є:

– планові обсяги виробництва продукції в натуральному і вартісному виразах;

– норми витрат матеріальних ресурсів для виробництва продукції і розрахунки, потреби в ресурсах у натуральному виразі;

– договори на постачання матеріальних ресурсів і продукції, що випускається, обслуговування виробництва і встановлення господарських зв'язків, у яких позначені умови їх виконання та оплати;

– економічні нормативи норми амортизаційних відрахувань, відрахування на соціальні заходи, податків, зборів та інших обов'язкових платежів, передбачених законодавством;

– плани організаційно–технічних заходів, щодо технічного переоснащення та удосконалення організації виробництва, економії і матеріальних ресурсів, поліпшення використання праці, спрямування на усунення зайвих витрат і втрат.

Проводячи розрахунки витрат враховуються загальні умови і вимоги, зокрема:

– оптимізація структури і умов виробництва (розмір партії виробленої

продукції, якісні показники, змінність, режим роботи, устаткування тощо);

- оптимізація процесу виробництва, удосконалення його організації та управління, підвищення технічного рівня;

- раціональний вибір матеріальних ресурсів, що використовуються;

- взаємозв'язок витрат з продукцією, що випускається;

- вирахування витрат, що не включаються до розрахунку собівартості продукції і відшкодовуються з прибутку та інших джерел;

- розподіл одноразово проведених витрат, що забезпечують виробництво протягом тривалого часу, за періодами пропорційно до обсягу продукції, що випускається в кожному періоді, або за іншими ознаками, що відповідають характеру витрат.

На ТОВ «Металтрейдсервіс» матеріальні витрати за всіма одноелементними статтями в собівартості продукції оцінюють, зіставляючи фактичні витрати з плановими. На відхилення фактичних витрат від планових впливають такі фактори:

- зміна обсягу випуску продукції;

- зміна обсягу та структури асортименту випущеної продукції.

Головними завданнями аналізу витрат на ТОВ «Металтрейдсервіс» є:

- систематичний контроль за виконанням планів понесених витрат;

- виявлення резервів зниження витрат;

- розроблення заходів для використання виявлених резервів.

Отже, відхилення не контролюються апаратом управління і формування собівартості продукції знаходиться поза системою спостереження.

На ТОВ «Металтрейдсервіс» проводиться аналіз динаміки виробництва та реалізації продукції за останні п'ять років з метою оцінки тенденцій діяльності підприємства. Для цього оцінюються річні темпи зростання обсягів виробленої та реалізованої продукції ланцюговим та базисним методом. Даний аналіз проводиться у розробленій підприємством таблиці (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

## Динаміка виробництва та реалізації продукції на ТОВ «Металтрейдсервіс»

Показник	Роки				
	2014	2015	2016	2017	2018
1. Обсяг виробленої продукції, тис. грн.					
2. Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.					
3. Річний темп зростання за ланцюговим методом:	х	х	х	х	х
3.1. Обсягу виробництва, %					
3.2. Обсягу реалізації, %					
4. Річний темп зростання за базисним методом:	х	х	х	х	х
4.1. Обсягу виробництва, %					
4.2. Обсягу реалізації, %					

Також на підприємстві розраховується рівень витрат окремих складових у динаміці, результати розрахунків оформлюються у вигляді таблиці (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

## Розрахунок рівня витрат складових

	Показники	2016		2017		2018		Відхилення (+ / -)	
		Сума витрат	Р <sub>в</sub> , %	Сума витрат	Р <sub>в</sub> , %	Сума витрат	Р <sub>в</sub> , %	2017р. від 2016р.	2018р. від 2017р.
1	Матеріальні витрати								
2	Витрати на оплату праці								
3	Відрахування на соціальні заходи								
4	Амортизація								
5	Інші операційні витрати								
	Усього								

Наступним етапом є розрахунок рівня витрат за окремими елементами у динаміці, результати розрахунків оформлюються у вигляді таблиці (таблиця 3.3). В 2017 році спостерігалось зменшення обсягу виробництва на 380435,55 тис. т.з одночасним зменшенням обсягу витрат виробництва.

Таблиця 3.3

Елементи операційних витрат ТОВ «Металтрейдсервіс»  
за 2016 – 2018 роки

Показники	2016	2017	2018	201р. по відношенню до 2016 р.		2018р. по відношенню до 2017 р.	
				Відхилення (+; -)	Темп приросту,%	Відхилення (+; -)	Темп приросту,%
Матеріальні витрати							
Витрати на оплату праці							
Відрахування на соціальні заходи							
Амортизація							
Інші операційні витрати							
Усього							

При розрахунку структури витрат за статтями калькуляції на підприємстві використовують форму таблиці 3.4. При аналізі проводиться перевірка відхилень фактичних витрат від планових та розраховується відсоток виконання плану за окремими показниками.

Таблиця 3.4

Розрахунок структури витрат за статтями калькуляції на ТОВ  
«Металтрейдсервіс» за 2016 – 2018 роки

№	Витрати	Обсяг витрат, грн.		Структура, %	Відхилення, +/-	% виконання плану
		план	факт			
1	2	3	4	5	6	7
1						
2						

Діяльність стосовно аналізу витрат виробництва не є досконалою та не дозволяє повноцінно оцінити діяльність підприємства. Доцільно розширити підхід ТОВ «Металтрейдсервіс» до аналізу витрат виробництва. На підприємстві проводиться аналіз динаміки виробництва та реалізації за останні п'ять років з метою оцінки тенденцій діяльності підприємства.

### 3.2 Методичні підходи аналізу витрат виробництва

Інформаційна база для проведення аналізу:

– дані рахунків бухгалтерського обліку: 23 «Виробництво», рахунки 8-го класу; «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут»; 94 «Інші витрати операційної діяльності»;

– реєстри бухгалтерського обліку: Журнал 5 або 5А, відомість 5.1 Обліку руху запасів;

– фінансова звітність: Ф. №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; Ф. №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», Ф. №5 «Примітки до річної фінансової звітності», проводиться аналіз динаміки виробництва та реалізації.

Обсяг витрат виробництва значно залежить від об'єму виробленої продукції, тому доречно провести аналіз динаміки виробництва і реалізації продукції на ТОВ «Металтрейдсервіс» за останні п'ять років (табл.3.5).

Таблиця 3.5

Динаміка виробництва та реалізації продукції на ТОВ «Металтрейдсервіс» у 2014-2018 роках

Показник	Роки				
	2014	2015	2016	2017	2018
1	2	3	4	5	6
1. Обсяг виробленої продукції, тис. грн.	32296,1	31775	35960	31484,8	39671
2. Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.					
3. Річний темп зростання за ланцюговим методом:					
3.1. Обсягу виробництва, %	100,00	98,39	113,17	87,56	126
3.2. Обсягу реалізації, %	100,00	93,19	104,02	83,11	55,82



Продовження табл. 3.5

1	2	3	4	5	6
4. Річний темп зростання за базисним методом:					
4.1. Обсягу виробництва, %	100,00	98,39	111,34	97,49	122,83
4.2. Обсягу реалізації, %	100,00	93,19	96,93	80,56	44,97

Динаміку обсягів виробництва та реалізації продукції у 2014-2018 роках відображено на рисунку 3.1.

Аналіз динаміки обсягу виробництва і реалізації продукції ТОВ «Металтрейдсервіс» за п'ять років свідчить про зростання обсягів виробництва продукції у 2016 та 2018 роках та їх скорочення у 2015 та 2017 роках. У порівнянні з попереднім роком, обсяг реалізації продукції також має нестабільну динаміку, так у 2016 році відбулось зростання обсягів, а в 2015 р., 2017 р. та в 2018 р. – значне їх скорочення Найвищий темп зростання обсягів виробництва був у 2018 р. (126%), а найнижчий у 2017 р. (87,56%) порівняно з попереднім роком. У 2017 та 2018 роках темп росту обсягу реалізації (83,11% та 55,82% відповідно) менший темпу росту обсягу випуску (87,56% та 126% відповідно), що може призвести до збільшення залишків готової продукції на складах підприємства.

Обсяг витрат виробництва значно залежить від об'єму виробленої продукції, тому доречно провести аналіз динаміки виробництва і реалізації продукції на ТОВ «Металтрейдсервіс». Розраховано рівень витрат окремих складових, результати розрахунків.

В 2016 році відбувалось скорочення витрат в цілому (на 4794 тис. грн.) та за окремими складовими. В 2017 році спостерігалось зменшення обсягу виробництва.

Найзначніше зменшення спостерігається за статтею Інші операційні витрати (- 3458 тис. грн. в порівнянні з 2016 роком). Одночасно відбулось збільшення матеріальних витрат на 1011 тис. грн.

Обсяг витрат виробництва значно залежить від об'єму виробленої продукції, тому доречно провести аналіз динаміки виробництва.

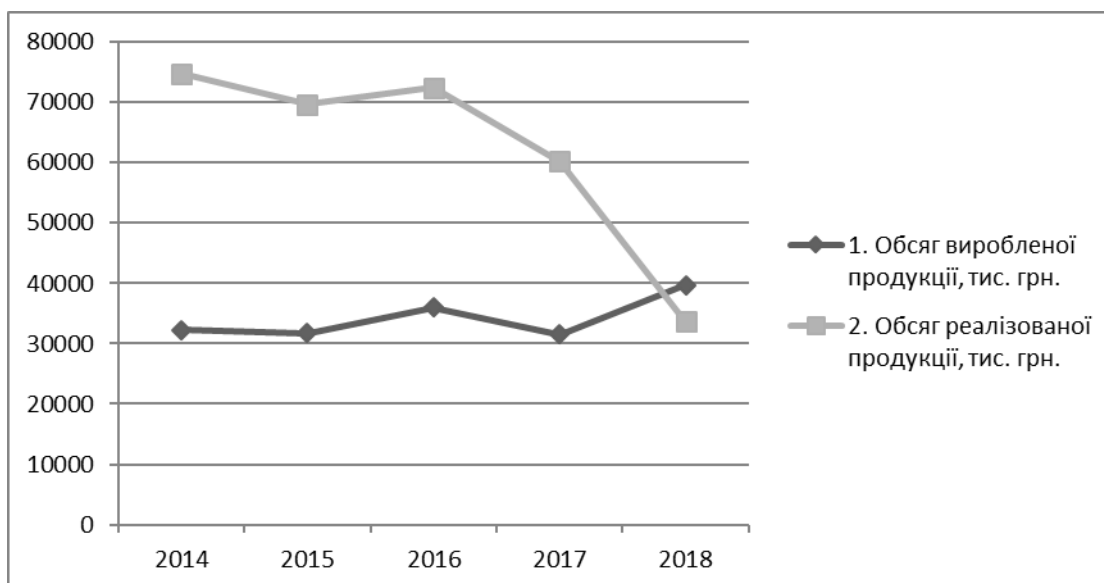


Рис. 3.1 Динаміка виробництва та реалізації продукції на ТОВ «Металтрейдсервіс» у 2014-2018 роках

Розраховано рівень витрат окремих складових, результати розрахунків представлено у вигляді таблиці 3.6:

Таблиця 3.6

Розрахунок рівня окремих складових витрат

	Показники	2016		2017		2018		Відхилення (+ / -)	
		Сума витрат	Р <sub>в</sub> , %	Сума витрат	Р <sub>в</sub> , %	Сума витрат	Р <sub>в</sub> , %	2017р. від 2016р.	2018р. від 2017р.
1	Матеріальні витрати	19589	26,39	20600	29,66	25800	33,36	+1011	+5200
2	Витрати на оплату праці	11356	15,3	9847	14,18	12150	15,71	-1509	+2303
3	Відрахування на соціальні заходи	4241	5,71	3644	5,25	2607	3,37	-597	-1037
4	Амортизація	1866	2,51	1625	2,34	1538	1,99	-241	-87
5	Інші операційні витрати	37183	50,09	33725	48,57	35237	45,57	-3458	+1512
	Усього	74235	100	69441	100	77332	100	-4794	+7891

Динаміку складових витрат відображено на рисунку 3.2.

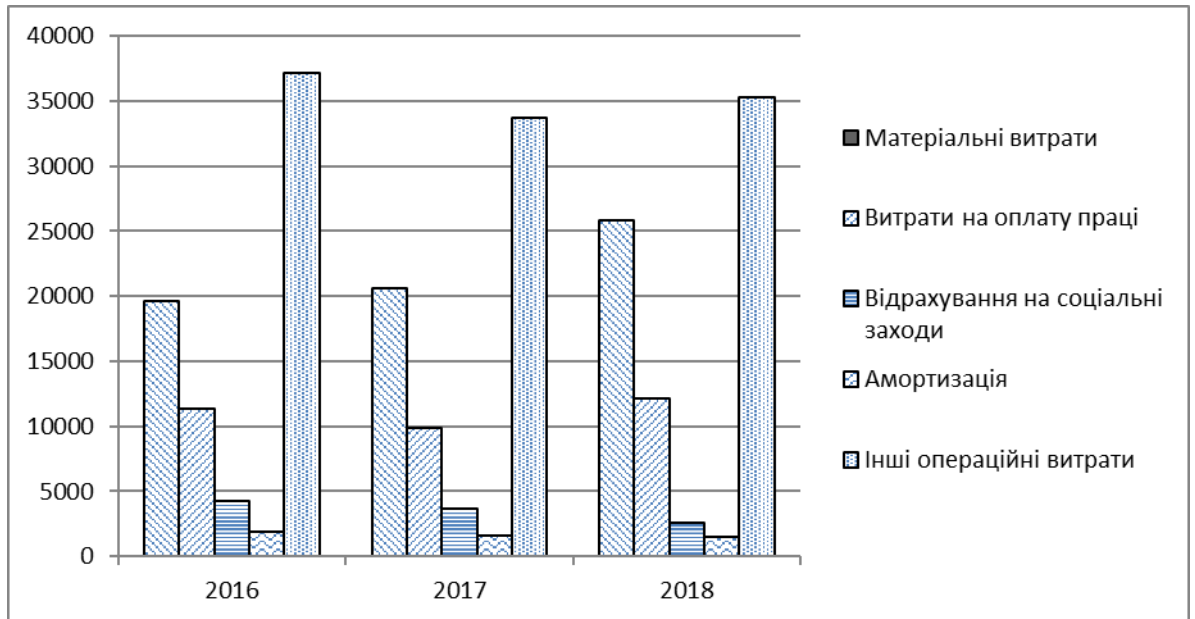


Рис. 3.2 Складові витрат виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс» у 2016-2018 роках

В 2016 році відбувалось скорочення витрат в цілому (на 4794 тис. грн.) та за окремими складовими. Найзначніше зменшення спостерігається за статтею Інші операційні витрати (- 3458 тис. грн. в порівнянні з 2014 роком). Одночасно відбулось збільшення матеріальних витрат на 1011 тис. грн.

В 2016 році відбулось збільшення рівня витрат в цілому на 7891 тис. грн., за окремими складовими спостерігалось як збільшення так і зменшення рівня витрат. Зростання відбулось за матеріальними витратами (5200 тис. грн., або 25,24%), витратами на оплату праці (2303 тис. грн., або 23,30%), іншими операційними витратами (1512 тис. грн., або 4,48%). Скорочення витрат спостерігається за відрахуваннями на соціальні заходи 1037 тис. грн., або 28,46%) та амортизацією (87 тис. грн., або 5,35%).

Горизонтальний аналіз витрат за звітний період – це дослідження змін кожного показника у часі з розрахунками абсолютних і відносних відхилень.

Оцінка динаміки і структури витрат господарської діяльності

підприємства за функціональним призначенням ТОВ «Металтрейдсервіс» представлена у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

## Динаміка витрат ТОВ «Металтрейдсервіс» за 2016 – 2018 роки

№ з/п	Показники	2016р	2017р	2018р.	2017р. – 2016 р.		2018р. – 2017 р.	
					Відхилення (+; -)	Темп приросту,%	Відхилення (+; -)	Темп приросту,%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) , тис. грн.	37511	29370	39273	-8141	-21,7	+9903	+33,72
2	Адміністративні витрати, тис. грн.	7459	7885	8167	+426	5,71	+282	+3,58
3	Витрати на збут, тис. грн.	23533	25475	26145	+1942	8,25	+670	+2,63
4	Інші операційні витрати, тис. грн.	6739	6988	5919	+249	+3,69	-1069	-15,3
5	Фінансові витрати, тис. грн.	190	215	318	+25	+13,16	+103	+47,91
6	Втрати від участі в капіталі, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-
7	Інші витрати звичайної діяльності, тис. грн.	3138	1	19	-3137	-99,97	+18	1900

В 2018 році відбулось значне збільшення витрат у порівнянні з 2017 роком (на 9907 тис. грн.). Проаналізувавши витрати за функціональним призначенням, можна зробити висновок, що найбільшого зростання зазнала собівартість реалізованої продукції (9903 тис. грн. або 33,72 %), інші статті зазнали меншого зростання. За статтею інші операційні витрати спостерігається скорочення, в порівнянні з 2017 роком на 1069 тис. грн., або 15,3 %. В 2016 році відбувалось скорочення витрат в цілому (на 4794 тис. грн.).

Скорочення витрат спостерігається за відрахуваннями на соціальні заходи (1037 тис. грн., або 28,46%) та амортизацією (87 тис. грн., або 5,35%).

Горизонтальний аналіз витрат за звітний період – це дослідження змін кожного показника у часі з розрахунками абсолютних і відносних відхилень.

Наступним етапом є розрахунок структури витрат підприємства. Розрахунки представлено у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

## Структура витрат ТОВ «Металтрейдсервіс» за 2017 – 2018 рр.

Показники	Одиниці виміру	2017		2018		Обсяг витрат за структурою попереднього періоду	Структурні зрушення (+ / -)
		Обсяг витрат	Структура	Обсяг витрат	Структура		
1	2	3	4	5	6	7	8
Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	29370	42	39273	49,19	33533,22	+5739,78
Адміністративні витрати	тис. грн.	7885	11,27	8167	10,23	8998,08	-831,08
Витрати на збут	тис. грн.	25475	36,43	26145	32,75	29086,08	-2941,08
Інші операційні витрати	тис. грн.	6988	9,99	5919	7,41	7976,12	-2057,12
Фінансові витрати	тис. грн.	215	0,31	318	0,4	247,5	+70,5
Втрати від участі в капіталі	тис. грн.	-	-	-	-	0	0
Інші витрати звичайної діяльності	тис. грн.	1	0	19	0,02	0,00	+19
Усього	тис. грн.	69934	100	79841	100	79841	0

Проаналізувавши структуру витрат, можна зробити висновок, що в 2018 році найбільшу питому вагу в структурі витрат займає собівартість реалізованої продукції, вона складає 49,19%, найменшу частину займають інші витрати діяльності (0,02%), витрат від участі в капіталі підприємство не має.

В порівнянні з попереднім роком, структура витрат в 2018 році дещо змінилась. Проаналізувавши структурні зрушення внаслідок перерахунку обсягу витрат 2018 року до структури 2017 року, можна зробити висновок, що збільшилась питома вага собівартості реалізованої продукції на 17,12% (б 33533,22 тис. грн.), незначного зростання зазнали фінансові витрати. Питома вага інших витрат у структурі зменшилась. Найзначнішого зменшення

зазнала частка витрат на збут (на 10,11%).

Під час аналізу витрат виробництва доцільно порівняти темп росту витрат виробництва з темпом росту обсягу виробленої продукції (табл.3.10).

Таблиця 3.9

## Динаміка витрат ТОВ «Металтрейдсервіс» за 2016 – 2018 роки

№ з/п	Показники	2016р	2017р	2018р.	2017р. – 2016 р.		2018р. – 2017 р.	
					Відхилення (+; -)	Темп приросту, %	Відхилення (+; -)	Темп приросту, %
1	Витрати виробництва, тис. грн.	36278864,02	30200918,33	39945143,11	-6077945,69	-16,75	9744224,78	32,26
2	Обсяг виробленої продукції, тис. грн	1154447,35	774011,8	783679,87	-380435,55	-32,95	9668,07	1,25

В 2017 році спостерігалось зменшення обсягу виробництва на 380435,55 тис. т. з одночасним зменшенням обсягу витрат виробництва на 6077945,69 грн. У 2018 році відбулось зростання обсягу виробництва на 9668,07 тис. т. одночасно зі збільшенням витрат виробництва на 9744224,78 грн. Таким чином, в 2017 році темп скорочення витрат був майже у 2 рази меншим від темпу скорочення обсягу виробництва. В 2018 році темп приросту витрат виробництва значно перевищував темп приросту обсягу виробництва (відповідно 32,26% та 1,25%). Це свідчить про неефективне здійснення виробництва та недоцільне понесення витрат на виробництво продукції.

Вплив окремих факторів на витрати на 1 гривню реалізованої продукції розраховано з використанням методу ланцюгових підстановок.

Питома вага інших витрат у структурі зменшилась, найбільшу питому вагу в структурі витрат займає собівартість реалізованої продукції

Аналіз витрат діяльності підприємства доцільно доповнити розрахунком витрат операційної діяльності на 1 грн. готової продукції.

Аналіз проводиться на основі даних про обсяги виробництва та реалізації основних видів продукції за 2017 та 2018 роки (таблиця 3.10).

Таблиця 3.10

Дані щодо реалізованої продукції 2017-2018 рр. на ТОВ  
«Металтрейдсервіс»

Вид продукції	2017			2018		
	К-ть реаліз., од. (q)	Собівартість, грн. (С)	Ціна реалізації, грн (Ц)	К-ть реаліз., од. (q)	Собівартість, грн. (С)	Ціна реалізації, грн (Ц)
Металеві конструкції	260159,82	5,41	5,00	213945,17	6,03	12,50
Металеві руди	27874,56	42,13	87,5	61167,82	63,06	87,5
Метал	20994,78	51,49	79,17	42351,49	81,10	110,00
Дизельне паливо	306322,54	39,91	75,00	315209,15	57,51	104,17

Розрахунок витрат на 1 гривню продукції здійснюється за формулою 1.9.

Результати розрахунків оформлено у таблиці 3.11.

Таблиця 3.11

Розрахунок витрат на 1 гривню продукції ТОВ «Металтрейдсервіс»

Вид продукції	2017			2018			Δ В <sub>1</sub> грн.
	q·С	q·Ц	В <sub>1</sub> грн.	q·С	q·Ц	В <sub>1</sub> грн.	
Металеві конструкції	1407464,63	1300799	1,08	1290089,38	2674314,63	0,48	-0,6
Металеві руди	1174355,21	2439024	0,48	3857242,73	5352184,25	0,72	+ 0,24
Метал	1081021,22	1662157	0,65	3434705,84	4658663,9	0,74	+ 0,09
Дизельне паливо	12225332,6	22974191	0,53	18127678,2	32835337,2	0,55	+ 0,02
Усього	15888173,6	28376170	0,56	26709716,2	45520499,9	0,59	+ 0,03

Вплив окремих факторів на витрати на 1 гривню реалізованої продукції розраховано з використанням методу ланцюгових підстановок:

$$В_{1 \text{ грн.0}} = \frac{15888173,6}{28376170} = 0,56$$

$$V_{1 \text{ грн. ум 1}} = \frac{18495119,03}{33415563,81} = 0,55$$

$$V_{1 \text{ грн. ум 2}} = \frac{26709716,17}{33415563,81} = 0,8$$

$$V_{1 \text{ грн. ум 3}} = \frac{26709716,2}{45520499,9} = 0,59$$

Розрахунок зміни витрат на 1 гривню реалізованої продукції за рахунок зміни обсягу реалізації:

$$\Delta V_{1 \text{ грн.}} = 0,55 - 0,56 = -0,01 \text{ грн. ;}$$

Розрахунок зміни витрат на 1 гривню реалізованої продукції за рахунок зміни собівартості:

$$\Delta V_{1 \text{ грн.}} = 0,8 - 0,55 = + 0,25 \text{ грн. ;}$$

Розрахунок зміни витрат на 1 гривню реалізованої продукції за рахунок зміни ціни реалізації:

$$\Delta V_{1 \text{ грн.}} = 0,59 - 0,8 = - 0,21 \text{ грн.}$$

$$\text{Балансова перевірка: } + 0,03 = - 0,01 + 0,25 - 0,21$$

Отже в 2018 році відбулось збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,03 грн., зокрема це відбулось за рахунок загального збільшення обсягу реалізації, що призвело до зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,01 грн. Загальне збільшення ціни реалізації призвело до зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,21 грн. Найбільший вплив на зміну справило загальне збільшення собівартості, що призвело до збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,25 грн.

За рахунок зменшення собівартості на 1 грн. можливо зменшити витрати на 1 грн. реалізованої продукції на 0,25 грн.

Наступним етапом є аналіз витрат за економічними елементами. Витрати за елементами відображені в 3 розділі звіту про фінансові результати.

Питома вага інших витрат у структурі зменшилась, найбільшу питому вагу в структурі витрат займає собівартість реалізованої продукції. В 2017 році темп скорочення витрат був майже у 2 рази меншим від темпу



скорочення обсягу виробництва.

Горизонтальний аналіз витрат за звітний період – це дослідження змін кожного показника у часі з розрахунками абсолютних і відносних відхилень.

Таблиця 3.12

Елементи операційних витрат ТОВ «Металтрейдсервіс»  
за 2016 – 2018 рр.

Показники	2016	2017	2018	2017р. – 2016 р.		2018р. – 2017 р.	
				Відхилення (+; -)	Темп приросту,%	Відхилення (+; -)	Темп приросту,%
Матеріальні витрати	19589	20600	25800	+ 1011	+ 5,16	+ 5200	+ 25,24
Витрати на оплату праці	11356	9847	12150	-1509	-13,29	+ 2303	+ 23,39
Відрахування на соціальні заходи	4241	3644	2607	-597	-14,08	-1037	-28,46
Амортизація	1866	1625	1538	-241	-12,92	-87	-5,35
Інші операційні витрати	37183	33725	35237	-3458	-9,3	+ 1512	+ 4,48
Усього	74235	69441	77332	-4794	-6,46	+ 7891	+ 11,36

Проаналізувавши динаміку елементів операційних витрат підприємства можна зробити висновок, що у 2017 році, в порівнянні з 2018 роком відбулось зменшення витрат на 4794 тис. грн., темп приросту склав -6,46%; у 2018 році в порівнянні з 2017 роком відбулось значне збільшення рівня витрат на 7891 тис. грн. (11,36%). Збільшення витрат в 2018 році відбулось за рахунок збільшення матеріальних витрат на 5700 тис. грн. (+25,24%), витрат на оплату праці на 2303 тис. грн. (+23,39%), інших операційних витрат на 1512 тис. грн. (+4,48%) та одночасного зменшення відрахувань на соціальні заходи на 1037 тис. грн. (-28,46%), витрат на амортизацію на 87 тис. грн. (-5,35%).

Розрахунок структури витрат за елементами наведено у таблиці 3.13.

Проаналізувавши структуру витрат за елементами, можна зробити висновок, що виробництво на підприємстві є матеріаломістким та трудомістким. В 2018 році найбільшу питому вагу в структурі витрат займають інші операційні витрати (45,57%), матеріальні витрати (33,36%),

витрати на оплату праці (15,71%) найменшу частину займає амортизація (1,99%).

В порівнянні з попереднім роком, структура витрат за елементами в 2018 році дещо змінилась. Проаналізувавши структурні зрушення внаслідок перерахунку обсягу витрат за 2018 року до структури 2017 року, можна зробити висновок, що зменшилась питома вага витрат на соціальні заходи на 1,88% (за перерахунком становила б 4059,93 тис. грн.). Також зменшилась питома вага амортизації в загальній структурі (на 0,35 %).

Таблиця 3.13

Розрахунок структури витрат за елементами на ТОВ  
«Металтрейдсервіс» за 2017 – 2018 рр.

Показники	2017		2018		Обсяг витрат 2018р. року при структурі 2017р.	Структурні зрушення
	Обсяг витрат, тис. грн.	Структура, %	Обсяг витрат, тис. грн.	Структура, %		
1	2	3	4	5	6	7
Матеріальні витрати	20600	29,67	25800	33,36	22944,4	2855,6
Витрати на оплату праці	9847	14,18	12150	15,71	10965,68	1184,32
Відрахування на соціальні заходи	3644	5,25	2607	3,37	4059,93	-1452,93
Амортизація	1625	2,34	1538	1,99	1809,57	-271,57
Інші операційні витрати	33725	48,56	35237	45,57	37552,42	-2315,42
Усього	69441	100	77332	100	77332	0

Таким чином, аналіз витрат засвідчив, що основну їх частину складають інші операційні витрати, матеріальні витрати та витрати на оплату праці.

При прогнозуванні обсягу виробництва доцільно дослідити формування витрат виробництва під впливом сезонних коливань. Аналіз проведено на основі даних стосовно витрат виробництва за останні чотири роки. Вихідні дані представлено в таблиці 3.14.

Збільшення витрат в 2018 році відбулось за рахунок збільшення матеріальних витрат на 5700 тис. грн.

Таблиця 3.14

Витрати виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс» за 2015 – 2018 роки

Місяць	Роки			
	2015	2016	2017	2018
1	2	3	4	5
Січень	1 660 742,65	1 884 523,45	1 022 656,71	752 931,71
Лютий	2 480 214,82	2 239 629,55	1 192 638,17	976 292,12
Березень	2 399 123,01	2 846 768,21	1 920 996,03	1 406 198,55
Квітень	3 410 262,80	2 895 645,69	2 898 480,54	2 724 649,27
Травень	2 303 001,90	3 848 507,33	2 687 762,87	2 822 911,72
Червень	2 864 201,64	3 359 041,85	4 658 659,08	3 725 086,07
Липень	2 309 945,75	4 098 955,10	3 898 537,52	3 988 226,44
Серпень	2 773 925,34	3 221 483,94	2 638 381,08	5 469 536,18
Вересень	2 824 492,71	3 305 588,93	1 965 022,99	4 619 730,02
Жовтень	3 288 462,01	3 679 198,48	3 344 833,17	6 309 909,31
Листопад	3 715 854,40	3 052 339,30	2 603 412,18	3 747 260,34
Грудень	3 170 109,24	1 847 182,19	1 369 537,99	3 402 411,38
Разом	33 200 336,27	36 278 864,02	30 200 918,33	39 945 143,11

Графічно рівень витрат за 2015-2018 роки відображено на рис. 3.3

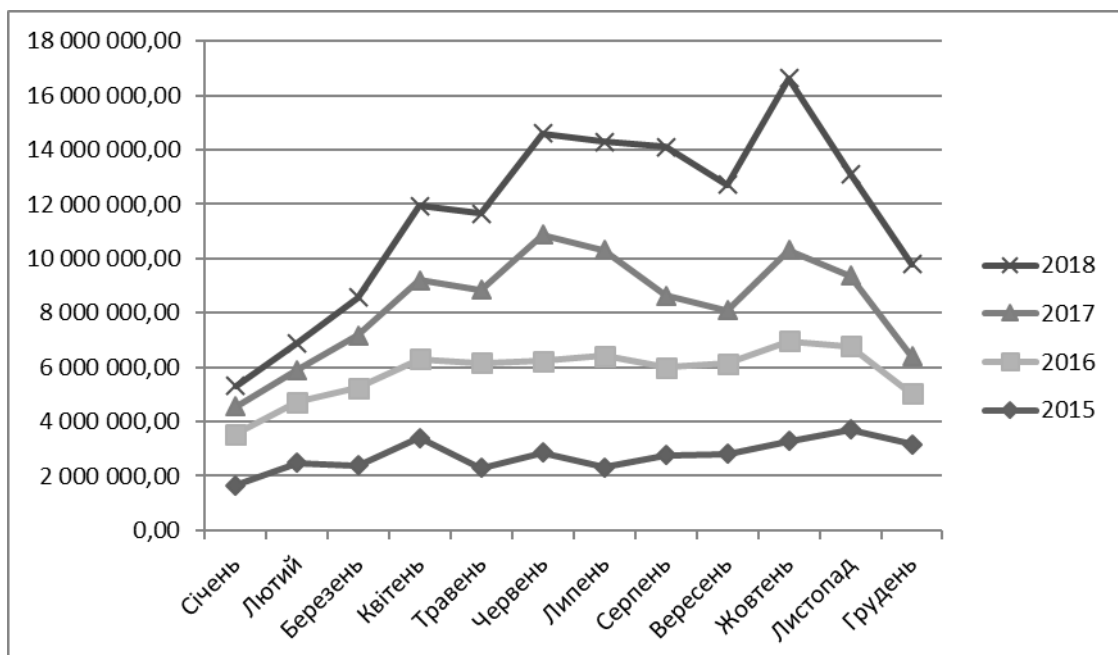


Рис. 3.3 Рівень витрат виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс»

Сезонні коливання характеризуються спеціальними показниками - індексами сезонності; сукупність їх створює сезонну хвилю.

Індекс сезонності визначається як процентне відношення середніх однойменних місячних фактичних значень рівнів рядів динаміки до середньорічних значень рівнів за досліджуваний проміжок часу [92, с. 250]:

$$I_c = \frac{\bar{y}_i}{\bar{y}} \times 100, \quad (3.1)$$

де  $I_c$  – індекс сезонності;

$\bar{y}_i$  – середні місячні (або квартальні) значення рівнів;

$\bar{y}$  – загальна середня.

Середні місячні значення рівнів розраховуються за формулою 3.2:

$$\bar{y}_i = \frac{\sum_{j=1}^n y_{ij}}{n}, \quad (3.2)$$

де  $\bar{y}_{ij}$  - значення показника в і-му місяці (або кварталі) j-го року.

Загальна середня розраховується за формулою 3.3:

$$\bar{y} = \frac{\sum_{j=1}^n y_{ij}}{n}. \quad (3.3)$$

Розрахунок індексу сезонності підприємства за формулою 3.1 наведено у таблиці 3.15.

Найбільший обсяг виробництва спостерігається у червні-листопаді, найменший – у грудні-березні. При плануванні виробництва на наступні періоди варто враховувати розраховані індекси сезонності

Таблиця 3.15

Індекс сезонності витрат виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс» за  
2015 – 2018 рр.

Місяць	Роки				Разом за чотири роки	Середнє значення	Індекс сезонності
	2015	2016	2017	2018			
Січень	1660742,65	1884523,45	1022656,71	752931,71	5320854,52	1330213,6	45,73
Лютий	2480214,82	2239629,55	1192638,17	976292,12	6888774,66	1722193,7	59,21
Березень	2399123,01	2846768,21	1920996,03	1406198,55	8573085,80	2143271,5	73,68
Квітень	3410262,80	2895645,69	2898480,54	2724649,27	11929038,30	2982259,6	102,52
Травень	2303001,90	3848507,33	2687762,87	2822911,72	11662183,82	2915546	100,23
Червень	2864201,64	3359041,85	4658659,08	3725086,07	14606988,64	3651747,2	125,53
Липень	2309945,75	4098955,10	3898537,52	3988226,44	14295664,81	3573916,2	122,86
Серпень	2773925,34	3221483,94	2638381,08	5469536,18	14103326,54	3525831,6	121,21
Вересень	2824492,71	3305588,93	1965022,99	4619730,02	12714834,65	3178708,7	109,28
Жовтень	3288462,01	3679198,48	3344833,17	6309909,31	16622402,97	4155600,7	142,86
Листопад	3715854,40	3052339,30	2603412,18	3747260,34	13118866,22	3279716,6	112,75
Грудень	3170109,24	1847182,19	1369537,99	3402411,38	9789240,80	2447310,2	84,133
Разом	33200336,27	36278864,02	30200918,33	39945143,11	139625261,7	x	1200

Графічне відображення індексу сезонності на рис. 3.4

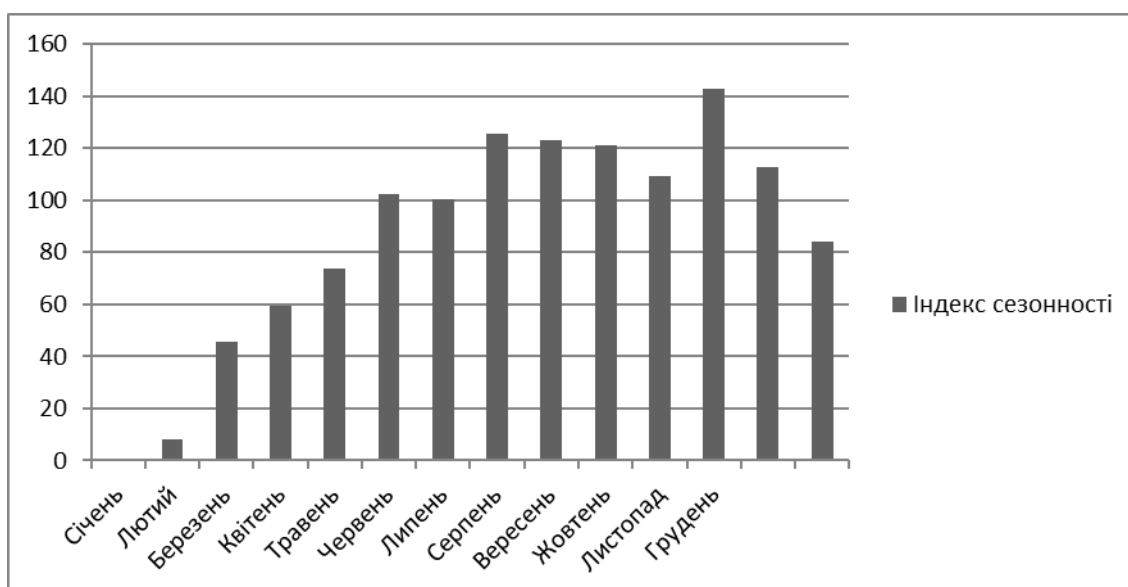


Рис. 3.4 Індекс сезонності витрат виробництва на ТОВ  
«Металтрейдсервіс»

Таким чином, на ТОВ «Металтрейдсервіс» спостерігається вплив сезонних коливань. Найбільший обсяг виробництва спостерігається у червні-листопаді, найменший – у грудні-березні. При плануванні виробництва на наступні періоди варто враховувати розраховані індекси сезонності. Розрахунок помісячного рівня витрат при запланованій загальній величині витрат на 2019 рік 42139928 грн. відображено у таблиці 3.16.

Таблиця 3.16

Розподіл планового рівня витрат виробництва на ТОВ  
«Металтрейдсервіс» на 2019 рік

Місяць	Індекс сезонності	План обсягу витрат на наступний рік
Січень	45,7297	1605872,92
Лютий	59,2051	2079082,71
Березень	73,6808	2587420,17
Квітень	102,523	3600271,24
Травень	100,23	3519732,61
Червень	125,539	4408496,3
Липень	122,863	4314536,48
Серпень	121,21	4256487,38
Вересень	109,277	3837430,35
Листопад	112,749	3959370,04
Грудень	84,133	2954464,67
Разом	1200	42139928
Середнє значення	100	x

Аналіз витрат на виробництво являє складну систему і потребує значної уваги керівництва підприємства загалом та зокрема служби бухгалтерії.

Розподіл планового рівня витрат виробництва з урахуванням структурних коливань відображено на рисунку 3.5.

На ТОВ «Металтрейдсервіс» спостерігається вплив сезонних коливань. Найбільший обсяг виробництва спостерігається у червні-листопаді, найменший – у грудні-березні.

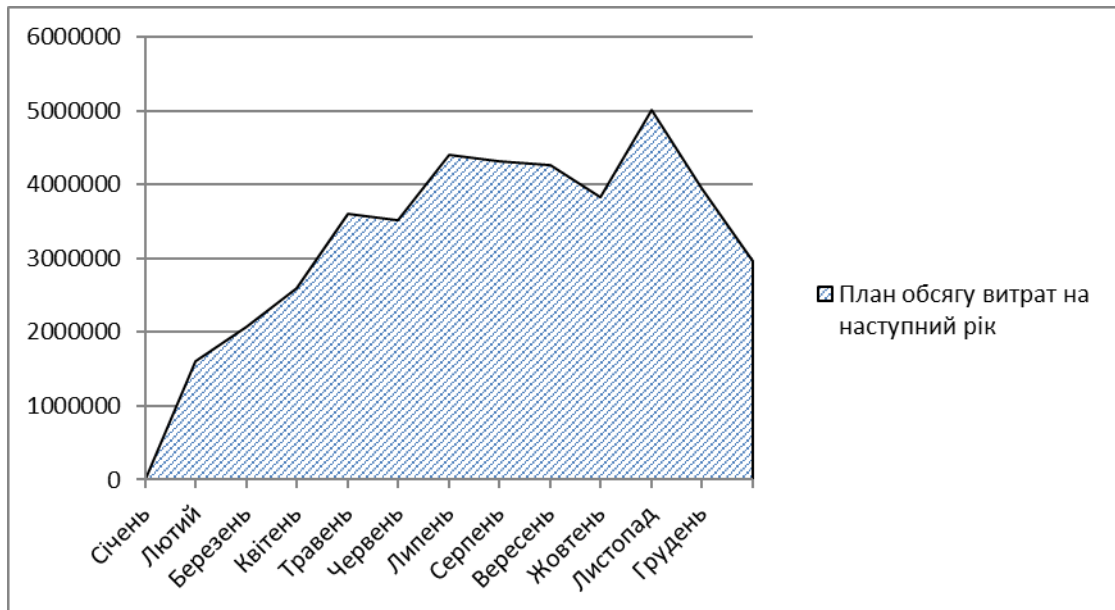


Рис. 3.5 Плановий рівень витрат виробництва на ТОВ  
«Металтрейдсервіс»

Таким чином, аналіз витрат засвідчив, що основну їх частину складають матеріальні витрати та витрати на оплату праці. Відповідно основними напрямками зниження витрат виробництва є увага до поліпшення використання сировини та матеріалів; впровадження новітніх технологій; удосконалення організації виробництва, підвищення продуктивності праці. З метою посилення контролю за використанням сировини і матеріалів на виробництво необхідно виявляти відхилення від норм витрат методами документування та інвентаризації.

Аналіз витрат на виробництво являє складну систему і потребує значної уваги керівництва підприємства загалом та зокрема служби бухгалтерії. Вчасне виявлення негативних тенденцій в процесі виробництва дозволить оперативно реагувати на них, що вплине на собівартість виробленої продукції і як наслідок, підвищення конкурентоспроможності реалізованої продукції.

Аналіз витрат на виробництво являє складну систему і потребує значної уваги керівництва підприємства загалом.

### 3.3 Аналіз витрат виробництва в умовах застосування сучасних інформаційних технологій та шляхи його вдосконалення

Ринок програмних продуктів для проведення економічного і статистичного аналізу, а також систем бухгалтерського обліку і аудиту стрімко розвивається. Досить велика кількість фірм, займається створенням бухгалтерських програм і технічним супроводом своїх продуктів.

На даний момент існує досить широкий спектр програмних продуктів, покликаних задовольняти найрізноманітніші потреби, як невеликих компаній, так і компаній-гігантів. Ці програми в повній мірі охоплюють всі аспекти діяльності підприємств, від логістики, маркетингу, виробництва, збуту, управління персоналом до бухгалтерського обліку, фінансового аналізу.

Більшість програм фінансового аналізу в цілому можна порівняти одну з одною за можливостями вирішення завдань зовнішньої фінансової діагностики, проведеної за апробованими часом або затвердженими державними органами методикам на основі даних стандартної бухгалтерської звітності. У той же час для вирішення завдань внутрішньогосподарського аналізу може знадобитися залучення додаткових інформаційних джерел і виконання не цілком традиційних розрахунків.

Виділяють 4 підходи до комп'ютеризації проведення економічного аналізу:

- за допомогою модуля комплексної програми автоматизації управління підприємством («ПАРУС-Підприємство 7», система «Галактика»);

- за допомогою окремої програми автоматизації економічного аналізу (комплекс «ІНЕК-АФСР», ІНЕК - Аналітик, «Audit Expert»);

- за допомогою комплексу розрахункових таблиць, виконаних в Microsoft Excel (Excel Financial Analysis).



Порівняльна характеристика основних програм автоматизації економічного аналізу представлена в таблиці 3.17.

Таблиця 3.17

Порівняльна характеристика основних програм автоматизації економічного аналізу

Назва програми, розробник	Переваги	Недоліки
1	2	3
1 рівень - за допомогою комплексної програми автоматизації управління		
Система «Галактика» – корпорація «Галактика»	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) в сукупності зі стандартними коефіцієнтами і аналітичними таблицями, наведеними в програмі, користувач може розрахувати необхідний тільки для нього набір додаткових показників;</li> <li>2) дозволяє проводити весь комплекс робіт зі складання кошторисів, формувати звіт з планових витрат;</li> <li>3) функціонує на єдиній базі даних;</li> <li>4) дозволяє здійснити факторний аналіз</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) відсутній налаштований план рахунків;</li> <li>2) немає готових шаблонів типових договорів;</li> <li>3) відсутність налаштованих довідників і таблиць;</li> </ol>
Продукт «Парус-Підприємство 7» – розробник корпорація «Парус»	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) призначена для малих і середніх госпрозрахункових підприємств різної галузевої приналежності;</li> <li>2) простота освоєння;</li> <li>3) широкі функціональні можливості;</li> <li>4) висока надійність функціонування;</li> <li>5) типові настройки;</li> <li>6) скорочення витрат на автоматизацію шляхом вибору оптимальної комплектації;</li> <li>7) можливість аналізу облікових даних і інформації в базі даних.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) відсутнє середньострокове планування і бюджетне фінансування</li> </ol>
2 рівень – за допомогою окремої програми автоматизації економічного аналізу		
Комплекс «ИНЕК-АФСП» -Фірма Інек	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) призначена для проведення аналізу фінансового стану підприємств усіх видів діяльності на основі даних зовнішньої бухгалтерської звітності;</li> <li>2) враховує галузеву і господарську специфіку діяльності підприємств</li> <li>3) реалізовує власні методики фінансового аналізу;</li> <li>4) розраховує економічну додану вартість;</li> <li>5) консолідує і аналізує фінансову звітність підприємств;</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) використовує тільки дані балансів і звітів;</li> <li>2) не проводить факторний аналіз прибутку;</li> <li>3) не проводить аналіз ефективності</li> </ol>

Продовження табл. 3.17

1	2	3
	б) порівнює і ранжирує діяльність підприємств	використання ресурсів підприємства.
3 рівень - за допомогою комплексу розрахункових таблиць, виконаних в Excel		
Excel Financial Analysis - Microsoft Office	1) можливість експорту з 1С; 2) можливість побудови графіків і діаграм 3) розрахунок фінансових коефіцієнтів 4) порівнює економічні показники з нормативними значеннями, і дає висновок про фінансовий стан.	1) немає можливості використання інтегральних методик аналізу; 2) немає можливості виведення даних на англійській мові;

Однією з найбільш популярних програм для проведення економічного аналізу є Excel Financial Analysis. Дана програма використовується для вирішення наступних завдань:

- постійних щоквартальних моніторингів фінансового стану підприємств, організацій;
- розробки прогнозних балансів і прогнозних фінансових результатів;
- проведення аналізу фінансового стану підприємства;
- проведення експрес-аналізу фінансового стану підприємства в стислі терміни;
- фінансового моделювання різних варіантів розвитку подій;
- підготовки аналітичних записок до бухгалтерської звітності;
- підготовки аналітичних матеріалів до зборів акціонерів, членів трудових колективів;
- розробки стратегії розвитку підприємства в середньостроковій і довгостроковій перспективі;
- визначати можливі варіанти подальшого розвитку підприємства шляхом складання матриці фінансових стратегій.

Жоден з найбільш поширених програмних продуктів для проведення

економічного аналізу не здатен здійснити комплексний різносторонній аналіз витрат виробництва, існує потреба в додаткових розрахунках. Вирішенням даної проблеми може бути ведення бухгалтерського обліку за допомогою програми «1С Управління торговим підприємством» з подальшим аналізом перенесених згуртованих даних за допомогою програмного продукту MS «Excel».

Система програм «1С: Підприємство» призначена для комплексної автоматизації економічної діяльності підприємств в цілому і для вирішення широкого спектра завдань автоматизації обліку та управління ними.

Система програм «1С: Підприємство» включає в себе платформу і прикладні рішення, розроблені на її основі, для автоматизації діяльності організацій і приватних осіб.

Гнучкість платформи дозволяє застосовувати «1С: Підприємство» в найрізноманітніших областях:

- автоматизація виробничих і торгових підприємств, бюджетних і фінансових організацій, підприємств сфери обслуговування;
- підтримка оперативного управління підприємством;
- автоматизація організаційної і господарської діяльності;
- ведення бухгалтерського обліку з декількома планами рахунків і довільними вимірами обліку, регламентованою звітністю;
- широкі можливості для управлінського обліку і побудови аналітичної звітності, підтримка багатовалютного обліку;
- рішення задач планування, бюджетування і фінансового аналізу;
- розрахунок зарплати і управління персоналом.

Даний програмний продукт дозволяє в комплексі автоматизувати завдання оперативного і управлінського обліку, аналізу і планування процесу виробництва продукції.

Важливе значення при проведенні аналізу на підприємстві для здійснення контролю має своєчасне, повне та достовірне отримання інформації на усіх рівнях. Побудова ефективної системи

внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємства передбачає ґрунтовні зміни в частині запровадження системи контролю за двома напрямками: по горизонталі (види діяльності підприємства) та по вертикалі (центри відповідальності та технологічні переділи) для забезпечення всіх потреб виробництва. Особливу увагу при цьому слід приділити правильній організації комп'ютеризованої системи обліку на підприємстві.

Виробництво на ТОВ «Металтрейдсервіс» є матеріаломістким, в 2018 році найбільшу питому вагу в структурі витрат займають інші операційні витрати (45,57%) та матеріальні витрати (33,36%)

На підприємстві має місце неефективне здійснення виробництва та недоцільне понесення витрат на виробництво продукції, так як в 2017 році темп скорочення витрат був майже у 2 рази меншим від темпу скорочення обсягу виробництва, а в 2018 році темп приросту витрат виробництва значно перевищував темп приросту обсягу виробництва (відповідно 32,26% та 1,25%).

На ТОВ «Металтрейдсервіс» мають місце резерви зниження витрат, так за рахунок зменшення собівартості на 1 грн. можливо зменшити витрати на 1 грн. реалізованої продукції на 0,25 грн.

Під час виробництва спостерігається незначне відхилення від запланованого рівня понесених витрат за статтями калькуляції окремих видів продукції.

На ТОВ «Металтрейдсервіс» спостерігається вплив сезонних коливань. Найбільший обсяг виробництва спостерігається у червні-листопаді, найменший – у грудні-березні.

Таким чином, підприємству слід проводити більш глибокий аналіз витрат виробництва для прийняття правильних управлінських рішень.

## ВИСНОВКИ

Проведене дослідження методики обліку та аналізу витрат виробництва дало можливість сформулювати науково обґрунтовані висновки і рекомендації удосконалення їх форм до реальних умов діяльності підприємства.

Дослідження еволюції сутності поняття «витрати виробництва» дозволило з'ясувати, що витрати підприємства є одним із найважливіших і одним із трудомістких об'єктів обліку. Вони є невід'ємною частиною організації та функціонування будь-якого підприємства. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку за наявності таких умов: зменшення активів чи збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за виключенням зменшення капіталу за рахунок його вилучення чи розподілу власниками; можлива достовірна оцінка суми витрат. Витрати поділяються на групи в залежності від центрів відповідальності, видів продукції (робіт, послуг), видів витрат, однорідності витрат, способу віднесення на собівартість готової продукції, впливу обсягу виробництва на рівень витрат та ін. Основною і кінцевою метою обліку виробництва є розрахунок собівартості виду продукції та окремої його одиниці. Під виробничою собівартістю слід розуміти витрати підприємства на її виробництво, виражені в грошовій формі. Собівартість продукції визначається за допомогою калькулювання.

Систематизація теоретичних аспектів класифікації витрат виробництва, дозволила зробити висновок, що діюча практика і галузеве нормативне забезпечення класифікації витрат досліджуваного ТОВ «Металтрейдсервіс» відповідають вимогам управління підприємством, спрямованим на оптимізацію витрат виробництва конкурентоспроможної продукції. Враховуючи, що важливим фактором отримання достовірних даних про собівартість продукції та фінансові результати діяльності підприємства є

визначення складу витрат виробництва, нами визначено склад витрат виробництва для потреб бухгалтерського обліку з врахуванням специфіки діяльності ТОВ «Металтрейдсервіс».

Дослідження організаційно-економічної характеристики ТОВ «Металтрейдсервіс» дозволило визначити методично-організаційні аспекти діючої системи бухгалтерського обліку.

З'ясування існуючих принципів побудови обліку витрат виробництва на підприємстві, нами запропоновано шляхи вирішення існуючих проблем обліку та відображення їх у фінансовій звітності. Визначено необхідність побудови системи документообігу з обліку витрат виробництва, який створює інформаційні можливості для поточного управління процесами виробництва. З метою раціональної організації оперативного обліку на досліджуваному підприємстві запропоновано ввести схему документообігу та графік документообігу витрат виробництва, які дозволяють однозначно алгоритмізувати документальний обіг та процеси обробки документів, та зменшують можливість помилок.

Визначено ускладнення процесу обліку витрат виробництва на підприємстві застосуванням системи обліку з використанням 8 та 9 класів рахунків. У зв'язку з тим, що витрати, які відображаються на рахунках 8 класу, відображаються (прямо чи опосередованно) і на рахунках 9 класу, тільки згруповані вони по-різному, вважаємо, за доцільне перехід підприємства до здійснення обліку з використанням тільки 9 класу, що дозволить зменшити дублювання інформації в обліку.

Проведене дослідження довело, що використання для обліку на ТОВ «Металтрейдсервіс» програми «1С Підприємство» версії 7.7 є недоцільним, та потребує переходу до більш нової версії – «1С Підприємство» 8.3. Враховуючи, що дана конфігурація є досконалішою та адаптованішою до сучасних змін законодавства в сфері обліку, це дозволить зменшити навантаження на бухгалтерію, прискорити процес обробки облікової інформації, зменшити ймовірність помилки під час роботи бухгалтера.

Доведено, що організація обліку, аналізу та внутрішнього контролю з використанням інформаційної системи «1С Підприємство» 8.3. забезпечить комплексне управління підприємством: узгоджене управління бізнес процесами; дозволить проводити моніторинг діяльності підприємства на всіх етапах виробництва, на основі єдиної бази даних інтегрованої економічної інформації та мережі автоматизованого робочого місця надасть можливість реалізації всіх функцій управління витратами і забезпечить зворотній зв'язок між всіма рівнями діяльності та управління.

Дослідження діючих організаційних підходів до аналітичної роботи та методичні засади здійснення аналізу витрат виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс» дозволило з'ясувати, що оперативні потреби управління виробництвом на сьогодні задовольняє діюча система контролю, проте, вважаємо, що є необхідність перегляду її методичних основ. А саме вона повинна бути базуватися на системному підході і наявності достатньої інформаційної бази. Цьому сприятиме запропонована схема комп'ютеризації системи обліку та контролю витрат виробництва на підприємстві. Дана система сприятиме проведенню оперативного (поточного) і попереднього видів контролю, що є доцільним для контролю витрат виробництва продукції на підприємстві.

Дослідженням доведено, що за сучасних умов господарювання визначальну роль у системі аналізу витрат виробництва має відігравати такий вид економічного аналізу як оперативний. Саме цей вид аналізу є одним з важливих напрямків підвищення ефективності управління витратами виробництва на підприємстві та економічної ефективності виробництва за рахунок зниженням рівня витрат та забезпечує умови для ліквідації нераціональних витрат. Це дасть змогу не тільки планувати, а й контролювати обсяг випуску продукції для отримання оптимального рівня рентабельності виробництва. Також, з'ясовано, що в останні роки діяльність ТОВ «Металтрейдсервіс» є нерентабельною та збитковою, підприємство є недосить ліквідним та недосить платоспроможним. Визначено нераціональне

визначення обсягу виробництва – темп приросту витрат виробництва значно перевищує темп приросту обсягу реалізації. Виявлено, що виробництво на ТОВ «Металтрейдсервіс» піддається впливові сезонних коливань та доведено необхідність планування обсягів виробництва на наступні періоди з урахуванням розрахованого індексу сезонності.

Отже, розроблені рекомендації спрямовані на підвищення ролі та удосконалення процесу обліку та аналізу витрат виробництва на ТОВ «Металтрейдсервіс».



## ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. для ВНЗ / за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової ; Донец. нац. ун-т екон. і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. Донецьк : Центр учб. літератури, 2013. 382 с.
2. Аналіз господарської діяльності: теорія, методика, розбір конкретних ситуацій : навч. посіб. для вузів / за ред. К. Ф. Ковальчука. Київ : ЦУЛ, 2012. 326 с.
3. Атамас П.Й. Управлінський облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2006. 440 с.
4. Аудит : підручник для ВНЗ / за заг. ред. В.І. Подольського. Київ : ЮНІТІ, 2007. 432 с.
5. Баканов М.І., Шеремет А.Д. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. Херсон : Фінанси і статистика, 2004. 256 с.
6. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності : опорний конспект лекцій. Київ : ВЦ КНТЕУ, 2004. 283 с.
7. Басманов І. А. Калькулювання собівартості виробничої продукції : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2004. 296 с.
8. Басманов І. А. Теоретичні основи обліку та калькулювання собівартості виробничої продукції : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2001. 167 с.
9. Безруких П.С. Облік та калькулювання собівартості продукції : навч. посіб. Київ: Смолоскип, 2005. 320с.
10. Беренда Н. Загальновиробничі витрати як складова операційних витрат, сутність та особливості їх розподілу. *Ukrainian food journal*. 2013. Vol. 2, Issue 2. С. 245-252. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/UFJ\\_2013\\_2\\_2\\_16.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/UFJ_2013_2_2_16.pdf).
11. Білуха М.Т. Курс аудиту : підручник. Київ : Вища школа Знання, 2008. 574 с.
12. Бланк І.А. Словник-довідник фінансового менеджера. Київ : «Ніка-Центр», 1998. 480 с.

13. Болюх М. А., Бурчевський В. З., Горбаток М. І. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. М.Г. Чумаченка. Київ : КНЕУ, 2003. 556 с.
14. Бородкін А.С. «Шокова терапія» для бухгалтерського обліку. *Світ бухгалтерського обліку*. Київ, 2007. №1. С. 44
15. Бугай І. В. Особливості визначення собівартості продукції. *Економіка: проблеми теорії та практики*. Запоріжжя, 2003. Вип. 167. С. 219-225.
16. Бутинець Ф.Ф. Аудит : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2006. 512 с.
17. Бухгалтерський облік : історичний аспект. Результати дисертаційних досліджень Житомирської наукової бухгалтерської школи : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2006. 620 с.
18. Бухгалтерський управлінський облік : підручник / за ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. Житомир : ПП «Рута», 2005. 480 с.
19. Васильєв В.М., Садовська Т.Г. Організаційно-економічні основи гнучкого виробництва. Київ : Вища школа, 2008. 453 с.
20. Венжега Д.І. Поняття обліку витрат на виробництво та шляхи його вдосконалення. *Інноваційна економіка*. 2012. №11. С. 294-297.
21. Височан О. О. Документування обліку витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції. *Економічний вісник Донбасу*. 2014. № 1. С. 188-193. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecvd\\_2014\\_1\\_31.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecvd_2014_1_31.pdf).
22. Вічевич А.М., Максимець О.В. Аналіз зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. Львів : Афіша, 2004. 140 с.
23. Гадзевич О.І. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств : навч. посіб. Волин. держ. ун-т ім. Лесі Українки. Луцьк : РВВ ВДУ ім. Лесі Українки, 1997. 162 с.
24. Гарасим П.М., Давидович І.Є., Хомин П.Я. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення). Тернопіль : Вид-во «Економічна думка», 2001. 270 с.
25. Голов С.Ф. Управлінський облік : навч. посіб. Харків : Фактор,

2009. 786 с.

26. Голов С.Ф. Фінансовий та управлінський облік : навч. посіб. Київ : ТОВ «Автоінтерсервіс», 2006. 544 с.

27. Голошевич І. Собівартість: від калькуляції до декларації. *Бухгалтерія*. 2011. № 34. С. 23-25

28. Грачева Р.Є. Енциклопедія бухгалтерського обліку. Київ : Галицькі контракти, 2004. 832 с.

29. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами : навч.-метод. посіб. Київ : КНЕУ, 2002. 131 с.

30. Драч В. Про вдосконалення розвитку аудиту в Україні. *Вестник бухгалтера и аудитора Украины*. 1998. № 10. С. 26.

31. Друрі К. Введення в управлінський і виробничий облік : навч. посіб. 3-є вид. Київ : ЮНІТІ, 2008. 783 с.

32. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. Дата оновлення : 06.12.2016. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/108/95> -вр. (дата звернення 21.09.2019)

33. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу : навч.-метод. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 263 с.

34. Іващенко В. І., Болюх М. А. Економічний аналіз господарської діяльності : навч. посіб. для студентів економ. спец. Київ : ЗАТ «НІЧЛАВА», 1999. 203 с.

35. Качалай В. В. Облік і аналіз витрат виробництва. *Актуальні проблеми економіки*. Київ, 2015. № 1. С. 451-456. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ape\\_2015\\_1\\_56.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ape_2015_1_56.pdf).

36. Кондраков Н. П. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : ІНФРА, 2003. 560 с.

37. Кондратова І. Г. Основи управлінського обліку : навч. посіб. Київ : фінанси і статистика, 2002. 160 с.

38. Корнійчук Г. Собівартість під лупою : заповнюємо додаток СВ. *Все про бухгалтерський облік*. Київ, 2011. № 66. С. 41-45.

39. Крушельницька О.В. Управління витратами : навч. посіб. Житомир : ЖДТУ, 2005. 196 с.
40. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Вид. 2-ге. Київ : Вид-во «Каравела», 2005. 560 с.
41. Куліш С.А., Коростишев О.В. Теорія аналізу господарської діяльності : навч. посіб. Харків : ХДЕУ, 1995. 62 с.
42. Кулішов В.В. Економіка підприємства: теорія і практика : навч. посіб. Київ : Ніка – Центр, 2004. 216 с.
43. Лінник О. І. Особливості обліку та оцінки витрат відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ»*. Харків, 2014. № 33. С. 22-27. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/vcpitp\\_2014\\_33\\_6.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/vcpitp_2014_33_6.pdf).
44. Макаровська Т.П. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : МАУП, 2003. 304 с.
45. Мельник Л.Г., Карінцева О.І. Економіка підприємства : навч. посіб. Суми : ВТД «Університетська книга», 2003. 412 с.
46. Мних Е.В. Економічний аналіз на промисловому підприємстві. Львів : Наука, 2003. 220 с.
47. Осовська Г.В., Юшкевич О.О., Завадський Й.С. Економічний словник. Київ : Кондор, 2007. 358 с.
48. Політична економія : навч. посіб. / за ред. К.Т. Кривенка. Київ : КНЕУ, 2005. 508 с.
49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р., № 318. Дата оновлення : 09.08.2013. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> .(дата звернення 17.09.2019)
50. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99. Дата оновлення : 01.01.2015. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. (дата звернення 03.09.2019)

51. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підручник. Київ: ЦУЛ, 2008. 246 с.
52. Русак Н.А., Стражев В.И., Мигун О.Ф. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности : учебник. Киев : Право, 2009. 386 с.
53. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб.. Харків : ХДЕУ, 2007. 247 с.
54. Сарана А. М., Рибалко О. М. Облік витрат діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Молода наука – 2019*. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 204 с.
55. Сарана А. М., Саєнко О. Р. Аналіз фінансової стійкості підприємства : методика і практика. *Матеріали XI міжнародної науково – практичної конференції*. Луцьк, 2019.
56. Сарана А. М., Сьомченко В. В. Особливості бухгалтерського обліку і економічного контролю витрат виробництва. *Актуальні питання обліку та аналізу : теорія та практика*. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 110 с.
57. Сарана А. М., Пазюк П. О., Рибалко О. М. Удосконалення поточної класифікації витрат на оплату праці в системі обліку. *Актуальні питання обліку та аналізу : теорія та практика*. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 75 с.
58. Соколов Я. В. История развития бухгалтерского учета. Москва : Финансы и статистика, 2005. 367 с.
59. Сорока С. Сутність витрат : історичний аспект. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. С. 152–154.
60. Терещенко Л.О., Матвієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології обліку : навч. посіб.. Київ : КНЕУ, 2003. 157 с.
61. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
62. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат : навч. посіб. Київ : Таксон, 2000. 520 с.
63. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : навч. посіб. Житомир : ЖІТІ, 2002. 600 с.

64. Шмален Г. Основи та проблеми економіки підприємства : навч. посіб. Київ : Одісей, 2006. 512 с.
65. Юнгас Е.Ф. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу й аудиту витрат за економічними елементами. *Науковий вісник НЛТУ України*. Львів, 2011. Вип.21. С.206-315.
66. Юхименко П. І. Історія економічних учень : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2000. 498 с.
67. Bernstein Leopold A. Analysis of Financial Statements: Theory, Application and Interpretation. Boston, 2004. 818 p.
68. Kliebenstein, J., D. Stender, J. Mabry, and G. Huber. Costs, Returns, Production and Financial Efficiency of Niche Pork Production in 2010, Iowa Pork Industry Center, November 2008. 124 p.
69. Shank John K. Strategic Cost Management : The New Tool for Competitive Advantage. Free Press, 2008. 272 p.
70. Shim Jae K. Modern Cost Management & Analysis. Barron's Educational Series, Inc, 2009. 384 p.
71. Upchurch Alan. Management Accounting: & Practice. Financial Times Professional Limited, 2013. 720 p.

## Додаток А

## Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31.12.2018 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи:	1000	12	22
первісна вартість	1001	57	51
накопичена амортизація	1002	45	29
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0
Основні засоби:	1010	11933	11988
первісна вартість	1011	46613	48120
знос	1012	34680	36132
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0
первісна вартість	1016	0	0
знос	1017	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0
первісна вартість	1021	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	21	0
Гудвіл	1050	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0
Усього за розділом I	1095	11966	12010
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	12519	11797
Виробничі запаси	1101	4734	1947
Незавершене виробництво	1102	0	0
Готова продукція	1103	7754	9838
Товари	1104	31	12
Поточні біологічні активи	1110	0	0
Депозити перестраховування	1115	0	0
Векселі одержані	1120	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	3275	3567
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	494	774
з бюджетом	1135	2737	1176
у тому числі з податку на прибуток	1136	471	0
з нарахованих доходів	1140	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	708	487

## Продовження Додатку А

Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	128	869
Готівка	1166	1	2
Рахунки в банках	1167	127	867
Витрати майбутніх періодів	1170	12	1280
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0
у тому числі в:		0	0
резервах довгострокових зобов'язань	1181		
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0
Інші оборотні активи	1190	595	887
Усього за розділом II	1195	20468	20837
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0
Баланс	1300	32434	32847
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	9720	9720
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0
Додатковий капітал	1410	0	0
Емісійний дохід	1411	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0
Резервний капітал	1415	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-647	-14247
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0
Усього за розділом I	1495	9073	-4527
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	3684	3334
Довгострокові забезпечення	1520	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0
Призовий фонд	1540	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0
Усього за розділом II	1595	3684	3334



## Продовження Додатку А

III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	433	2367
Векселі видані	1605	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	8492	9621
за товари, роботи, послуги	1615	4241	10809
за розрахунками з бюджетом	1620	817	2109
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0
за розрахунками зі страхування	1625	347	566
за розрахунками з оплати праці	1630	591	1738
за одержаними авансами	1635	2959	5052
за розрахунками з учасниками	1640	0	0
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0
Поточні забезпечення	1660	376	610
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	1421	1168
Усього за розділом III	1695	19677	34040
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0
Баланс	1900	32434	32847

## Додаток Б

Таблиця Б 1

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2018 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	64538	59175
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 39273 )	( 29370 )
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	( 0 )	( 0 )
Валовий: прибуток	2090	25265	29805
збиток	2095	( 0 )	( 0 )
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	1279	2464
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Адміністративні витрати	2130	( 8167 )	( 7885 )
Витрати на збут	2150	( 26145 )	( 25475 )
Інші операційні витрати	2180	( 5919 )	( 6988 )
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	( 0 )	( 0 )
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	( 0 )	( 0 )
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0
збиток	2195	( 13687 )	( 8079 )
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	445	783
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	( 318 )	( 215 )

## Продовження табл. Б 1

Втрати від участі в капіталі	2255	( 0 )	( 0 )
Інші витрати	2270	( 19 )	( 1 )
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування:		0	0
прибуток	2290		
збиток	2295	( 13579 )	( 7512 )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-21	-457
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат:		0	0
прибуток	2350		
збиток	2355	( 13600 )	( 7969 )

## II. Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-13600	-7969

## III. Елементи операційних витрат

Матеріальні затрати	2500	25800	20600
Витрати на оплату праці	2505	12150	9847
Відрахування на соціальні заходи	2510	2607	3644
Амортизація	2515	1538	1625
Інші операційні витрати	2520	35237	33725
Разом	2550	77332	69441

## IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Середньорічна кількість простих акцій	2600	540002	540002
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	540002	540002
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-25.18509	-14.75735
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-25.18509	-14.75735
Дивіденди на одну просту акцію	2650	0	0