

Міністерство освіти і науки України
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною
безпекою

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ
В ЕКЗАМЕНАЦІЙНІЙ КОМІСІЇ:

Завідувач(ка) кафедри,
д. наук з держ.упр, проф.
Ігор ПРИХОДЬКО

_____ 20__ р.
« _____ » _____

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему: **УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИХ ЗАСАД**
ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Ступінь вищої освіти: Магістр

Здобувач (ка)

Катерина ДОБРОВОЛЬСЬКА

Науковий керівник,
д. е.н., професор

Галина ПАВЛОВА

ДНПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет: Обліку і фінансів

Кафедра: Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

Освітньо-професійна програма: «Облік і оподаткування»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Ступінь вищої освіти: Магістр

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
«_____» _____ 202__р.

ЗАВДАННЯ

на підготовку кваліфікаційної роботи

Добровольська Катерина Віталіївна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Удосконалення організаційно-методичних засад обліку та аналіз витрат виробництва на підприємстві

Науковий керівник: Павлова Галина Євгеніївна д.е.н., професор
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом по ДДАЕУ від «_____» _____ 20__ року № _____

2. Термін подання здобувачем роботи: _____

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 «Виробничо-торгівельне підприємство «Альбатрос» м. Дніпро, а також монографічні дослідження та наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) вступ, концептуальні засади обліку і аналізу витрат виробництва, організація та методика обліку витрат виробництва на підприємстві, організаційно-методичні підходи до аналізу витрат виробництва на підприємстві, висновки та пропозиції.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
Умови відображення витрат, класифікація витрат виробництва, склад матеріальних витрат, операції, пов'язані з прямими матеріальними витратами на виробничому підприємстві, Нарахування витрат, пов'язаних з оплатою праці, Розподіл загальновиробничих витрат, Формування та розподіл загальновиробничих витрат, Організаційна структура ТОВ «Виробничо-торгівельне підприємство «Альбатрос», Динаміка змін фінансових показників діяльності підприємства ТОВ «ВТП «Альбатрос» за 2019-2021 рр., тис. грн., Розрахунок основних показників діяльності підприємства, Аналіз основних показників діяльності підприємства, собівартість реалізованої продукції, Заходи, спрямовані на поліпшення фінансового стану підприємства, Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків класів 8 і 9, Склад витрат, які включають до виробничої собівартості продукції, Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат, Схема документообігу з обліку витрат на виробництво на ТОВ «ВТП «Альбатрос», Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків класів тільки класу 9, Розроблена форма для визначення динаміки виробництва та реалізації продукції на підприємстві, Розроблена форма для визначення елементів операційних витрат підприємства, Розроблена форма для визначення розрахунку структури витрат за статтями калькуляції на підприємстві, Динаміка виробництва та реалізації продукції на ТОВ «ВТП «Альбатрос» у 2017-2021

роках, Розрахунок рівня окремих складових витрат, Розрахунок структури витрат за елементами на ТОВ «Металтрейдсервіс» за 2020– 2021 рр.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Концептуальні засади обліку і аналізу витрат виробництва	листопад 2022 р.	
2	Організація та методика обліку витрат виробництва на підприємстві	грудень 2022 р.	
3	Організаційно-методичні підходи до аналізу витрат виробництва на підприємстві	січень 2023 р.	
4	Висновки та пропозиції, вступ	лютий 2023 р.	
5	Список використаних джерел, вступ, оформлення роботи	лютий 2023 р.	

Здобувачка

_____ (підпис)

Добровольська К.В.
(прізвище та ініціали)

Науковий керівник

_____ (підпис)

Павлова Г.Є.
(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	10
1.1. Витрати виробництва, економічна сутність та їх класифікація в діяльності підприємств	10
1.2. Організаційні основи обліку витрат виробництва	12
1.3. Теоретико-методичні основи аналізу витрат виробництва	22
Висновки до 1 розділу	26
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ	28
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства	28
2.2. Особливості аналітичного та синтетичного обліку витрат виробництва	34
2.3. Шляхи вдосконалення обліку витрат виробництва	38
Висновки до 2 розділу	40
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ	42
3.1. Організаційні аспекти аналізу витрат виробництва на підприємстві	42
3.2. Методичні підходи аналізу витрат виробництва	44
3.3. Аналіз витрат виробництва в умовах застосування сучасних інформаційних технологій та шляхи його вдосконалення	55
Висновки до 3 розділу	56
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	58
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	62
ДОДАТКИ	68

РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення організаційно-методичних засад обліку та аналіз витрат виробництва на підприємстві»

Кваліфікаційна робота: 68 с., 17 рис., 24 табл., 12 формул, 1 додатка, 54 джерело.

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

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

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних підходів та розробки практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних засад обліку та здійснення аналізу витрат виробництва на досліджуваному підприємстві.

Методи дослідження: застосовані при вивченні соціально-економічних процесів та явищ, а саме: методи наукового спілкування (при уточненні сутності поняття), історичні та системні підходи (при визначенні основних історичних етапів розвитку форм витрат виробництва), методи індукції та дидукції, класифікації, порівняння та комплексного аналізу при розробці пропозицій щодо обліку та аналізу витрат виробництва.

Застосування практично запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій із обліку витрат виробництва сучасним умовам господарювання, своєчасне отримання та аналіз необхідної інформації керівництвом. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності оперативності та аналітичного обліку витрат виробництва можуть бути задіяні в практику роботи та виробничих підприємствах, а також використовуватись при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу.

КЛЮЧОВІ СЛОВА

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

KEYWORDS

COSTS, PRODUCTION, ACCOUNTING, COST, MATERIAL COS SALARY ANALYSIS, COST ANALYSIS, SELLING EXPENSES, ARRE/

ВСТУП

Актуальність дослідження. Основною метою функціонування будь-якого підприємства є отримання максимального можливого прибутку з виробництва. Обсяг прибутку, показники фінансового стану безпосередньо залежать від кількості виробленої продукції, що впливає на ефективність управління підприємства тощо. Обсяг витрат виробництва - це виробничі витрати управління. Відслідкування за виробничими витратами неможливе без наявності достовірної бухгалтерської інформації.

Розподіл постійних витрат на одиниці витрат тягне за собою додаткові ризики. З одного боку, формула розподілу може бути встановлена лише довільно або на основі прогнозів. Коли постійні витрати потім розподіляються за одиницями витрат, контроль точності постійних витрат стає майже неможливим через відсутність прозорості. Неефективність, приховану в частці постійних витрат, неможливо ні виявити, ні вирішити.

Постійні витрати, за визначенням, не залежать від виробленої кількості одиниці витрат. Якщо, однак, відбувається розподіл постійних витрат на окремі одиниці витрат, це призводить до так званої «пропорційності постійних витрат». Це передбачає зміну постійних витрат при зміні обсягу випуску на собівартість

Актуальність теми цієї роботи визначена тим, що у будь-якого підприємства є певна кількість факторів, що впливають на витрати робочого часу, а також на виробничий процес, у свою чергу, дані витрати впливають на виробничу працю персоналу і ефективність використання виробничого потенціалу підприємства. У зв'язку з цим нами будуть розглянуті основні шляхи спрямованості на зниження впливу факторів, що в свою чергу впливають на ефективність застосування виробництва потенціалу підприємства.

Недостатня розробка теоретичних і практичних питань обліку та аналізу витрат виробництва, а також наукову теоретичну практичну значимість цих проблем обумовело вибір теми роботи.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних підходів та розробки практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних засад обліку та здійснення аналізу витрат виробництва на досліджуваному підприємстві.

Реалізація поставленої мети зумовлює вирішення певних завдань:

- дослідити та внести пропозиції щодо уточнення сутності поняття «витрати виробництва»;
- систематизувати теоретичні аспекти кваліфікації витрат виробництва;
- надати організаційно-економічну характеристику та визначити методичні аспекти бухгалтерського обліку;
- визначити принципи побудови обліку витрат виробництва та
- запропонувати шляхи вирішення існуючих проблем їх відображення у фінансовій звітності щодо здійснення аналізу витрат виробництва;
- визначити напрямки підвищення фіктивності 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 прикладні аспекти формування ефективної системи обліку та аналізу витрат виробництва.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи застосовані при вивченні соціально-економічних процесів та явищ, а саме: методи наукового спілкування (при уточненні сутності поняття), історичні та системні підходи (при визначенні основних історичних етапів розвитку форм витрат виробництва), методи індукції та дидукції, класифікації, порівняння та

комплексного аналізу при розробці пропозицій щодо обліку та аналізу витрат виробництва.

Інформаційна база. Інформаційну базу дослідження склали законодавчі акти України, статичні матеріали державної служби статистики, монографічна література, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених, періодичних виданнях з бухгалтерського обліку, економіки, матеріали науково-практичних конференцій, а також фінансова та статистична звітності сільськогосподарських підприємств.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтування вирішення комплексу питань пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищення ефективності аналізу витрат виробництва. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким властиві новизна:

удосконалено

- теретичні основи та поняття витрат виробництва, що створюють умови підвищення рівня інформації для цього об'єкта обліку та правильного його використання для прийняття управлінських рішень;

- класифікацію витрат виробництва через додаткові кваліфікаційні ознаки та структурні складові, що дозволило враховувати галузеву специфіку діяльності та формувати докладну базу для потреб бухгалтерського обліку та виконання основних завдань управління витратами;

отримали подальший розвиток

- розроблена схема документообороту з обліку витрат виробництва та механізм обліку витрат на підприємстві, що дало змогу алгоритмізувати документальні звернення та процеси обробки документів та дозволити зменшити дублювання інформації в обліку;

- удосконалена методика аналізу витрат виробництва включаючи факторний аналіз та аналіз витрат під впливом сезонності, що дозволяє не тільки планувати та контролювати обсяг випуску продукції для отримання оптимального рівня рентабельності виробництва протягом усього року.

Практичне значення отриманих результатів. Застосування практично запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій із обліку витрат виробництва сучасним умовам господарювання, своєчасне отримання та аналіз необхідної інформації керівництвом. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності оперативності та аналітичного обліку витрат виробництва можуть бути задіяні в практику роботи та виробничих підприємствах, а також використовуватись при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу.

Особистий внесок автора. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням, всі розробки пропозиції, що містять у роботі, виконані особисто авторам.

Апробація результатів роботи. Основні положення дослідження обговорювалися на наукових семінарах кафедри обліку оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою та матеріалах XIII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції: «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи».

Кваліфікаційна робота: 68 с., 17 рис., 24 табл., 12 формул, 1 додатка, 54 джерело.

РОЗДІЛ 1. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

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

Оскільки економічні умови постійно змінюються, вимоги до систем обліку витрат також змінюються. При виборі системи, яка ідеально підходить для сучасних умов, необхідно враховувати конкретні поточні вимоги. «Бухгалтерський облік є сервісною діяльністю. Його функція полягає в наданні кількісної інформації, насамперед фінансового характеру, про економічні суб'єкти, яка має бути корисною для прийняття економічних рішень, вирішуваних для вибору серед альтернативних варіантів дій» [18].

Уже в цей час облік витрат перейшов від чисто ретроспективного моніторингу та документування до більш орієнтованої на майбутнє системи. Дані, які мають відношення до планування, є суттєвою частиною сучасних систем обліку витрат, як вони використовуються сьогодні [25]. Цей тип обліку витрат відомий як «управлінський облік» і в літературі частково відрізняється від обліку витрат. Чистий облік витрат пов'язаний із функціями інвентаризації та оцінки успіху та використовується для звітів внутрішнім і зовнішнім зацікавленим сторонам.

З іншого боку, управлінський облік більше зосереджується на даних, які допомагають керівництву приймати рішення, планувати та оцінювати результати [13]. Після кількох обговорень і суперечок з цього приводу точка зору стала настільки загальною, що врешті-решт було погоджено, що всі ці завдання повинні бути можливими в системі бухгалтерського обліку і що

завдання, пов'язані з прийняттям рішень, а також завдання документування, доведеться виконувати на основі одного джерела [23].

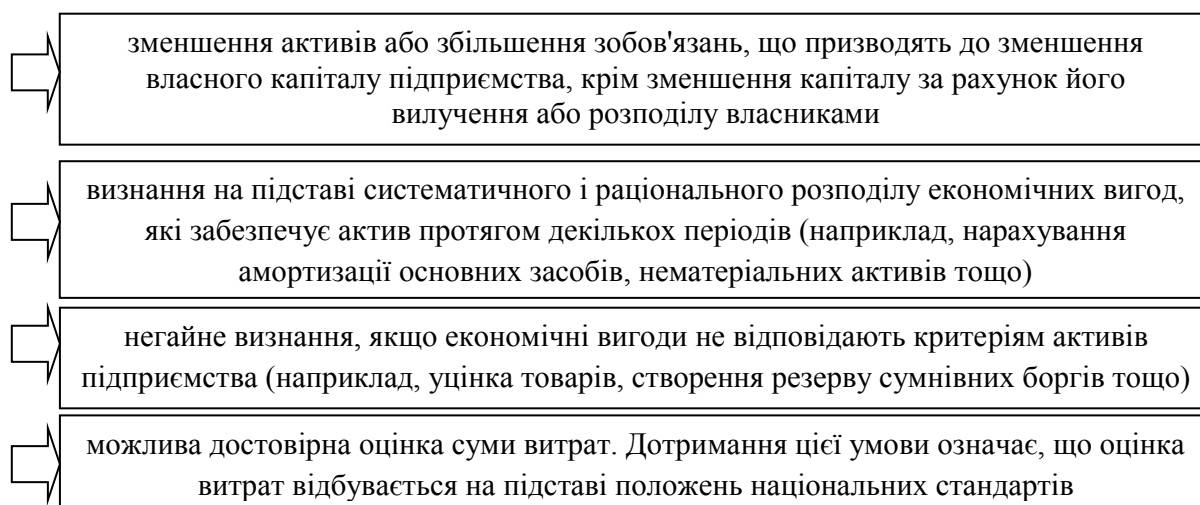


Рис. 1.1 Умови відображення витрат

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

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	Одноелементні, 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

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.

1.2. Організаційні основи обліку витрат виробництва

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

Склад матеріальних витрат наведено на рис. 1.4

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.

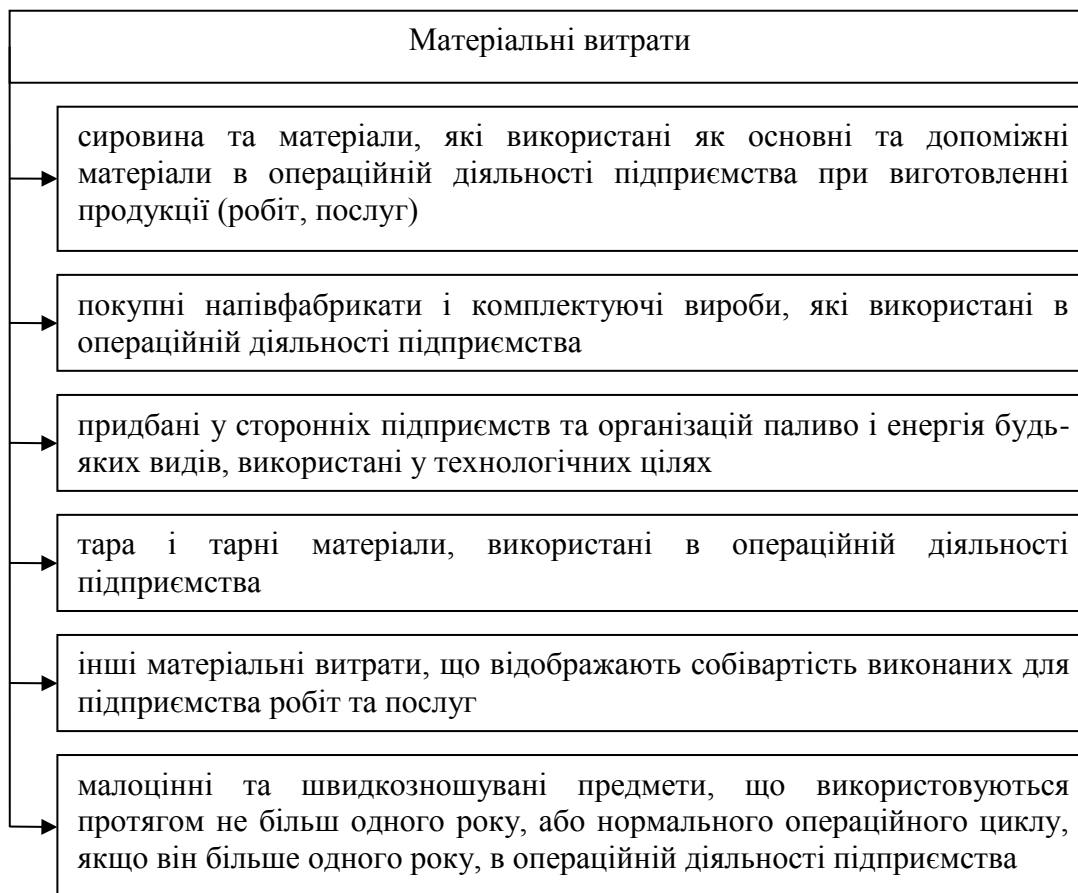


Рис. 1.4 Склад матеріальних витрат

Крім того, [43] дотримуються цієї точки зору та стверджують, що облік витрат – це підготовка внутрішніх звітів для використання керівництвом у плануванні, контролі та прийнятті рішень незалежно від типу компанії. Облік витрат повинен об'єднати такі чотири важливі фактори:

- запис витрат і звітність, включаючи класифікацію, узагальнення, передачу та інтерпретацію даних про витрати зацікавленим сторонам, внутрішнім або зовнішнім;
- вимірювання вартості або оцінка конкретних продуктів і послуг;

– - управління витратами, отримання точних даних про собівартість продукції та керування ними для допомоги менеджерам у прийнятті важливих рішень (таких як ціноутворення, асортимент продукції та технологія процесу).

– Аналіз витрат, аналіз даних про витрати, їх переведення в інформацію, корисну для управлінського планування та контролю, а також для прийняття короткострокових і довгострокових рішень.

– Управлінський облік є невід’ємною частиною менеджменту та має надавати інформацію для таких завдань: інформування про стратегічні рішення та формулювання бізнес-стратегії; довгостроковий, середньостроковий і короткостроковий план операції; визначити структуру капіталу та фінансувати цю структуру; розробляти стратегії винагороди для керівників і акціонерів; інформувати оперативні рішення; контролювати операції та забезпечувати ефективне використання ресурсів; вимірювати та звітувати про фінансові та нефінансові результати керівництву та іншим зацікавленим сторонам; захист матеріальних і нематеріальних активів; запроваджувати корпоративне управління, процедури, управління ризиками та внутрішній контроль.

Управлінський облік є невід’ємною частиною управлінської допомоги. Це постійний процес планування, управління та моніторингу. Ставляться цілі, потім визначаються заходи, спрямовані на їх досягнення, і надихаються процеси. Згодом результати порівнюються з цілями. Якщо цілі досягнуті, цикл починається заново з іншими цілями. Якщо цілі не були досягнуті, пакет заходів буде змінено після аналізу першопричини, і процес буде розпочато знову [31]. Для того, щоб управлінський облік відповідав цим вимогам, він повинен підтримувати управління, починаючи з плану/цілі через результати до корекція процесів. У більшості випадків він повинен надати майбутнє бачення ситуації на місці у формі прогнозової оцінки [29].

– Управлінський облік є системою, орієнтованою на управління, яка

базується на двох фундаментальних підходах: перспективі прийняття рішень та перспективі відповідальності.

- Перспектива рішення включає:
 - - проілюструвати точне операційне вимірювання ресурсів і послуг компанії у вигляді доходів і витрат;
 - - демонструвати наслідки необхідних коригувань/дій як з точки зору потреби в ресурсах, так і щодо фінансових питань.
 - - Можливість прийняття стратегічних рішень за допомогою прогнозного аналізу. Перспектива відповідальності включає в себе:
 - - розподіл виниклих змін у ресурсах на центри відповідальності;
 - - порівняння цільових показників;
 - - крім короткострокових успіхів, враховувати стратегічні та довгострокові цілі в розрахунку на майбутнє.
 - Однак у сучасній літературі також можна виявити тенденції, які поширюють поділ обліку витрат і управлінського обліку. Вважають ідеологічну консолідацію недоречною. Облік витрат вимірює та інформує фірми або бізнес про фінансове та нефінансове споживання збільшення або зменшення ресурсів. Управлінський облік, однак, має додатковий часовий рівень і може інформувати про всі цілі компанії в історичній, поточній та перспективній перспективі. Беренда Н. [6] та Грещак М.Г. [19] підтримали відмінність і додали, що відповідні завдання розподілені на різні сфери відповідальності.

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 C_B – середньозважена вартість;

$C_{п}$ – вартість запасів на початок місяця;

$C_{н}$ – вартість запасів, що надійшли;

$K_{п}$ – кількість запасів на початок місяця;

$K_{н}$ – кількість запасів, що надійшли.

Виклики та конкуренція, які раніше були переважно актуальними для великих компаній, тепер також стосуються все більше і більше малого бізнесу. Зростаюча інтернаціоналізація та прискорення бізнес-процесів у сучасній економічній конкуренції впливають майже на всі компанії, незалежно від їх розміру. Малим і середнім підприємствам дедалі більше необхідно розширювати сферу діяльності на міжнародному просторі та приймати пов'язані з цим виклики [1].

Посилення конкурентного тиску пов'язане зі збільшенням вимог до інформації про всі види ресурсів компанії. Зрештою, керівнику малої або середньої компанії потрібно передати своєму економічному середовищу таку ж кількість інформації, як і велика компанія. Однак фінансових та особистих асигнувань малого та середнього бізнесу недостатньо, щоб допомогти спеціалізованим працівникам для кожної дисципліни комплексного обліку витрат. Навіть спроба визначити різні ресурси даних для різних вимог не є життєздатною в економічному виборі малого підприємства [24].

Тут можна провести відокремлення, щоб задовольнити вимоги малого та середнього бізнесу, розглядаючи бухгалтерський облік як окрему дисципліну та відображаючи зміст та інструменти управлінського обліку за допомогою використання показників у системі показників.

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
Списання матеріальних витрат на виробництво конкретних видів продукції	23	20
Відпущено у виробництво МШП	23	22
Витрати енергії власного вироблення на виробництво конкретних видів продукції (за наявності вимірювальних приладів на робочих місцях)	23	23
Витрати енергії, отриманої від постачальників виробництво конкретних видів продукції (за наявності вимірювальних приладів на робочих місцях)	23	63
Оприбуткування відходів від виробництва конкретних видів продукції	209	23
Використання відходів на виробництво конкретних видів продукції в основних і допоміжних цехах	23	209

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.

Як вже зазначалось, оптимальним інформаційним наповненням є центр обліку витрат. Чим точніші та актуальніші дані, тим вища інформативність системи. Тому вкрай важливо знайти ідеальне співвідношення часу та зусиль, необхідних для обліку витрат, з одного боку, та його епістемологічної цінності, з іншого боку. Однак це ідеальне співвідношення між засобами та метою важко визначити на практиці або, скоріше, залежить від індивідуальних вимог користувачів [14]. Тому для вибору ідеальної системи обліку витрат застосовують альтернативні критерії.

Ще в 1977 році Американська асоціація бухгалтерів висуває наступні передумови, які актуальні й сьогодні:

«Чотири основні стандарти для облікової інформації, які надають критерії, які слід використовувати при оцінці потенційної облікової

інформації: релевантність, гнучкість, відсутність упередженості та можливість кількісного визначення» [50]. Перший критерій «релевантність» вказує на те, що облік витрат повинен генерувати лише дані, які є достовірними та необхідними для відповідних завдань і рішень. За даними [51], які є відносними прямими витратами або, швидше, граничними витратами, які змінюються відповідно до різноманітності кількості продукту чи послуги. Ця теорія є надто обмеженою, оскільки облік витрат повинен враховувати всі економічні події, принаймні в грошових питаннях. Окрім змінних витрат, сюди, звичайно, входять також усі постійні витрати, значення яких не можна вважати менш значущими, ніж значення змінних витрат. Швидше навпаки. Сарана А.М., Пазюк П.О., Рибалко О.М. вважають, що саме уважне спостереження за постійними витратами може сприяти покращенню діяльності компанії. Оскільки розроблено структури витрат, які часто сприймаються за чисту монету, і через їх відсутність прозорості ніколи не ставилися під сумнів, ніколи не робилося жодних спроб їх оптимізувати [42].

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
Зарплата, нарахована працівникам основного виробництва	23	661
Нарахований ЄСВ на зарплату працівників основного виробництва	23	651
Нараховано резерв на оплату відпусток	23	471

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.

Схематично розподіл загальновиробничих витрат зображено на рис.

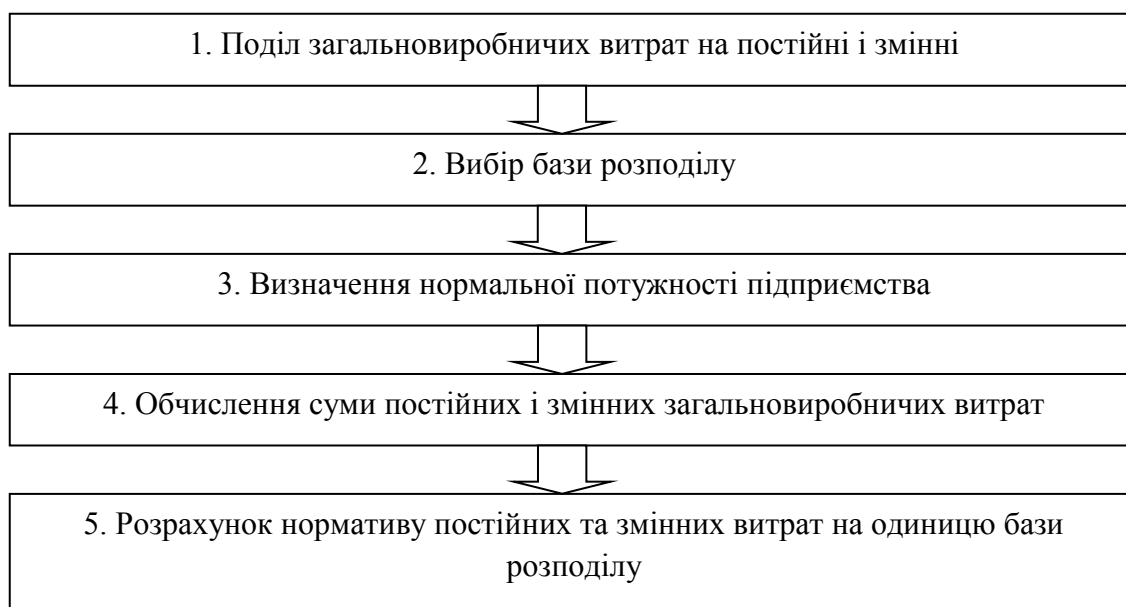
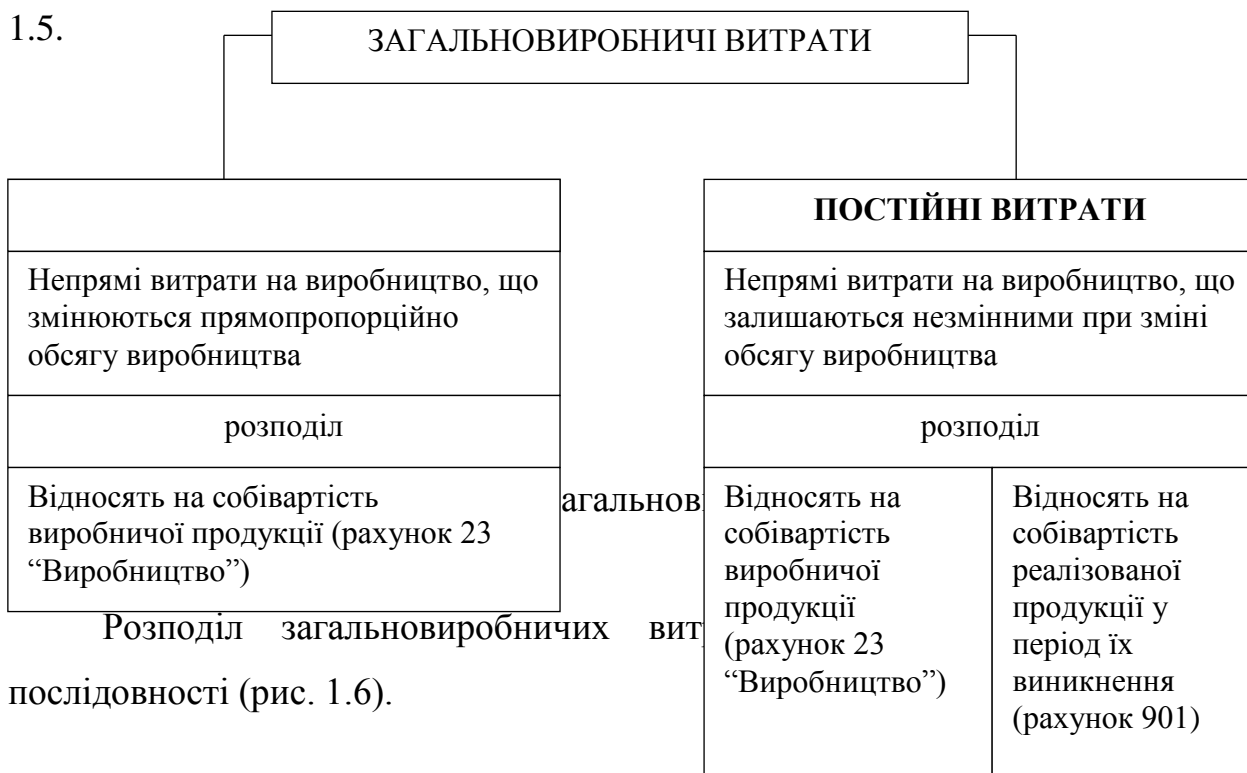


Рис. 1.6 Послідовність розподілу загальновиробничих витрат

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

Таблиця 1.5

Формування та розподіл загальновиробничих витрат

Зміст господарської діяльності	Дт рахунку	Кт рахунку
Віднесення вартості матеріалів на загальновиробничі витрати	91	20
Амортизація необоротних активів	91	13
Віднесення витрат по оплаті праці на загальновиробничі витрати	91	661
Відрахування ЄСВ на соціальні заходи	91	651
Послуги зі сторони	91	685
	91	63
Послуги допоміжних цехів	91	23
Списання змінних і постійних розподілених загальновиробничі витрати	23	91
Списання нерозподілених сум	901	91

Гнучкість обліку витрат має кілька вимірів. З одного боку, облік витрат має бути гнучким, що стосується надання даних, і оскільки існуюча база даних, залежно від вимог, повинна інтерпретуватися по-різному.

Способами, відсортовані або оцінені, щоб задовольнити потреби кожного показника [52] також бачать дуже прагматичну потребу в адаптивності системи в кількісному, якісному та історичному аспектах. Система обліку витрат повинна бути побудована за модульним принципом, щоб адаптуватися до мінливих внутрішніх процесів і зовнішніх ринкових умов. Крім того, він повинен гнучко надавати інформацію щодо різних часових рамок, які можуть стосуватися довших або коротших періодів, залежно від значення, яке потрібно оцінити.

За словами Фандель Г. [48]. «вільність від упередженості» або «точність обліку витрат» вимагає, щоб дані збиралися правильно таким чином, щоб вони відображали емпіричні факти, на яких вони базуються. Зокрема, він підкреслює той факт, що правильна структура системи обліку витрат повинна відповідати реальній чи фактичній структурі компанії. Тільки таким чином можна гарантувати, що отримані дані точно відображають

операційну реальність. При цьому ступінь точності завжди спрямований на поставлену мету.

Вимірність є вирішальним критерієм в обліку витрат, а максимально точне відображення реальності та потоку ресурсів є передумовами для функціонування системи обліку витрат. Це включає в себе операційні ресурси, які не піддаються чіткій кількісній оцінці. Таким чином, [47] засновує своє відповідне визначення витрат і надходжень на чітко вимірних грошових потоках, коли він пише: «Витрати — це додаткові витрати або платежі, викликані рішеннями щодо об'єкта спостереження» [47, с. 67-68].

Зрештою, ці чотири основні критерії все ще є відповідними параметрами для поточних цілей обліку витрат і завжди повинні бути основною вимогою при розробці відповідна система обліку витрат. Ці пункти завжди актуальні для створення бази даних, незалежно від інших цілей, для яких дані будуть використовуватися. Тому ця вимога також існує незалежно від рівня деталізації обліку витрат. Як у великих, так і в малих або середніх компаніях ці критерії є передумовами для функціонування та доступності обліку витрат [38].

Окрім теоретичних аспектів, вирішальним фактором для функціонування системи обліку витрат завжди є її практичність. Сарана А.М., Рибалко О.М. усвідомлює потребу в точній інформації, але водночас робить сильний наголос на застосовності. На його думку, виправдано оперувати неточними або передбачуваними факторами, якщо, відповідно, калькулятор витрат отримує кращий огляд діяльності глобальної компанії з грошової точки зору. Однак відповідальна особа повинна знати про цю потенційну неточність [41].

Підприємець малої або середньої компанії повинен мати цілісний інструмент, який легко ввести. При цьому основними неточностями можна поки що знехтувати, якщо їх користувачі знають про них. Щоденне використання та знайомство з простою системою підвищить обізнаність підприємця щодо відповідних недоліків. Якщо він бачить можливості для

вдосконалення в деяких моментах, він міг би наполегливо підвищити точність або глибину інформації та таким чином покращити свою систему. У середньостроковій та довгостроковій перспективі саме ця еволюція, характерна для кожної компанії, є корисною для бухгалтерського обліку кожного підприємства, щоб відобразити реальні економічні зміни в управлінському обліку.

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]:

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

де P_v – рівень витрат підприємства;

B – 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]:

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

де ΔB – абсолютне відхилення витрат;

B_{ϕ} – фактичні витрати;

$B_{\text{п}}$ – планові витрати.

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

$$\% \text{ВП}_{\text{в}} = \frac{B_{\phi}}{B_{\text{п}}} \cdot 100\%, \quad (1.4)$$

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

B_{ϕ} – фактичні витрати;

$B_{\text{п}}$ – планові витрати.

– Абсолютна зміна витрат [1, с. 82]:

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

де ΔB – 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]:

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

де TP_B – темп росту витрат;

B_1 – витрати звітного періоду;

B_0 – витрати попереднього періоду.

– темп приросту витрат [18, с. 175]:

$$ТП_B = \frac{B_1 - B_0}{B_0} \cdot 100\%, \quad (1.7)$$

де $ТП_B$ – темп приросту витрат;

B_1 – витрати звітного періоду;

B_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 і-го виду витрат в загальній сумі;

B_i – сума витрат підприємства і-го виду.

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;

- ΣB – загальна сума витрат;
- Q – обсяг реалізованої продукції;
- q – кількість виробів кожного виду;
- C – собівартість окремого показника;
- Π – 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.

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);
 $\frac{А}{Q}$ – 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.

Висновки до 1 розділу

1. 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.

2. 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) .

3. 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.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Провідним видом діяльності ТОВ «Альбатрос» є здійснення господарської діяльності з виробництва будівельних матеріалів.

В діяльності ТОВ «Альбатрос» є функціонування організаційної складової підприємства, яка знаходиться на рис. 2.1.

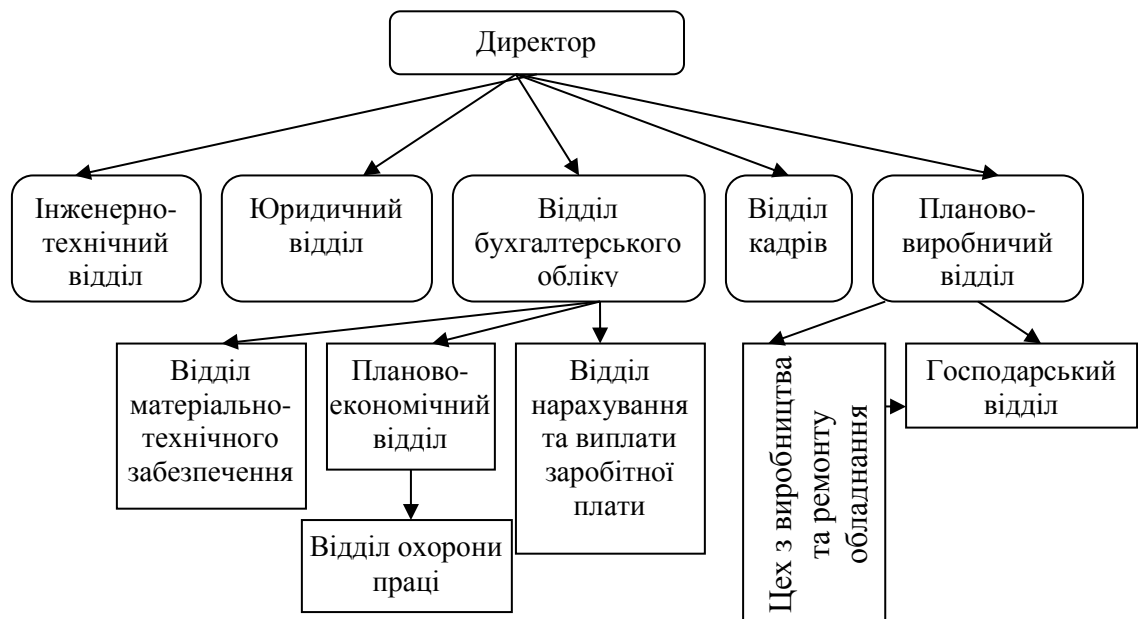


Рис. 2.1 Організаційна структура ТОВ «Альбатрос»

Статки підприємства включають в себе основні фонди і оборотні кошти, та інші цінності, вартість яких відображається в балансі підприємства.

ТОВ «Альбатрос» має свою особисту сировину. Готова продукція збувається як оптом, так і в роздріб. Підприємство має інфраструктуру для реалізації готової продукції, площадку. Ринком реалізації є регіони України.

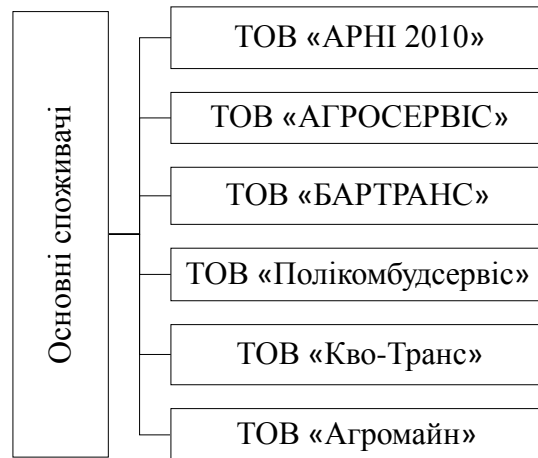


Рис. 2.2 Споживачі продукції

КМУ та наказами Міністерства фінансів України, а також внутрішніми документами.

Облік в Товаристві базується на принципах єдиної журнально-ордерної форми рахівництва з застосуванням комп'ютерної програми «1С Бухгалтерія 7.7».



Рис. 2.3 Постачальники підприємства

У 2016 р. та 2017 р. діяльність підприємства не мала прибутку, що представлено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

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

Показник	Роки			Відхилення			
				2019 р. від 2020р.		2020 р. від 2021 р.	
	2019	2020	2021	абсолютне	%	абсолютне	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	66,7	205,5	230,9	138,8	208,09	25,4	12,36
Собівартість реалізованої продукції	60,3	202,8	100	142,5	236,31	-102,8	50,69
Інші витрати	93,5	73,5	128,4	-20	21,39	54,9	74,69
Фінансовий результат до оподаткування	-87,1	-70,8	2,5	16,3	18,71	73,3	1,03
Чистий прибуток (збиток)	-87,1	-70,8	2,5	16,3	18,71	73,3	1,03

На ТОВ «Альбатрос» спостерігається збільшення збиткового сальдо у 2019 та 2020 роках. Так в 2019 році чистий збиток підприємства 2020 року. 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%.

Головним елементом оцінки діяльності підприємства є основні показники платоспроможності та фінансової стійкості, які облікуються за формулами у таблиці 2.2.

Згідно нормалізації фінансового стану підприємства одним з пріоритетних напрямків є систематизація 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.

Таблиця 2.2

Розрахунки основних показників діяльності підприємства

Показник	Розрахунок	Рекомендова не значення	Характеристика
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
Фондомісткість	$\frac{\text{грошові кошти}}{\text{поточні зобов'язання}}$	-	показує вартість вкладених основних засобів в 1 гривню виробленої продукції
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.
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.
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

Показники комплексного аналізу фінансового стану ТОВ «Альбатрос» зведено до таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз основних показників діяльності підприємства

Показник	Скорочення	2020	2021	Абсолютне відхилення
				2020р. від 2021 р.
Рентабельність виробництва	R_v	Прибутку немає	Прибутку немає	-
Фондомісткість	Φ_M	0,1803	2,3059	2,1256
Абсолютна ліквідність	$L_{\text{абс}}$	0,0005	0,0065	0,0060
Швидка ліквідність	$L_{\text{шв}}$	1,4798	0,3802	-1,0996
Поточна ліквідність	$L_{\text{пот}}$	2,1622	1,0467	-1,1155
Коефіцієнт фінансової незалежності	$\Phi_{\text{нззал}}$	0,4847	0,2797	-0,2049
Коефіцієнт фінансової стійкості	$\Phi_{\text{ст}}$	0,5978	0,3933	-0,2045

Графічно структуру витрат продукції на ТОВ «Альбатрос» представлено на рисунку 2.4.

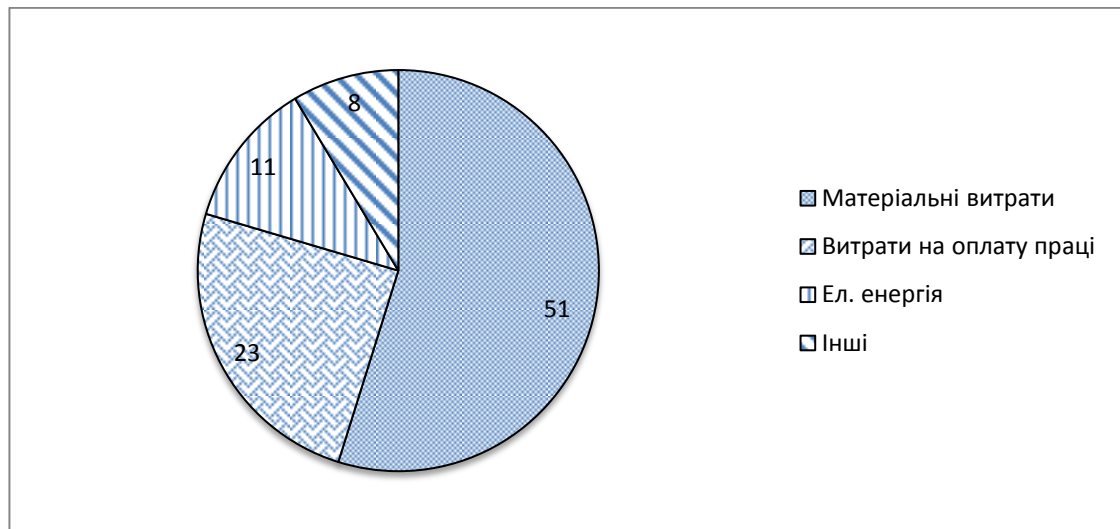


Рис. 2.4 Собівартість реалізованої продукції ТОВ «Альбатрос»

Ситуація на підприємстві потребує значного впливу керівництва. Для цих цілей сформовані основні заходи, які спрямовані на поліпшення фінансового стану підприємства (рисунку 2.5). В останні роки діяльність підприємства не прибуткова.

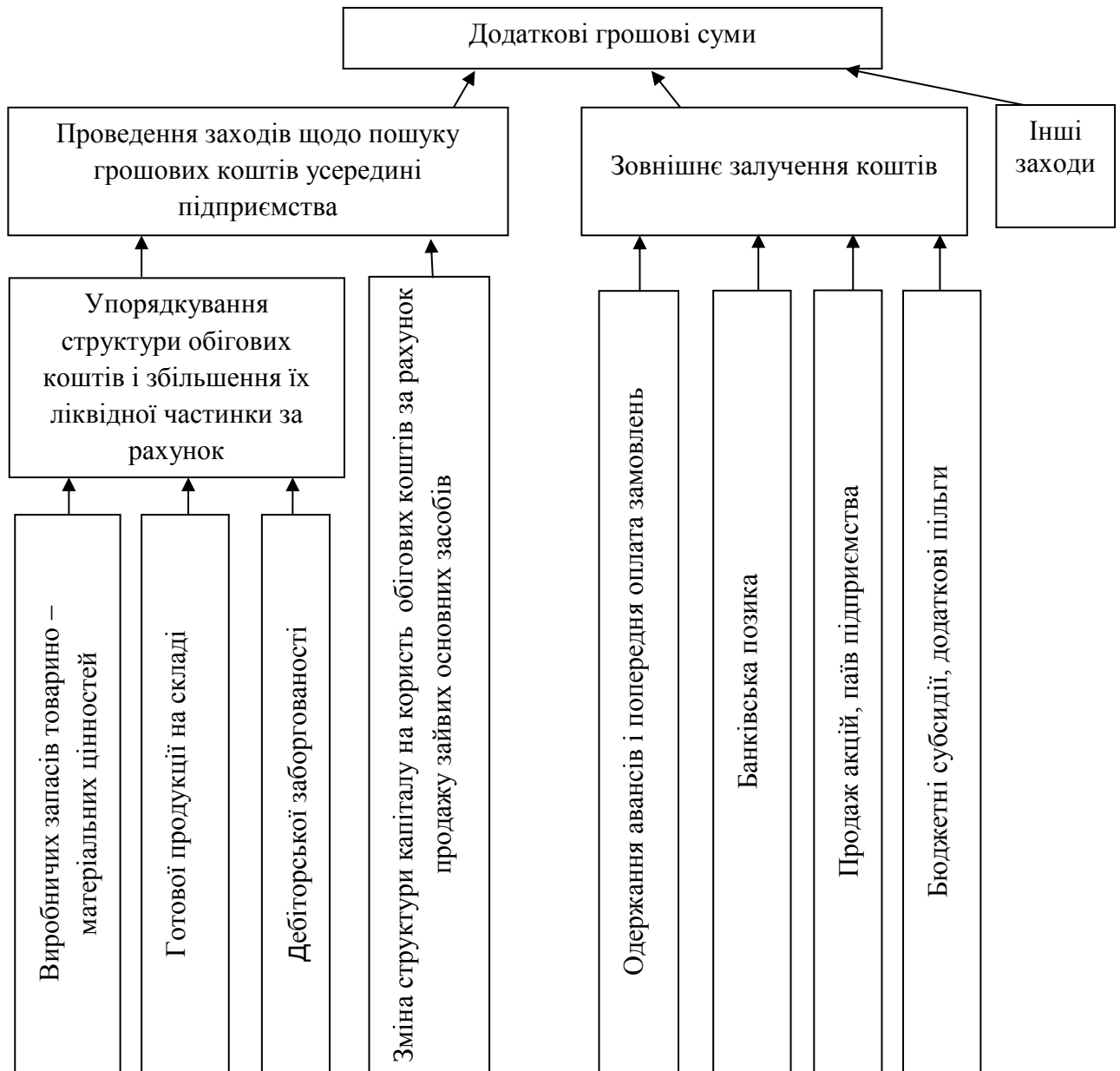


Рис. 2.5 Заходи, спрямовані на поліпшення фінансового стану підприємства

Фактична собівартість випущеної з продукції та віднесення її з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт - в дебет рахунку 90.

2.2 Особливості аналітичного та синтетичного обліку витрат виробництва

Облік витрат на ТОВ «Альбатрос» здійснюються з застосуванням рахунків 8 та 9 класів. Сформована схема обліку витрат (рис. 2.6).

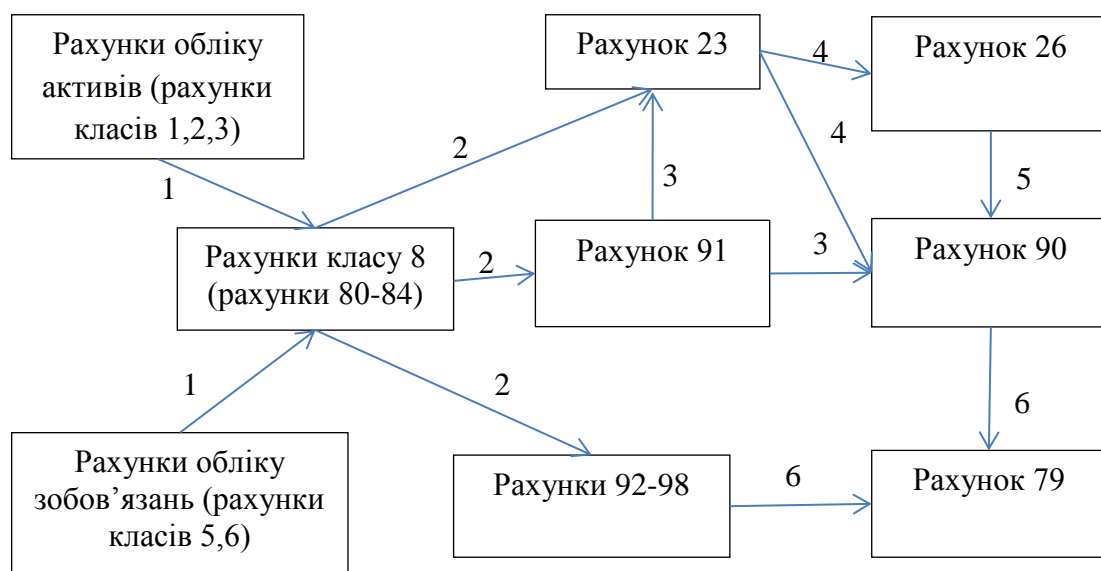


Рис. 2.6 Схема обліку витрат з застосуванням рахунків класів 8 і 9

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

3. Підрахунок загальновиробничих витрат і віднесення 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.

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.

Виготовлена продукція в обліку оцінюється за собівартістю.

До виробничої собівартості продукції на ТОВ «Альбатрос» включають такі витрати (рис. 2.7):

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

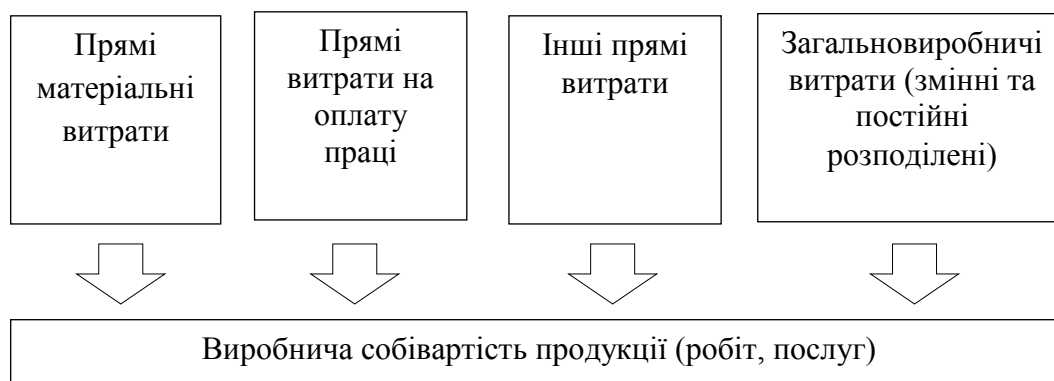


Рис. 2.7 Склад витрат, які включають до виробничої собівартості продукції

Відпуск матеріалів на виробництво відображається кореспонденцією:

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 «Альбатрос» має структуру:

– основна заробітна плата – виплата за роботу згідно норм праці та посадового обов'язку.

– інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Розрахунок 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 субрахунку 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.

Розрахована амортизації малоцінних і матеріальних активів відображається кореспонденцією Дт 832 Кт 132.

Підприємством відбувається відокремлення загальновиробничих витрат із загальної кількості їх. Вкінці кожного місяця бухгалтер складає господарську операцію: «Закриття місяця» у програмі «1С Підприємство» здійснює розподіл загальновиробничих витрат. Також здійснюється розподіл загальновиробничих витрат на витрати виробництва, які віднесені на рахунок 23 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.

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

Таблиця 2.5

Розподіл загальновиробничих витрат

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

Метою здійснення плану собівартості є економічно обґрунтоване, необхідне у планованому періоді для виробництва і реалізації кожного виду та всієї промислової продукції підприємства, які відповідають вимогам щодо її якості.

2.3 Шляхи покращення обліку витрат виробництва

На ТОВ «Альбатрос» існує ряд недоліків в організації обліку витрат виробництва. Особливої уваги потребує функція обліку як основний засіб нагромадження, оцінювання та передачі інформації, необхідної для відповідних управлінських рішень. Нині інформація не повною мірою відповідає сучасним вимогам управління.

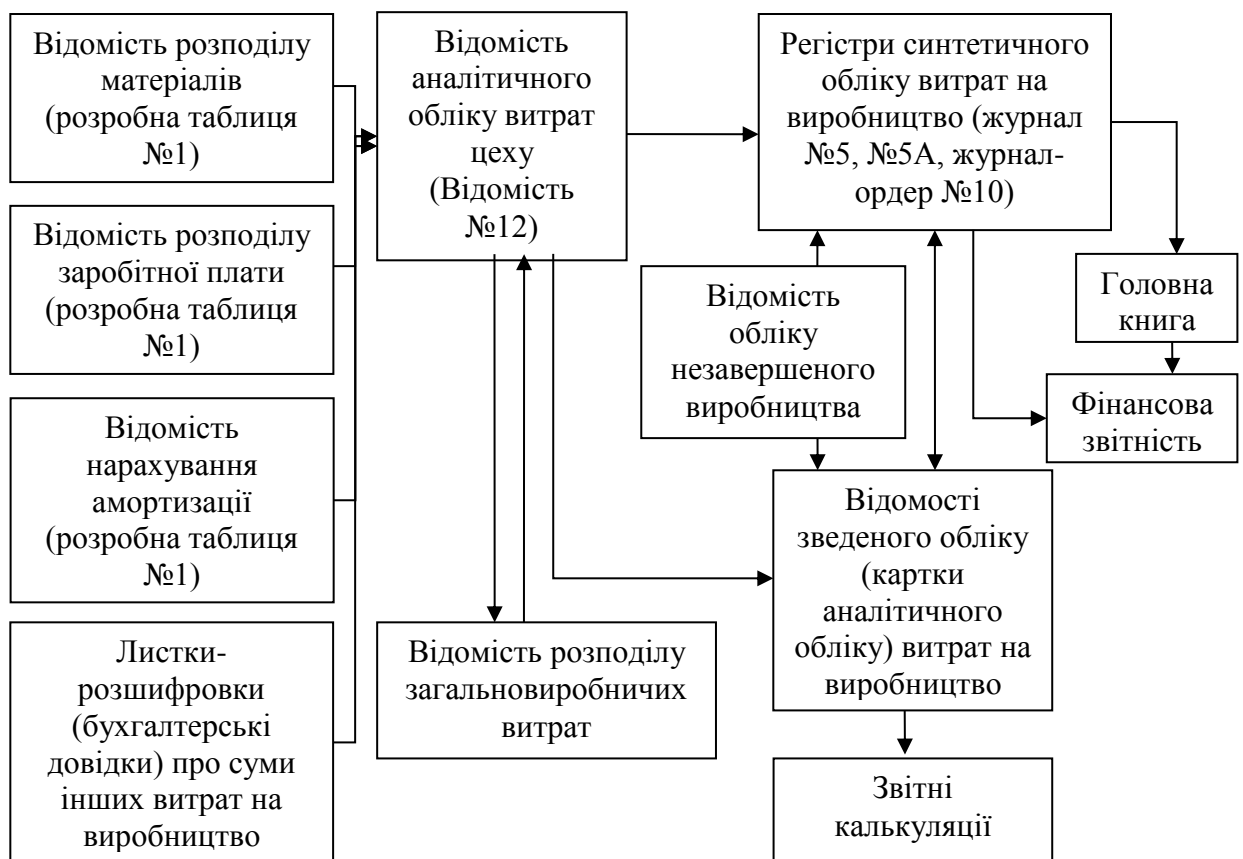


Рис. 2.8 Схема документообігу з обліку витрат на виробництво на ТОВ «Альбатрос»

Запропоновано для покращення здійснення обліку та зменшення навантаження бухгалтерської служби підприємства застосовувати схему обліку витрат з використанням рахунків тільки 9 класу (рис. 2.9).

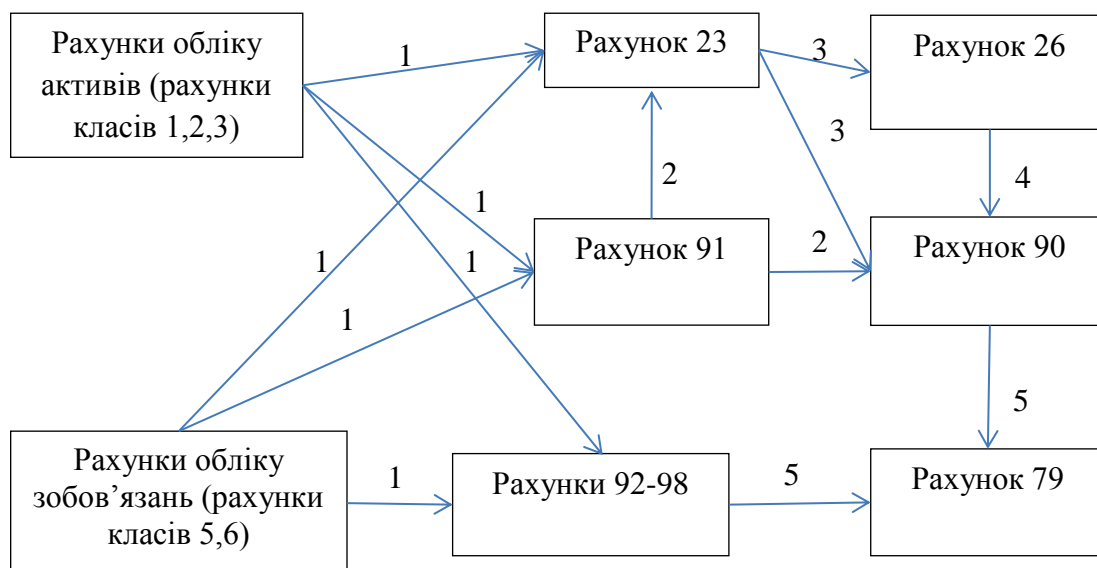


Рис. 2.9 Схема обліку витрат з застосуванням рахунків класів тільки класу 9

При обліку витрат на виробництво фактична собівартість продукції визначається в першій половині слідуючого 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.

1. відображення витрат як заменшення активів і збільшення зобов'язань за місцями їх виникнення і видами діяльності: 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 загальновиробничих 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 «Альбатрос» облік здійснюється за допомогою програмного продукту «1С Підприємство» версії 7.7. Автоматизований облік є більш досконалим, дозволяє зменшити навантаження на бухгалтерію, пришвидчити обробку облікової інформації, зменшити ймовірність помилки під час роботи бухгалтера. На сьогоднішній час, дана програма не є найбільш прийнятним рішенням для обліку витрат виробництва. Ряд завдань, пов'язаних з процесом виробництва, не можуть бути вирішені повністю в автоматизованому режимі, а інших продуктів. Так, програма версії 7.7 дозволяє в ручному режимі сформувати продукції та в кінці місяця операцією «Закриття місяця» здійснити розподіл загальновиробничих витрат. Альтернативою є програма «1С-Управління торговим підприємством» версії 8.3. Застосування даної програми дозволить підвищити рівень автоматизації обліку витрат виробництва, тим самим полегшити працю бухгалтера, досягнувши більш точного відображення господарських операцій, не допустити ймовірності помилки в процесі відображення господарських операцій.

Слід підкреслити можливість формування з використанням програми звітів з виробництва.

Висновки до 2 розділу

1. При обліку витрат на виробництво фактична собівартість продукції визначається в першій половині слідуючого за звітним місяцем, коли будуть узагальнені дані у відомостях аналітичного обліку витрат на виробництво видів продукції, враховані дані про суму витрат на готову продукцію. Лише

після 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 вказують рівень витрат за статтями калькуляції (економію чи перевитрати).

2. На підприємстві здійснюється облік витрат з застосуванням 8 та 9 класів рахунків. Система ускладнює облік витрат на підприємстві, потребує більшого затраченого часу бухгалтера на відображення операцій та стати причиною певних помилок при перерозподілі витрат

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Організаційні аспекти аналізу витрат виробництва на підприємстві

На ТОВ «Альбатрос» 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.

На ТОВ «Альбатрос» 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

Розроблена форма для визначення динаміки виробництва та реалізації продукції на підприємстві

Показник	Роки				
	20..	20..	20..	20..	20..
1. Обсяг виробленої продукції, тис. грн.					
2. Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.					
3. Річний темп зростання за ланцюговим методом:	x	x	x	x	x
3.1. Обсягу виробництва, %					
3.2. Обсягу реалізації, %					
4. Річний темп зростання за базисним методом:	x	x	x	x	x
4.1. Обсягу виробництва, %					
4.2. Обсягу реалізації, %					

Наступним етапом є розрахунок рівня витрат за окремими елементами у динаміці, результати розрахунків оформлюються у вигляді таблиці

(таблиця 3.2). В 2017 році спостерігалось зменшення обсягу виробництва на 380435,55 тис. т. з одночасним зменшенням обсягу витрат виробництва.

Діяльність стосовно аналізу витрат виробництва не є досконалою та не дозволяє повноцінно оцінити діяльність підприємства. Доцільно розширити підхід ТОВ «Альбатрос» до аналізу витрат виробництва.

Таблиця 3.2

Розроблена форма для визначення елементів операційних витрат підприємства

Показники	20..	20..	20..	20..р. по відношенню до 20.. р.		20..р. по відношенню до 20.. 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 3.3. При аналізі проводиться перевірка відхилень фактичних витрат від планових та розраховується відсоток виконання плану за окремими показниками.

Таблиця 3.3

Розроблена форма для визначення розрахунку структури витрат за статтями калькуляції на підприємстві

Витрати	Обсяг витрат, грн.		Структура, %	Відхилення, +/-	% виконання плану
	план	факт			
2	3	4	5	6	7

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

Обсяг витрат виробництва значно залежить від об'єму виробленої продукції, тому доречно провести аналіз динаміки виробництва і реалізації продукції на ТОВ «Альбатрос» за останні п'ять років (табл.3.4).

Таблиця 3.4

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

Показник	Роки				
	2017	2018	2019	2020	2021
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

Динаміку обсягів виробництва та реалізації продукції у 2017-2021 роках відображено на рисунку 3.1.

Аналіз динаміки обсягу виробництва і реалізації продукції ТОВ«Альбатрос» за п'ять років свідчить про зростання обсягів виробництва продукції у 2019 та 2021роках та їх скорочення у 2017 та 2020 роках. У порівнянні з попереднім роком, обсяг реалізації продукції також має нестабільну динаміку, так у 2019 році відбулось зростання обсягів, а в 2018 р., 2020 р. та в 2021 р. – значне їх скорочення Найвищий темп зростання обсягів виробництва був у 2021 р. (126%), а найнижчий у 2020 р. (87,56%)

порівняно з попереднім роком.

Розраховано рівень витрат окремих складових, результати розрахунків представлено у вигляді таблиці 3.5:

Таблиця 3.5

Розрахунок рівня окремих складових витрат

Показники	2019		2020		2021		Відхилення (+ / -)	
	Сума витрат	Р _в , %	Сума витрат	Р _в , %	Сума витрат	Р _в , %	2020р. від 2018р.	2021р. від 2019р.
Матеріальні витрати	19589	26,39	20600	29,66	25800	33,36	+1011	+5200
Витрати на оплату праці	11356	15,3	9847	14,18	12150	15,71	-1509	+2303
Відрахування на соціальні заходи	4241	5,71	3644	5,25	2607	3,37	-597	-1037
Амортизація	1866	2,51	1625	2,34	1538	1,99	-241	-87
Інші операційні витрати	37183	50,09	33725	48,57	35237	45,57	-3458	+1512
Усього	74235	100	69441	100	77332	100	-4794	+7891

В 2019 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 2015 роком). Одночасно відбулось збільшення матеріальних витрат на 1011 тис. грн.

В 2019 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%).

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

Оцінка динаміки і структури витрат господарської діяльності підприємства за функціональним призначенням ТОВ «Альбатрос» представлена у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

Динаміка витрат ТОВ «Альбатрос» за 2016 – 2018 роки

Показники	2019р	2020р	2021р.	2020р. – 2019 р.		2021 – 2019 р.	
				Відхилення (+; -)	Темп приросту,%	Відхилення (+; -)	Темп приросту,%
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) , тис. грн.	37511	29370	39273	-8141	-21,7	+9903	+33,72
Адміністративні витрати, тис. грн.	7459	7885	8167	+426	5,71	+282	+3,58
Витрати на збут, тис. грн.	23533	25475	26145	+1942	8,25	+670	+2,63
Інші операційні витрати, тис. грн.	6739	6988	5919	+249	+3,69	-1069	-15,3
Фінансові витрати, тис. грн.	190	215	318	+25	+13,16	+103	+47,91
Втрати від участі в капіталі, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-
Інші витрати звичайної діяльності, тис. грн.	3138	1	19	-3137	-99,97	+18	1900

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

Проаналізувавши структуру витрат, можна зробити висновок, що в 20218 році найбільшу питому вагу в структурі витрат займає собівартість реалізованої продукції, вона складає 49,19%, найменшу частину займають інші витрати діяльності (0,02%), втрат від участі в капіталі підприємство не має.

В порівнянні з попереднім роком, структура витрат в 2021 році дещо змінилась. Проаналізувавши структурні зрушення внаслідок перерахунку обсягу витрат 2021 року до структури 2020 року, можна зробити висновок, що збільшилась питома вага собівартості реалізованої продукції на 17,12% (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.3.7).

Таблиця 3.7

Динаміка витрат ТОВ «Альбатрос» за 2019 – 2020 роки

Показники	2019р	2020р	2021р.	2020р. – 2019 р.		2021р. – 2019 р.	
				Відхилення (+; -)	Темп приросту, %	Відхилення (+; -)	Темп приросту, %
Витрати виробництва, тис. грн.	36278864,02	30200918,33	39945143,11	-6077945,69	-16,75	9744224,78	32,26
Обсяг виробленої продукції, тис. грн	1154447,35	774011,8	783679,87	-380435,55	-32,95	9668,07	1,25

В 202 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.

Аналіз проводиться на основі даних про обсяги виробництва та реалізації основних видів продукції за 2020 та 219 роки (таблиця 3.8).

Таблиця 3.8

Дані щодо реалізованої продукції 2020-2021 рр. на ТОВ «Альбатрос»

Вид продукції	2020			2019		
	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 3.9.

Таблиця 3.9

Розрахунок витрат на 1 гривню продукції ТОВ «Альбатрос»

Вид продукції	2020			2021			Δ V _{1 грн.}
	q·C	q·Ц	V _{1 грн.}	q·C	q·Ц	V _{1 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:

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

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

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

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

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 2021 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 2020 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 3.10

Елементи операційних витрат ТОВ «Альбатрос»
за 2019 – 2021 рр.

Показники	2019	2020	2021	2020р. – 2019 р.		2021р. – 2020 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 2020 році, в порівнянні з 2021 роком відбулось зменшення витрат на 4794 тис. грн., темп приросту склав -6,46%; у

2021 році в порівнянні з 2020 роком відбулось значне збільшення рівня витрат на 7891 тис. грн. (11,36%). Збільшення витрат в 2021 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 3.11.

Таблиця 3.11

Розрахунок структури витрат за елементами на ТОВ «Альбатрос» за
2020 – 2021 рр.

Показники	2020		2021		Обсяг витрат 2021р. року при структурі 20120р.	Структурні зрушення
	Обсяг витрат, тис. грн.	Структура, %	Обсяг витрат, тис. грн.	Структура %		
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

Проаналізувавши структуру витрат за елементами, можна зробити висновок, що виробництво на підприємстві є матеріаломістким та трудомістким. В 2021 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 2021 році дещо змінилась. Проаналізувавши структурні зрушення внаслідок

перерахунку обсягу витрат за 2021 року до структури 2020 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 %).

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 3.12.

Збільшення витрат в 2021 році відбулось за рахунок збільшення матеріальних витрат на 5700 тис. грн.

Таблиця 3.12

Витрати виробництва на ТОВ «Альбатрос» за 2018 – 2020 роки

Місяць	Роки			
	2018	2019	2020	2021
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

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 i -му місяці (або кварталі) j -го року.

Загальна середня розраховуються 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 3.13.

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

Таблиця 3.13

Індекс сезонності витрат виробництва на ТОВ «Альбатрос» за 2018 – 2021 рр.

Місяць	Роки				Разом за чотири роки	Середнє значення	Індекс сезонності
	2018	2019	2020	2021			
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. 3.1

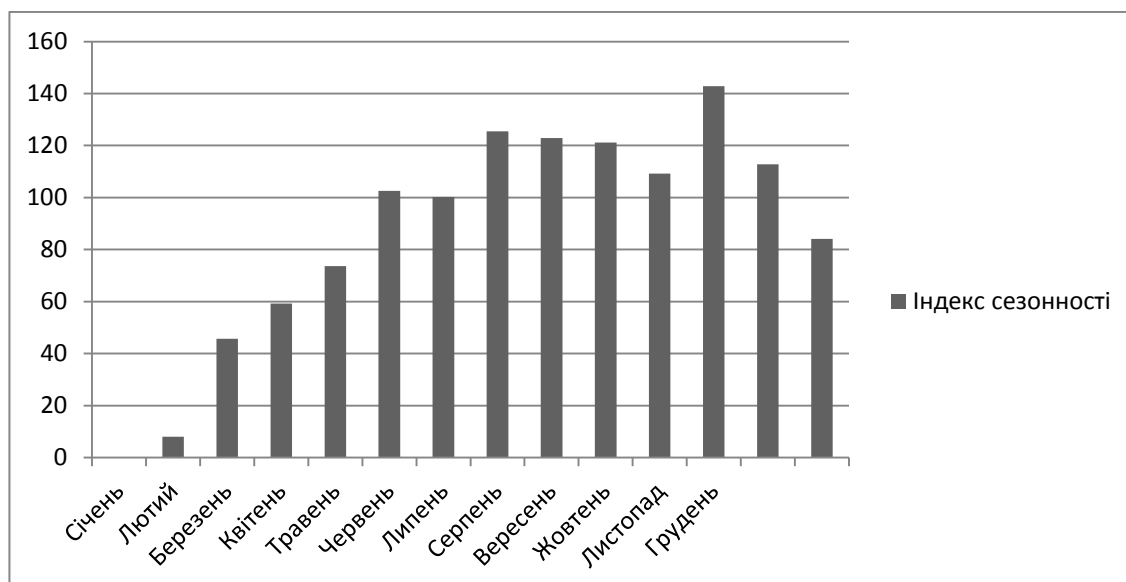


Рис. 3.1 Індекс сезонності витрат виробництва на ТОВ «Альбатрос»
Розрахунок помісячного рівня витрат при запланованій загальній

величині витрат на 2022 рік 42139928 грн. відображено у таблиці 3.14.

Таблиця 3.14

Розподіл планового рівня витрат виробництва на ТОВ «Альбатрос» на 2022 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 3.2.

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

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.

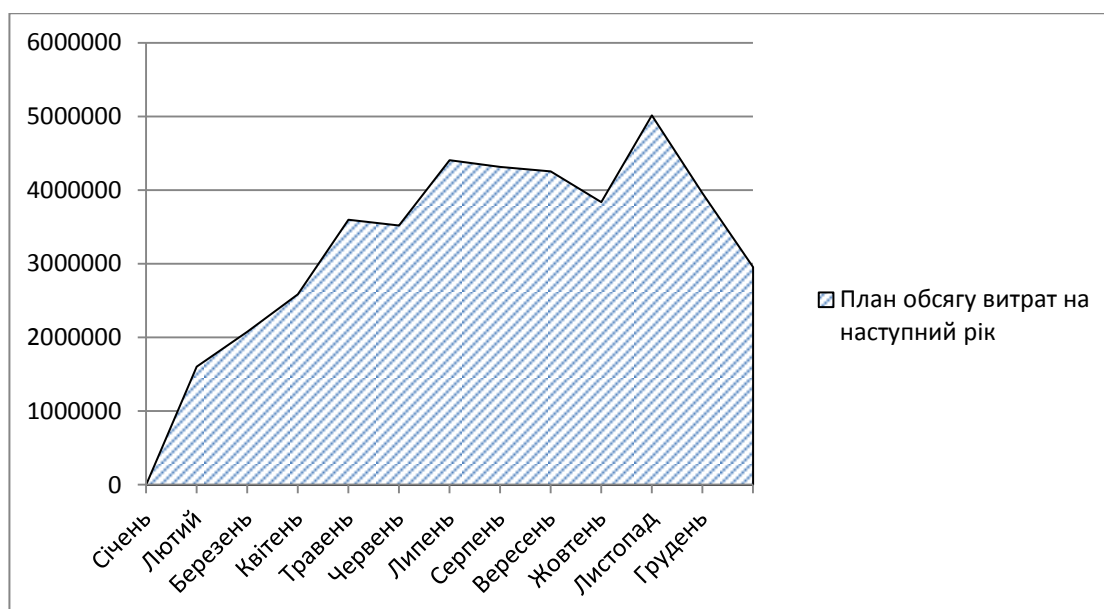


Рис. 3.2 Плановий рівень витрат виробництва на ТОВ «Альбатрос»

З метою посилення контролю за використанням сировини і матеріалів на виробництво необхідно виявляти відхилення від норм витрат методами документування та інвентаризації.

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.

Порівняльна характеристика основних програм автоматизації економічного аналізу представлена в Додатку А.

Виробництво на ТОВ «Альбатрос» є матеріаломістким, в 2021 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 2019 році темп скорочення витрат був майже у 2 рази меншим від темпу скорочення обсягу виробництва, а в 2021 році темп приросту витрат виробництва значно перевищував темп приросту обсягу виробництва (відповідно 32,26% та 1,25%).

На ТОВ «Альбатрос» 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 «Альбатрос» 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 до 3 розділу

1. На ТОВ «Альбатрос» 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. 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.

2. В 2021 році відбулось значне збільшення витрат у порівнянні з 2020 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 2020 роком на 1069 тис. грн., або 15,3 %. В 2016 році відбувалось скорочення витрат в цілому (на 4794 тис. грн.).

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Дослідження обліку та аналізу витрат виробництва дало можливість викласти доведені та обґрунтовані висновки і рекомендації щодо вдосконалення їх форм до теперешніх умов діяльності підприємства.

1. Дослідження еволюції сутності визначення «витрати виробництва»

дозволило в'яснити та ствердити, що витрати підприємства є одним із найважливіших і одним із трудомістких об'єктів обліку. Вони є невід'ємною складовою організації та функціонування підприємства. Витрати відображаються в обліку за наявності таких умов: уменшення активів або збільшення зобов'язань, що підводить до уменшення власного капіталу підприємства, за способоуменшення капіталу за рахунок вибуття або розподілу засновниками; може достовірною оцінка витрат. Затрати поділяються на певні групи в залежності від центрів відповідальності, видів продукції (робіт), видів затрат, однорідності затрат, способу віднесення на собівартість готової продукції. Основною і кінцевою метою обліку виробництва є визначення собівартості виду продукції та окремої його одиниці. Під собівартістю слід розуміти затрати підприємства на її виробництво, виражені в грошовій формі. Собівартість продукції визначається за умови здійснення калькуляції.

2. Систематизація аспектів класифікації витрат виробництва,

дозволила стверджувати, що діюча практика і класифікації витрат досліджуваного ТОВ «Альбатрос» відповідають нормам управління підприємством, які спрямовані на оптимізацію витрат виробництва конкурентоспроможної продукції. Зважаючи, важливість фактору одержання достовірних показників про собівартість продукції та фінансові результати діяльності підприємства є поняття складу витрат виробництва, нами зазначено, що склад витрат виробництва для потреб обліку з зазначенням специфіки діяльності ТОВ «Альбатрос».

3. Дослідження організаційно-економічної характеристики ТОВ «Альбатрос» дозволило довести методично-організаційні моменти діючої системи обліку. Доведення існуючих принципів обліку витрат виробництва на підприємстві, нами висуното бачення шляхів вирішення існуючих проблем обліку та відображення їх у фінансовій звітності. Зазначено необхідність побудови документообігу з обліку витрат виробництва, що створює інформаційні можливості для поточного управління виробництвом. З метою раціональної організації оперативного обліку на досліджуваному підприємстві пропонувано ввести схему документообігу та графік документообігу витрат виробництва, які мають однозначно алгоритмізувати первинний обіг та обробку документів, та унеможливають можливість похибок.

4. Зазначено труднощі здійснення обліку витрат виробництва на підприємстві щодо використання в обліку рахунків 8 та 9 класів рахунків. Так як витрати, які відображаються у 8 класі, відображаються (прямо чи опосередованно) і на рахунках 9 класу, тільки згруповані вони по-різному, вважаємо, за доцільне перехід підприємства до здійснення обліку з застосуванням тільки 9 класу, що дозволить не задвоювати інформації в обліку.

5. Дане дослідження довело, застосування для обліку на ТОВ «Альбатрос» програми «1С Підприємство» версії 7.7 є недоцільним, та потребує переходу до більш нової версії – «1С Підприємство» 8.3. Вважаючи, що дана конфігурація є досконалішою та адаптованішою до теперішніх змін в сфері обліку, це дозволить зменшити нагромадження на бухгалтерію, збільшити обробку облікової інформації, зменшити ймовірність помилок під час опрацювання документів бухгалтером. Доведено, що організація обліку, аналізу та внутрішнього контролю з застосуванням інформаційної «1С Підприємство» 8.3 вдосконалисть загальне управління підприємством: погоджене управління бізнесом; дозволить здійснювати моніторинг діяльності підприємства на всіх сферах діяльності,

на основі єдиної системи показників інтегрованої економічної інформації та мережі автоматизації місця дає можливість реалізації всіх функцій управління витратами і дозволить зворотній зв'язок між всіма рівнями діяльності та управління.

6. Дослідження діючих організаційних підходів до аналітичної діяльності та методичні засади здійснення аналізу витрат виробництва на ТОВ «Альбатрос» дозволило виявити, що оперативні потреби управління виробництвом на сьогодні задовольняє діюча система контролю, крім того, вважаємо, що є необхідність перегляду її основ. А саме вона повинна бути ґрунтована на системному підході і наявності достатньої інформаційної бази. В цьому має сенс запропонована схема комп'ютеризації обліку та контролю витрат виробництва на підприємстві. Дана система допоможе здійсненню оперативного (поточного) видів контролю, та є доцільним для контролю витрат виробництва продукції на підприємстві.

7. Дослідженням доведено, маючи на увазі сьогоденні умови здійснення діяльності підприємства певну роль у системі аналізу витрат виробництва має відігравати вид економічного аналізу такий як оперативний. Вище названий вид аналізу є одним з головних напрямків підвищення ефективності управління витратами виробництва на підприємстві та економічної ефективності господарювання за зниженням рівня витрат та забезпечує вимоги для ліквідації нераціональних витрат. Це дозволяє не тільки здійснювати планову роботу, а й здійснювати контроль виготовлення продукції для одержання оптимального рівня рентабельності виробництва.

8. Доведено, що в останні роки діяльність ТОВ «Альбатрос» є нерентабельною та мають місце збитки, зазначення обсягу виробництва – темп приросту витрат виробництва, перевищує темп приросту реалізації. Виснено, що виробництво на ТОВ «Альбатрос» піддається впливові сезонності та доведено необхідність здійснення плану обсягів виробництва на наступні періоди .

Таким чином, розроблені рекомендації спрямовані на підвищення ролі та вдосконалення здійснення обліку та аналізу витрат виробництва на ТОВ «Альбатрос».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз господарської діяльності: теорія, методика, розбір ситуацій : навч. посіб. для вузів / за ред. К. Ф. Ковальчука. Київ : ЦУЛ, 2012. 326 с.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2006. 440 с.
3. Аудит : підручник для ВНЗ / за заг. ред. В.І. Подольського. Київ : ЮНІТІ, 2007. 432 с.
4. Баканов М.І., Шеремет А.Д. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. Херсон : Фінанси і статистика, 2004. 256 с.
5. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності : опорний конспект лекцій. Київ : ВЦ КНТЕУ, 2004. 283 с
6. 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.
7. Білуха М.Т. Курс аудиту : підручник. Київ : Вища школа Знання, 2008. 574 с.
8. Бланк І.А. Словник-довідник фінансового менеджера. Київ : «Ніка- Центр», 1998. 480 с.
9. Болюх М. А., Бурчевський В. З., Горбаток М. І. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. М.Г. Чумаченка. Київ : КНЕУ, 2003. 556 с.
10. Бородкін А.С. «Шокова терапія» для обліку. Світ обліку. Київ, 2007. №1. С. 44
11. Бугай І. В. Особливості визначення собівартості продукції. Економіка: проблеми теорії та практики. Запоріжжя, 2003. Вип. 167. С. 219-225.
12. Вічевич А.М., Максимець О.В. Аналіз зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. Львів : Афіша, 2004. 140 с.

13. 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.
14. Гарасим П.М., Давидович І.Є., Хомин П.Я. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення). Тернопіль : Вид-во «Економічна думка», 2001. 21
15. Голов С.Ф. Управлінський облік : навч. посіб. Харків : Фактор, 2009. 786 с.
16. Голов С.Ф. Фінансовий та управлінський облік : навч. посіб. Київ : ТОВ «Автоінтерсервіс», 2006. 544 с.
17. Голошевич І. Собівартість: від калькуляції до декларації. Бухгалтерія. 2011. № 34. С. 23-25
18. Грачева Р.Є. Енциклопедія обліку. Київ : Галицькі контракти, 2004. 832 с.
19. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами : навч.-метод. посіб. Київ : КНЕУ, 2002. 131 с.
20. Друрі К. управлінський і виробничий облік : навч. посіб. 3-є вид. Київ : ЮНІТІ, 2008. 783 с.
21. 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)
22. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу : навч.-метод. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 263 с.
23. Іващенко В. І., Болюх М. А. Економічний аналіз господарської діяльності : навч. посіб. для студентів економ. спец. Київ : ЗАТ «НІЧЛАВА», 1999. 203 с.
24. 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.

25. Кондратова І. Г. Основи управлінського обліку : навч. посіб. Київ : фінанси і статистика, 2002. 160 с.
26. Корнійчук Г. Собівартість під лупою : заповнюємо додаток СВ. Все про облік. Київ, 2011. № 66. С. 41-45.
27. Крушельницька О.В. Управління витратами : навч. посіб. Житомир : ЖДТУ, 2005. 196 с.
28. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Вид. 2-ге. Київ : Вид-во «Каравела», 2005. 560 с.
29. Куліш С.А., Коростишев О.В. Теорія аналізу господарської діяльності : навч. посіб. Харків : ХДЕУ, 1995. 62 с.
30. Кулішов В.В. Економіка підприємства: теорія і практика : навч. посіб. Київ : Ніка – Центр, 2004. 216 с.
31. Лінник О. І. Особливості обліку та оцінки витрат відповідно до національних та міжнародних стандартів обліку. Вісник Національного технічного університету «ХПІ». Харків, 2014. № 33. С. 22-27. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/vcpitp_2014_33_6.pdf.
32. Макаровська Т.П. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : МАУП, 2003. 304 с.
33. Мельник Л.Г., Карінцева О.І. Економіка підприємства : навч. посіб. Суми : ВТД «Університетська книга», 2003. 412 с.
34. Мних Е.В. Економічний аналіз на промисловому підприємстві. Львів : Наука, 2003. 220 с.
35. Осовська Г.В., Юшкевич О.О., Завадський Й.С. Економічний словник. Київ : Кондор, 2007. 358 с.
36. Політична економія : навч. посіб. / за ред. К.Т. Кривенка. Київ : КНЕУ, 2005. 508 с.
37. 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 17.12.2022)

38. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підручник. Київ: ЦУЛ, 2008. 246 с.
40. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб.. Харків : ХДЕУ, 2007. 247 с.
41. Сарана А. М., Рибалко О. М. Облік витрат діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. Молода наука – 2019. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 204 с.
42. Сарана А. М., Саєнко О. Р. Аналіз фінансової стійкості підприємства : методика і практика. Матеріали XI міжнародної науково – практичної конференції. Луцьк, 2019.
43. 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.
45. Сорока С. Сутність витрат : історичний аспект. Економічний аналіз. 2010. Вип. 6. С. 152–154.
46. Терещенко Л.О., Матвієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології обліку : навч. посіб.. Київ : КНЕУ, 2003. 157 с.
47. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
48. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат : навч. посіб. Київ : Таксон, 2000. 520 с.
49. Юхименко П. І. Історія економічних учень : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2000. 498 с.
50. Bernstein Leopold A. Analysis of Financial Statements: Theory, Application and Interpretation. Boston, 2004. 818 p.
51. 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.

52. Shank John K. Strategic Cost Management : The New Tool for Competitive Advantage. Free Press, 2008. 272 p.
53. Shim Jae K. Modern Cost Management & Analysis. Barron's Educational Series, Inc, 2009. 384 p.
54. Upchurch Alan. Management Accounting: & Practice. Financial Times Professional Limited, 2013. 720 p.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Порівняльна характеристика основних програм автоматизації економічного аналізу

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

