

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ОПТОВО-РОЗДРІБНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

Студента 2 курсу, 2м групи,
спеціальності 071, «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Жежера Владислав
Олександрович

Науковий керівник
Доктор економічних наук,
професор

Сопко Валерія
Василівна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП 4

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ 7

- 1.1. Витрати як об'єкт обліку, контролю та аналізу в системі управління підприємства.....7
- 1.2. Методичні підходи до аналізу витрат та визначення ефективності формування витрат підприємства.....15
- 1.3. Економіко-правовий аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури з теми дослідження.....26

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ ПП «ПОКРІВЕЛЬНІ СИСТЕМИ» 37

- 2.1. Коротка характеристика підприємства ПП «Покрівельні системи».....37
- 2.2. Організація обліку в системі управління витратами підприємства ПП «Покрівельні системи».....44
- 2.3. Фінансовий та внутрішньогосподарський облік у системі управління витратами ПП «Покрівельні системи».....47
- 2.4. Удосконалення обліку витрат в системі управління підприємством.....53

РОЗДІЛ 3. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ ПП «ПОКРІВЕЛЬНІ СИСТЕМИ» 57

- 3.1. Інформаційно-аналітичне забезпечення та методичний інструментарій аналізу та контролю системи управління витратами підприємства ПП «Покрівельні системи».....57
- 3.2. Методика проведення аналізу та контролю витрат у системі управління підприємством.....62

3.3. Удосконалення аналізу та контролю витрат в системі управління підприємством ПП «Покрівельні системи».....

66

ВИСНОВКИ 76

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 80

ДОДАТКИ 89

ВСТУП

У сьогоднішніх реаліях розвитку ринкової економіки та вдосконалення управління, розробки нових стратегії розвитку підприємств, значна увага приділяється саме витратам виробництва суб'єкта господарювання, як основного обмеження прибутку та успішного функціонування підприємства. Отримання оптимального ефекту з найменшими витратами залежать від того, як саме підприємство вирішить питання контролю та оптимізації витрат виробництва. Прийняття управлінських рішень керівництвом організації неможливо без обліку, контролю та аналізу наявних витрат підприємства, що й обумовлює актуальність даної теми дослідження.

Науковцями розроблені безліч підходів до вирішення питань щодо контролю та зниженню витрат суб'єкта господарювання, проте в сьогоднішніх умовах господарювання ефективно застосування багатьох з них гальмується потребою великих обсягів інвестицій. Тому пошук методів обліку та контролю в системі управління витратами суб'єкта господарювання стає першочерговим завданням та актуальним питанням сьогодення.

Вирішенням даної проблеми займалися багато вітчизняних та закордонних науковців, таких як: Н.С.Андрущенко, І.О.Бланк, Ф.Ф.Бутинець, І.А.Гончаренко, І.Є. Давидович, М.І. Іщенко, В. О. Мец, Ю.О. Ночовна, В.В.Сопко, Л.В. Піддубна, Г.А. Рудомін, Р.Вандер Віл, А.І.Яковлев та інші. Значні об'єми інформації про витрати виробництва, а також різноманітність підходів щодо їх оцінки та аналізу потребують деякої адаптації для їх ефективного застосування сучасними підприємствами в нинішніх ринкових умовах.

Мета дипломної роботи є удосконалення організаційного та методичного забезпечення обліку та контролю витрат в системі управління оптово-роздрібним підприємством.

Цільова спрямованість дослідження обумовила постановку та вирішення наступних завдань:

- розглянути витрати як об'єкт обліку, контролю та аналізу в системі

управління підприємства;

- дослідити методичні підходи до аналізу витрат та визначення ефективності формування витрат підприємства;
- здійснити економіко-правовий аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури з теми дослідження;
- надати коротку характеристику підприємства ПП «Покрівельні системи»;
- вивчити організацію обліку в системі управління витратами підприємства ПП «Покрівельні системи»;
- оцінити фінансовий та внутрішньогосподарський облік у системі управління витратами ПП «Покрівельні системи»;
- надати рекомендації з удосконалення обліку витрат в системі управління підприємством;
- дослідити інформаційно-аналітичне забезпечення та методичний інструментарій аналізу та контролю системи управління витратами підприємства ПП «Покрівельні системи»;
- вдосконалити методику проведення аналізу та контролю витрат у системі управління підприємством;
- запропонувати шляхи удосконалення аналізу та контролю витрат в системі управління підприємством ПП «Покрівельні системи».

Об'єктом дослідження є процес обліково-аналітичного та контрольного забезпечення управління витратами на ПП «Покрівельні системи».

Предмет дослідження дипломної роботи – комплекс теоретичних, практичних та методичних питань, пов'язаних з обліком, аналізом і контролем витрат.

В роботі застосовано методи обробки наукової інформації та літературних джерел, наукового аналізу і синтезу, горизонтальний та вертикальний аналізи, факторний аналіз.

При написанні роботи було використано законодавчі акти, підручники,

навчальні посібники, статті з періодичних видань провідних сучасних спеціалістів.

Для проведення дослідження використовувалася фінансова звітність підприємства, дані законодавчо-нормативних актів, наукових досліджень.

При обробці наукової інформації та проведенні економіко-статистичного аналізу, з метою раціонального використання часу та якісного викладення й оформлення досліджень, використане програмне забезпечення ПЕОМ, а саме засоби Microsoft Word, Microsoft Excel.

Витрати є головним показником, що зменшує прибуток і одночасно головним чинником, котрий впливає на обсяг пропозиції. Таким чином, ефективність контролю за витратами має неабияку роль для суб'єкта господарювання, тому дослідженню категорії «витрати» слід приділити найбільшу увагу.

Наукова новизна дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та наданні практичних пропозицій щодо удосконалення обліково-аналітичного та методологічного забезпечення контролю витрат оптово-роздрібного підприємства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

1.1. Витрати як об'єкт обліку, контролю та аналізу в системі управління підприємства

В умовах розвитку ринкових відносин в Україні дуже змінюються економічні важелі управління, в тому числі контроль та аналіз.

Будь-яка діяльність суб'єкта господарювання зв'язана з витратами матеріальних, трудових та інших ресурсів, цінність котрих визначено на ринку. В процесі управління компанією основним об'єктом являється процес аналізу та контролю витрат виробництва основної діяльності в цілому та окремо за видами, цілями та термінами виконання [6, с.4].

Витрати являються ключовим показником, котрий знижує прибуток і в той же час здійснює вплив на обсяг пропозиції на ринку. Тобто, ефективність управління витратами виробництва відіграє неабияку роль для суб'єктів господарювання, тому вивченню категорії «витрати» необхідно звернути найбільшу увагу.

Потрібно наголосити, що термін «витрати», котрий регулярно використовується в науковій літературі, наприклад у російській літературі, має три аналоги: «витрати», «расходы» та «издержки». Розглянемо зміст всіх трьох понять.

Так, А. Бланк розрізняє дані визначення таким чином: «затраты – это выраженные в денежной форме расходы, которые предприятие несет в процессе осуществления своей хозяйственной деятельности» [61]. Даний автор класифікує їх на поточні та інвестиційні.

За Бланком І. А. поточні витрати суб'єктів господарювання представлені, в основному, «издержками», котрі в різних галузях набувають різної форми:

- «издержки производства - выраженные в денежной форме операционные затраты трудовых, материальных, нематериальных и финансовых

ресурсов на производство продукции;

- издержки размещения - затраты, связанные с размещением эмитируемых предприятием ценных бумаг (акций, облигаций) на первичном фондовом рынке». І Бланк І. А., і Котляров С. А. вказують на те, що під «расходами» слід розуміти витрати певного періоду, які відносять на реалізовану за цей період продукцію [61].

С. А. Котляров наголошує, що існують певні відмінності між поняттями «издержки» та «витрати». Наприклад, термін «издержки» необхідно застосовувати для визначення суми витрат на здійснення будь-якої функції компанії під час виробництва. Друга відмінність в тому, що термін «издержки» більш широке поняття, так як воно включає в себе як матеріальні втрати, так і затрати на соціальні потреби [29].

Згідно П(С)БО 16 «Витрати» втрати і витрати на соціальні потреби не розглядаються як окремі види, а включаються загалом до загальновиробничих витрат компанії [58].

П.В. Іванюта у роботі «Собівартість продукції», навпаки, наголошує, що терміни «витрати» і «расходы» являються синонімами, і розглядає їх як споживання ресурсів організації та вартість певних робіт чи послуг, виконаних для організації [22, с.104].

Отже, аналіз багатьох джерел, виданих російськими вченими, показує, що не існує конкретно чіткого визначення різниці між такими термінами, як «витрати», «расходы» та «издержки». У виданнях українських науковців та нормативно-правовій літературі дані поняття розглядаються під одним терміном «витрати» [32].

Деякі українські науковці стверджують, що слід розмежовувати два поняття - «витрати» і «втрати» - залежно від їх змісту та періоду часу, до якого вони належать [58, 28, 25].

У вітчизняній науковій літературі здебільшого зустрічається термін «витрати», проте іноді трапляються й такі терміни, як «втрати» чи «видатки».

Поняття «видатки» застосовують тільки у бюджетній сфері діяльності

держави. Видатки бюджету - це грошові кошти, котрі використовуються для здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум.

Здебільшого вітчизняні науковці розглядають термін «витрати», в основному, як поточні витрати суб'єкта господарювання, котрі представлені показником собівартості продукції [8, 36, 37].

Деякі автори розрізняють «витрати» як вартість придбання необоротних активів компанії [3].

Спеціалісти Міжнародної фінансової корпорації визнають «витрати» як вартісне вираження витрачених ресурсів з ціллю виконання робіт по задоволенню потреб клієнтів.

За своєю економічною суттю до складу поточних витрат входять величини витрат живої та уречевленої праці для проведення своєї господарської діяльності компанії; а за натурально-речовим складом - спожиту частину матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Затрати являють собою грошову форму витрачених в певний період часу задіяних складових закупівлі, котрі потрібні для здійснення суб'єктами господарювання своєї господарської діяльності.

З організаційно-правової точки зору вся діяльність організації вважається звичайною. А вже звичайна діяльність розмежовується на операційну, інвестиційну, та іншу діяльність [31, с.25].

Звичайна діяльність компанії включає в себе будь-яку діяльність суб'єкта господарювання, а також операції, котрі її забезпечують або виникають під час здійснення такої діяльності. В якості прикладу звичайної діяльності можна назвати виробництво та реалізація продукції, розрахунки з постачальниками та підрядниками, тобто операції, котрі супроводжують звичайну діяльність суб'єкта господарювання.

Операційною діяльністю організації можна назвати основну діяльність, котра тим чи іншим чином пов'язана з виробництвом або реалізацією продукції,

котра являється визначальною ціллю створення компанії та забезпечує переважну більшість її доходу.

Інвестиційна діяльність компанії пов'язана з купівлею та реалізацією необоротних активів чи фінансових інвестицій, котрі не входять до складу еквівалентів грошових коштів.

Фінансовою діяльністю вважається діяльність, котра безпосередньо має вплив на величину та склад власного та позикового капіталу організації [18].

Таким чином, всі витрати можна розподілити на операційні, інвестиційні, фінансові та інші витрати звичайної діяльності. (рис. 1.1).

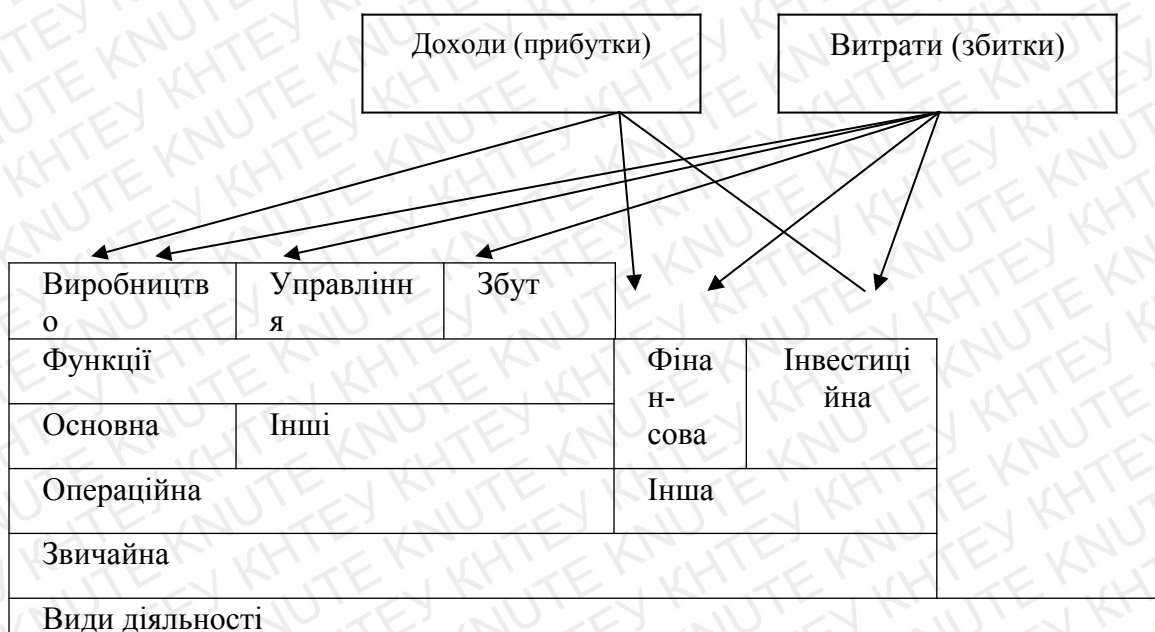


Рис.1.1. Види доходів та витрат підприємства

Зазвичай найбільшу частку витрат компанії складають операційні витрати. Тому керівництво більшості організацій під час керування витратами звертають більшу увагу саме на таких витратах.

Найпоширенішою є групування витрат за певними ознаками, котрі детально наведені на рис.1.2.

До складу прямих витрат відносяться витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до певного об'єкта витрат (сировина й матеріали, вироби та напівфабрикати, основна заробітна плата робітників, паливо на

виробничі цілі та витрати електроенергії) будь яким економічно можливим способом[30].

Непрямими витратами називаються витрати, котрі не можуть бути віднесені до певного об'єкта витрат і розподіляються спеціальними методами (амортизація, витрати на опалення й освітлення, тощо).

Класифікаційна ознака	Групи затрат
1. За методом перенесення вартості на продукцію	Прямі витрати Непрямі витрати
2. По видам продуктів (послуг)	Витрати на вироби Витрати на групи виробів Витрати на замовлення
3. За елементами витрат (економічний зміст)	Матеріальні витрати Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Амортизація Інші витрати
4. За статтями калькуляції	Сировина і матеріали (за мінусом зворотніх відходів) Куповані напівфабрикати і комплектуючі вироби Паливо і енергія на технологічні цілі Зарплата виробничих працівників (основна і додаткова) Відрахування на соціальні заходи Загальновиробничі витрати Підготовка і освоєння виробництва Інші виробничі витрати
5. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Умовно-змінні витрати Умовно-постійні витрати Інші (змішані, альтернативні, незворотні)
6. За місцем виникнення витрат	Витрати виробництва Витрати цеху Витрати дільниці Витрати функціональних служб
7. За календарними періодами	Поточні витрати Одноразові витрати
8. За функціями управління	Виробничі витрати Невиробничі витрати
9. В залежності від доцільності їх здійснення	Продуктивні витрати Непродуктивні витрати
10. За порядком обчислення (складом)	Фактичні витрати Планові (бюджетні) або прогнозовані витрати Нормативні витрати

Рис. 1.2. Групування витрат за певними класифікаційними ознаками

Витрати на певну продукцію для оптово-роздрібних підприємств - це витрати, пов'язані з придбанням товарів для реалізації.

У виробничій сфері до цих витрат належать усі витрати (матеріали, зарплата, амортизація тощо), пов'язані з функцією виробництва продукції. У торговельному підприємстві витратами на продукцію є чиста вартість придбання товарів для реалізації.

Групування витрат саме за економічними економічним змістом (за елементами) та статтями калькуляції являються найбільш вживаними на сьогоднішній день. Наприклад, операційні витрати діяльності включають до свого складу елементами [22]:

- матеріальні витрати (сировина, матеріали, комплектуючі, напівфабрикати, паливо, енергія, тара; віднімається вартість повернутих відходів);
- оплата праці (заробітна плата штатного і позаштатного виробничого персоналу компанії);
- відрахування на соціальні заходи (включають відрахування на пенсійне забезпечення, на соціальне страхування, страхування на випадок безробіття, на індивідуальне страхування; величина відрахувань встановлюється у відсотках від витрат на оплату праці);
- амортизація основних фондів і нематеріальних активів (амортизаційні відрахування на повне відтворення основних фондів за нормами від балансової вартості, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів);
- інші операційні витрати (вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів, крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, сума фінансових санкцій тощо).

Однак слід звернути увагу, що групування витрат за економічними елементами не дає змоги розраховувати собівартість окремих видів товарів (продуктів, послуг), визначати суму витрат конкретних підрозділів організації. Саме для цього й використовують розподіл витрат за статтями калькуляції, котрі безпосередньо залежать від призначення та місця виникнення. Складові

елементи статей калькуляції собівартості виробництва продукції (послуг) визначається суб'єктами господарювання самостійно і залежить як від частки їх видів або груп, так і від ступеня економічної однорідності витрат, котрі віднесені до статей, специфіки підгалузі, характеру виробленої продукції, організації виробництва, різноманітності технологічних процесів, можливості прямого або обґрунтованого непрямого віднесення витрат на собівартість продуктів.

На рис. 1.2 наведені найбільш популярні статті калькуляції для суб'єктів господарювання. Змінними вважаються витрати, величина яких змінюється зі зміною обсягу продукції.

Постійними витратами є витрати, величина яких майже не змінюється, не зважаючи на зміну обсягів випуску продукції. До таких витрат належать постійні загально виробничі витрати, котрі віднесені на управління й обслуговування виробництва [24, с.144].

Поточними витратами вважаються витрати, термін обігу яких менше одного місяця.

Довгостроковими є витрати, котрі безпосередньо пов'язані з виконанням довгострокових договорів, котрі не закінчуються раніше, ніж 10 місяців з часу здійснення перших витрат або одержання передоплати.

Одноразовими вважається витрати, котрі здійснюють лише одного разу з періодичністю більше 1 місяця і використовуються для забезпечення процесу виробництва протягом тривалого проміжку часу.

Продуктивними витратами є витрати, котрі заздалегідь передбачені технологією та організацією виробництва. Непродуктивними є необов'язкові витрати, котрі можуть виникати через певні недоліки організації виробництва чи порушення технології.

В залежності від управлінського рішення по формуванню додаткового замовлення існують додаткові та маржинальні витрати. Маржинальні - витрати, котрі понесені під час закупівлі додаткової одиниці продукції. Додаткові (прирістні) витрати - витрати, котрі були здійснені під час випуску кількох

додатково виготовлених одиниць продукції. Досить істотне значення дана класифікація має для прийняття рішення щодо збільшення обсягу діяльності в умовах недозавантаження потужностей. При цьому величина маржинальних витрат порівнюється з середніми витратами на одиницю продукції, а різниця між ними пояснюється неоднаковою поведінкою витрат відносно зміни обсягу діяльності.

За ступенем урегульованості витрати поділяють на повністю частково та слабо регульовані. Таке групування тісно пов'язане з фактором часу. Характеристику витрат за ступенем регульованості наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Характеристика витрат за ступенем урегульованості

Класифікаційна група	Характеристика	Приклад	Термін
Повністю регульовані	Відображають взаємозв'язок між вхідними і вихідними параметрами	Матеріальні прямі витрати	Короткостроковий період
Частково регульовані	Взаємозв'язок між вхідними і вихідними параметрами проявляється періодично	Рекламна діяльність	Середньостроковий період
Слабо регульовані	Відсутній тісний зв'язок між вхідними і вихідними параметрами	Інвестиційна діяльність	Довгостроковий період

В залежності від спрямування обліку витрати групуються на дійсні (розрахункові) та альтернативні. Дійсними витратами вважають витрати, котрі здійснені в грошовому еквіваленті, котрі мали місце під час виробництва та реалізації продукції. Дані витрати формуються в процесі фінансового обліку та націлені на минуле, іншими словами характеризують склад та розмір витрат, котрі вже були понесені в минулому звітному періоді.

Альтернативні витрати дають змогу побачити втрачені вигоди, котрі компанія могло б мати, якби обрала альтернативний варіант. Саме тому розмір альтернативних витрат обчислюється як різниця витрат за різних альтернативних варіантів.

В класичній науковій літературі іноді зустрічається групування витрат на вичерпані (спожиті) та невичерпані. Спожитими витратами називається відтік грошових коштів або зменшення активів, чи зростання зобов'язань для отримання доходу в певному звітному періоді. Невичерпаними називають відтік грошових коштів чи зростання величини зобов'язань в звітному періоді задля отримання вигоди в майбутніх звітних періодах. Такий розподіл витрат має істотне значення для виявлення впливу чинників на суму фінансових результатів.

Окрім розглянутих методів класифікації витрат суб'єкта господарювання існує ще декілька, проте вони є менш вживаними та мають менше значення для компанії.

Отже, було досліджено економічну сутність витрат. Класифікація витрат, яка наведена з точки зору фінансового та управлінського обліку, дає можливість формувати собівартість та управляти витратами.

1.2. Методичні підходи до аналізу витрат та визначення ефективності формування витрат підприємства

Аналіз витрат суб'єктів господарювання можна назвати ланкою, котра об'єднує усі інші функції управління компанією: результати аналізу являються основою для планування витрат виробництва та контролю за виконанням плану. Інформація про витрати, котра застосовується під час керування компанією, що одержана під час здійснення їх аналізу, дає змогу:

- оптимальності обґрунтованих нормативних сум застосуванні ресурсів та нормативного кошторису витрат;
- одержанню правдивої інформації про ефективність та оптимальність витрачання виробничих ресурсів;
- пошуку деяких резервів економії та раціональності проведення витрат;
- обґрунтуванню оптимальних управлінських рішень щодо витрат.

В якості інформаційного забезпечення при аналізі витрат компанії являються:

- кошториси витрат основної продукції;
- звітні дані оперативного, бухгалтерського та управлінського обліку;
- кошториси собівартості всієї номенклатури продуктів та по окремо її видами;
- норми та стандарти споживання ресурсів компанії;
- висновки ревізій і обстежень;
- результати аналізу витрат за попередні звітні періоди.

Головною ціллю аналізу витрат являється пошук можливих варіантів розвитку компанії в короткостроковій перспективі та на далеку перспективу. Характер завдань аналізу витрат обумовлюється відповідно до зазначеної мети, котрі детально досліджені в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Цілі та результат проведення аналізу витрат суб'єктів господарювання

Подальший розвиток компанії	Великих змін не передбачається за характером, структурою чи масштабами діяльності	Заплановані великі зміни в характері, структурі та масштабах діяльності, що призводить до додаткових одноразових затрат
Основна ціль аналізу витрат	Зрівняння фактичного рівня витрат з нормативними та плановими показниками	Знаходження оптимального рівня здійснення додаткових витрат
Завдання аналізу витрат	1. Загальний аналіз суми витрат 2. Аналіз виконання кошторису витрат 3. Аналіз собівартості за економічними елементами та статтями калькуляції 4. Факторний аналіз собівартості 5. Аналіз витрат за місцями виникнення та центрами відповідальності 6. Аналіз показників ефективності поточних витрат	1. Порівняльний аналіз витрат 2. Аналіз витрат з метою управління беззбитковістю 3. Оцінка величини і рівня поточних витрат за різними альтернативними управлінськими рішеннями 4. Оцінка показників ефективності одноразових витрат
Результат виконання завдань	Виявлення внутрішніх резервів економії та раціонального здійснення витрат	Вибір найбільш оптимального варіанта управлінського рішення стосовно економічності та ефективності

Таким чином, отримана під час аналізу витрат інформація є напрочуд цінною для процесів управління компанією. Аналіз дає змогу відшукати всі негативні моменти в діяльності організації та забезпечує ефективне

планування роботи компанії в майбутній перспективі з урахуванням способів уникнення виявлених недоліків.

Планування витрат організації є складним та трудомістким процесом, але в той же час він являється базисом під час управління діяльністю організації.

Під час планування формулюється основна ціль та завдання діяльності, а також розробляються ключові методи реалізації планів для виконання поставлених завдань та досягнення зазначеної мети [7].

На рівні компанії виділяють перспективне та поточне планування витрат. Перспективне планування проходить на стадії довгострокового планування діяльності компанії, поточне – при короткостроковому плануванні.

Вірогідність даних довгострокового планування невисока, так як вона підлягає впливу зовнішніх чинників, таких як: інфляції, економічного курсу держави, науково-технічного прогресу тощо. Короткострокові плани витрат дають змогу розрахувати потреби недалекого майбутнього та є більш вірогідними (точними).

На ефективність планування витрат мають вплив також і внутрішні чинники: точність та правдивість інформації, котра використовується в процесі планування, а також участь в процесі складання планів менеджерів тих підрозділів, для яких плануються витрати. Загальні чинники витрат суб'єкта господарювання наведені на рисунку 1.3.

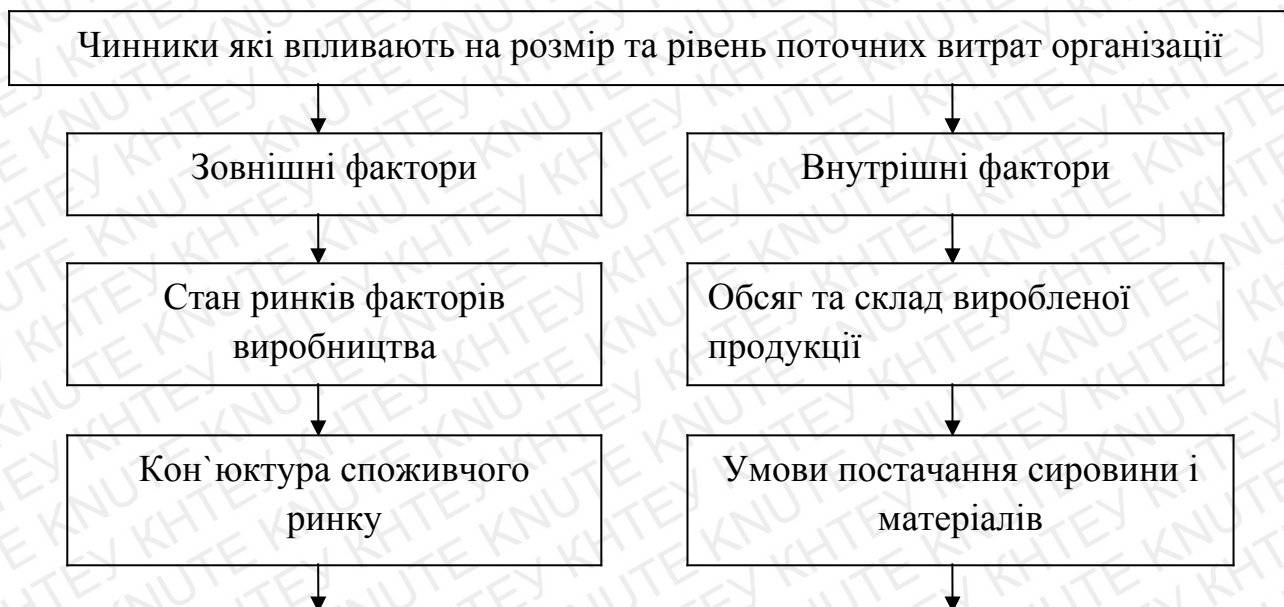




Рис. 1.3. Загальні чинники, котрі впливають на розмір та рівень поточних витрат організації

На внутрішні чинники в деякій мірі може мати вплив керівництво організації своїми управлінськими рішеннями. При умовах стабільної економіки України саме внутрішні чинники можна вважати визначальними для розміру витрат компанії.

Тому знання чинників, що впливають на розмір витрат компанії, дає змогу визначити резерви зниження витрат, що є складовим елементом системи управління витратами промислового підприємства.

З ціллю дослідження складу витрат слід дослідити початковий етап їх формування. Слід притримуватись тієї позиції, що термін «витрати» в деякій мірі взаємопов'язаний з терміном «ресурси». Формування складу ресурсів суб'єктів господарювання здійснюється на ринку капіталу, більш детально це показано на рис.1.4.

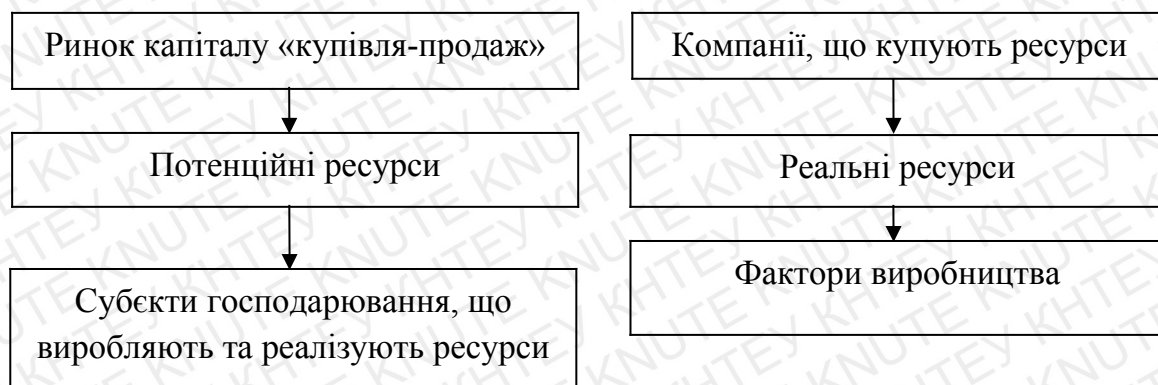


Рис. 1.4. Алгоритм формування ресурсів та витрат організації

В той час, коли потрібні компанії ресурси (активи) перебувають на ринку капіталу, як це показано на рис. 1.4, вони являються потенційними для організації. Якщо компанія вирішує придбати їх для досягнення зазначеної цілі розвитку, вони являються реальними ресурсами або основними чинниками виробництва для цієї компанії. Отже, потенційні ресурси можуть стати реальними активами компанії лише з моменту їх купівлі, а чинниками виробництва – лише від миті їх використання за призначенням.

Одна складова сформованих ресурсів компанії забезпечує процес виробництва протягом довгострокового терміну, не змінюючи при цьому свою натуральну форму, а друга складова частка знаходиться у сфері виробництва та сфері обігу і повертається в компанію виключно впродовж лише одного виробничого циклу. Тому перший вид активів ще називається застосованими ресурсами, а інший - споживаними. Потрібно звернути увагу на те, що в діяльності компанії спершу мають місце лише застосовані ресурси, і тільки потім споживані. Застосовані ресурси повільно використовуються під час виробництва, тобто вони стають частково споживаними.

Використані в процесі господарської діяльності організації ресурси, які задіяні в грошовій формі, формують певні затрати, як це зображено на рис. 1.5.

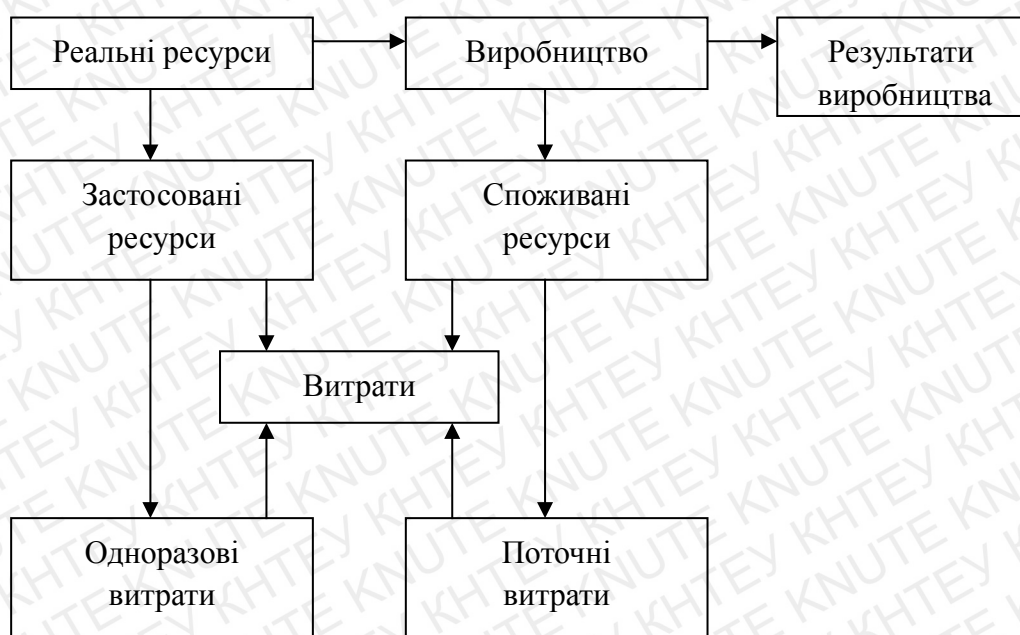


Рис. 1.5. Методологічні засади до формування витрат

Отже, під терміном «витрати» розуміють, здебільшого, грошове вираження абсолютної величини спожитих ресурсів, котрі необхідні для проведення виробничо-господарської діяльності компанії та досягнення нею намічених цілей.

В даний час використовують 2 варіанти побудови плану бухгалтерських рахунків[37]:

- а) автономний, тобто коли в системі плану рахунків виділяють 2 автономні підсистеми рахунків, а саме для цілей фінансового та управлінського обліку;
- б) інтегрований, коли всі рахунки бухгалтерського обліку взаємодіють з рахунками фінансового обліку в рамках однієї системи рахунків.

Основним моментом при формуванні методу калькуляції є:

- а) розмежування витрат за замовленнями, тобто затрати групуються за певними замовленнями (на окремий виріб, на виконання зазначених об'ємів робіт);
- б) розмежування витрат за процесами, тобто затрати розподіляються за окремими процесами або стадіями виробництва. Так, як окремі виробничі процеси проходять в окремих підрозділах, слід дане розмежування вважати групуванням витрат за певними відділами (підрозділами).

За повнотою здійснення витрат розрізняють:

- а) групування за повними витратами, тобто коли до складу собівартості продукції входять всі види витрат, котрі мають відношення до виробництва та збуту;
- б) групування за неповними витратами, тобто коли до складу собівартості продукції входять тільки певна частина від загальної суми затрат на виробництво і реалізацію.

В практичній діяльності використовують різні методи неповної калькуляції. Доволі поширеним є спосіб, при якому до складу собівартості продукції відносять всі виробничі затрати (калькуляція за виробничими

витратами) та не відносять затрати невиробничого характеру, такі як збутові витрати чи адміністративні.

При розрахунку фінансового результату дані витрати вираховують з виручки за той проміжок часу, коли дані витрати були здійснені.

Класичним способом часткової калькуляції являється метод «директ-костінг», тобто метод віднесення витрат на собівартість продукції за змінними (прямими) витратами.

Під час використання даного методу обліку та калькуляції витрати розмежовуються на змінні, тобто ті, які знаходяться в прямій залежності від обсягу виробництва та постійні, котрі ніяк не залежать від об'ємів виробництва. В цьому випадку постійні витрати слід вважати витратами звітного періоду, тобто не входять до складу собівартості, не розподіляються між виробами, а прямо відносяться на фінансовий результат діяльності.

Облік витрат та розрахунок собівартості продукції відбувається лише за змінними витратами.

Під час застосування методу «директ-костінг» з'являється новий показник результату господарської діяльності компанії, котрий називають маржею зі змінної собівартості, котра обчислюється як різниця між сумою реалізованої продукції та змінними витратами [48, с.24].

Коли з вартості маржі віднімають постійні витрати, то остаточний фінансовий результат являється прибутком чи збитком.

Коли компанія виготовляє велику кількість виробів, то спосіб калькуляції «директ-костінг» дозволяє побачити «вклад» кожного з виробів в відшкодування постійних витрат на формування загального рівня рентабельності.

«Стандарт-кост» являється способом формування понесених витрат на основі їх нормативних значень та відхилень від них, керування затратами проходить через зрівняння фактичних сум з нормативними.

Нормативи в системі «стандарт-кост» являються напередодні розрахованими величинами споживання ресурсів господарських процесів в

грошовому чи натуральному вимірі. Коли встановлення нормативів здійснюється в грошовому виразі, то їх називають нормативними витратами. Аналогічним методом «стандарт-кост» в науковій вітчизняній практиці являється система нормативного обліку.

Загалом налічують 3 способи розподілу витрат: методи прямого розподілу, повторного, метод системи рівнянь.

Спосіб прямого розподілу передбачає, що витрати допоміжних відділів розподіляють та списують на витрати виключно основних дільниць, а взаємодію з допоміжним виробництвом до уваги не беруться і не враховуються.

Метод послідовного віднесення передбачає, що затрати кожного з допоміжних цехів (відділів) діляться послідовно на всі відділи, будь то основні чи допоміжні, окрім тих витрат, котрі були розподілені раніше. За цього методу спочатку розподіляють затрати допоміжного цеху (підрозділу), котрий виконує більшу частину послуг іншим допоміжним цехам, проте сам отримує набагато менший обсяг таких послуг. Дільниці, витрати яких розподілені першими, не приймає участі в розподілі затрат всіх інших цехів (підрозділів). Так само чинять з рештою допоміжних дільниць.

Спосіб врахування взаємних послуг зазначає, що затрати допоміжних підрозділів спершу мають бути розподілені між цими допоміжними підрозділами пропорційно об'ємів наданих послуг, виходячи з початкових витрат до розподілу, а лише після цього сукупні затрати кожного з допоміжних виробництв відносять на головні підрозділи способом прямого розподілу.

Спосіб одночасного розподілу в деякій мірі схожий з методом врахування взаємних послуг, проте при цьому для розподілення затрат між допоміжними цехами застосовують систему рівнянь.

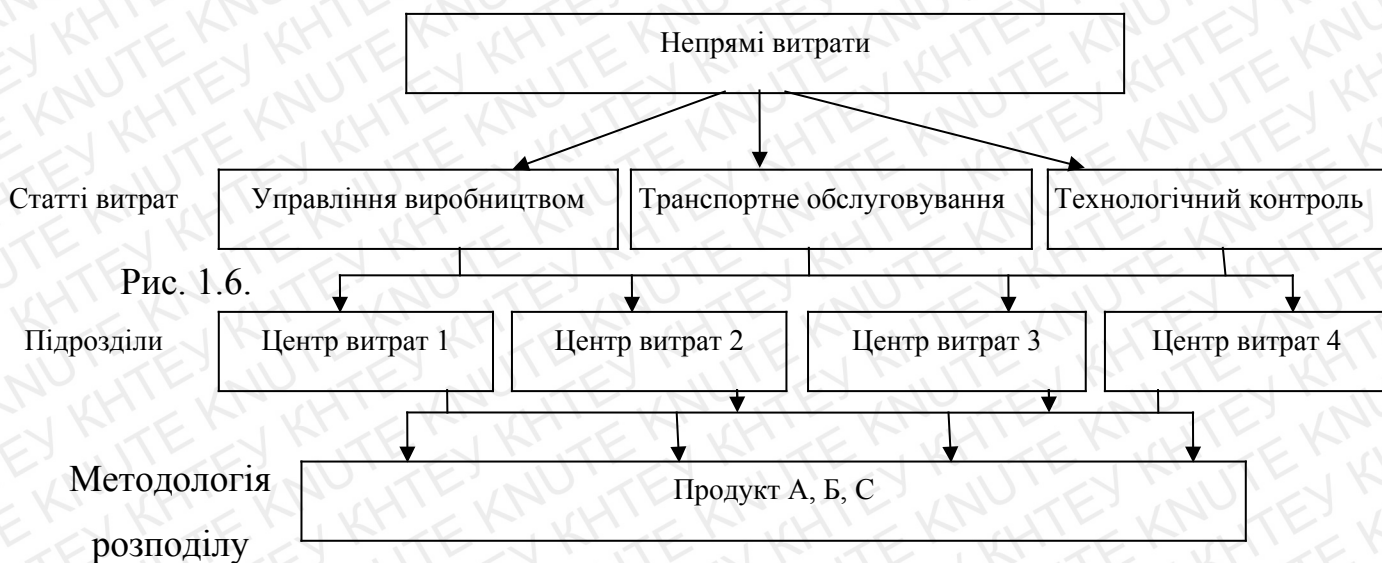
Спосіб повторного розподілу передбачає врахування зустрічних послуг, котрі були надані одними допоміжними цехами організації іншим. Але даний метод також має недоліки, а саме трудомісткість під час обрання обслуговуючого підрозділу з якого ефективніше буде починати процес розподілу витрат.

Методика системи лінійних рівнянь, тобто спосіб розподілу зустрічних послуг з врахуванням рішення системи лінійних рівнянь. Даний метод являється найбільш зручним при використанні.

В вітчизняній практиці багато компаній застосовують метод списання витрат допоміжних підрозділів протягом поточного періоду планової собівартості одиниці продукції, а на кінець періоду розподіляють і списують лише калькуляційні різниці, застосовуючи для цього метод прямого розподілу.

В результаті розвитку методології щодо розподілу витрат підприємства з'явився метод калькулювання за видами діяльності (ABC-метод), котрий розподіляє суму непрямих витрат організації, а саме загальновиробничі, витрати на збут чи адміністративні, за певними видами діяльності, котрі викликали їх появу, з послідуочим групуванням даних витрат за об'єктами калькулювання через застосування певних факторів витрат [4, с.68].

В основу ABC-методу, на відміну від традиційних методів формування та розподілу витрат, за якими «продукція споживає ресурси, покладено принцип «продукція споживає види діяльності, які, в свою чергу, витрачають ресурси компанії». Потреба такого підходу зумовлена нерівномірністю «споживання» непрямих витрат продукцією, що не дає змоги досягти точності розподілу. Ця проблема розв'язується завдяки втілення з'єднувальної ланки між певними продуктами та витратами — видів діяльності та чинників витрат (рис. 1.6).



витрат на основі ABC-методу

В рамках даного методу видом діяльності вважають сукупність пов'язаних робіт чи завдань, котрі виконуються з ціллю оптимального забезпечення всіх процесів виробництва чи збуту продукції, витрачаючи при цьому необхідні певні ресурси організації.

Прикладом виду діяльності може бути внутрішньозаводське переміщення матеріалів, налагодження обладнання, контроль якості продукції, оброблення замовлень споживачів.

В якості прикладу виду діяльності можна назвати внутрішньозаводське переміщення матеріалів, контролювання якості товарів (робіт/послуг), обробка запитів споживачів.

У межах ABC- методу фактором витрат є кількісний вимірник обсягів виду діяльності та ідентифікатор зв'язку між видом діяльності та об'єктом калькулювання (наприклад, видом готової продукції, робіт, послуг).

Виступаючи вимірником обсягів виду діяльності, фактор витрат повинен мати щільний причинно-наслідковий зв'язок з динамікою витрат на відповідну діяльність. Одночасно фактор витрат визначає зв'язок витрат з кількістю кожного виду продукції, що виступає об'єктом калькулювання.

Ключовим об'єктом калькулювання при цьому методі являється кінцева продукція організації, для якої розраховується собівартість. Окрім продукції, при застосуванні ABC методу об'єктом калькулювання можуть виступати послуги, окремі замовлення, територіальні одиниці тощо. Саме даний вид калькулювання слід використовувати сучасним суб'єктам господарювання.

За даним методом, на початковому етапі затрати відстежуються за видами діяльності суб'єкта господарювання. На другому – дані витрати розмежовуються виходячи з розрахованої ставки на одиницю чинника витрат між видами продукції.

При калькулюванні за традиційним методом, залежно від складності виробництва, використовується або єдиний для всіх виробничих підрозділів фактор непрямих (накладних) витрат, або кілька — для різних підрозділів. Метод калькулювання за видами діяльності передбачає використання значно

більшої кількості факторів витрат. Крім того, за методом ABC використовуються як фактори витрат, пов'язані з динамікою обсягів виробництва, так і незалежні від динаміки обсягів виробництва.

Алгоритм здійснення ABC-методу включає в себе 4 основні етапи[8]:

- 1) аналіз бізнес-процесу виробництва продукції;
- 2) формування операційних центрів;
- 3) аналіз витрат за операційними центрами;
- 4) обрання носіїв витрат.

Перший етап передбачає постійний моніторинг операцій, котрі задіяні в виробничому чи збутовому процесі. На даному етапі формують виробничі операції. З точки зору менеджменту витрати необхідно розділити на 2 групи: операції, що додають цінність продукції (безпосередньо пов'язані з виробництвом) і операції, що не додають цінності продукції (інші операції, включаючи переміщення продукту від однієї до іншої ділянки тощо) [3, с.133].

На другому етапі визначаються операційні центри. Операційний центр – частина виробничого процесу, для якого розробляється звітність за витратами при виконанні окремих операцій.

Потреба розподілу операцій на операційні центри обумовлена зростанням розбіжностей між номенклатурою продукції та бажанням отримати більш вірогідну інформацію про витрати в процесі виготовлення продукції.

На третьому етапі проходить відстеження витрат за операційними центрами. З ціллю уникнення одержання неточних даних компанія віддає перевагу прямому відстеженню витрат за кожним операційним центром.

На останньому, четвертому етапі проходить вибір провідників витрат. Як вже наголошувалось, витрати розділяються за номенклатурою продукції. Це здійснюється через обрання провідників витрат, котрі мають бути описані з допомогою певного показника [3, с. 138].

Отже, конкретне формування витрат здійснюється з допомогою добору та втілення оптимальних варіантів для розглянутих аспектів. В межах калькуляції продукції за замовленнями або процесами на її собівартість можуть бути

віднесені повні або часткові витрати, при цьому розрахунок витрат може проводитись або тільки за фактичними даними, або з використанням стандартів (тобто, методики калькулювання витрат «директ-костінг» та «стандарт-кост» спокійно можуть співіснувати в межах однієї системи керування витратами).

1.3. Економіко-правовий аналіз нормативної бази та огляд спеціальної літератури з теми дослідження

Система бухгалтерського обліку та економічного контролю за витратами компаній не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалося протягом двох останніх десятиліть і воно перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються різними зовнішніми чинниками. Нормативне регулювання являє собою багаторівневу систему. Кожен рівень включає перелік нормативних документів, що регулюють управлінську, бухгалтерську та інші діяльності в Україні. Нормативно-правові джерела витрат згруповані у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Нормативні документи з організації обліку витрат

№ п/п	Нормативно-правовий акт	Коротка характеристика	Використання в обліково-аналітичному процесі
1	2	3	4
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]	Встановлює загальні правила та принципи бухгалтерського обліку, регулювання його на рівні держави, особливості організації та ведення бухгалтерського обліку, порядок складання фінансової звітності.	Для організації фінансового обліку та складання фінансової звітності
2	Закон України «Про затвердження типових форм первинного обліку»: від 29.12.95 р.	Затверджені типові форми первинної облікової документації з обліку доходів	Організація первинного обліку витрат
3	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[5]	щодо обліку витрат визначає зміст і форму Звіту про фінансові результати, а зокрема вимоги до розкриття у фінансовій звітності статей щодо витрат	Складання фінансової звітності

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [7]	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про витрати під-ва і розкриття її у фінансовій звітності. У п. 21–26 описано склад витрат за економічними елементами.	Організація обліку, та аналізу витрат
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»[8]	Трактується визначення собівартості матеріальних ресурсів та регламентується порядок списання на виробництво придбаних матеріалів	Організація обліку, аналіз, аудиту
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»	визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності	Організація обліку, аналіз, аудиту
7	Податковий Кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р.[1]	Стаття 138 описує склад витрат та порядок їх визнання. Стаття 143 Особливості віднесення до складу витрат сум внесків на соціальні заходи (до складу витрат платника податку відносяться суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, у розмірах і порядку, встановлених законом).	Діяльність в сфері оподаткування підприємства
8	ЗУ «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням, недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей» від 6.06.1995р. №217/95-ВР (із змінами і доповненнями)	Визначає особливості відображення і обліку витрат пов'язаних із втратою майна чи валютних цінностей шляхом їх знищення, розкрадання чи псування	Організація визначення втрат підприємством

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4
9	Земельний кодекс України №2768- III від 25.10.2001 р.	розкриває положення щодо використання земельних ділянок, які використовуються для забудови	Діяльність підприємства
10	Наказ «Про затвердження спеціалізованих форм регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування» від 4.06.2009 № 390	Встановлено, що регістрами синтетичного обліку витрат на виробництво є журнали-ордери за журнально-ордерної форми обліку	Забезпечення первинного обліку витрат сільськогосподарських підприємств
11	Постанова Кабінету Міністрів України «Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордоном»: від 23.04.1999р. №663 (із змінами і доповненнями).	Встановлює норми та порядок відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордоном.	Державне регулювання витрат на відрядження
12	Постанова Кабміну «Про затвердження порядку подання фінансової звітності» від 28.02.00 р. №418 зі змінами і доповненнями	Термін та порядок подання фінансової звітності підприємств у відповідні органи та відповідальність за порушення цих норм.	Для організації подання фінансової звітності
13	Про затвердження Методичних рекомендацій по перевірці витрат на відрядження: Затверджено наказом КРУ від N 24 від 21.03.2000	Введено в дію з метою забезпечення єдиного методологічного підходу при перевірках витрат на відрядження та у зв'язку із введенням в дію нових планів рахунків бухгалтерського обліку	Для організації правильного обліку витрат

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4
14	План рахунків обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій № 291 від 30.11.1999	є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку і є обов'язковим для всіх підприємств.	Бухгалтерський облік
15	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств № 132 від 18.05.2001	Даними нормативним документом регулюється порядок визначення розміру витрат (собівартості) на одиницю молочної продукції, який полягає в елементарному діленні всього обсягу виробництва на обсяг виготовленої маси	Відображення витрат в обліку
16	Щодо порядку нарахування амортизаційних відрахувань новоствореними підприємствами Лист ДПАУ від 04.07.08 № 13412/7/15-0217.	Новостворені підприємства мають право відображати амортизацію, відповідно розрахункового капіталу, починаючи з першого звітного періоду	Забезпечення діяльності новоствореного підприємства при нарахуванні амортизації
17	Наказ про облікову політику	Встановлюється перелік і склад статей калькуляцій виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Визначає засади бухгалтерського обліку

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996 –XIV. (зі змінами та доповненнями).[64]

Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову

звітність відповідно до чинного законодавства.

Порядок розкриття та відображення інформації про витрати у фінансовій звітності регулює НП(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», який затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. Даний стандарт визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати компанії та її розкриття в фінансовій звітності.

У п. 21–26 описано склад витрат за економічними елементами. Згідно з якими витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами: матеріальні затрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація.

Істотний вплив на матеріальні витрати продукції має Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [28], у якому трактується визначення собівартості матеріальних ресурсів та регламентується порядок списання на виробництво придбаних матеріалів

Більшість міністерств та інших центральних органів управління розробили і затвердили рекомендації для відповідних галузей. Це такі документи, як:

У процесі виробництва формуються витрати на виробництво продукції, які утворюють виробничу собівартість, а витрати на виробництво і збут – повну собівартість продукції. Перелік включених до собівартості поточних витрат визначено в Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 № 132.

Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості №373 від 09 липня 2007 року;

Методичні рекомендації з формування складу витрат на порядку їх планування у торговельній діяльності, затверджені Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України 22.05.02 р., №145;

Більш детальна класифікація витрат наведена в Методичних

рекомендаціях з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості №373 від 09 липня 2007 року.

Також діючими на сьогодні є Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, які містять загальні положення щодо регулювання бухгалтерського обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції без врахування специфіки діяльності підприємств галузі.

У розпорядчому документі про облікову політику наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами.

Ведучи облік витрат підприємства бухгалтерія спирається на «Інструкцію про використання плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій».

Дана Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису про надходження і наявність активів, фактах фінансово-господарської діяльності, відображується інформація про доходи і витрати підприємства [61].

Вказівки про склад та порядок заповнення облікових реєстрів малими підприємствами №112 від 31.05.96 зі змінами і доповненнями. Вказівки про склад та порядок заповнення облікових реєстрів призначені для малих підприємств незалежно від форм власності та умов господарювання. Відповідно до вказівок мале підприємство самостійно вибирає форму бухгалтерського обліку із затверджених відповідними органами, виходячи з потреб свого виробництва і управління, їх складності і чисельності працівників.

Таким чином, проаналізувавши нормативно-правову базу видно динамічність нормативних документів, їх зміни та доповнення. Але з прийняттям незалежності України та до сьогоднішнього дня ще не була

створена стала законодавча нормативна база, як б задовольняла всі групи користувачів.

Розкриваючи тему дипломної роботи «облік, контроль, аналіз витрат у системі управління оптово-роздрібним підприємством» було проаналізовано великий обсяг літератури. У більшій мірі робота ґрунтувалася на нормативних документах, але також були використані підручники та посібники, монографії та періодичні видання з обраної теми.

Наприклад, у підручнику «Управління витратами» 2008 року видання автор І.С. Давидович розглянуто теоретичні основи управління витратами як складника комплексної системи менеджменту підприємств і організацій в умовах ринкової економіки. В підручнику дана детальна характеристика витрат стосовно сьогоденних умов господарювання та їх класифікація. Розкрито суть і особливості планування, нормування, прогнозування витрат та калькулювання собівартості як найважливіших складових елементів системи управління витратами [15].

Автор Л. Голубовський у статті «Аналіз сучасних методів управління витратами» проаналізував сучасні методи управління витратами та встановив необхідність індивідуального підходу до вибору існуючих систем управління витратами, а також формування власних систем управління з урахуванням галузевих особливостей, організаційної структури і масштабності корпорації. [20, с.188].

В навчальному посібнику М. Чумаченка «Бухгалтерський облік і аудит» уточнено поняття витрат та їх класифікаційні ознаки відповідно до вимог користувачів. Також обґрунтував сукупність принципів, методів і прийомів під час формування фінансових звітів залежно від впливу чинників зовнішнього та внутрішнього середовища.

Питання управління витратами ґрунтовно досліджуються у статтях відомих вітчизняних вчених М.Т. Білухи, Л.І. Шваб, А.М. Герасимовича, В.П. Завгороднього, В.В. Сопка, В.О. Шевчука та інших.

Особливості контролю за витратами знайшли відображення у працях

відомих у світі вчених І.А. Бланка, К. Друри, Мюллендорф Р., Д. В Костроміна та багатьох інших, які досліджують сучасні методи управління витратами ґрунтуючись на засадах розвинутої ринкової економіки. Саме через орієнтованість закордонних теоретичних досліджень на розвинутий ринок перед вітчизняними фахівцями постають завдання оцінки доцільності впровадження та визначення ступеня адаптації цих рекомендацій до економіко-правового середовища України.

У статті Адвокатової Н.О. за 2015 рік «Управління витратами та оптимізація їх структури – напрямок щодо удосконалення господарської діяльності підприємства» визначено основні засади управління витратами та встановлено напрямки удосконалення та оптимізації їх структури, що дозволять ефективніше використовувати економічні ресурси підприємства, знизити собівартість продукції та максимізувати прибуток.

В статті Хорнгрен Ч.Т. «Удосконалення внутрішнього контролю за витратами на надання послуг на засадах комп'ютеризація» сформовано пропозиції щодо загальної схеми системи контролю, використання в ній аналітичних методів контролю, елементів додатків, а саме класифікаторів (витрат, структурних підрозділів, відповідальних осіб тощо), довідників (у тому числі тих, що належать до інформаційного забезпечення контролю). Обґрунтовано доцільність розмежування витрат для цілей контролю залежно від рівня ризиків виникнення зловживань (високий, середній, низький) та запропоновано схему розподілу.

Светлова Н.М. розглядає особливості аналізу і економічного контролю витрат виробництва.

В наступній таблиці 1.4 розглянемо погляди вчених на дану проблему.

Варто наголосити, що в даних умовах неабиякої зацікавленості організацій до втілення нових (прогресивних) систем та методів управління витратами існує низка проблем, виникнення котрих можна пояснити відсутністю пильної уваги до аналізу зовнішнього оточення підприємства, складнощами при виборі методик управління витратами, відсутністю критеріїв оцінки ефективності

управління витратами.

Таблиця 1.4

Погляди практиків і теоретиків на проблему аналізу та контролю витрат підприємства

№ п / п	Назва джерела	Коротка характеристика	Мета використан ня
1	2	3	4
1	Андрющенко Н.С. Формування інформації про адміністративні витрати в управлінському обліку // Облік і фінанси АПК. – 2015. – № 1. – С. 42 – 46.	Управління підприємством і організація його роботи здійснюється заради основної діяльності, тобто сільськогосподарського виробництва і включає управління такими процесами як: постачання-виробництво-реалізація.	Діяльність господарст ва
2	Бондур Т. О. Система обліку і контролю витрат сільськогосподарського виробництва за центрами відповідальності // Економіка АПК. – 2015 . – № 4. – С. 106 – 109.	Ефективна організація виробництва на підприємстві великою мірою залежить від управління витратами.	Діяльність господарст ва
3	Власюк Г.В. Оцінювання управління витратами виробництва // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2015. – № 4. – С.68 – 71.	Запропоновано методику оцінювання управління витратами виробництва, за допомогою якої можна буде здійснити оцінку ефективності управління виробничими ресурсами на підприємствах	Оцінка витрат на підприємстві
4	Дишко І.Ю. Теоретичні аспекти сутності і класифікації витрат // Актуальні проблеми економіки. – 2014. – № 5. – С. 222 – 227.	Облік витрат у сучасних умовах вимагає нових підходів до вибору ознак їх класифікації, які дозволяють організувати систему управління витратами.	Діяльність господарст ва
5	Костякова А.А. Управлінський облік в інформаційній системі управління витратами // Економіка АПК. – 2014 р.- № 7. – С. 107 –110.	Система управління витратами має визначити бази даних, які дадуть змогу оцінити фактичні показники функціонування підприємства, і рівень відповідальності.	Управлінсь кий облік витрат

Продовження табл. 1.4

1	2	3	4
6	Лахтінова Л. А. Поняття категорії «витрати» відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності // Фінанси України. – 2013. – № 8. – С. 68 –74.	Розглянуто суть витрат за національними і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.	Бухгалтерський облік
7	Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік. Навчальний посібник. – Київ. Вид-во Центр навчальної літератури”, – 2004. – 528 с.	Розглянуто порядок облікового відображення витрат.	Бухгалтерський облік на підприємств і
8	Лойко В. В. Система управління витратами промислового підприємства / В. В. Лойко, Б. О. Журавський // International scientific journal. - 2016. - № 1(2). - С. 59-62.	Розглянуто комплекс питань формування та адаптації системи управління витратами промислового підприємства до мінливих умов нестабільного економічного середовища господарювання	Господарська діяльність
9	Максімова В. Визначення об’єктів формування витрат // Підприємництво, господарство і право. – 2015. – № 1. – С.155 –159.	Проведено аналіз про доцільність забезпечення економіки підприємств результатами прогресивних наукових досліджень з економічних досліджень.	Господарська діяльність
10	Шевців Л.Ю. Концептуальні основи формування ефективної системи управління витратами машинобудівних підприємств / Л.Ю. Шевців // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2016. – № 1 (23). – С. 72-81.	Вивчено поняття управління витратами у трактуванні різних авторів. Досліджено концептуальні підходи щодо формування ефективної системи управління витратами підприємства..	Оцінка витрат на підприємств і

Отже, переглянувши зазначені літературні джерела можна зробити висновок про те, що досить істотна увага як вітчизняних так і зарубіжних авторів приділяється питанням аналізу, контролю та керування витратами. Дана тема за часту являється об’єктом дослідження економістів, науковців у своїх статтях, тому що в сьогоденнішніх реаліях у зв’язку зі змінами в законодавстві, обліку та економіці в цілому є актуальною трансформація обліку витрат до Міжнародних

стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності та виникнення відповідних проблем щодо змін вже існуючих стандартів в Україні. Управлінський облік є вічною наукою, але також і динамічною, тому не дивно, що існує така велика кількість підручників, посібників, нормативних та законодавчих актів, статей вчених та науковців, які теоретично та на практиці досліджують широке коло питань, що виникають у процесі обліку, аналізу та контролю витрат підприємства.

АНАЛІЗ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ ПП «ПОКРІВЕЛЬНІ СИСТЕМИ»

2.1. Коротка характеристика підприємства ПП «Покрівельні системи»

ПП «Покрівельні системи» займається оптовою торгівлею деревини, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням.

Юридична адреса підприємства - м. Київ, просп. Лобановського, 119.

Приватне підприємство «Покрівельні системи» здійснює свою діяльність у відповідності із законодавством України, нормативними інструкціями, нормативними документами, статутом підприємства.

Засновниками підприємства являються 2 фізичні особи.

Підприємство здійснює облік усієї своєї діяльності, контроль за ходом закупівлі та збуту продукції, веде оперативний бухгалтерський облік і статистичну звітність у порядку, встановленому законодавством.

Понад 5 років працює на ринку будівельних матеріалів.

Основний профіль діяльності ПП «Покрівельні системи» – оптово-роздрібний продаж будівельних матеріалів. Наповненість сучасного ринку пропозиціями спонукала компанію організувати свою роботу таким чином, щоб якість продукції і її екологічність відповідали вимогам часу та побажанням споживачів.

Основна мета діяльності підприємства – отримання прибутку, а також досягнення економічних і соціальних результатів, шляхом систематичного здійснення торгової діяльності для задоволення суспільних і особистих потреб.

Майно підприємства ПП «Покрівельні системи» складають виробничі і невикористані фонди, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі підприємства.

Джерела формування майна підприємства ПП «Покрівельні системи»:

- грошові та матеріальні внески засновників підприємства;
- доходи, отримані від реалізації продукції, а також від інших видів господарської діяльності;

- кредити банків;
- майно, придбане у інших суб'єктів господарювання, організацій і фізичних осіб.

На підприємстві оптово-роздрібні, трудові та економічні стосунки працівників з адміністрацією, питання охорони праці та соціального розвитку прописані в колективних договорах.

Підприємство ПП «Покрівельні системи» має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, які затверджені правлінням товариства, печатку зі своєю назвою.

Дане підприємство являється самостійним господарським суб'єктом з правами та зобов'язаннями юридичної особи, має право займатися господарською діяльністю, виходячи з мети та завдань, укладати договори, нести відповідальність згідно своїх зобов'язань.

ПП «Покрівельні системи» здійснює свою діяльність на основі принципів повного господарського розрахунку, самофінансування та самоокупки, забезпечує соціальний розвиток і стимулювання працівників за рахунок накопичених резервів, несе повну відповідальність за результати своєї господарської діяльності і виконання покладених на себе зобов'язань перед постачальниками і споживачами, бюджетом, банками, а також перед працівниками згідно чинному законодавству.

Організаційна структура ПП «Покрівельні системи» (рис. 2.1) має вид лінійно-функціональної структури.

Як видно з рис.2.1, найвищою ланкою управління є директор. Безпосередньо директору підприємства підпорядковуються головний бухгалтер, торговий агент та завідуючий складом.

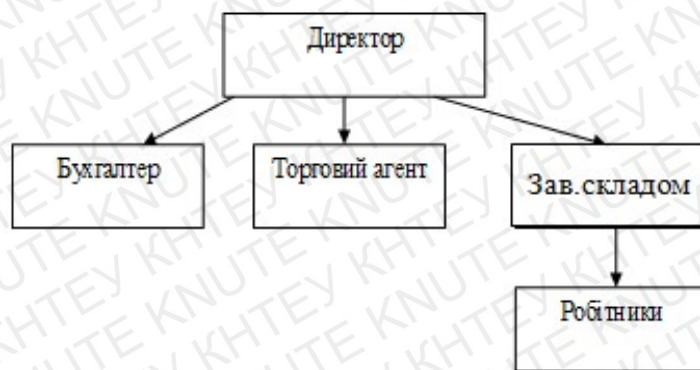


Рис. 2.1. Організаційна структура ПП «Покрівельні системи»

Головний бухгалтер організації здійснює всі свої функції, а також виконує питання, котрі стосуються заробітної плати та аналізу основних показників діяльності компанії. Також дана особа виконує функцію відділу кадрів в організації.

Виходячи з організаційної структури підприємства прийняття рішень на ПП «Покрівельні системи» є централізованим, але з низькою мірою централізації, так як на нижчих рівнях управління приймаються необхідні для їх функціонування рішення. Для невеликого підприємства це є позитивним.

Загальні фінансово-господарські показники зведено в табл. 2.1. Дані розраховані за додатками А та Б.

Таблиці 2.1

Динаміка основних показників фінансово-господарської діяльності базового підприємства за 2013 – 2017 роки

Показники	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення 2017 р (+-) від							
						2013 р.		2014 р.		2015 р.		2016 р.	
						сума	%	сума	%	сума	%	сума	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	27602	25143	30441	31257	51960	24358	88,2	26817	106	21519	70,7	20703	66,2
Собівартість реалізованої продукції та послуг)	23587	21521	26318	26752	44890	21303	90,3	23369	108	18572	70,6	18138	67,8
Валовий прибуток (збиток)	4015	3622	4123	4505	7070	3055	76,1	3448	95,2	2947	71,5	2565	56,9

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Інші операційні доходи	0	1101	1495	3010	1471	1471	100	370	33,6	-24	-1,6	-1539	-51
Адміністративні витрати	2393	2775	3162	3717	4053	1660	69,4	1278	46,1	891	28,2	336	9,04
Витрати на збут	402	435	504	745	518	116	28,9	83	19,1	14	2,8	-227	-30,5
Інші операційні витрати	349	437	519	567	628	279	79,9	191	43,7	109	21	61	10,8
Фін.результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	871	1076	1433	2486	3342	2471	283	2266	210	1909	133	856	34,4
Фінансові витрати	320	204	420	496	510	190	59,4	306	150	90	21,4	14	2,8
Інші витрати	125	115	131	174	186	61	48,8	71	61,7	55	41,9	12	6,9
Фін. результат до оподаткування: прибуток (збиток)	456	757	882	1816	2646	2190	480	1889	249	1764	200	830	45,7
Чистий прибуток (збиток)	388	643	750	1544	2249	1861	479	1606	249	1499	199	705	45,6
Рентабельність підприємства (збитковість), %	1,4	2,6	2,5	4,9	4,3	2,9	207	1,7	65,3	1,8	72	-0,6	-12
Середньорічна вартість основних засобів під-ва	1321 9	13804	14800	14493	13873	654	4,95	69	0,5	-927	-6,3	-620	-4,2
Фондовіддача	2,1	1,8	2,1	2,2	3,7	1,6	76,2	1,9	105	1,6	76,2	1,5	68,2
Середньоспискова чисельність підприємства, осіб	25	25	27	27	27	2	8	2	8	0	0	0	0

Отже, результати таблиці показують, що у 2017 р. підприємство мало найкращі показники за аналізує мий період, а саме чистий прибуток по відношенню до минулого 2016 р. зріс на 45,6%, фондовіддача на 68,2%. Проте є і негативні моменти, а саме чистий дохід зріс на 66%, в той час як собівартість на 68%, що говорить про випереджаючі темпи росту витрат над прибутками.

Динаміка собівартості продукції підприємства за період з 2013 по 2017рр. графічно представлена на рис. 2.2.

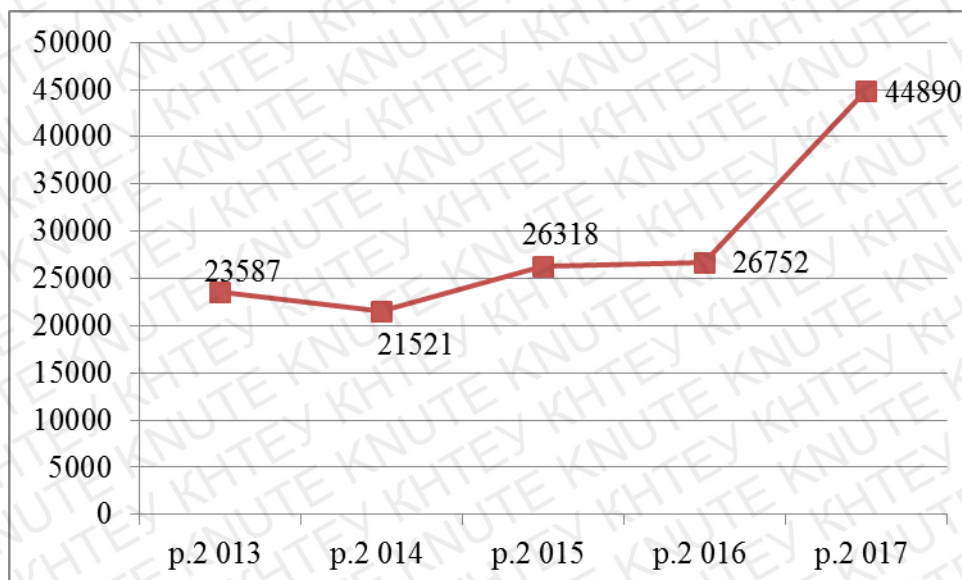


Рис.2.2. Динаміка собівартості продукції ПП «Покрівельні системи»

Дані рис. 2.2. свідчать про те, що у 2017 році порівняно із 2016 роком собівартість реалізованої продукції зросла на 68%. Загалом на протязі всього аналізованого періоду собівартість продукції постійно зростала у зв'язку зі зростанням питомих витрат окремих видів товарів, зростанням адміністративних витрат та витрат на збут, а також із-за зростання амортизаційних нарахувань.

Для того, щоб виявити фактори, що призвели до зростання собівартості продукції ПП «Покрівельні системи» необхідно здійснити по елементний аналіз основних складових витрат на закупівлю та реалізацію продукції (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

По елементний аналіз операційних витрат продукції ПП «Покрівельні системи»

Елементи витрат на виробництво	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	Темпи зростання	
						2016/2015	2017/2016
Матеріальні затрати	33240	25778	26445	49080	48431	85,59	-1,32
Витрати на оплату праці	4293	6499	6944	7050	7916	1,526	12,28
Відрахування на соціальні заходи	1597	2417	3264	2622	3166	-19,7	20,75
Амортизація	451	615	349	417	1215	19,48	191,4
Інші операційні витрати	723	642	746	986	988	32,17	0,203

Повна собівартість	40304	35951	37748	60155	61716	59,36	2,595
--------------------	-------	-------	-------	-------	-------	-------	-------

Як видно з табл. 2.2, у 2017 році порівняно із 2016 роком відбувається зростання усіх складових, що формують витрати на реалізацію продукції підприємства, крім матеріальних, котрі зменшились на 1,32%. Найбільше зростали витрати на амортизацію (на 191,4%) та заробітну плату та відрахування на соціальні заходи (на 12,8 та 20,75% відповідно). Загалом операційні витрати зросли на 2,6%. Найбільше зростання спостерігалось у 2016 році на 59,4%.

У зв'язку із подальшим збільшенням цін на матеріально-технічні ресурси зросли витрати на заробітну плату (на 12,8%). Зростання інших витрат відбулося завдяки збільшенню витрат на послуги збутового характеру, що здійснюються сторонніми організаціями.

Незважаючи на незмінність чисельності персоналу, відбулося збільшення витрат на оплату праці та соціальні заходи. Це є свідченням тому, що керівництво підприємства піклується про свій персонал, і не зважаючи на кризові явища, активно вкладає кошти для його розвитку, мотивації і стимулювання.

Отже, у 2017 році порівняно із 2016 роком відбувається подальше збільшення витрат. Але їх зростання відбувається вже не так стрімко, як у 2016 році порівняно із 2015р.

Серед елементів витрат, що формують собівартість найбільше зросли енергетичні витрати (на 17,41%) та витрати на паливо (на 10,28%). Це також пов'язано зі зростанням цін на ці види ресурсів. Так, наприклад, витрати на електроенергію склали (збільшення ціни на 16,5%); дизпаливо 23,1 тис.грн. (збільшення ціни на 6,9%).

Позитивним є те, що вдалося зменшити витрати на сировину та основні матеріали на 1,32%. Зниження матеріальних витрат вдалося досягнути завдяки проведенню комплексних організаційно-технічних заходів.

Завдяки цьому зниження питомих витрат окремих матеріальних ресурсів зменшило собівартість на 649 тис.грн.

Для пошуку резервів зниження собівартості продукції по елементного аналізу основних складових витрат недостатньо, оскільки він дозволяє встановити

лише динаміку кількісні зміни. Тому поряд з ним доцільно провести аналіз структури (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка структури операційних витрат ПП «Покрівельні системи»

Елементи витрат на виробництво	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	Відхилення, +/-	
						2016/2015	2017/2016
Матеріальні затрати	82,47	71,7	70,1	81,59	78,47	11,53	-3,12
Витрати на оплату праці	10,65	18,1	18,4	11,72	12,83	-6,68	1,107
Відрахування на соціальні заходи	3,962	6,72	8,65	4,359	5,13	-4,29	0,771
Амортизація	1,119	1,71	0,92	0,693	1,969	-0,23	1,275
Інші операційні витрати	1,794	1,79	1,98	1,639	1,601	-0,34	-0,04
РАЗОМ	100	100	100	100	100	0	0

Дані табл. 2.3 дозволяють зробити висновок, що на підприємстві спостерігається тенденція до зниження питомої ваги матеріальних витрат. Так у 2015 році порівняно із 2014р. питома вага витрат на сировину і основні матеріали зменшились на 1,6%, а у 2017р. порівняно із 2016р. – на 3,12%. Питома вага витрат на амортизацію зросла у 2017р. порівняно із 2016р. на 1,3%. Питома вага витрат на оплату праці у 2016р. порівняно із 2015р. зменшилась на 4,3%, а у 2017р. порівняно із 2016р. зросла на 0,77%.

Таким чином, в структурі собівартості ПП «Покрівельні системи» знизилась питома вага витрат на паливно-енергетичні ресурси, і так, як ця складова є найсуттєвішою, то саме на цю складову і потрібно звернути першочергову увагу керівництву підприємства для пошуку шляхів її зниження.

Таким чином, на основі по елементного аналізу витрат на закупівлю та реалізацію продукції ПП «Покрівельні системи» та їх структури можна зробити висновок про те, що на підприємстві спостерігається тенденція до зростання витрат, хоча за останній рік темпи їх зростання уповільнилися. В структурі собівартості найбільшу питому вагу і абсолютне значення мають витрати на матеріальні ресурси.

Значну питому вагу складають також витрати на заробітну плату та витрати

на послуги сторонніх організацій.

2.2. Організація обліку в системі управління витратами підприємства ПП «Покрівельні системи»

Організація системи обліку витрат не можлива без організованої системи всього бухгалтерського обліку, яка діє на підприємстві.

Облік в бухгалтерії на досліджуваному підприємстві здійснюється безперервно, починаючи з дня реєстрації організації та до його ліквідації. Саме тому організація бухгалтерського обліку являється одним з найвідповідальніших етапів створення підприємства та підготовки його до ефективної діяльності.

Ведення бухгалтерського обліку на ПП «Покрівельні системи» здійснюється згідно з принципами та методами, котрі передбачені Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996-XIV зі змінами та доповненнями. Також іншими документами, що регламентують методологію бухгалтерського обліку. Забезпечення безперервності відображення господарських операцій здійснюється за допомогою комп'ютерної обробки первинних документів та інших облікових реєстрів у комплексній інформаційній системі «М.Е.Дос».

Питання щодо формування бухгалтерського обліку на ПП «Покрівельні системи» входить в обов'язки його власника або уповноваженого органу (посадової особи) згідно з законодавством України та установчих документів. Тому й відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну (не менше трьох років) – несе власник або уповноважений ним орган (посадова особа).

Для оптимального та ефективного проведення бухгалтерського обліку підприємство обирає самостійно форми його організації, зазначаючи при цьому облікову політику, встановлює правила документообігу та етапи обробки

облікової інформації, формує систему та форми управлінського обліку, звітності та контролю господарських операцій, формує права персоналу на візування бухгалтерських документів тощо.

Директор ПП «Покрівельні системи» формує потрібні умови для ефективного проведення бухгалтерського обліку, забезпечує неодмінне виконання всіма структурними відділами та працівниками, котрі мають відношення до бухгалтерського обліку, затверджених вимог головного бухгалтера щодо дотримання алгоритму оформлення та подання до обліку первинних документів.

Головний бухгалтер організації:

- забезпечує виконання в компанії встановлених єдиних теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку, формування та подання у відповідні терміни фінансової звітності;
- здійснює контроль за відображенням на рахунках обліку всіх господарських операцій;
- приймає участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів компанії.

Складовою частиною організації обліку на ПП «Покрівельні системи» являється склад певних документів, котрі приміняються для первинного відображення господарських операцій, а також перелік облікових реєстрів, котрі потрібні для формування та систематизації інформації. Склад цих документів перелічений в наказі керівника ПП «Покрівельні системи» про облікову політику.

До основних завдань, щодо організації обліку витрат ПП «Покрівельні системи» є:

- правильне використання синтетичних рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків;
- обрання відповідних облікових реєстрів та достовірне відображення їх даних у фінансовій звітності.

Нормативними документами, котрі здійснюють регулювання та здійснення роботи головного бухгалтера, проведення облікового та аналітичного процесів являються організаційні регламенти. До таких актів відносять положення про бухгалтерську службу компанії, посадову інструкцію, графіки, операційні

інструкції, програми управління, регламенти робочого дня тощо.

Нормативним документом, в котрому перелічені завдання, права, обов'язки і відповідальність посадової особи являється посадова інструкція. Її розробляють щодо відповідної штатної посади. В даному випадку це головний бухгалтер.

У посадовій інструкції розкривають функціональну структуру діяльності посадової особи як комплексну елементів: цілей, завдання і програм; функцій, форми, методи управління; інформації; технічних засобів управління.

ПП «Покрівельні системи» для ведення бухгалтерського та податкового обліку використовує програму «М.Е.Doc».

«М.Е.DOC» – ЦЕ: максимальна автоматизація звітності та інших процесів документообігу в рамках однієї програми; захищеність інформації завдяки шифруванню електронним цифровим підписом; контроль процесів документообігу на всіх етапах; зручність і простота у використанні завдяки сучасному зрозумілому інтерфейсу; економія особистого часу і скорочення витрат підприємства; впевненість у відповідності бланків всім вимогам чинного законодавства України та контролюючих органів за рахунок своєчасних оновлень програми; надійність роботи, що забезпечується командою професійних розробників і технічної підтримки.

Всі документи, створені у програмі «М.Е.Doc» і підписані електронним цифровим підписом, є оригіналами документів (Закони України «Про електронний цифровий підпис» № 852-IV від 22.05.2003р. та «Про електронні документи та електронний документообіг» № 851- IV від 22.05.2003р.).

«М.Е.Doc» є надійним засобом ЕЦП, що підтверджується експертним висновком Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України.

Аналітичний облік ведеться по об'єктах аналітичного обліку (субконто) у натуральному і вартісному вираженнях. Всі бухгалтерські записи заносяться в журнал операцій. При перегляді проводок у журналі операцій їх можна обмежити довільним тимчасовим інтервалом, групувати і шукати по різних параметрах проводок.

Крім журналу операцій програма підтримує декілька списків довідкової

інформації (довідників):

- план рахунків;
- список видів об'єктів аналітичного обліку;
- списки об'єктів аналітичного обліку (субконто);
- констант і т.ін.

На підставі введених проводок може бути виконаний розрахунок підсумків. Підсумки можуть виводитися за квартал, рік, місяць і за будь-який період, обмежені двома датами. Розрахунок підсумків може виконуватися по запиту й одночасно з введенням проводок (в останньому випадку не потрібно перерахування).

У програмі існує режим формування довільних звітів, що дозволяє на деякій бухгалтерській мові описати форму і зміст звіту, включаючи в нього залишки й обороти по рахунках і по об'єктах аналітичного обліку. За допомогою даного режиму можуть бути реалізовані звіти, надані в податкові органи, крім того даний режим використовується для створення внутрішніх звітів для аналізу фінансової діяльності організації в довільній формі.

Отже, бухгалтерський облік являється основним та єдиним видом обліку, за допомогою якого фіксація роботи підприємства здійснюється в цілому, як сукупності. Облікову політику підприємства ПП «Покрівельні системи» визначає його керівник та головний бухгалтер відповідним наказом за обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та організації роботи головного бухгалтера.

2.3. Фінансовий та внутрішньогосподарський облік у системі управління витратами ПП «Покрівельні системи»

Фінансовий облік у системі управління витратами ПП «Покрівельні системи» проводиться по двом групам: за видами діяльності та за елементами.

На ПП «Покрівельні системи» облік витрат проводиться за допомогою рахунків класу 9 «Витрати діяльності».

Дані оброблюються з використанням комп'ютерної форми ведення обліку

на ПП «Покрівельні системи», яка відбувається в три етапи табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Алгоритм обробки даних за допомогою комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку на ПП «Покрівельні системи»

Етап	Характеристика етапу	Вид робіт
1	Збір, реєстрація і обробка на комп'ютері облікових даних	Початкові дані з документів заносяться до пам'яті комп'ютера. За допомогою комп'ютерних програм здійснюється їх групування і узагальнення
2	Формування даних обліку на електронних носіях	Відбувається формування бухгалтерських проводок у журналі реєстрації господарських операцій, структурі синтетичних і аналітичних рахунків, довідниках аналітичних об'єктів. Одночасно здійснюється контроль процесу та обробки даних, занесених у масиви облікових даних
3	Виведення на запит користувача результатів за звітний період	Отримуються результати у вигляді реєстрів синтетичного обліку, аналітичних таблиць, довідок за даними рахунків бухгалтерського обліку або відображенням на екрані монітору необхідної інформації

Фінансова звітність на ПП «Покрівельні системи» формується на основі даних з бухгалтерського обліку, які зведені до Головної книги, журналах-ордерах і даних аналітичного обліку. Більшу частину статей заповнюють у відповідності з даними Головної книги про залишки синтетичних рахунків на певну дату (рис.2.3).



Рис.2.3. Схема документообороту на ПП «Покрівельні системи»

Алгоритм здійснення облікових записів за допомогою комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку показано на рис. 2.4.

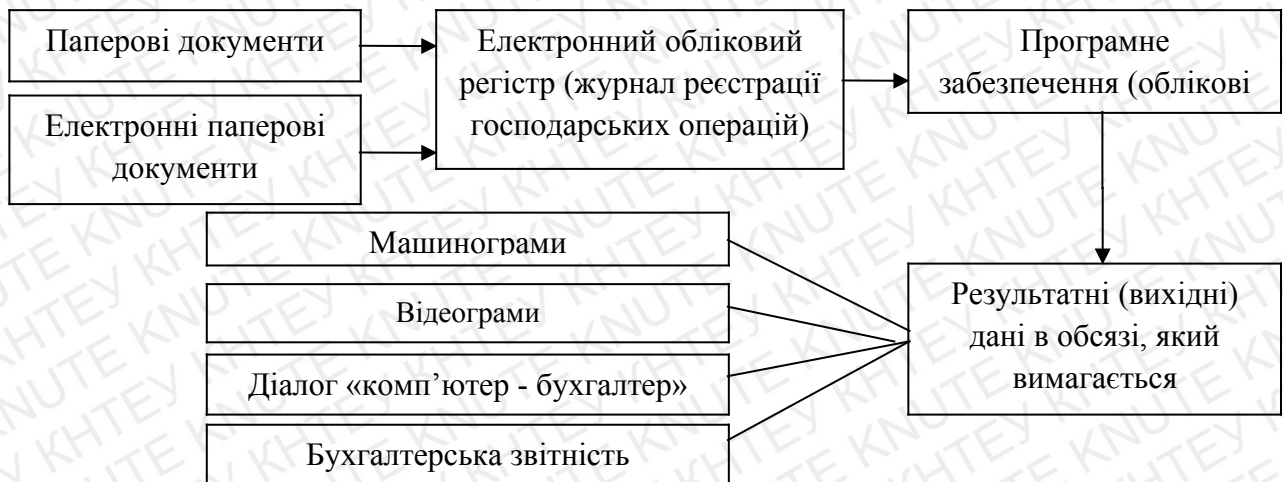


Рис. 2.4. Схема ведення комп'ютерної форми бухгалтерського обліку на ПП «Покрівельні системи»

Особливістю облікових реєстрів в комп'ютерній формі ведення бухгалтерського обліку є їх накопичення безпосередньо в оперативній пам'яті певної оперативної системи.

Керування витратами є чи не найважливішим напрямом діяльності бухгалтера ПП «Покрівельні системи» і містить в собі:

- аналіз собівартості;
- аналіз витрат на збут продукції;
- прогнозування витрат.

Іншими словами, фінансовий облік в системі управління витратами ПП «Покрівельні системи» містить у собі: аналіз собівартості, аналіз витрат на збут, планування(прогнозування) витрат та інше.

Одним з головних показників, який характеризує роботу підприємств, є собівартість продукції чи послуг. Від її суми напряму залежать фінансові результати діяльності організації, темпи розширеного відтворення, фінансове положення організації.

Аналіз собівартості продукції, робіт і послуг має надзвичайно істотне

значення. Він дає змогу виявити тенденції зміни цього показника, виконання плану за його рівнем, проаналізувати вплив певних чинників на його приріст, встановити резерви та провести оцінку роботи компанії по використанню можливостей щодо зменшення сум собівартості продукції.

Планування й облік витрат обігу на ПП «Покрівельні системи» ведуть по елементах витрат і калькуляційним статтям витрат.

Елементи витрат сформовані з матеріальних витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи, амортизації основних фондів та інших витрат.

Угрупування витрат по елементах необхідне для того, щоб вивчити матеріалоемність, енергоемність, трудомісткість, встановити вплив технічного прогресу на структуру витрат.

З огляду на те, що на підприємстві є істотна номенклатура товарів бухгалтерський облік роздрібного товарообороту ПП «Покрівельні системи» проводять тільки у вартісному вираженні за цінами продажу. Кількісно-вартісний облік ведуть за товарами, що потребують особливого контролю.

В роздрібній торгівлі ПП «Покрівельні системи» окремо здійснюють облік різниці між закупівельною та продажною вартістю товарів для розрахунку доходу і кінцевих результатів діяльності.

Витрати ПП «Покрівельні системи» складають витрати обігу, котрі не входять до вартості продукції, включаються до витрат звітного періоду, обліковуються на відповідних статтях адміністративних витрат, витрат на збут та фінансових витрат, а також списуються на фінансовий результат відповідного звітного періоду.

Облік витрат ПП «Покрівельні системи» здійснюється у відповідності до П(С)БО 16 «Витрати» [58], на рахунках 9 класу «Витрати діяльності». Витрати ПП «Покрівельні системи» за характером виникнення групуються на: поточні та довготривалі. До поточних витрат ПП «Покрівельні системи» належать витрати, які пов'язані з його торговельно-виробничою діяльністю, тобто витрати обігу. Витрати обігу класифікуються як за економічним змістом (елементами), так і за статтями витрат. Із врахуванням специфіки діяльності ПП «Покрівельні системи»

можна виділити такі статті витрат: транспортні витрати; витрати на оплату праці; витрати на оренду і утримання основних засобів; амортизаційні відрахування на повне відновлення основних засобів і нематеріальних активів; витрати на паливо, газ і електроенергію для виробничих потреб; витрати на зберігання, підсортування, обробку, упаковку і передпродажну підготовку товарів; витрати на рекламу; втрати товарів в межах норм природних втрат під час перевезень, зберігання і реалізації; витрати на тару; відрахування на соціальні заходи; витрати на обов'язкове страхування майна; інші витрати.

Підприємство для організації аналітичного обліку витрат за допомогою 9 класу рахунків використовує відомість № 12 журналу 5, що використовується як синтетичний реєстр оборотів по кредиту рахунків, які означають різні елементи витрат.

Структура субрахунків та аналітичних рахунків внутрішньогосподарського обліку торговельних витрат ПП «Покрівельні системи» наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Синтетичні рахунки, субрахунки та аналітичні рахунки обліку витрат ПП
«Покрівельні системи»**

Синтетичний рахунок	Аналітичний рахунок	Характеристика аналітичних рахунків
902 «Собівартість реалізованих товарів»	9021 «Собівартість реалізованих товарів оптової торгівлі» 9022 «Собівартість реалізованих товарів роздрібною торгівлі»	Витрати на товарозабезпечення за місцями зберігання товарів Витрати на товарозабезпечення за працівниками Витрати на товарозабезпечення за видами ТМЦ Витрати на товарозабезпечення за статтями витрат
911 «Витрати на зберігання товарів»	9111 «Витрати на зберігання товарів оптової торгівлі» 9112 «Витрати на зберігання товарів роздрібною торгівлі»	Витрати на зберігання товарів за місцями виникнення Витрати на зберігання товарів за відповідальними працівниками Витрати на зберігання товарів за статтями витрат
92 «Адміністративні витрати»	9201 «Адміністративні витрати підприємства»	Адміністративні витрати за місцями виникнення та за відповідальними працівниками
93 «Витрати на Збут»	9301 «Витрати на збут опт. торгівлі» 9302 «Витрати на збут	Витрати на збут за місцями виникнення Витрати на збут за відповідальними працівниками

	роздр.торгівлі»	Витрати на збут за статтями витрат
--	-----------------	------------------------------------

Основні бухгалтерські проводки обліку витрат наведені в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Основні бухгалтерські проводки з обліку витрат ПП «Покрівельні системи»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн..
	дебет	кредит	
Списання собівартості реалізованих товарів	902	282	1000,00
Списання суми торговельної націнки	902	285	200,00
Віднесення собівартості реалізованих товарів на результати діяльності	791	902	1000,00

Відображення статей витрат в фінансовій звітності про фінансові результати ф.2 за НП(С)БО 1 згідно з новим Планом рахунків наведено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Відображення статей витрат у фінансовій звітності

Рядок звітності	Найменування показника витрат	Застосовувані субрахунки другого порядку	
		При використанні класу 9	При використанні класу 8
2050	Собівартість реалізованої продукції	90 "Собівартість реалізації", субрахунки 901-903	80 "Матеріальні витрати", субрахунки 801- 809 81 "Витрати на оплату праці", субрахунки 811 - 816
2130	Адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	82 "Відрахування на соціальні заходи", субрахунки 821- 824 83 "Амортизація", субрахунки 831- 833
2150	Витрати на збут	93 "Витрати на збут"	84 "Інші операційні витрати", субрахунки за видами витрат
2180	Інші операційні витрати	94 "Інші операційні витрати"	
2250	Фінансові витрати	95 "Фінансові витрати"	
2255	Втрати від участі у капіталі	96 "Втрати від участі у капіталі"	85 "Інші витрати", субрахунки за видами витрат
2270	Інші витрати	97 "Інші витрати"	

У III розділі «Елементи операційних витрат» відображаються витрати, що їх зазнало підприємство під час своєї діяльності протягом звітного періоду за відповідними елементами:

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

Узагальнення даних про витрати ПП «Покрівельні системи» знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у Відомостях 2-М, 3-М (розділ I), 5-М (розділ II).

Внутрішньогосподарський облік в системі управління витратами ПП «Покрівельні системи» забезпечує підготовку та аналіз бухгалтерської інформації, щоб допомогти керівництву в управлінні, плануванні та контролі діяльності підприємства, оскільки надає інформацію про формування собівартості, забезпечує даними про відхилення фактичних показників від прогнозних значень в оперативному порядку.

Характерною особливістю підприємства ПП «Покрівельні системи» є залежність технічних показників і кінцевих результатів діяльності від закупівельних цін, відповідно до чого складається імовірнісний характер чинників, які визначають формування збуту тощо.

На ПП «Покрівельні системи» аналіз та контроль витрат виконується по всім видам діяльності з дослідженням відхилень фактичних показників від планових та нормативних. Таким чином, можна сказати, що керівництво під час управління витратами притримується методу формування й аналізу витрат за місцями виникнення та центрами відповідальності, які межують з ділянками та відділами.

2.4. Удосконалення обліку витрат в системі управління підприємством

Зниженню витрат сприяє ефективна організація системи обліку витрат і внутрішнього контролю. Основними напрямками вдосконалення обліку витрат ПП «Покрівельні системи» є: автоматизація обліку витрат; деталізація статей витрат; оперативність обліку витрат в системі автоматизованого обліку;

вдосконалення процесу бюджетування витрат.

Отже, для вдосконалення управлінського обліку витрат в компанії слід впровадити автоматизовану систему обліку, котра дасть змогу відстежувати проведення витрат за місцями їх виникнення в розрізі статей калькуляції. Облік має бути оперативним, котрий здатен в короткотермінові строки корегувати статті певних витрат. Окрім того, необхідно втілити систему бюджетування та безперервно її удосконалювати. Зокрема, ПП «Покрівельні системи» необхідно організувати детальний, постатейний облік загальногосподарських витрат. Неодмінною умовою удосконалення аналізу та контролю витрат є втілення способів планування й управління витратами в одну інформаційну систему ПП «Покрівельні системи», в котрій централізовано збираються вихідні дані для розрахунку роздрібних цін. Механізм управління витратами повинен бути інформаційно пов'язаним з підсистемами управління збутом і бухгалтерського обліку, в котрих накопичуються потрібні для розрахунків вихідні дані (нормативи, план і фактичні показники). Таким чином формується єдиний технологічний алгоритм: планування збуту - планування витрат - облік фактичного збуту - облік фактичних витрат - аналіз витрат. Це неабияк підвищує оперативність і точність розрахунків. Дана методика повинна розроблятися на сучасних програмних технологіях, котрі розраховані на довготривалу експлуатацію в умовах оновлення техніки, збільшення числа робочих місць та обсягів оброблюваної інформації, появи нових засобів аналізу і представлення даних.

Здійснення системи управління витратами компанії слід дотримуючись принципу економічної ефективності і визначення ступеня деталізації витрат, тобто ефект від впровадження такого управлінського блоку в компанії повинен значно перевищувати витрати на його розробку і впровадження. Також необхідно відзначити, що вся система повинна бути єдиною, так як управління витратами ефективно тільки на основі комплексного і системного підходу до вирішення проблеми.

Об'єктивну характеристику процесу закупівлі та збуту продукції надає

організація та ведення науково-обґрунтованого обліку витрат та вирахування собівартості продукції.

Ефективне використання витрат обігу для цілей управлінського обліку напряму пов'язане із правильністю побудови класифікації витрат та економічною обґрунтованістю формування величини і структури цих витрат. Помилки при визначенні собівартості продукції та витрат обігу негативно впливають на визначення цін на продукцію та відповідно на розвиток самого підприємства. Звідси особливу актуальність набуває класифікація витрат.

Витрати обігу – це збутові, адміністративні, фінансові та інші витрати, які здійснює ПП «Покрівельні системи» в процесі доведення товарів від постачальника до споживача. До витрат обігу операційної діяльності не включаються фінансові витрати, а тільки витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати операційної діяльності

Враховуючи особливості здійснення оптово-роздрібної торгівлі, з метою класифікації витрат в обліку, пропонуємо групування витрат за центрами відповідальності (рис.2.5).

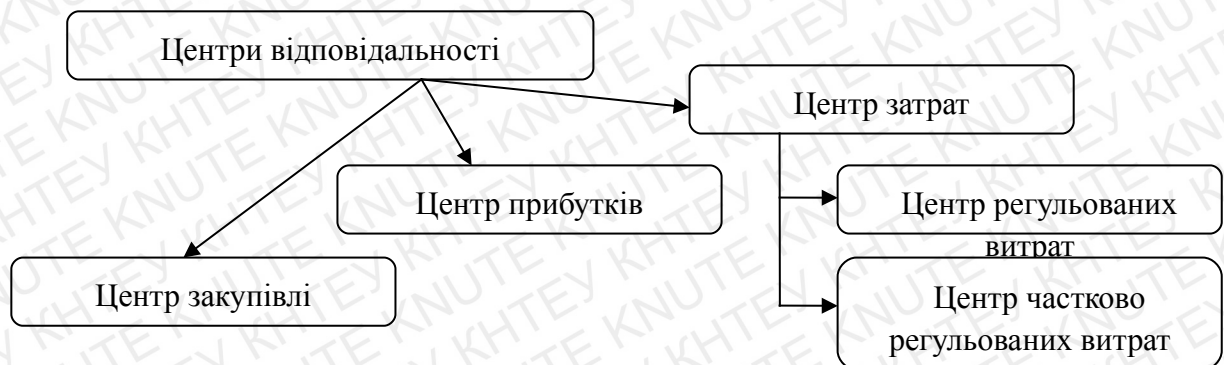


Рис.2.5. Пропоновані центри відповідальності для ПП «Покрівельні системи»

З рисунка видно, що центри витрат в ПП «Покрівельні системи» слід розмежувати на центри регульованих та частково регульованих затрат.

Управління витратами за центрами відповідальності вимагає організації потоку інформації, оскільки в них концентрується облік і ухвалення управлінських рішень, а також призначається відповідальна особа.

Для центру регульованих витрат встановлюється оптимальне співвідношення між витратами і обсягом закупівлі. Менеджмент таких центрів проходить за допомогою попередньо складених оптимальних бюджетів.

Для центру ж частково регульованих затрат оптимального співвідношення між затратами не існує. Керівництво ПП «Покрівельні системи» майже не в змозі впливати на вартість затрат даних центрів і лише приймає їх як певну суму.

Управління витратами має бути пов'язане з організаційною структурою ПП «Покрівельні системи» і охоплювати всі її рівні; забезпечувати контроль і відповідальність за динаміку витрат, товарообороту і прибутку; не допускати перевитрати за окремими видами ресурсів шляхом ухвалення адекватних управлінських рішень.

При виборі способу розмежування всіх ресурсів і витрат ПП «Покрівельні системи» за центрами відповідальності слід керуватися наступними вимогами:

- кожний центр відповідальності має бути обмежений обсягами діяльності і базою для розподілу витрат;
- на чолі кожного центру відповідальності повинна знаходитися відповідальна особа;
- необхідно чітко визначити сферу зобов'язань та відповідальності відповідальної особи;
- ступінь деталізації повноважень і відповідальності повинен бути достатнім для аналізу, але не надмірним, щоб не допускати високої трудомісткості обліку й забезпечити оперативність прийняття управлінських рішень.

При організації управління витратами ПП «Покрівельні системи» потрібно дотримуватися наступних принципів: сфери повноважень і відповідальності між керівниками центрів мають бути чітко розмежовані і кожна відповідальна особа повинна відповідати лише за ті показники, які знаходяться у веденні її контролю; документи внутрішньої звітності (у межах центра відповідальності) повинні відбивати специфіку конкретних ресурсів; керівники центрів відповідальності повинні брати участь як у підготовці звітів за минулий період, так і в розробці планів на майбутній період; для оцінки діяльності центрів відповідальності мають бути розроблені показники результативності.

РОЗДІЛ 3

СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ ПП «ПОКРІВЕЛЬНІ СИСТЕМИ»

3.1. Інформаційно-аналітичне забезпечення та методичний інструментарій аналізу та контролю системи управління витратами підприємства ПП «Покрівельні системи»

Одним з найважливіших економічних показників, що багатогранно характеризує діяльність оптово-роздрібного підприємства, являється витрати на закупівлю товару (собівартість продукції). Собівартість формують витрати на закупівлю продукції у вартісному вираженні. Цей показник є одним з найбільш важливих в управлінні економічними параметрами суб'єкта господарювання, у цьому показникові знаходять відображення зростання продуктивності праці, економія ресурсів, технічний прогрес. Визначення собівартості продукції в економічній літературі прийнято вважати калькулюванням.

Неабиякий вплив на рівень витрат мають економічні чинники, такі як зростання цін, інфляції та інші. Найважливішою умовою зниження собівартості є врахування зазначених чинників.

Із зростанням закупівлі продукції прибуток ПП «Покрівельні системи» збільшується не тільки за рахунок зниження собівартості, але і за рахунок збільшення кількості закупівельної продукції. Таким чином, чим більший об'єм продукції, тим при інших рівних умовах більша сума прибутку компанії.

Важливе значення в боротьбі за зниження собівартості продукції має збереження суворого режиму економії на всіх ділянках закупівельно-збутової діяльності підприємства. Поступове впровадження на ПП «Покрівельні системи»

режиму економії проявляється перш за все в зменшенні затрат на закупівлю продукції, зниженні витрат по обслуговуванню збуту і управління, в ліквідації витрат від браку та інших невиробничих витрат.

ПП «Покрівельні системи» має можливість впливати на величину затрат невиробничого характеру, починаючи з їх закупівлі. Сировина і матеріали входять до собівартості по їхній покупній ціні з врахуванням витрат на транспортування, тому правильний вибір постачальників впливає на собівартість продукції. Важливо забезпечити поставку товарів від таких постачальників, які знаходяться на невеликій відстані від підприємства, а також перевозити вантажі найбільш дешевим видом транспорту.

Зменшення витрат на збут і управління також знижує собівартість продукції. Розмір цих затрат на одиницю продукції залежить не тільки від об'єму випуску продукції, але й від їх абсолютної суми. Чим менша сума загальногосподарських витрат в цілому по підприємству, тим при інших рівних умовах нижча собівартість кожної одиниці продукції.

Резерви зниження загальногосподарських витрат заключається в спрощенні та здешевленні апарату управління, зниженні витрат на збут, в економії на управлінських витратах.

Значні резерви зниження собівартості заключаються і в зниженні витрат від браку. Тому підприємству необхідно зводити ці втрати до мінімального рівня.

В певній мірі резерви зменшення витрат на закупівлю (собівартість) закладені в знешкоджені або скороченні витрат, котрі не є необхідними при організації збутового процесу.

Зміна обсягу і структури продукції, які можуть призвести до відносного зменшення умовно-постійних витрат (крім амортизації), відносному зменшенню амортизаційних відрахувань, зміні номенклатури та асортименту продукції, підвищенню її якості. Умовно-постійні витрати не залежать безпосередньо від кількості випущеної продукції. Зі збільшенням об'єму закупівлі їх кількість на одиницю продукції зменшується, що призводить до зниження її собівартості.

Джерелами зниження собівартості продукції являються ті витрати, за

рахунок економії яких знижується закупівельна вартість продукції, а саме:

- затрати уречевленої праці, які можуть бути знижені за рахунок поліпшення використання засобів і предметів праці;
- затрати живої праці, які можуть бути скорочені за рахунок росту продуктивності праці;
- адміністративно-управлінські витрати.

Основними шляхами зниження собівартості продукції є скорочення тих витрат, які мають найбільшу питому вагу у її структурі.

Чинниками зниження собівартості є підвищення технічного рівня виробництва, вдосконалення організації виробництва і праці, зміна структури та обсягу продукції, галузеві та інші фактори.

Далі необхідно визначити які саме витрати повинні буди у центрі уваги керівництва ПП «Покрівельні системи». Для цього слід виконати АВС-аналіз.

АВС-аналіз полягає у знаходженні та аналізі кількісних значень небагатьох величин, питома вага яких у загальній сукупності вартісних показників найбільша, здійснюється з метою селективного добору найцінніших для підприємства постачальників і клієнтів, найважливіших видів сировини та матеріалів, найбільш вагомих елементів витрат, найрентабельнішої продукції, найефективніших напрямків капіталовкладень. Кінечна ціль – зосередження уваги на відповідних напрямках зниження собівартості продукції, а також визначення реальних шляхів підвищення обсягів реалізації.

При АВС-витрат здійснюється класифікація окремих її видів:

- 1) А-витрати — види витрат, на котрі припадає понад 20% витрат у загальній структурі закупок;
- 2) В-витрати — види витрат, відповідна частка яких перевищує 5-20%;
- 3) С-витрати - інші, незначні за внеском у собівартість види витрат.

Найбільші резерви зниження витрат за елементом «сировина» виявляються під час аналізу А-витрат.

Заходами для розкриття таких резервів можуть бути: обчислення норм витрат за методом нуль-базис бюджетування; переговори з постачальниками

щодо зниження закупівельних цін; пошук альтернативних постачальників; посилений контроль за збереженням сировини, тощо.

З метою зниження та оптимізації витрат на практиці зазвичай ABC-аналіз з'єднують з іншим методом контролінгу — XYZ-аналізом, який використовується з ціллю нормування оборотних коштів, для зниження рівня витрат. Під час XYZ - аналізу проводиться групування витрат залежно від рівномірності їх виникнення:

- 1) X-витрати — рівномірно виникли у процесі закупівлі без істотних коливань;
- 2) Y-витрати — виникають з відчутними коливаннями, залежними, наприклад, від збуту продукції;
- 3) Z-витрати — виникають нерегулярно.

Потреба в X-витратах вимагає найвищої, в Y- витратах середньої точності прогнозування й нормування, потребу в Z-витратах спрогнозувати дуже важко. Робиться висновок щодо оптимізації розміру: X-витрати повинні бути мінімальними; Y — високими в певні періоди; Z — постійні витрати створювати недоцільно. Основною метою ABC (XYZ) - аналізу є знаходження резервів зменшення витрат за всіма центрами витрат, оптимізація портфеля продукції, що її виробляє та реалізує підприємство, максимізація обсягів реалізації продукції.

Система внутрішньогосподарського контролю (СВК) за рівнем витрат являє собою низку методів та процедур, котрі сформульовані для забезпечення менеджерів гарантіями, котрі будуть досягнуті в майбутньому. Ці процедури називають ще контрольними моментами, і все це в сукупності створює СВК за витратами. Головними складовими даної системи контролю являються декілька етапів, котрі наведено на рисунку 3.1.

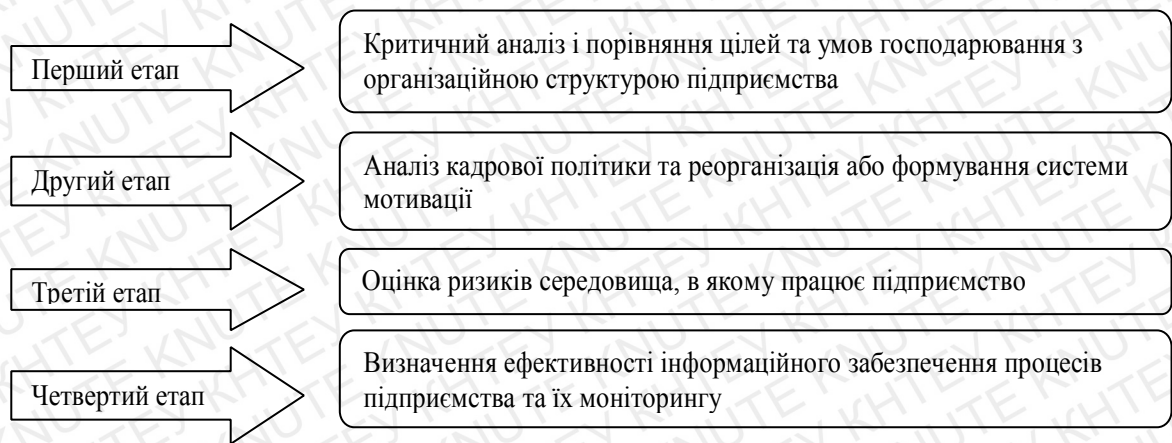


Рис. 3.1. Основні етапи та елементи системи внутрішньогосподарського контролю за витратами ПП «Покрівельні системи»

Таким чином, головною ціллю СВК являється попередження можливих порушень щодо дотримання законодавчих вимог по формуванню та розподілу затрат організації. Алгоритм організації даного виду контролю формує певні етапи, котрі слід використовувати компаніям для удосконалення своєї господарської діяльності.

Основною ціллю створення та успішної діяльності будь-якої компанії являється отримання певного фінансового результату, тобто прибутку. Фінансовий результат являється одним з найважливіших економічних показників, котрий узагальнює усі результати господарської діяльності та показує загальну оцінку ефективності господарської діяльності суб'єкта господарювання.

За умов багатомоноклітурного збуту продукції ПП «Покрівельні системи» важливою умовою оптимальної системи управління витратами є її автоматизація, що дає змогу обробляти великі обсяги інформації в короткі проміжки часу. Для здійснення ефективного планування та економічного аналізу закупівельно-збутових процесів необхідно використовувати методи економіко-математичного моделювання, котрі дають змогу розрахувати кількісне вираження взаємозв'язку між показниками, що вивчаються, та факторами, що мають вплив на їх величину.

Головні методи управління витратами можна класифікувати за принципом моделювання (Дод.В.), що дозволяє визначити основні методи створення моделей функціонування підприємства.

Для прийняття управлінських рішень в умовах ризику і невизначеності на підприємствах варто використовувати теорію ігор[39].

Теорія масового обслуговування досліджує на основі теорії ймовірностей математичні методи кількісної оцінки процесів масового обслуговування. Так, кожне із структурних підрозділів промислового підприємства можна представити як об'єкт системи обслуговування. Кількість вимог на обслуговування і часові інтервали між їхнім надходженням носять випадковий характер, їх не можна однозначно спрогнозувати, але вони підкоряються певним статистичним закономірностям.

Отже, витрати підприємства безпосередньо впливають на результати діяльності ПП «Покрівельні системи», а тому контроль необхідно розглядати в комплексі. Адже управління підприємством передбачає досягнення позитивного ефекту, а це - прибуток.

3.2. Методика проведення аналізу та контролю витрат у системі управління підприємством

Метою контролю обліку витрат підприємства є встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильність ведення обліку витрат та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності інформації щодо витрат підприємства, наведеної у звітності господарюючого суб'єкта.

Завданням контролю операцій з обліку витрат підприємства є:

- встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат;
- перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та наступного включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання;
- підтвердження обґрунтованості обраного методу калькулювання;

- підтвердження правильності методу розподілу непрямих витрат, що використовуються, і закріпленій в наказі про облікову політику;
- перевірка правильності та обґрунтованості планування розміру прямих витрат, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), та визначення кошторисних ставок розподілу накладних витрат;
- підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат діяльності;
- перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати підприємства в звітності.

Предметом контролю операцій з обліку витрат підприємства є господарські процеси та операції, пов'язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, а також відносини, що виникають при цьому в середині підприємства і за його межами.

Виконаємо ABC аналіз витрат ПП «Покрівельні системи» (табл.3.1) за методикою, викладеною в попередньому пункті.

Таблиця 3.1

ABC-аналіз витрат ПП «Покрівельні системи» за 2017 рік

№ п/п	Статті витрат	2017 р.		ABC-аналіз Група
		Сума, тис.грн.	Пит..вага у витратах, %	
1	Собівартість реалізованої продукції	44890	87,71	A
2	Адміністративні витрати	4053	7,919	B
3	Витрати на збут	518	1,012	C
4	Інші операційні витрати	628	1,227	C
5	Фінансові витрати	510	0,996	C
6	Інші витрати	186	0,363	C
7	Витрати з податку на прибуток	397	0,776	
8	Всього	51182	100	-

В основі методу ABC лежить припущення, що продукцію підприємство закуповує в результаті виконання певної сукупності бізнес-процесів, кожен з яких потребує певних витрат. В таблиці 3.2 проведемо структурування витрат за ABC-аналізом.

Таблиця 3.2

Структура витрат ПП «Покрівельні системи» за ABC-аналізом

ABC-аналіз	Доля витрат	Кількість статей витрат			Сума витрат		
		Всього	Пит. вага, %	Накоп. підсумок	Всього	Пит. вага, %	Накоп. підсумок
A	>20%	1	16,7	16,7	44890	87,71	87,71
B	5-20%	1	16,7	33,4	4053	7,92	95,6
C	<5%	5	66,6	100	2239	4,4	100
Разом		7	100		51182	100	

За результатами проведення ABC-аналізу витрат ПП «Покрівельні системи» за 2017 рік, видно, що до групи А входить 1 стаття витрат на загальну суму 44890 тис. грн., а саме собівартість продукції. Контроль за витратами групи А повинен виконуватись кожного дня задля ефективного управління ними. До групи В увійшла також 1 стаття витрат на суму в 4053 тис. грн., це адміністративні витрати. Контроль за витратами даної групи потрібно здійснювати щонеділі для відстеження їх поведінки в процесі управління ними. До групи С входить 5 статей витрат на суму в 2239 тис. грн.. Контроль за витратами групи С можна виконувати раз у місяць, або в квартал чи півріччя.

Головним недоліком ABC-аналізу є те, що він не дозволяє оцінити сезонні коливання витрат, що обумовлює необхідність суміщення його з XYZ-аналізом. В свою чергу, XYZ-аналіз дозволяє провести класифікацію тих же витрат ПП «Покрівельні системи» на онові заздалегідь проведеного ABC-аналізу, в залежності від характеру споживання і точності прогнозування, на основі використання коефіцієнту кореляції, значення якого до 10% свідчить про високий ступень прогнозування – присвоєння категорії Х; від 10% до 25% – про середній ступень, і як наслідок, категорію Y; та більш ніж 25% – низький рівень прогнозу та категорію Z. XYZ-аналіз витрат ПП «Покрівельні системи» проведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

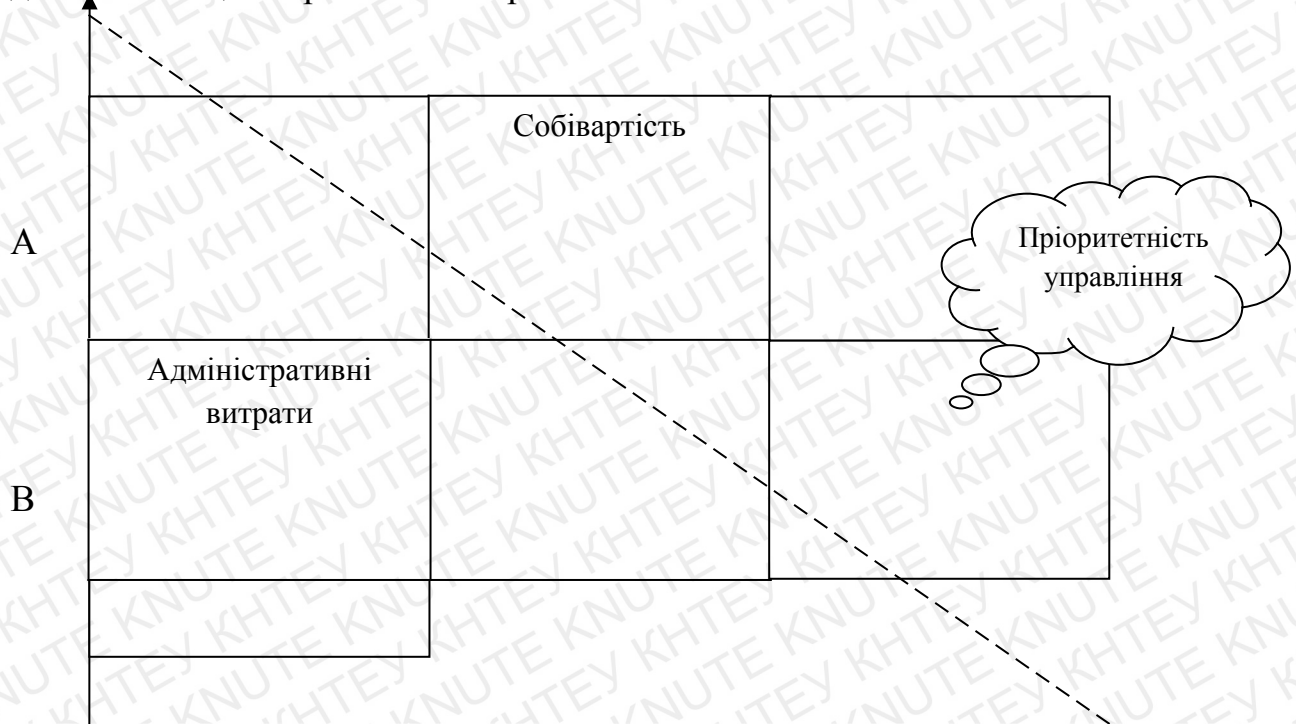
XYZ-аналіз витрат ПП «Покрівельні системи» за 2017 рік

№ п/п	Статті витрат	ABC-аналіз	2017 р.				Коеф. варіації	Група
			1 кв.	2 кв.	3 кв.	4 кв.		
1	Собівартість	A	11222,5	12569,2	10773,6	10324,7	15	Y

	реалізованої продукції							
2	Адміністративні витрати	B	1053,78	1134,84	972,72	891,66	7	X
3	Витрати на збут	C	139,86	129,5	119,14	129,5	24	Y
4	Інші операційні витрати	C	163,28	153,86	160,14	150,72	9	X
5	Фінансові витрати	C	127,5	137,7	117,3	127,5	39	Z
6	Інші витрати	C	49,29	43,71	47,43	45,57	15	Y
7	Витрати з податку на прибуток	C	101,235	95,28	107,19	93,295	18	Y

Проведений XYZ-аналіз витрат ПП «Покрівельні системи» свідчить, що до статей витрат з високою точністю прогнозу – коефіцієнт варіації $\leq 10\%$, – група X, належать: адміністративні витрати та інші операційні витрати. До категорії Y відносять витрати, тенденції зміни яких відомі, а можливість прогнозування середня ($10\% < \text{коефіцієнт варіації } Y \leq 25\%$): собівартість, витрати на збут, інші витрати, витрати з податку на прибуток. До групи Z, яка включає витрати з низьким рівнем прогнозування увійшли такі статі витрат: фінансові витрати. Коефіцієнт варіації даної групи складає $> 25\%$.

Таким чином, ABC- та XYZ-аналіз дозволяють виділити найбільш суттєві напрями діяльності підприємства, підвищити ефективність організаційних, господарських і управлінських рішень завдяки їх цільовій орієнтації, виділити найбільш важливі, доцільні витрати та пріоритетність їх управління (рис. 3.2), що підтверджує універсальний характер даних видів аналізу та доцільність використання для оптимізації витрат ПП «Покрівельні системи».



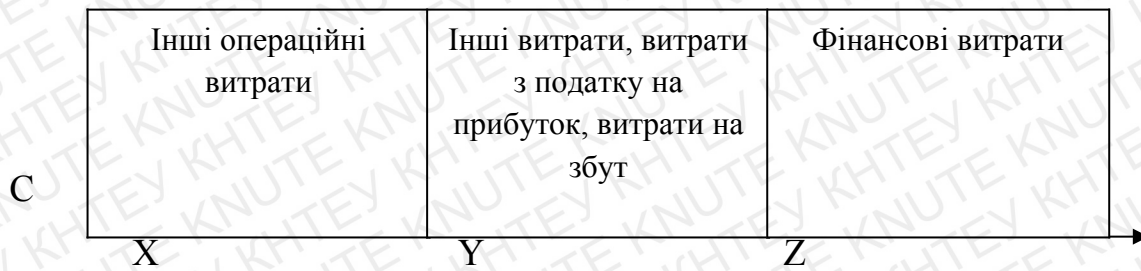


Рис. 3.2. Об'єднаний ABC- та XYZ-аналіз для управління витратами ПП «Покрівельні системи»

Оскільки, саме витрати квадратів AZ, CZ є пріоритетними при стратегічному управлінні витратами підприємства та вимагають високої якості дій від керівництва підприємства, то прийняття відповідних господарських рішень по управлінню витратами можна здійснювати на основі таких стратегій:

- для квадрату AZ: стратегію розміщення підприємства, в зв'язку з тим, що велику роль в діяльності підприємства відіграють його наближення до дешевих джерел сировини, витрати на транспортування, наявність кваліфікованої робочої сили та ринків збуту;
- для квадрату CZ: ресурсні стратегії, а саме стратегію залучення ресурсів і стратегію заощадження ресурсів. Стратегія залучення ресурсів безпосередньо пов'язана з витратами підприємства, тому що зосереджується на виборі постачальників, обсягів матеріальних цінностей, термінів їх поставки і величиною виробничих запасів. В свою чергу стратегія ресурсозбереження являє собою комплекс програм і заходів, що забезпечують зниження витрат за рахунок зниження втрат при транспортуванні, зберіганні та переробці сировини, застосування норм витрат, вторинного використання ресурсів, впровадження нових технологій.
- для квадрату BY: стратегії якості, що припускають створення умов для постійного вдосконалення технологічних процесів, тісна взаємодія з постачальниками і споживачами, контроль за витратами, персоналізацію відповідальності виробників і постачальників.
- для квадрату CY: стратегію контролю, обґрунтовуючи це тим, що підприємству постійно необхідно досліджувати поведінку витрат за для

передбачення їх неконтрольованого росту;

– для квадратів СХ пропонується використовувати стратегії спостереження, обґрунтовуючи це тим, що даними статтями витрат, керівництво навряд чи спроможне маніпулювати/управляти, тому повинне детально спостерігати на їх поводженням.

3.3. Удосконалення аналізу та контролю витрат в системі управління підприємством ПП «Покрівельні системи»

Головною умовою підвищення ефективності витрат та ефективності діяльності підприємства в цілому є зниження його витрат.

Зниження витрат компанії має напрочуд велике значення, так як:

- являється найважливішим джерелом зростання прибутку компанії, що дає змогу збільшення суми коштів, котрі можуть бути направлені на розширення та технічне переозброєння організації, розробку та затвердження нового асортименту продукції, соціальне забезпечення працівників тощо;
- дає змогу знижувати роздрібні ціни на продукцію, що приведе до підвищення попиту на товар та дозволить збільшити обсяги реалізації продукції, тим самим й розмір прибутку компанії;
- дає змогу зменшити необхідність в оборотних коштах, що підвищує можливості задоволення збутових та соціальних потреб компанії.

Залежно від виду витрат (одноразові чи поточні) застосовуються різні підходи щодо оцінки ефективності їх здійснення та формування методів підвищення ефективності витрат.

Оцінка ефективності одноразових витрат базується на зіставленні розміру цих витрат із чистим прибутком підприємства. Одноразові витрати здійснюють відповідно до розроблених інвестиційних проектів, тому головним напрямом підвищення ефективності одноразових витрат є пошук найоптимальнішого для підприємства інвестиційного проекту.

Алгоритм обрання оптимального інвестиційного проекту передбачає такі етапи:

- розрахунок показників економічної ефективності за кожним проектом;
- зрівняння розрахункових показників з нормативними значеннями і обрання тих проектів, котрі задовольняють критерії ефективності;
- обрання найбільш прибуткового з усіх ефективних проектів методом зрівняння їх між собою.

Підвищення ефективності поточних витрат компанії базується на зниженні собівартості продукції. Останнє, у свою чергу, передбачає пошук та реалізацію резервів зниження витрат, головними з яких є:

- резерви за видами ресурсів (резерви економії матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів);
- резерви за місцями виникнення (виявлення резервів у розрізі робочих місць, скорочення загальноцехових витрат, витрат на управління підприємством тощо);
- резерви за статтями калькуляції (скорочення витрат на паливо і енергію, заробітну плату тощо).

Рівень ефективності одноразових витрат обумовлений впливом різноманітних факторів наведено на рис. 3.3.

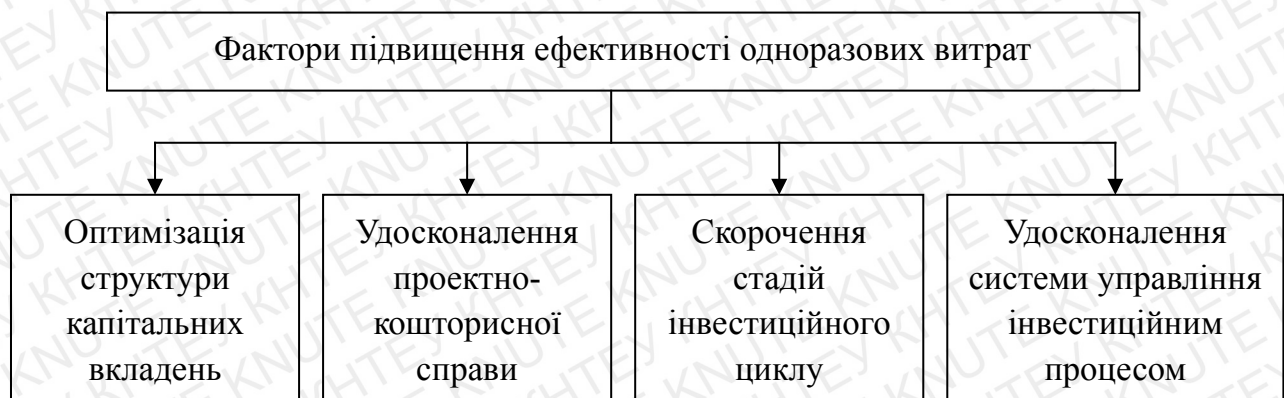


Рис. 3.3. Основні чинники підвищення ефективності одноразових витрат ПП «Покрівельні системи»

Загальна сума резерву зниження собівартості продукції завжди є сумою резерву операційного прибутку підприємства.

На рівень ефективності поточних витрат підприємства впливає багато факторів, основні з яких представлено на рис. 3.4.

Отже, процес пошуку способів підвищення ефективності витрат підприємства охоплює їх облік, аналіз та контроль, тобто всі основні функції управління. Таким чином, підвищення ефективності витрат підприємства є невід'ємною частиною і головним завданням управління витратами на підприємстві.

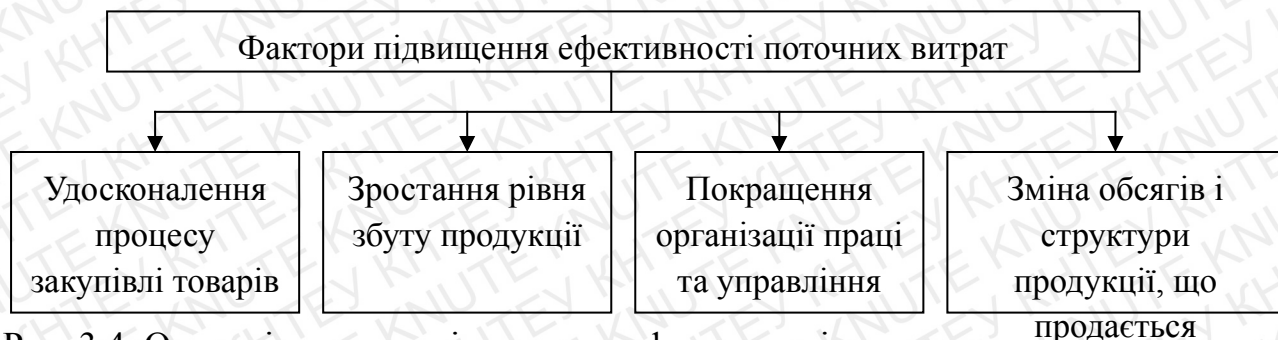


Рис. 3.4. Основні чинники підвищення ефективності поточних витрат ПП «Покрівельні системи»

Процес оптимізації діяльності компанії пов'язаний з пошуком такої організації діяльності, за якої підприємство отримувало б максимальний ефект з мінімальними витратами.

Загальна методика оптимізації операційної діяльності підприємства за критерієм витрат (на основі аналізу беззбитковості) має такий вигляд (рис.3.5).

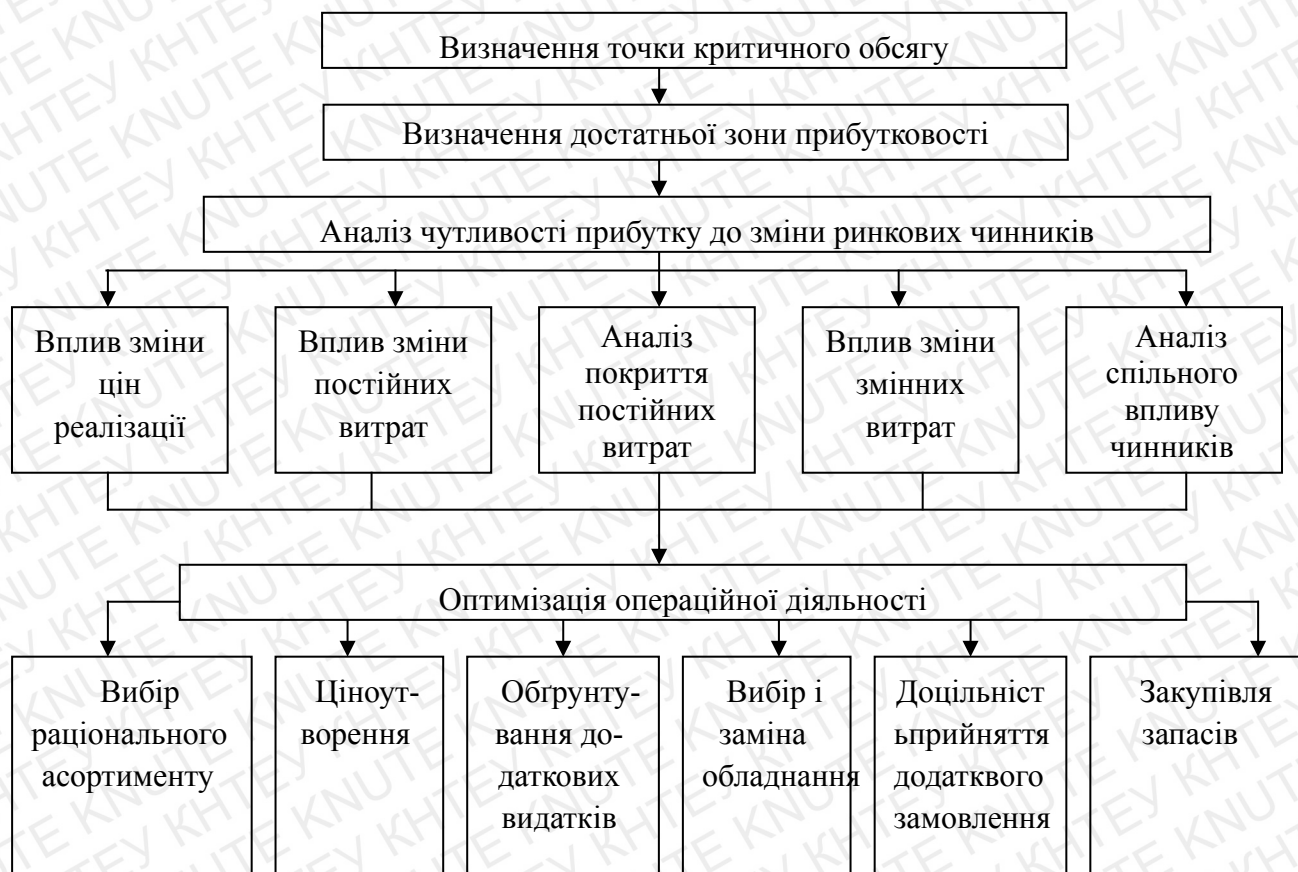


Рис.3.5. Запропонована методика оптимізації витрат ПП «Покрівельні системи»

У процесі проведення прогностичного аналізу потрібно вивчити можливості скорочення постійних витрат або необхідність їх зростання.

Отже, систематичне зниження собівартості забезпечує не тільки зростання прибутку підприємства, але і дає ПП «Покрівельні системи» додаткові джерела як для подальшого розвитку суспільного виробництва, так і для підвищення матеріального становища працівників. Вплив підприємств на елементи витрат є обмеженим. Однак і він можливий через незалежне управління показниками, до яких застосовуються встановлені нормативи відрахувань: витрати на оплату праці, структура і джерела її виплати; вартість основних виробничих фондів, що належать підприємству, їх структура і джерела формування.

Напрямами зменшення вихідних грошових потоків можуть бути:

- 1) зниження поточних затрат в межах операційної діяльності (зменшення розміру собівартості);
- 2) реструктуризація дебіторської заборгованості (можливе використання ABC- контролю);
- 3) перегляд дивідендної політики компанії (реінвестування нерозподіленого прибутку на модернізацію устаткування);
- 4) замороження інвестицій з подальшою їх реалізацією.

Підприємству необхідно досягти фінансової рівноваги, що означає відповідність або перевищення грошових надходжень над потребою в капіталі.

Для підприємства ПП «Покрівельні системи» окрім скорочення витрат на закупівлю потрібно також переглянути рівень витрат, що здійснюються за рахунок прибутку, до числа яких належать:

- штрафи за порушення договорів з контрагентами;
- штрафи за несвоєчасне проведення розрахунків з бюджетом та державними цільовими фондами;
- відсотки за прострочені банківські кредити;
- збитки у вигляді безнадійної заборгованості, якщо кредитор звернувся до господарського суду, щодо стягнення такої заборгованості;

Збільшити вхідні грошові потоки можна шляхом таких заходів:

- 1) рефінансування дебіторської заборгованості;
- 2) стимулювання збуту продукції (рекламні заходи, пошук нових ринків збуту);
- 3) отримання нових кредитів комерційних банків або пролонгація вже існуючих позик.

Застосування механізму фінансової стабілізації дає основу для впровадження заходів по оптимізації витрат ПП «Покрівельні системи». Вирішенням окреслених напрямів стабілізації діяльності підприємства є політика аутсорсингу.

Термін «аутсорсинг» («outsourcing» походить від англійських слів «outsider» та «resource») – використання зовнішніх ресурсів. В міжнародній бізнес-практиці цей термін визначає послідовність організаційних рішень, сутність яких полягає в передачі деяких, раніше самостійно реалізованих організацією функцій або видів діяльності зовнішній організації або, як прийнято казати, «третьій стороні».

Основним джерелом економії витрат за допомогою аутсорсингу є поява можливості вивільнити відповідні організаційні, фінансові та людські ресурси, щоб розвивати нові напрями, або сконцентрувати зусилля на існуючих, що вимагають підвищеної уваги.

Економічна ефективність використання аутсорсингу, забезпечується лише в тому разі, якщо повні витрати ПП «Покрівельні системи» на залучення аутсорсингу не перевищують його витрат на реалізацію цього бізнес-процесу власними силами. Якщо ж така умова не виконується, то бізнес-процес краще виконувати власними силами. Недолік такого підходу полягає у тому, що він не враховує якісну складову аутсорсингової діяльності, яка впливає на покращення якості продукції, зростання обсягів її реалізації та збільшення доходу підприємства, тому під час аналізу ефективності та результативності аутсорсингу потрібно враховувати не тільки кількісні зміни параметрів виробництва у функціонуванні компанії.

Застосування технології аутсорсингу відіграє важливу роль у підвищенні ефективності управління підприємством, оскільки надає компанії значні переваги, а саме:

- економічні (зниження витрат, скорочення чисельності персоналу, розподіл ризиків та відповідальності);
- управлінські (зосередження на основній діяльності);
- техніко-технологічні (покращення якості обслуговування, доступ до техніки та технології більш високого рівня).

Для ПП «Покрівельні системи» в розрізі обраної політики управління витратами пропонується передача в аутсорсинг послуги доставка продукції. Склад витрат ПП «Покрівельні системи» на утримання вантажних автомобілів та витрат на послуги підрядної організації представлено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Склад витрат ПП «Покрівельні системи» на утримання вантажних автомобілів

Статті витрат	Сума, грн
Змінні витрати	10809
Допоміжні матеріали	6087
Енергетичні витрати	3003
Паливо	36217
Заробітна плата	33840
Відрахування на соціальне страхування	13380
Ремонти та утримання основних засобів	2303
Обслуговування автомобілів	1303
Інші витрати	550
Витрати з техніки безпеки	588
Спецодяг	262
Амортизація	41463
Всього	149805
Всього без урахування амортизації	108342
Вартість послуг підрядної організації	130143
Повернення 4,5 % (оплата послуг, що включено у склад загальнозаводських	5856

витрат)	
Всього вартість послуг підрядної організації	135999
Сплата підрядною організацією орендної плати за використання тракторів	7200

Роль виробничого аутсорсингу полягає в передаванні частини, а іноді й повного виробничого циклу на виконання сторонній організації. При цьому на аутсорсинг може бути передане як основне виробництво, так і допоміжне, яке пов'язане з виготовленням комплектуючих і допоміжних матеріалів.

Як видно з табл. 3.4, витрати ПП «Покрівельні системи» щорічні на утримання вантажних автомобілів складають 149805 грн. При цьому, витрати на виконання цих послуг підрядною організацією коштуватиме підприємству 130143 грн в рік. Окрім того, доходна частина фінансових результатів ПП «Покрівельні системи» буде збільшена на величину орендної плати за використання вантажних автомобілів, яку щорічно сплачуватиме підрядна організація (7200 грн).

Для досягнення ключової цілі – покращення ефективності політики управління витратами підприємства – слід озвучити її зміст кожному рівню політики управління та виконавця в організації, оцінити вклад кожного з робітників в стратегічний успіх компанії загалом. Цього можна досягти за допомогою визначення основних цілей та задач, або ж через побуду «дерева цілей», котре наведено на рис. 3.6, де сформовані конкретні, кількісно розраховані задачі, для покращення ефективності управління витратами підприємства ПП «Покрівельні системи».



Рис. 3.6. Граф-дерево цілей покращення процесу управління витратами

З рис. 3.6 видно, що на першому місці знаходиться головна ціль – покращення управління витратами, котру можна досягти сформулювавши ціль під номером 2 – оптимізація складу витрат підприємства. Для узагальнення сформульованих цілей скористуємося загальновідомим підходом, коли всі рішення можна відобразити у вигляді дерева рішень, де показуються альтернативи досягнення намічених цілей (рис. 3.7).



Рис. 3.7. Дерево рішень ПП «Покрівельні системи» для покращення процесів управління витратами

З даних рис. 3.6 та 3.7 видно, що для досягнення головної цілі слід виконати низку другорядних, таких як: підвищення продуктивності праці, підвищення

використання ОФ, удосконалення системи управління витратами та удосконалення торгівельно-технологічного процесу.

Щоб досягти оптимізації розміру витрат слід як альтернативні рішення краще використовувати обладнання (в нашому випадку автомобілі), завантажуючи його по максимуму, скорочувати відстані перевезень, що в підсумку знизить витрати на збут. Слід оптимізувати роботу персоналу ПП «Покрівельні системи» шляхом підвищення продуктивності праці. Для цього пропонуємо кілька підходів для підвищення продуктивності праці: зниження трудомісткості внаслідок автоматизації торговельних процесів; покращення використання робочого часу внаслідок ліквідації можливих його втрат.

Отже, ми можемо зробити висновок, що запропоновані шляхи удосконалення діючої політики управління витратами на ПП «Покрівельні системи» в частині управління процесом збуту дозволять не лише скоротити витрати на збут, а й зміцнити позиції підприємства в галузі в довготривалій перспективі, знизивши рівень його залежності від кон'юнктури ринку сировини.

Реалізація запропонованих заходів в розрізі удосконалення політики управління витратами допоможе не лише в забезпеченні економічного розвитку підприємства у конкурентному ринковому середовищі, але і в досягненні його стратегічної мети. Тому, її побудова є основою для створення на підприємстві ефективної системи управлінського обліку, організації поточного та оперативного планування, аналізу й контролю за діяльністю підприємства в цілому.

ВИСНОВКИ

В дипломній роботі досліджені елементи системи управління витратами підприємства та їх місце в системі управління підприємством у цілому. Здійснена оцінка системи аналізу та контролю за витратами в ПП «Покрівельні системи». Запропоновані головні напрями вдосконалення контролю та аналізу витрат у системі управління оптово-роздрібним підприємством, на прикладі ПП «Покрівельні системи».

Встановлено, що будь-яка діяльність суб'єкта господарювання зв'язана з витратами матеріальних, трудових та інших ресурсів, цінність котрих визначено на ринку. В процесі управління компанією основним об'єктом являється процес аналізу та контролю витрат основної діяльності в цілому та окремо за видами, цілями та строками виконання. З даної схеми видно те дуже особливе місце витрат у життєдіяльності всіх без винятку суб'єктів господарювання.

Витрати являються грошовим вираженням сум чинників, котрі потрібні для здійснення організацією своєї закупівельної та збутової діяльності.

Результатом проведеного дослідження є теоретичне узагальнення та розробка практичних рекомендацій з ефективного забезпечення аналізу та керування витратами. Отримані результати дають змогу зробити наступні висновки:

1. Можна виокремити наступні етапи розвитку знань про витрати:

- перший етап – фінансова публічна звітність про витрати, відстеження, облік та контроль витрат на внутрішньому та державному рівнях;
- другий – здійснення спроб трактування сутності терміну «витрати», поява певних теорій витрат;
- третій – застосування математичних методик і теорії, оцінки поведінки витрат, аналіз витрат як об'єкту оптимізації та контролю;
- останній, четвертий – поява досить нового напрямку дослідження – ефективне керування затратами.

В свою чергу, система керування витратами - це певна, багатоступінчата система, де об'єктом керування виступають затрати, а суб'єктом - керуюча система (керівники і менеджери компаній та виробничих цехів). Вона грає неабияку роль в формуванні та втіленні стратегії поведінки компаній в ринкових умовах, тобто обґрунтуванні ефективних управлінських рішень під впливом факторів зовнішнього середовища.

В ході дослідження встановлено, що в умовах обмеженості ресурсів і досягнення запланованих цілей виникає потреба постійного порівняння понесених витрат та отриманих результатів. Дана проблема зростає під впливом інфляційних процесів, коли фактичні дані про виробничі витрати слід постійно зрівнювати з майбутніми витратами, що певним чином залежить від впливу зовнішнього середовища. Можливість усунення або передбачення впливу багатьох негативних внутрішніх та зовнішніх чинників з'являється завдяки раціонально організованому обліку витрат на виробництво.

ПП «Покрівельні системи» займається оптовою торгівлею деревини, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням. Приватне підприємство «Покрівельні системи» здійснює свою діяльність у відповідності із законодавством України, нормативними інструкціями, нормативними документами, статутом підприємства. Підприємство здійснює облік усієї своєї діяльності, контроль за ходом закупівлі та збуту продукції, веде оперативний бухгалтерський облік і статистичну звітність у порядку, встановленому

законодавством.

На ПП «Покрівельні системи» облік та аналіз витрат виконується безпосередньо за видами продукції з виявом відхилень фактичних показників від планових та нормативних. Отже, можна сказати, що підприємство при управлінні витратами використовує метод формування і аналізу витрат за місцями виникнення та центрами відповідальності, які співпадають із ділянками та відділами.

Комплексно аналіз діяльності підприємства за 2013 – 2017 рр. показав, що за аналізований період відбулося зростання обсягів реалізації продукції і відповідно відмічається зростання чистого доходу від реалізації продукції в 2017 році на 66%. Також відбулося зростання собівартості продукції підприємства на 68%. Чистий прибуток зріс на 46%.

На підприємстві облік витрат ведеться окремо різними видам продукції, немає єдиної методики обліку та аналізу витрат. Практично не здійснюється планування і прогнозування витрат, відсутня комплексна система управління витратами.

Проведений ABC- та XYZ-аналіз дозволив виділити найбільш суттєві напрями діяльності підприємства, підвищити ефективність організаційних, господарських та управлінських рішень завдяки їх цільовій направленості, виділити найбільш важливі, обґрунтовані витрати та пріоритетність їх управління, що підтверджує універсальний характер даних видів аналізу та доцільність використання для оптимізації витрат оптово-роздрібного підприємств.

Аналіз підтверджує можливість використання матриці ABC- та XYZ-аналізу при прийнятті рішень щодо управління витратами оптово-роздрібного підприємства та вказує на необхідність прийняття певного господарського рішення на основі представлених стратегій для кожного окремого випадку, виходячи із галузі функціонування підприємства, сегменту ринку та видів витрат.

Виходячи з обсягу повноважень та відповідальності центри відповідальності групуються за витратами, доходами, прибутками та закупівлею.

Організація обліку витрат за цими центрами дає змогу здійснювати контроль за формуванням витрат, підвищувати відповідальність за їх доцільністю

і обґрунтовано розподіляти непрямі витрати за носіями витрат.

В системі управління витратами ефективним є використання інформаційно-аналітичні можливості бюджетування, як елементу управлінського обліку та контролю.

Отже, у процесі проведеного дослідження варто відмітити наступне:

- головним призначенням обліку і контролю витрат доцільно вважати контроль за збутовою діяльністю та управління витратами на їх здійснення. Для обґрунтування процесу управління витратами найважливіше значення має оперативно отримана інформація про витрати, що дозволяє втручатись у виробничий процес і оптимізувати його. Виходячи з особливостей оптово-роздрібної діяльності, необхідно розробити єдині типові внутрішньогалузеві аспекти обліку, які за потреби можливо адаптувати до конкретних умов і особливостей оптово-роздрібного господарства;
- рекомендовано проводити ретельний аналіз усіх показників діяльності ПП «Покрівельні системи» для того, щоб знайти ефективні резерви скорочення поточних витрат підприємства. Контроль на постійній основі над поточними витратами ПП «Покрівельні системи» дасть змогу за результатами кількох операційних періодів розробити найбільш ефективну методику управління витратами для ПП «Покрівельні системи»;
- існуючі тенденції до погіршення економічної роботи на вітчизняних оптово-роздрібних підприємствах пов'язані з тим, що бюджетні показники не доводяться до підрозділів, а відтак квідсутній і оперативний облік та контроль за результатами їхньої діяльності, що ускладнює процес прийняття управлінських рішень. В системі керування витратами ефективним є використання інформаційно-аналітичних можливостей бюджетування, як елементу управлінського обліку та контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко Н.С. Суть і значення витрат: історичний аспект/ Н.С. Андрущенко// Актуальні проблеми економіки. – 2007. - № 5(71). – с.3-7.
2. Андрущенко Н.С. Формування інформації про адміністративні витрати в управлінському обліку // Облік і фінанси АПК. – 2015. – № 1. – С. 42 – 46.
3. Безпала, Ю. В. Удосконалення обліку загальновиробничих витрат рослинництва Ю. В. Безпала //Інформаційно-аналітичне забезпечення стратегій інноваційного розвитку: матеріали міжвузівської науково-практичної конференції. - Полтава: ПолтНТУ, 2012. - С.212 - 213.
4. Білоусова І.П. Роль управлінського обліку в підвищенні ефективності виробництва / І.П. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 4. – С. 44 – 47
5. Бланк И.А. Управление прибылью –К.: Ника-Центр; Эльга, 2008. – 462 с
6. Бойко Є.І. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / Бойко Є.І. // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008. – С. 139.
7. Бондарчук О. М. Моделювання показників ефективності діяльності підприємства в системі управління витратами / О. М. Бондарчук, Б. Ю. Голобородько // Економічний вісник Національного гірничого університету. - 2015. - № 1. - С. 150-156.

8. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. — 2012. — Вип. 1(22). — С. 11 — 18.
9. Варчук О. Проблеми визначення поняття «витрати» / О. Варчук // Галиц. екон. вісн. — 2012. — № 6(39). — С. 98 — 103
10. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства: монографія / Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна. — Харків: «ІНЖЕК», 2009. — 192 с.
11. Вказівки про склад та порядок заповнення облікових реєстрів малими підприємствами N 112 від 31.05.96 зі змінами і доповненнями.
12. Власюк Г.В. Оцінювання управління витратами виробництва / Г.В. Власюк// Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. — 2015. — № 4. — С.68 — 71.
13. Вудвуд В. В. Резерви зниження собівартості як один з напрямів підвищення ефективності функціонування підприємства / В. В. Вудвуд, І. Ф. Козакова // Науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка», № 8 (46) — 2013. — С. 100– 103.
14. Гаркуша, Н. Класифікація витрат як інформаційна база для прийняття управлінських рішень / Н. Гаркуша // Екон. аналіз. — 2012. — Вип. 10, Ч.3. — С. 132 — 135.
15. Голубовський Л. Аналіз сучасних методів управління витратами/ Л.Голубовський // Галицький економічний вісник. — 2010. — № 1(26). — С. 187-192.
16. Гончаренко, І.А. Сутність та класифікація витрат підприємства / І.А. Гончаренко, В.Л. Пластун // Молодіжний наук. вісн. УАБС НБУ. Серія: Економічні науки. — 2013. — № 4. — С. 458 — 469.
17. Грабова, І.М. Класифікація витрат підприємства / І.М. Грабова // Матеріали III Всеукраїнської заочної наукової конференції “Актуальні питання сучасної економіки” / Уман. нац. ун-т садівництва, Ф-т економіки і підприємництва; [редкол.: А. Ф. Головчук (відп. ред.) та ін.]. — Умань: Сочінський, 2011. — Ч. 3. — С. 134 — 135.

18. Давидович І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. — К.: Центр учбової літератури, 2008. — 320 с.
19. Давидюк Т. В. Класифікація витрат в управлінському обліку як ефективний напрям управління витратами / Т. В. Давидюк, О. В. Поліщук // Східна Європа: економіка, бізнес та управління: електрон. наук. фахове вид. — 2017. — Вип. 2 (07). — С. 275-279.
20. Дишко І.Ю. Теоретичні аспекти сутності і класифікації витрат / І.Ю. Дишко // Актуальні проблеми економіки. — 2014. — № 5. — С. 222 – 227.
21. Дороженко Л.І. Сутність оптимізації витрат із застосуванням економіко-математичних методів / Л.І. Дороженко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: «Економічні науки». — Вип. 6. Ч.5. — 2014. — С. 228-231.
22. Дроб'язко С. І. Основні характерні риси сучасних методів управління витратами / С. І. Дроб'язко // Бюлетень міжнародного Нобелівського економічного форуму. — 2012. — № 1 (5). — Т. 2. — С. 107–115.
23. Дроб'язко С.І. Методичні основи управління витратами підприємства /С.І.Дроб'язко / Науковий вісник України. - 2010. - № 1 (32). — С. 35-39.
24. Євтушевська О.О. Теоретичні аспекти впровадження методу бюджетування витрат на виробництво / О.О.Євтушевська // Економіка харчової промисловості. — 2016. — Т.8, Вип. 2. — С. 64-69
25. Жадан М. І. Оптимізація структури витрат підприємства в собівартості послуг / М. І. Жадан, О. О. Скидан // Сталий розвиток економіки. - 2015. - № 3. - С. 221-227.
26. Зянько В.В. Роль внутрішнього контролю в процесі управління підприємством / В.В. Заянько, А.О. Тесьолкіна // Вісник Вінницького політехнічного інституту. — 2016. — № 1. — С. 39–43
27. Іванюта П. В. Управління витратами: навчальний посібник / П. В. Іванюта, О. П. Лугвінська. —К.: Центр учбової літератури, 2009. — 320 с.
28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

29. Іщенко М. І. Моделювання та прогнозування рівня поточних витрат на гірничо-збагачувальних комбінатах України / М. І. Іщенко // Європейський вектор економічного розвитку. – № 2 (15), 2013. – С. 114–123.

30. Колісник Г.М. Складові системи управління витратами підприємницьких структур / Г.М. Колісник // Економічний вісник університету. ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний ун-т ім. Г. Сковороди». – 2011. – Вип. 17/2. – С. 66–69.

31. Костякова А.А. Управлінський облік в інформаційній системі управління витратами/ А.А. Костякова // Економіка АПК. – 2014 р.- № 7. – С. 107 –110.

32. Котенко Т. Ю. Аналіз витрат як складова управління на підприємствах будівельної галузі / Т. Ю. Котенко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 6. – С. 118-121.

33. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах /О. В. Крушельницька // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 1(51). – С. 125-129.

34. Кузьмін О.Є. Управління витратами на підприємствах: навч.посібник / О. Є. Кузьмін, О. Г. Мельник, У. І. Когут. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. – 244 с.

35. Куцик П. О. Обліково-аналітична концепція управління загально-економічними витратами підприємства: монографія / П. О. Куцик, О. М. Мазуренко. – Львів: Видавництво «Растр-7», 2014. – 288 с.

36. Лойко В. В. Система управління витратами промислового підприємства / В. В. Лойко, Б. О. Журавський // International scientific journal. - 2016. - № 1(2). - С. 59-62.

37. Лугівська О. П. Особливості управління витратами обігу торговельного підприємства в умовах трансформаційних процесів / О. П. Лугівська, Л. А.

Лугівська // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер. : Економічні науки. - 2014. - № 4. - С. 54-59.

38. Майкова Ю.Д. Організація обліку витрат за центрами відповідальності / Ю.Д. Майкова // Сборник научных работ НТУ «ХПИ»: Наука і освіта – запорука розвитку. – НТУ «ХПИ», 2013. – С. 73–74.

39. Максимова В. Визначення об'єктів формування витрат // Підприємництво, господарство і право. – 2015. – № 1. – С.155 –159.

40. Матюшіна Ю.І. Класифікація витрат як передумова організації управління підприємством / Ю.І. Матюшіна // Економіка і регіон: наук. вісн. - Полтава: ПолтНТУ, 2013. - № 2(39). - С. 98 - 103.

41. Мачулна О. Облік та аналіз витрат: управлінський аспект// Бухгалтерський облік і аудит: Науково-практичний журнал/Видавець: ТОВ «Екаунтинг». – 2008. - №10 – С.30-34.

42. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затв. Наказом Держкомітету промислової політики України від 02.02.2001р. - № 47

43. Мілаш І.В. Управління витратами підприємств роздрібної торгівлі за центрами відповідальності / І.В. Мілаш, Н.М. Гаркуша // Проблеми економіки. – 2011. – № 4. – С. 113–117.

44. Ночовна Ю. О. Організація обліку витрат за центрами відповідальності: проблеми теорії та практики [Електронний ресурс] / Ю. О. Ночовна – Режим доступу : www.lac.lviv.ua/fileadmin/.../Visnyk_Ekonomika_Vypusk35.pdf

45. Ночовна, Ю.О. Класифікація витрат за елементами та статтями: сучасний стан і проблеми / Ю.О. Ночовна // Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. — 2011. — № 35. — С. 228 — 231.

46. Обнявко О.В. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат у торговельних підприємствах / О.В. Обнявко // Стан та шляхи удосконалення в галузях економіки. – 2015. – №2. – С. 113-115.

47. Олех Н. Л. Система управління витратами виробництва за центрами відповідальності / Н. Л. Олех // Актуальні проблеми економіки.– 2011. – № 4 (118). – С. 143–150.
48. Організація стратегічного обліку витрат діяльності промислового підприємства: монографія / М. В. Болдуєв, О. В. Болдуєва, Т. П. Макаренко [та ін.] – Запоріжжя: Вид-во КПУ, 2010. – 164 с.
49. Отенко В. І. Теорія економічного аналізу: [навч. посіб.] / Отенко В. І., Іванієнко В. В.– Х: ВД «ШЖЕК», 2015. – 344 с.
50. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія / Г.О. Партин; Нац. банк України, Ун-т банк. справи. — К.: УБС НБУ, 2008. — 219 с.
51. Партин Г.О. Фінансовий контролінг: навч. посібник / Г. О. Партин, Р.І. Задерецька. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. – 232 с
52. Пилипенко А. А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія / А. А. Пилипенко, І. П. Дзьобко, О. В. Писарчук; за заг. ред. докт. екон. наук, доцента А. А. Пилипенка. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 344 с.
53. Піскунов Р. О. Класифікація витрат підприємства: проблеми та недоліки / Р. О. Піскунов, К. І. Іщенко // Європейська наука ХХІ століття: матеріали Х Міжнародної науково-практичної конференції (Польща, 07–15 травня 2014 р.). – Przemyśl : Nauka i studia, 2014. – V. 5: Ekonomiczne nauki. – S. 22–24.
54. Піскунов Р. О. Морфологічний аналіз дескриптивних чинників дефініції «витрати» / Р. О. Піскунов, К. І. Іщенко // Новини наукової думки – 2014 : матеріали Х Міжнародної науково-практичної конференції (Болгарія, 15–22 травня 2014 р.). – София : «Бял ГРАД-БГ» ООД, 2014. – Т. 4 : Економіки. – С. 66–68
55. Піскунова Н. В. Аналіз витрат виробництва як важлива ланка ефективного управління промислового підприємства / Н.В. Піскунова, М.Г. Федорець, К.С. Піскунова // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін.

– Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2013. – Том 13. – С. 357- 364.

56. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon1.rada.gov.ua>.

57. Податковий кодекс України від. 02.12.2010 р. № 2755-VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]: сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

58. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]: – Режим доступу: URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

59. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 [Електронний ресурс]: – Режим доступу: URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>.

60. Попович Г.В. Оптимізація витрат підприємства, як важливий фактор підвищення конкурентоспроможності [Електронний ресурс] / Г.В. Попович // матеріали конференції «Актуальные проблемы современных наук». — 2011. — Режим доступу до ресурсу: http://www.rusnauka.com/15_APSN_2011/Economics/14_87797.doc.htm

61. Порядок подання фінансової звітності від 28.02.2000 р. № 419, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>

62. Пославська Л. І. Економічна сутність та роль витрат в управлінні підприємством / Л. І. Пославська // Регіональна бізнес-економіка. – 2013. – № 1 (37). – С. 134–139.

63. Присяжнюк Л.Г. Оптимізація витрат підприємств машинобудівної галузі / Л.Г. Присяжнюк // Економічний вісник НТУУ «КПІ». – 2017. – № 14. – С. 23 – 34.

64. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XI, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]:

сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

65. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів: Закон України від 21.06.1996 р. № 193 із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]: сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

66. Проскурня, М.Г. Гармонізація системи управління витратами підприємства відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності / М.Г. Проскурня // Формування ринкової економіки. — 2011. — Вип. 26, Ч. 2. — С. 340 — 350.

67. Ростовська Г. В. Огляд методів управління витратами / Г. В. Ростовська // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. — 2011. — № 3(24). — С. 222-228

68. Рудомін Г. А. Методи побудови економіко-математичної моделі управління витратами на підприємстві. [Електронний ресурс] / Г. А. Рудомін, Т. А. Рекун // – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com/>

69. Сльозко Т. М. Методи обліку витрат «Стандарт-кост» і нормативний: історія та сучасність / Т.М. Сльозко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009.- №7. – С.3-8

70. Сорока С. Сутність витрат: історичний аспект [Електронний ресурс]/ С. Сорока//Економічний аналіз. – 2010. - № 6. - Режим доступу: http://econa.at.ua/Vypusk_6/soroka.pdf

71. Стешенко О. Д. Оптимізація витрат готельного підприємства / О. Д. Стешенко, В. В. Юр'єв // Науково-технічний збірник «Комунальне господарство міст». – 2013. – № 108. – С. 563-570.

72. Сухораб В.П. Теоретичні концепції сутності, визначення та класифікація витрат / Сухораб В.П., Ксьондз С.М. // Вісник Технологічного університету Поділля. [Ч. 2, Т. 1]. – Хмельницький, 2013. – С. 169-173.

73. Тарасова Т.Ф. Управление затратами на предприятии: учебник для вузов / Т.Ф. Тарасова, Э.А. Гомонко. – М.: Проспект, 2009 – 458 с.

74. Ткаченко С. О. Вдосконалення системи оптимізації витрат обігу / С. О. Ткаченко // Проблеми економіки. – 2012. – № 1. – С. 91-95.
75. Тридід О. М. Бюджетування як метод управління не операційними доходами і видатками підприємств / О. М. Тридід // Проблеми економіки. – 2011 – № 4. – С. 117–120
76. Труфіна Ж.С. Внутрішній контроль як один з механізмів формування управління витратами виробництва / Ж.С. Труфіна // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2013. Вип. 2. С. 327–331.
77. Фірко Н.Б. Облік доходів та результатів основної діяльності за центрами відповідальності / Н.Б. Фірко, Й.В. Кайнак // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2013. – № 10 (4). – С. 340–347.
78. Фірсова Н.В. Особливості обліку витрат підприємств роздрібною торгівлі споживчої кооперації України/ Н.В. Фірсова // Економіка і організація управління - № 4 (24) 2016 – С. 262–268.
79. Цимбалюк Л. Г. Чинники, резерви та шляхи зниження витрат виробництва як основа зменшення ціни товару / Л. Г. Цимбалюк, Н. П. Скригун // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 3. – С. 88-95
80. Чабанюк, О. М. Облік і контроль витрат, калькулювання собівартості послуг: проблеми та напрями їх вирішення / О. М. Чабанюк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.13 – С. 268-274.
81. Шевців Л.Ю. Концептуальні основи формування ефективної системи управління витратами машинобудівних підприємств / Л.Ю. Шевців // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2016. – № 1 (23). – С. 72-81.
82. Шубіна С. В. Теоретико-методичні підходи до сутності витрат / С. В. Шубіна, К. І. Іщенко // Вісник Університету банківської справи. - 2015. - № 3. - С. 91–96.
83. Шутько Т.І. Економічна сутність управління витратами підприємства [Електронний ресурс] / Т.І. Шутько // Ефективна економіка: електронне наукове

фахове видання. – 2014. – №12. – Режим доступу: www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3681

ДОДАТКИ

Додаток А

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

На 31 грудня 2017 р.

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	14 872	14 872
первісна вартість	1001	14 872	14 872
накопичена амортизація	1002	-	-
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	14 493	13 873
первісна вартість	1011	37 811	38 208
знос	1012	23 118	24 333
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	-	-
Знос інвестиційної нерухомості	1017	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	4 088	4 368
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	4 112	4 392
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	24	24
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	33 453	33 113
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	4 823	9 359
Виробничі запаси	1101	676	1 082
Незавершене виробництво	1102	3 327	6 920
Готова продукція	1103	820	1 357
Товари	1104	-	-
Поточні біологічні активи	1110	11 868	9 870
Депозити перестракування	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1 386	1 946
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	-	-
з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	-	-
Інші поточні дебіторська заборгованість	1155	118	99
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	604	32
Готівка	1166	1	20
Рахунки в банках	1167	603	32

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	11 117	11 117
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	17 500	17 500
Емісійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	14 468	16 717
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-	-
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Вилучений капітал	1430	(2)	(2)
Інші резерви	1435	-	-
Усього за розділом I	1495	43 083	45 332

Продовження дод.А

II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	907	915
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань			
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-
Призовий фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
Усього за розділом II	1595	907	915
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	2 500	5 000
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	4 987	2 148
розрахунками з бюджетом	1620	180	301
у тому числі з податку на прибуток	1621	121	206
розрахунками зі страхування	1625	251	329
розрахунками з оплати праці	1630	342	412
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	2	2
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
Усього за розділом III	1695	8 262	8 192
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду			
	1800	-	-
Баланс	1900	52 252	54 439

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Рік 2017

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	51 960	31 257
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
премії підписані, валова сума	2011	-	-
премії, передані у перестрахування	2012	-	-
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(44 890)	(26 752)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	7 070	4 505
збиток	2095	(-)	(-)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	1 471	3 010
у тому числі:	2121	-	-
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
дохід від переїсного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	-	-
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(4 053)	(3 717)
Витрати на збут	2150	(518)	(745)
Інші операційні витрати	2180	(628)	(567)
у тому числі:	2181	-	-
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
витрати від переїсного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	3 342	2 486
збиток	2195	(-)	(-)
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	-
у тому числі:	2241	-	-
дохід від благодійної допомоги			
Фінансові витрати	2250	(510)	(496)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(186)	(174)
Прибуток (збиток) від витрат на фінансові результати	2275	-	-
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	2 646	1 816
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(397)	(272)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	2 249	1 544
збиток	2355	(-)	(-)

1. Приклад заповнення форми № 4

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	2 249	1 544

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	48 431	49 080
Витрати на оплату праці	2505	7 916	7 050
Відрахування на соціальні заходи	2510	3 166	2 622
Амортизація	2515	1 215	417
Інші операційні витрати	2520	988	986
Разом	2550	61 716	60 155

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Класифікація головних економіко-математичних методів керування витратами



