

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

## **ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

### **ОБЛІК ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Студента 2 курсу, 3м групи,  
спеціальності 071, «Облік і  
оподаткування»  
спеціалізації «Облік,  
оподаткування та оцінювання  
в бізнесі»

Яра Катерина  
Миколаївна

Науковий керівник  
доктор економічних наук,  
професор

Фоміна Олена  
Володимирівна

Гарант освітньої програми  
доктор економічних наук,  
професор

Костюченко  
Валентина  
Миколаївна

Київ 2019

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	5
1.1. Економічна сутність, визнання, класифікація та оцінка витрат підприємства.....	5
1.2. Концептуальні засади обліку витрат підприємства.....	10
Висновки до розділу 1.....	15
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС».....	17
2.1. Організація обліку витрат на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС».....	17
2.2. Фінансовий облік витрат підприємства.....	20
2.3. Облік витрат в оподаткуванні підприємства.....	27
Висновки до розділу 2.....	29
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС».....	31
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС».....	31
3.2. Удосконалення обліку витрат для цілей управління.....	39
Висновки до розділу 3.....	43
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	45
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	49
ДОДАТКИ.....	58

## ВСТУП

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

Вирішенням даної проблеми займалися багато вітчизняних та закордонних науковців, таких як: О.С. Августова, І.О.Бланк, Ф.Ф.Бутинець, О.М. 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, а також різноманітність підходів щодо їх оцінки та аналізу потребують деякої адаптації для їх ефективного застосування сучасними підприємствами в нинішніх ринкових умовах.

*Метою роботи* є дослідження теоретико-методичних аспектів та розробка практичних рекомендацій щодо обліку витрат в системі управління підприємством.

Цільова спрямованість дослідження обумовила постановку та вирішення наступних завдань:

- розглянути економічну сутність, визнання, класифікацію та оцінку витрат підприємства;
- дослідити концептуальні засади обліку витрат підприємства;
- здійснити аналіз сучасного стану обліку витрат на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» в системі управління підприємством;
- надати коротку характеристику організації обліку витрат в умовах застосування інформаційних технологій;
- визначити напрями і заходи удосконалення обліку витрат на ТОВ

«ВІННЕР СПЕЙС»;

- запропонувати шляхи удосконалення обліку витрат для цілей управління.

*Об'єктом дослідження* є сукупність фінансово-господарських операцій, що призводять до виникнення витрат в системі управління підприємством.

*Предметом дослідження* є теоретико-методичні, організаційні та практичні положення обліку витрат в системі управління підприємством.

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.

Наукова новизна дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та наданні практичних пропозицій щодо удосконалення обліку витрат в системі управління підприємством.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

#### 1.1. Економічна сутність, визнання, класифікація та оцінка витрат 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 управлінського 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.

Згідно П(С)БО 16 «Витрати» витрати визнаються в обліку як зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. 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 «затрати», «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.

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).

Групування витрат саме за економічними економічним змістом (за елементами) та статтями калькуляції являються найбільш вживаними на сьогоднішній день. 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. Б.1 (Дод.Б) наведені найбільш застосовувані 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 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. Концептуальні засади обліку витрат підприємства**

Система бухгалтерського обліку витрат 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 Дод.Д.

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

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

В Дод.Ж наведено вчених на досліджувану 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.

Отже, переглянувши зазначені літературні джерела можна зробити висновок про те, що досить істотна увага як вітчизняних так і зарубіжних авторів приділяється питанням облікового забезпечення управління витратами. Дана тема є об'єктом дослідження економістів, науковців у своїх статтях, тому що в сьогоденних 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 управлінського витрат підприємства.

### **Висновки до розділу 1**

Дослідження теоретико-методологічних основ обліку витрат в системі управління підприємством дозволило зробити ряд висновків, зокрема:

1. Згідно П(С)БО 16 «Витрати» витрати визнаються в обліку як зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. 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].
2. У вітчизняній науковій літературі здебільшого зустрічається термін «витрати», проте іноді використовуються терміни «затрати», «втрати» чи «видатки», які за своїм змістом відрізняються.

3. Управління витратами - це процес цілеспрямованого формування витрат по їх видах, місцях і носіях при постійному контролі і стимулюванні їх зменшення. Воно є важливою функцією економічного механізму будь-якого підприємства.
4. Для цілей управління витрати групуються за різними ознаками. Різні класифікації дозволяють забезпечувати управління витратами достовірною, вчасною та достатньою інформацією, що сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.
5. Концептуальні засади обліку витрат підприємства базуються на нормативному регулюванні обліку витрат та положеннях теорії управління витратами. Крім того, особливості побудови підсистеми обліку витрат для цілей управління пов'язані з специфікою діяльності кожного окремого підприємства. Тому для побудови ефективної системи обліку витрат в системі управління підприємством необхідним є виявлення методологічних та організаційних передумов та дослідження сучасного стану обліку витрат на підприємствах торгівлі.



## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

#### 2.1. Організація обліку витрат на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 управлінського господарських операцій, формує права персоналу на візування бухгалтерських документів тощо.

Директор ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» про облікову політику.

До основних завдань, щодо організації обліку витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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.

ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» для ведення бухгалтерського та податкового обліку використовує програму «М.Е.Дос».

«М.Е.ДОС» – 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 управлінськоюючих органів за рахунок своєчасних оновлень програми; надійність роботи, що забезпечується командою професійних розробників і технічної підтримки.

Всі документи, створені у програмі «М.Е.Дос» 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.Дос» 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 запити 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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.

## **2.2. Фінансовий облік витрат на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»**

Фінансовий облік у системі управління витратами ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» проводиться по двом групам: за видами діяльності та за елементами.

На ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» облік витрат проводиться за допомогою рахунків класу 9 «Витрати діяльності».

Дані оброблюються з використанням комп'ютерної форми ведення обліку

на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС», яка відбувається в три етапи табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Алгоритм обробки даних за допомогою комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»**

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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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.2.1).



Рис.2.1. Схема документообороту на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

Алгоритм здійснення облікових записів за допомогою комп'ютерної форми

ведення бухгалтерського обліку показано на рис. 2.2.

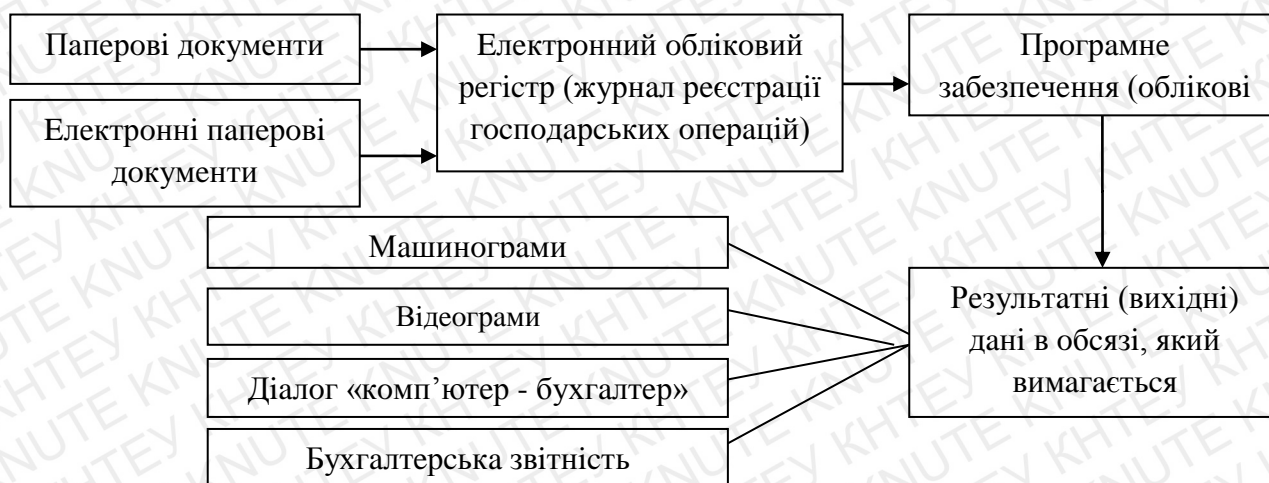


Рис. 2.2. Схема ведення комп'ютерної форми бухгалтерського обліку на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» і містить в собі:

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

Іншими словами, фінансовий облік в системі управління витратами ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 матеріалоємність, енергоємність, трудомісткість, встановити вплив технічного прогресу на структуру витрат.

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

На ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» окремо здійснюють облік різниці між закупівельною та продажною вартістю товарів для розрахунку доходу і кінцевих результатів діяльності. Витрати ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» здійснюється у відповідності до П(С)БО 16 «Витрати» [58], на рахунках 9 класу «Витрати діяльності». Витрати ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» за характером виникнення групуються на: поточні та довготривалі. До поточних витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» наведено в табл. 2.2 та Дод.М.

Таблиця 2.2

### Синтетичні рахунки, субрахунки та аналітичні рахунки обліку витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

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 роздр.торгівлі»	Витрати на збут за місцями виникнення Витрати на збут за відповідальними працівниками Витрати на збут за статтями витрат



Основні бухгалтерські проводки обліку витрат наведені в табл. 2.3 та Дод.Н.

Таблиця 2.3

### Основні бухгалтерські проводки з обліку витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

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 2.4.

Таблиця 2.4

### 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
2130	Адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	81 "Витрати на оплату праці", субрахунки 811 - 816
2150	Витрати на збут	93 "Витрати на збут"	82 "Відрахування на соціальні заходи", субрахунки 821- 824
2180	Інші операційні витрати	94 "Інші операційні витрати"	83 "Амортизація", субрахунки 831- 833
2250	Фінансові витрати	95 "Фінансові витрати"	84 "Інші операційні витрати", субрахунки за видами витрат
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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у Відомостях 2-М, 3-М (розділ I), 5-М (розділ II).

Примітки до річної фінансової звітності (Форма №5) є наступним документом фінансової звітності в якому відображаються витрати. Примітки до фінансової звітності - сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними стандартами. Хоч даний документ регулюється Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 2000 року №302, важливим є факт того, що даний наказ повністю спирається на положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Відносно відображення витрат, даний наказ спирається на П(С)БО 16 «Витрати»[43]. У Примітках до фінансової звітності витрат стосується частина V «Доходи і витрати», яку наведено у Дод.П Підприємство може подавати звіт використовуючи не всі частини даного документу виходячи зі специфіки діяльності. До цієї форми звітності потрапляють фінансові та інвестиційні витрати.

Наступним звітом, що входить до річної фінансової звітності, є «Звіт про рух грошових коштів», який підприємство заповнює на свій розсуд за прямим методом (форма № 3), чи за непрямим методом (форма № 3-н). Інформація, яка стосується витрат, відображається у Розділі I «Рух грошових коштів в результаті операційної діяльності» (дод.К табл.1), Розділі II «Рух грошових коштів в результаті інвестиційної діяльності» (дод.К табл. 2), Розділі III «Рух грошових коштів в результаті фінансової діяльності» (дод.К табл. 3).

Внутрішньогосподарський облік в системі управління витратами ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» є залежність технічних показників і кінцевих результатів діяльності від закупівельних цін, відповідно до чого складається імовірнісний характер чинників, які визначають формування збуту тощо.

На ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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.

### 2.3. Облік витрат в оподаткуванні підприємством

Об'єктом оподаткування діяльності підприємства є фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінзвітності підприємства за правилами бухобліку та відкоригований на різниці, передбачені ПК (пп. 134.1.1 ПК). При цьому як одна з різниць виступають збитки минулих податкових років.

Цей принцип оподаткування можна подати у вигляді формули:

$$\text{ОП} = \text{ФР} - \text{З} \pm \text{Р} \quad (2.1),$$

де ОП – об'єкт обкладення податком на прибуток;

ФР – бухгалтерський фінрезультат до оподаткування;

З – задекларовані податкові збитки минулих років (відображаються в податковому обліку у вигляді різниці до повного їх погашення в порядку, визначеному пп. 140.4.2 ПК);

Р – усі інші різниці, установлені ПК, а саме: ст. 1231 розд. II, розд. III і п. 3, 16–21, 24, 25, 36, 39, 42, 49, 50 підрозд. 4 розд. XX.

Вищенаведена формула ілюструє загальне правило. Але якщо дохід підприємства від усіх видів діяльності за останній звітний рік не перевищить 20

млн грн. і підприємство прийме рішення не коригувати фінрезультат до оподаткування на різниці з розд. III ПК і повідомить про це податковий орган у звітній декларації в порядку, визначеному абзацом восьмим пп. 134.1.1 ПК, то формула прийме такий вигляд:

$$\text{ОП} = \text{ФР} - \text{З} \pm \text{Рпер} + \text{Рстрах} \pm \text{Ррест} \quad (2.1),$$

де Рпер – різниці, установлені перехідними положеннями (тобто п. 17–19, 24 і 42) підрозд. 4 розд. XX ПК. Такі різниці виникають через те, що станом на початок року деякі операції платників податків залишилися незавершеними, тому або взагалі не підпали під оподаткування, або, навпаки, потребують завершального податкового балансування, щоб платник не заплатив зайвого;

Рстрах – різниця, пов'язана з договорами довгострокового страхування, передбачена ст. 1231 розд. II ПК;

Ррест – різниці, що виникли у зв'язку із проведенням фінансової реструктуризації згідно із Законом № 1414 (п. 39 підрозд. 4 розд. XX ПК).

Визначення об'єкта оподаткування реалізоване в діючій формі декларації з податку на прибуток де, показник об'єкта оподаткування в рядку 04 декларації дорівнюватиме сумі показників рядків 02 і 03, у яких відображаються:

- у рядку 02 – фінрезультат до оподаткування (прибуток або збиток). Це показник рядка 2290 (2295) [форми № 2](#), рядка 2290 [форм № 2-м, № 2-мс](#);
- рядку 03 – підсумкова сума різниць (додатна або від'ємна). Це показник рядка 03 додатка РІ до декларації, у якій відображаються в тому числі суми доходів і витрат, які збільшують або зменшують бухгалтерський фінрезультат до оподаткування звітного періоду згідно з вимогами [ПК](#).

У рядку 01 декларації відображається бухгалтерський дохід підприємства від усіх видів діяльності за звітний рік, а саме: 35

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за вирахуванням непрямих податків та інших відрахувань із доходу – наводиться в рядку 2000 форм № 2, № 2-м, № 2-мс. До відрахувань із доходу відносяться суми наданих знижок, вартість повернутих покупцями

товарів, доходи, які за договорами належать комітентам (принципалам і т. п.);

- інші операційні доходи – відображаються в рядку 2120 форм № 2, № 2-м, рядку 210 форми № 2-мс;
- фінансові доходи – у рядках 2200 і 2220 форми № 2, рядку 2240 форми № 2-м, рядку 2160 форми № 2-мс;
- інші доходи – у рядку 2240 форм № 2, № 2-м, рядку 2160 форми № 2-мс.

Рядок 01 декларації - довідковий. Якщо її показник у декларації за звітний рік перевищив 20 млн грн., значить, такий платник при визначенні об'єкта оподаткування за цей рік зобов'язаний коригувати фінрезультат на всі різниці, передбачені податковим кодексом України (у т. ч. й на різниці з розд. III), а в наступному році – подавати декларацію щокварталу.

## **Висновки до розділу 2**

1. Для узагальнення та відображення інформації щодо господарської діяльності використовують сукупність прийомів та процедур. До основних методів бухгалтерського обліку належать наступні методи: документування; інвентаризація; оцінка; рахунки; калькулювання; подвійний запис; бухгалтерський баланс; бухгалтерська звітність.

2. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». 1. Бухгалтерський облік ґрунтується на первинній інформації. Оперативність та своєчасність обліку витрат операційної діяльності залежить від чітко налагодженої та організованої обробки первинної документації. Адже первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій, є підставою для їх відображення в бухгалтерському обліку. Вид первинного документу, його структура та реквізити залежать від об'єкту та виду господарської операції. Для відображення витрат операційної діяльності на ПТВП «ТД «Чернігівський» використовують такі первісні документи: накладна, рахунок, виписка банку, звіт про використання

коштів виданих на відрядження або під звіт, розрахунково-платіжна відомість, довідка бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії, акт про оцінку, інвентаризаційний опис, порівняльна відомість.

3. Бухгалтерський облік витрат операційної діяльності на ПТВП «ТД «Чернігівський» ведеться з використання рахунків класу 9 «Витрати діяльності», а саме: 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». Підприємство використовує типову кореспонденцію рахунків для обліку витрат операційної діяльності. Інформація про витрати операційної діяльності підприємства відображаються у Звіті про фінансові результати.

4. Підготування фінансової звітності виконується з дотриманням певних принципів, повний перелік яких наведено і визначено в п.18 П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Основа фінансова звітність – це складання Балансу (форма №1). - Звіт про фінансовий стан (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2); Звіт про рух грошових коштів (форма № 3, форма № 3-н); Звіт про власний капітал (форма № 4); Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5). Підприємства що є суб'єктами малого підприємництва складають річну фінансову звітність керуючись П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

5. Об'єктом обкладення податком на прибуток є фінрезультат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінзвітності підприємства за правилами бухобліку та відкоригований на різниці, передбачені ПКУ. Таким чином, бухгалтерські доходи і витрати первісно повною мірою беруть участь у розрахунку податку на прибуток. Нормами ПКУ передбачено також додаткове коригування фінрезультату на різниці, унаслідок якого деякі види доходів і витрат, нараховані в бухобліку, не враховуються для цілей оподаткування.

## РОЗДІЛ 3

### УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

#### 3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

Зниженню витрат сприяє ефективна організація системи обліку витрат і внутрішнього управлінського. Основними напрямками вдосконалення обліку витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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, ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» необхідно організувати детальний, постатейний облік загальногосподарських витрат. Неодмінною умовою удосконалення аналізу та управлінського витрат є втілення способів планування й управління витратами в одну інформаційну систему ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС», 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 напряду 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.

Враховуючи особливості здійснення оптово-роздрібною торгівлі, з метою класифікації витрат в обліку, пропонуємо групування витрат за центрами відповідальності (рис.3.1).

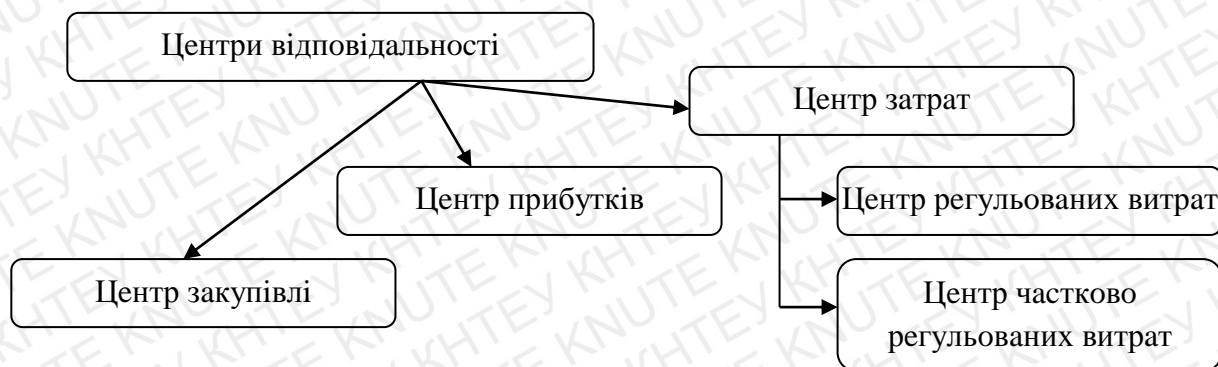


Рис.3.1. Пропоновані центри відповідальності для ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»



З рисунка видно, що центри витрат в ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 центрами проходить за допомогою попередньо складених оптимальних бюджетів.

Для центру ж частково регульованих затрат оптимального співвідношення між затратами не існує. Керівництво ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 управлінського; 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.

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

ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 втрат 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС». 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 АВС-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) У-витрати — виникають з відчутними коливаннями, залежними, наприклад, від збуту продукції;
- 3) Z-витрати — виникають нерегулярно.

Потреба в X-витратах вимагає найвищої, в У- витратах середньої точності прогнозування й нормування, потребу в Z-витратах спрогнозувати дуже важко. Робиться висновок щодо оптимізації розміру: X-витрати повинні бути мінімальними; У — 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 управлінського (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 управлінського являються декілька етапів, котрі наведено на рисунку 3.2.

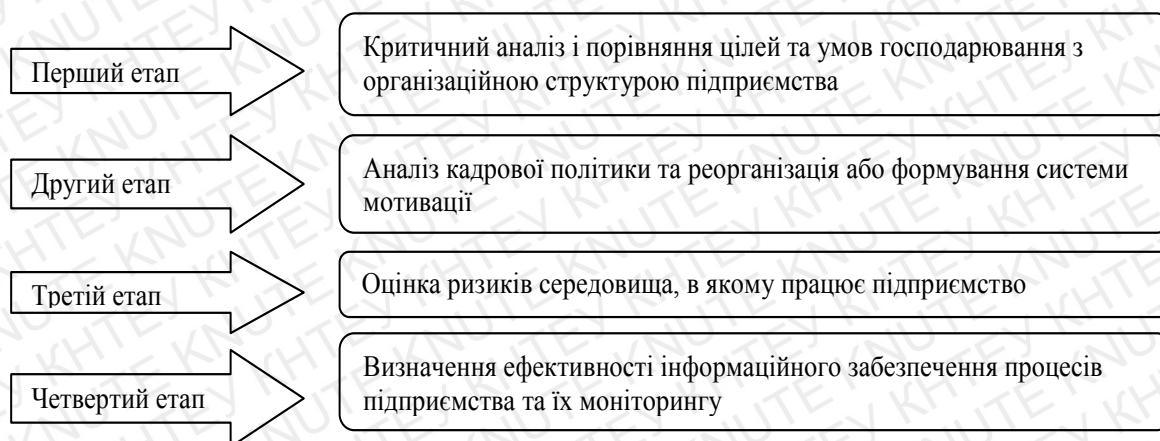


Рис. 3.2. Основні етапи та елементи системи внутрішньогосподарського управлінського за витратами ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

Таким чином, головною ціллю СВК являється попередження можливих порушень щодо дотримання законодавчих вимог по формуванню та розподілу

затрат організації. Алгоритм організації даного виду управлінського 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 багатоміністерного збуту продукції ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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, 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС», а тому контроль необхідно розглядати в комплексі. Адже управління підприємством передбачає досягнення позитивного ефекту, а це - прибуток.

### 3.2. Удосконалення обліку витрат для цілей управління

Метою управлінського 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 управлінського 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 управлінського 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» (табл.3.1) за методикою, викладеною в попередньому пункті.

Таблиця 3.1

**АВС-аналіз витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» за 2018 рік**

№ п/п	Статті витрат	2018 р.		АВС-аналіз Група
		Сума, тис.грн.	Пит.вага у витратах, %	
1	Собівартість реалізованої продукції	44890	87,71	А
2	Адміністративні витрати	4053	7,919	В
3	Витрати на збут	518	1,012	С
4	Інші операційні витрати	628	1,227	С
5	Фінансові витрати	510	0,996	С
6	Інші витрати	186	0,363	С
7	Витрати з податку на прибуток	397	0,776	
8	Всього	51182	100	-

В основі методу АВС 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 АВС-аналізом.

Таблиця 3.2

**Структура витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» за АВС-аналізом**

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

За результатами проведення АВС-аналізу витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» за 2018 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» на основі 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 X; 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» проведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

### XYZ-аналіз витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» за 2018 рік

№ п/п	Статті витрат	ABC-аналіз	2018 р.				Коеф. варіації	Група
			1 кв.	2 кв.	3 кв.	4 кв.		
1	Собівартість реалізованої продукції	A	11222,5	12569,2	10773,6	10324,7	15	Y
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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ввійшли 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. 3.3), що підтверджує універсальний характер даних видів аналізу та доцільність використання для оптимізації витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС».

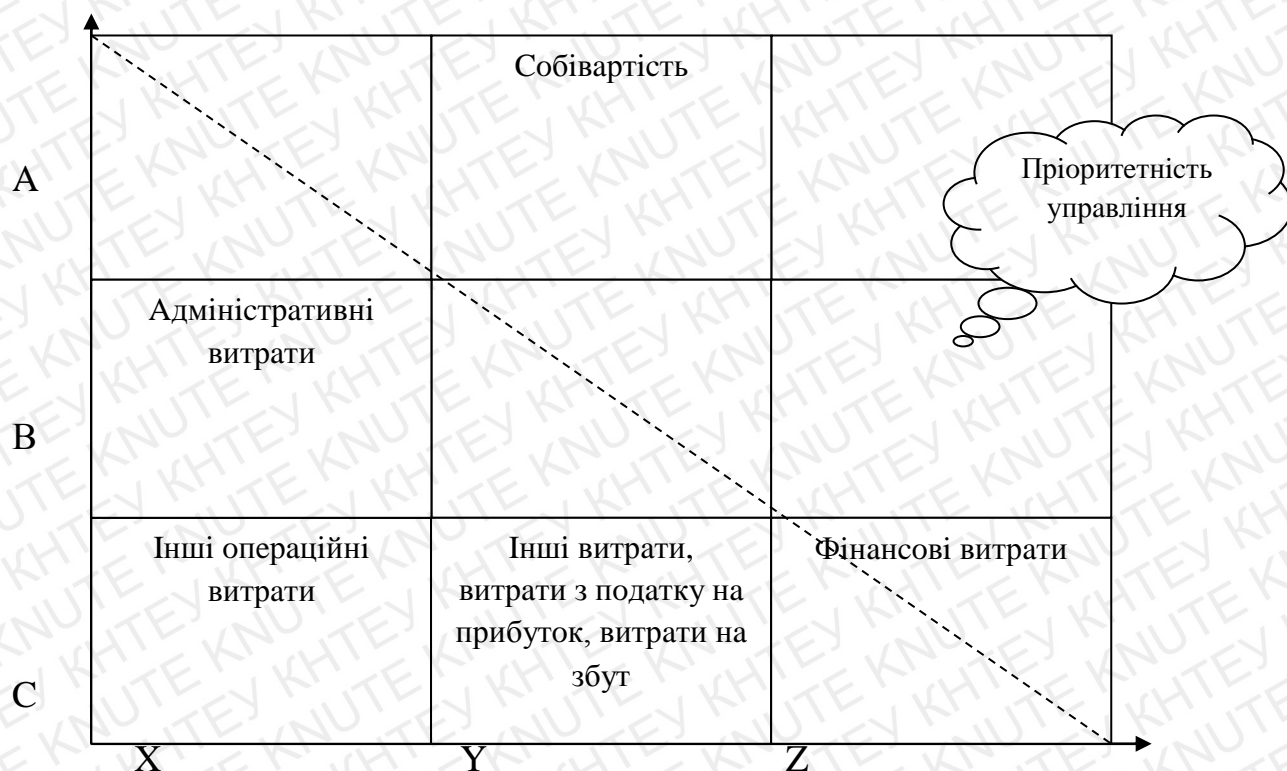


Рис. 3.3. Об'єднаний ABC- та XYZ-аналіз для управління витратами ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»

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 ВУ: 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 СУ: стратегію управлінського, 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.

### **Висновки до розділу 3**

З метою удосконалення обліку витрат для цілей управління підприємством запропоновано:

- 1) впровадити автоматизовану систему обліку, котра дасть змогу відстежувати проведення витрат за місцями їх виникнення в розрізі статей калькуляції;
- 2) налагодити на ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» систему бюджетування та безперервно її удосконалювати. Зокрема, необхідно організувати детальний, постатейний облік загальногосподарських витрат;

3) використовувати способи планування й управління витратами в одній інформаційній системі ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС», 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.

За результатами проведення ABC-аналізу витрат ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» за 2018 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.

## ВИСНОВКИ

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

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 управлінського 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 управлінського;
  - 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.

ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» 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 видами 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 управлінського.

Отже, у процесі проведеного дослідження варто відмітити наступне:

- головним призначенням обліку і управлінського 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 ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» для того, щоб знайти ефективні резерви скорочення поточних витрат підприємства. Контроль на постійній основі над поточними витратами ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС» дасть змогу за результатами кількох операційних періодів розробити найбільш ефективну методику управління витратами для ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»;

- 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 управлінського.



## 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. Беспала, Ю. В. Удосконалення обліку загальновиробничих витрат рослинництва Ю. В. Беспала //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, управлінського 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. Полішук // 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 управлінського 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](http://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. Болдуев, О. В. Болдуева, 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 XXI століття: матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції (Польща, 07–15 травня 2014 р.). – Przemysl : 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 X Міжнародної науково-практичної конференції (Болгарія, 15–22 травня 2014 р.). – София : «Бял ГРАД-БГ» ООД, 2014. – Т. 4 : Икономики. – 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](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-ХІ, 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](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](http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3681)

## ДОДАТКИ

Додаток А

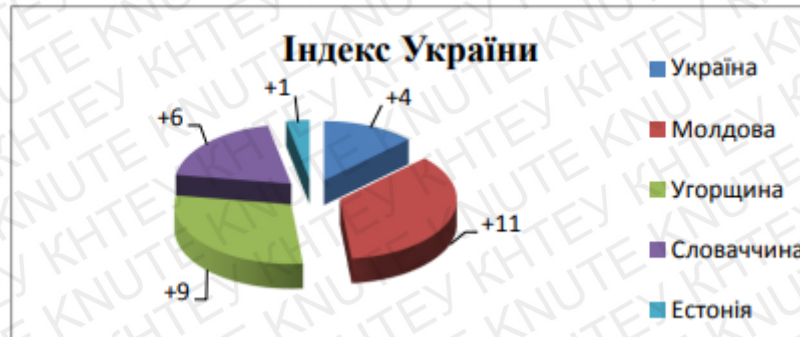


Рис. А.1. Місце України в рейтингу країн за індексом конкурентоспроможності (2017/2018 рр.)

Таблиця А.1

### Структура оптового товарообороту підприємств оптової торгівлі

	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Оптовий товарооборот, млн.грн	492506,2	2993695,8	1107283,4	1093290,8	1074753,2	987957,0	1244220,8	1555965,7	1908670,6	2215367,4
продовольчі товари	79123,2	193848,5	194516,0	215169,0	199674,1	194669,3	224268,9	252771,0	314047,6	356102,8
непродовольчі товари	413383,0	799847,3	912767,4	878121,8	875079,1	793287,7	1019951,9	1303194,7	1594623,0	1859264,6
Питома вага в оптовому товарообороті, %	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
продовольчі товари	16,1	19,5	17,6	19,7	18,6	19,7	18,0	16,2	16,5	16,1
непродовольчі товари	83,9	80,5	82,4	80,3	81,4	80,3	82,0	83,8	83,5	83,9
Частка продажу товарів, що вироблені на території України, %	71,8	66,5	63,9	58,9	54,3	48,5	46,9	44,5	43,7	42,0
продовольчі товари	78,6	75,1	75,5	73,7	71,7	71,4	75,2	76,4	76,8	77,2
непродовольчі товари	70,5	64,4	61,4	55,3	50,3	42,9	40,7	38,3	37,2	35,3

Класифікаційна ознака	Групи затрат
1. За методом перенесення вартості на продукцію	Прямі витрати Непрямі витрати
2. По видами продуктів (послуг)	Витрати на виробі 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 виробі 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. Б.1. Групування витрат за певними класифікаційними ознаками



Рис. В.1. Загальні чинники, які впливають на розмір та рівень поточних витрат організації

**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
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]	Тракується 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	Діяльність в сфері оподаткування підприємства

		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).	
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
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 реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування» від 4.06.2009 № 390	Встановлено, що реєстрами 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 кордон»: 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
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
----	-----------------------------	---	--



**Погляди практиків і теоретиків на проблему аналізу та управлінського витрат підприємства**

№ п/п	Назва джерела	Коротка характеристика	Мета використання
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 господарства
2	Бондур Т. О. Система обліку і управлінського витрат сільськогосподарського виробництва за центрами відповідальності // Економіка АПК. – 2018. – № 4. – С. 106 – 109.	Ефективна організація виробництва на підприємстві великою мірою залежить від управління витратами.	Діяльність господарства
3	Власюк Г.В. Оцінювання управління витратами виробництва // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2019. – № 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. – 2017. – № 5. – С. 222 – 227.	Облік витрат у сучасних умовах вимагає нових підходів до вибору ознак їх класифікації, які дозволяють організувати систему управління витратами.	Діяльність господарства
5	Костякова А.А. Управлінський облік в інформаційній системі управління витратами // Економіка АПК. – 2018 р.- № 7. – С. 107 –110.	Система управління витратами має визначити бази даних, які дадуть змогу оцінити фактичні показники функціонування підприємства, і рівень відповідальності.	Управлінський облік витрат

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. – 2018. – № 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”, – 2014. – 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. – 2019 . – № 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. – 2018. – № 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

## Баланс (Звіт про фінансовий стан)

На 31 грудня 2018 р.

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
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	37 611	38 206
знос	1012	23 118	24 333
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Первісна вартість інвестиційної нерухоomości	1016	-	-
Знос інвестиційної нерухоomości	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	-	-
Гудвил	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>33 453</b>	<b>33 113</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
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 перестраховання	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	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	118	99
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	604	52
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
<b>I. Власний капітал</b>			
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	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>43 083</b>	<b>45 332</b>

## Продовження дод.3

<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсії 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	-	-
Привозний фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
Усього за розділом II	1595	907	915
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
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	208
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
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
	1700	-	-
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>			
	1800	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>52 252</b>	<b>54 439</b>

## Продовження дод.3

<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсії 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
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
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	208
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
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
	1700	-	-
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>			
	1800	-	-
Баланс	1900	52 252	54 439

## Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Рік 2018

## I 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 перестраховування	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	-	-
<b>Валовий:</b>			
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	-	-
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
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 впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
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	-	-
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	2 249	1 544
збиток	2355	( - )	( - )

Гривнями за рік

## 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	-	-
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	<b>2 249</b>	<b>1 544</b>

## 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
Вірахування на соціальні заходи	2510	3 166	2 622
Амортизація	2515	1 215	417
Інші операційні витрати	2520	988	986
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>61 716</b>	<b>60 155</b>

## 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	-	-

**Характеристика підприємства ТОВ «ВІННЕР СПЕЙС»**





Рис. Л.1. Класифікація головних економіко-математичних методів керування витратами

**Рахунки та субрахунки 8 класу «Витрати за елементами»**

Рахунки першого порядку (Синтетичні рахунки)	Рахунки другого порядку (субрахунки)
<b>80 Матеріальні витрати</b>	● 801 Витрати сировини й матеріалів
	● 802 Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів
	● 803 Витрати палива, енергії
	● 804 Витрати тари, тарних матеріалів
	● 805 Витрати будівельних матеріалів
	● 806 Витрати запасних частин
	● 807 Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення
	● 808 Витрати товарів
	● 809 Інші матеріальні витрати
<b>81 Витрати на оплату праці</b>	● 811 Виплати за окладами, тарифами
	● 812 Премії та заохочення
	● 813 Компенсаційні виплати
	● 814 Оплата відпусток
	● 815 Оплата іншого невідпрацьованого часу
	● 816 Інші витрати на оплату праці
<b>82 Відрахування на соціальні заходи</b>	● 821 Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
<b>83 Амортизація</b>	● 831 Амортизація основних засобів
	● 832 Амортизація інших необоротних матеріальних активів
	● 833 Амортизація нематеріальних активів
<b>84 Інші операційні витрати</b>	за видами витрат
<b>85 Інші затрати</b>	за видами затрат

**Рахунки та субрахунки 9 класу «Витрати діяльності»**

Рахунки першого порядку (Синтетичні рахунки)	Рахунки другого порядку (субрахунки)
<b>90 Собівартість реалізації</b>	● 901 Собівартість реалізованої готової продукції
	● 902 Собівартість реалізованих товарів
	● 903 Собівартість реалізованих робіт, послуг
	● 904 Страхові виплати
<b>91 Загальновиробничі витрати</b>	за видами витрат
<b>92 Адміністративні витрати</b>	за видами витрат
<b>93 Витрати на збут</b>	за видами витрат
<b>94 Інші витрати операційної діяльності</b>	● 940 Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю
	● 941 Витрати на дослідження, розробки
	● 942 Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти
	● 943 Собівартість реалізованих виробничих запасів
	● 944 Сумнівні та безнадійні борги
	● 945 Втрати від операційної курсової різниці
	● 946 Втрати від знецінення запасів
	● 947 Нестачі і втрати від псування цінностей
	● 948 Визнані штрафи, пені, неустойки
● 949 Інші витрати операційної діяльності	
<b>95 Фінансові витрати</b>	● 951 Відсотки за кредит
	● 952 Інші фінансові витрати
<b>96 Втрати від участі в капіталі</b>	● 961 Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства
	● 962 Втрати від спільної діяльності
	● 963 Втрати від інвестицій в дочірні підприємства
<b>97 Інші витрати</b>	● 970 Витрати від зміни вартості фінансових інструментів
	● 971 Собівартість реалізованих фінансових інвестицій
	● 972 Втрати від зменшення корисності активів
	● 974 Втрати від неопераційних курсових різниць
	● 975 Уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій
	● 976 Списання необоротних активів
<b>98 Податок на прибуток</b>	● 977 Інші витрати діяльності
	● 981 Податок на прибуток від звичайної діяльності
	● 982 Податок на прибуток від надзвичайних подій

**Кореспонденція рахунків з обліку загальновиробничих витрат**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Нарахований знос основних засобів та нематеріальних активів загально виробничого призначення	91 «Загально виробничі витрати»	113 «Знос необоротних активів»
2	Списані виробничі запаси на втрати по обслуговуванню виробництва	91 «Загально виробничі витрати»	21 «Виробничі запаси»
3	Передані в експлуатацію МЦП загально виробничого призначення	91 «Загально виробничі витрати»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
4	Оплачені готівкою загально виробничі втрати	91 «Загально виробничі витрати»	30 «Каса»
5	Оплачені загально виробничі витрати з рахунку в банку	91 «Загально виробничі витрати»	31 «Рахунки в банках»
6	Списана на загальновиробничі витрати сума раніше пред'явленої претензії, яка не підлягає задоволенню	91 «Загально виробничі витрати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
7	Списана на загально виробничі витрати звітного періоду відповідна частина витрат майбутніх періодів	91 «Загально виробничі витрати»	39 «Витрати майбутніх періодів»
8	Акцептовані рахунки постачальників за послуги по обслуговуванню цехів основного та допоміжного виробництв (електроенергія, вода, газ, зв'язок тощо)	91 «Загально виробничі витрати»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
9	Списано суму загальновиробничих витрат	23 «Виробництво»	91 «Загальновиробничі витрати»
10	Списано суму нерозподілених загальновиробничих витрат	90 «Собівартість реалізації»	91 «Загальновиробничі витрати»
11	Списано суму загальновиробничих витрат	23 «Виробництво»	91 «Загальновиробничі витрати»
12	Списано суму нерозподілених загальновиробничих витрат	90 «Собівартість реалізації»	91 «Загальновиробничі витрати»

**Кореспонденція рахунків з обліку загальногосподарських витрат**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано знос основних засобів та нематеріальних активів загальногосподарського призначення	92 «Адміністративні витрати»	13 «Знос необоротних активів»
2	Передано в експлуатацію МШП загальногосподарського призначення	92 «Адміністративні витрати»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
3	Включено до складу адміністративних витрат вартість товарів, що використані для загальногосподарських потреб	92 «Адміністративні витрати»	28 «Товари»
4	Оплачено готівкою загальногосподарські витрати	92 «Адміністративні витрати»	301 «Каса в національній валюті»
5	Списано на загальногосподарські витрати суму незадоволеної претензії	92 «Адміністративні витрати»	374 «Розрахунки за претензіями»
6	Відображено витрати на службові відрядження управлінського персоналу	192 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
7	Списано на загальногосподарські витрати звітного періоду відповідну частину витрат майбутніх періодів	92 «Адміністративні витрати»	39 «Витрати майбутніх періодів»
8	Отримано юридичні послуги щодо оцінювання майна	92 «Адміністративні витрати»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
9	Нараховано фінансові санкції за результатами перевірки податковими органами	92 «Адміністративні витрати»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
10	Нараховано заробітну плату адміністративному апарату та проведені відрахування на соціальні заходи від заробітної плати згідно з чинним законодавством	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки з оплати праці», 65 «Розрахунки за страхуванням»
11	Нараховано орендну плату, комунальні послуги, ремонт, здійснений сторонніми організаціями, послуги зв'язку, охорони, аудиторські, юридичні, консультаційні послуги	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
12	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791 «Результат основної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»

**Кореспонденція рахунків з обліку витрат на збут**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію торговельного обладнання	93 «Витрати на збут»	13 «Знос необоротних активів»
2	Списано пакувальні матеріали	93 «Витрати на збут»	20 «Виробничі запаси»
3	Передано в експлуатацію МШП для потреб по збуту	93 «Витрати на збут»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
4	Оплачено півкою витрати на збут	93 «Витрати на збут»	30 «Каса в національній валюті»
5	Відображено витрати на службові відрядження працівників збуту	93 «Витрати на збут»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
6	Списано на витрати на збут звітного періоду відповідну частину витрат майбутніх періодів	93 «Витрати на збут»	39 «Витрати майбутніх періодів»
7	Створено резерв для покриття витрат з можливого майбутнього гарантійного ремонту	93 «Витрати на збут»	473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»
8	Отримано маркетингові послуги	93 «Витрати на збут»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
9	Нараховано заробітну плату продавцям та проведені відрахування на соціальні заходи від заробітної плати згідно з чинним законодавством	93 «Витрати на збут»	66 «Розрахунки з оплати праці», 65 «Розрахунки за страхуванням»
10	Акцептовано рахунок рекламного агентства за рекламу продукції, призначеної для реалізації; прийняті до оплати платіжні документи різних підприємств за послуги, надані при реалізації продукції	93 «Витрати на збут»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
11	Списано суми витрат за елементами на витрати на збут (для підприємств, що застосовують рахунки класу 8)	93 «Витрати на збут»	80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати»
12	Списано витрати на збут на фінансові результати	791 «Результат основної діяльності»	93 «Витрати на збут»

Додаток П  
Таблиця П.1

### Заповнення статей витрат Звіту про фінансові результати

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Примітка
<b>Розділ І. Фінансові результати</b>			
<b>Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)</b>	2050	Обороти за Кт субрах. 901, 902, 903 з Дт субрах. 791	Відображають виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Показник наводять у дужках.
<b>Адміністративні витрати</b>	2130	Обороти за Кт рах. 92 з Дт субрах. 791	Відображають загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Показник наводять у дужках.
<b>Витрати на збут</b>	2150	Обороти за Кт рах. 93 з Дт субрах. 791	Наводять витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), а саме: витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів, робіт, послуг), рекламу, доставку продукції споживачам тощо. Показник наводять у дужках.
<b>Інші операційні витрати</b>	2180	Обороти за Кт рах. 94 з Дт субрах. 791	У цьому рядку відображають: — собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття; — втрати від операційних курсових різниць; — втрати від знецінення запасів; — відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної понад резерв безнадійної дебіторської заборгованості; — визнані економічні (фінансові) санкції; — відрахування на забезпечення майбутніх операційних витрат; — інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, які включають до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг). Показник наводять у дужках.
		Ряд. 2180 ≥ ряд. 2181 + ряд. 2182	
<b>Додатковий рядок</b> (Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю)	2181	Обороти за Дт субрах. 940 (крім витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції)	Відображають витрати від зміни вартості активів (інвестиційної нерухомості, біологічних активів тощо), що оцінюються за справедливою вартістю (у тому числі з ряд. 2180). Показник наводять у дужках. Не бере участі в розрахунку фінансового результату.
<b>Додатковий рядок</b> (Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції)	2182	Обороти за Дт субрах. 940 з Кт рах. 23 (у частині витрат від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції)	Відображають витрати від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції, отриманих у результаті сільськогосподарської діяльності (у тому числі з ряд. 2180). Показник наводять у дужках. Не бере участі в розрахунку фінансового результату.

## Закінчення табл. П.1

<b>Фінансові витрати</b>	2250	Обороти за Кт рах. 95 з Дт субрах. 792	Показують витрати на відсотки та інші витрати підприємства, пов'язані з позиками (крім фінансових витрат, які включають до собівартості кваліфікаційних активів згідно з <u>П(С)БО 31</u> ). Показник наводять у дужках.
<b>Втрати від участі в капіталі</b>	2255	Обороти за Кт рах. 96 з Дт субрах. 792	Відображають збиток від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведуть методом участі в капіталі. Показник наводять у дужках.
<b>Інші витрати</b>	2270	Обороти за Кт рах. 97 з Дт субрах. 793	У цьому рядку відображають: — собівартість реалізації фінансових інвестицій; — втрати від уцінки фінансових інвестицій і необоротних активів; — втрати від неопераційних курсових різниць; — витрати підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, що оцінюються за справедливою вартістю; — інші витрати, що виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Показник наводять у дужках.
<b>.Витрати (дохід) з податку на прибуток</b>	2300	Обороти за Кт рах. 98 з Дт рах. 79	Відображають суму витрат з податку на прибуток, визначений згідно з <u>П(С)БО 17</u> . Показник наводять у дужках.
		Обороти за Дт рах. 98 з Кт рах. 79	Зазначають суму доходу з податку на прибуток підприємства відповідно до <u>П(С)БО 17</u> .
<b>Розділ II. Сукупний дохід</b>			
<b>Розділ III. Елементи операційних витрат</b>			
<b>Матеріальні затрати</b>	2500	Обороти за Дт рах. 80 або обороти за Дт рах. 23, 91, 92, 93, 94 (за винятком собівартості реалізованих запасів і товарів) з Кт рах. 20, 21, 22, 28.	
<b>Витрати на оплату праці</b>	2505	Обороти за Дт рах. 81 або обороти за Дт рах. 23, 91, 92, 93, 94 з Кт рах. 66 і субрах. 471 (у частині сум забезпечень на виплату відпускних), 477 (у частині забезпечень на матеріальне заохочення).	
<b>Відрахування на соціальні заходи</b>	2510	Обороти за Дт рах. 82 або обороти за Дт рах. 23, 91, 92, 93, 94 з Кт рах. 65 і субрах. 471 (у частині сум страхових внесків від забезпечень на оплату відпусток), 472, 477 (у частині сум страхових внесків від забезпечень на матеріальне заохочення).	
<b>Амортизація</b>	2515	Обороти за Дт рах. 83 або обороти за Дт рах. 23, 91, 92, 93, 94 з Кт рах. 13.	
<b>Інші операційні витрати</b>	2520	Обороти за Дт рах. 84 або обороти за Дт рах. 23, 91, 92, 93, 94 (за винятком собівартості реалізованих товарів і запасів) з Кт рах. 20, 21, 22, 28, 30, 31, 33, 34, 36, 37, 38, 39, 50, 51, 60, 62, 63, 64, 65, 68, субрах. 473, 474.	
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>Ряд. 2500 + ряд. 2505 + ряд. 2510 + ряд. 2515 + ряд. 2520</b>	
<b>Розділ IV. Розрахунок показників прибутковості акцій</b>			



Таблиця П.2

## Частина V «Доходи і витрати у Примітках до фінансової звітності»

Найменування показника	Код рядка	Доходи	Витрати
1	2	3	4
<b>А. Інші операційні доходи і витрати</b>			
Операційна оренда активів	440		
Операційна курсова різниця	450		
Реалізація інших оборотних активів	460		
Штрафи, пені, неустойки	470		
Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	480		
Інші операційні доходи і витрати	490		
у тому числі:			
відрахування до резерву сумнівних боргів	491	X	
непродуктивні витрати і втрати	492	X	
<b>Б. Доходи і втрати від участі в капіталі за інвестиціями в:</b>			
асоційовані підприємства	500		
дочірні підприємства	510		
спільну діяльність	520		
<b>В. Інші фінансові доходи і витрати</b>			
Дивіденди	530		X
Проценти	540	X	
Фінансова оренда активів	550		
Інші фінансові доходи і витрати	560		
<b>Г. Інші доходи і витрати</b>			
Реалізація фінансових інвестицій	570		
Доходи від об'єднання підприємств	580		
Результат оцінки корисності	590		
Неопераційна курсова різниця	600		
Безоплатно одержані активи	610		X
Списання необоротних активів	620	X	
Інші доходи і витрати	630		

Таблиця П.3

**Рядки витрат у Розділі I «Рух грошових коштів в результаті операційної діяльності»**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>			
Витрати за обмінними операціями:		X	X
витрати на виконання бюджетних програм	3100	X	X
витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	3110	X	X
витрати з продажу активів	3115	X	X
інші витрати за обмінними операціями	3120	X	X
Витрати за необмінними операціями:		X	X
трансферти, з них:	3125	X	X
кошти трансфертів органам державного управління інших рівнів	3126	X	X
інші витрати за необмінними операціями	3130	X	X
Інші витрати	3180	X	X
<b>Усього витрат від операційної діяльності</b>	<b>3190</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

Таблиця П.4

**Рядки витрат у Розділі II «Рух грошових коштів в результаті інвестиційної діяльності»**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>			
Витрати на придбання:			
фінансових інвестицій	3245	X	X
основних засобів	3250	X	X
інвестиційної нерухомості	3255	X	X
нематеріальних активів	3260	X	X
незавершених капітальних інвестицій	3265	X	X
довгострокових біологічних активів	3270	X	X
Інші витрати	3285	X	X
<b>Усього витрат від інвестиційної діяльності</b>	<b>3290</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

Продовж. дод. П

Таблиця М.5

**Рядки витрат у Розділі III «Рух грошових коштів в результаті фінансової діяльності»**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
Витрати на:			
надання кредитів	3350	X	X
погашення позик	3355	X	X
сплату відсотків	3360	X	X
Інші витрати	3380	X	X
Коригування	3385	X	X
<b>Усього витрат від фінансової діяльності</b>	<b>3390</b>	<b>X</b>	<b>X</b>