

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

## **ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

### **«ОБЛІК ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА»**

Студентки 2 курсу, 2м групи,  
спеціальності  
071 "Облік і оподаткування"  
спеціалізації  
"Облік і податковий  
консалтинг"

Ковальчук  
Інні Вікторівни

Науковий керівник  
доктор економічних наук,  
доцент

Король  
Світлана Яківна

Гарант освітньої програми  
кандидат економічних наук,  
доцент

Августова  
Олена Олександрівна

Київ 2021



## 5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту)

### ВСТУП

#### РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.

1.1. Економічна сутність та класифікація витрат операційної діяльності

1.2. Концептуальні засади обліку та вимірювання витрат операційної діяльності

Висновки за розділом 1

#### РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

2.1. Організація та методика фінансового обліку виробничих витрат

2.2. Організація та методика фінансового обліку адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат

2.3. Напрями удосконалення фінансового обліку операційних витрат підприємства

Висновки за розділом 2

#### РОЗДІЛ 3. ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

3.1. Характеристика стану управлінського обліку витрат операційної діяльності на підприємстві

3.2. Удосконалення системи управлінського обліку витрат операційної діяльності для ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

Висновки за розділом 3

### ВИСНОВКИ

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

### ДОДАТКИ

## 6. Календарний план виконання роботи (проекту)

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1	Узгодження плану та оформлення завдання	31.12.2020	31.12.2020
2	Подання статті на кафедру	02.06.2021	02.06.2021
3	Вступ. Розділ 1	23.04.2021	23.04.2021
4	Розділ 2	25.06.2021	25.06.2021
5	Розділ 3. Висновки	08.10.2021	08.10.2021
6	Подання роботи на кафедру	25.10.2021	25.10.2021
7	Попередній захист	09.11.2021	09.11.2021
8	Подання завершеної роботи	16.11.2021	16.11.2021

7. Дата видачі завдання «31» грудня 2020 р.

8. Керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_ С.Я. Король

9. Гарант освітньої програми \_\_\_\_\_ О.О. Августова

10. Завдання прийняв до виконання студентка І.В. Ковальчук

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_ С.Я. Король

Відмітка про попередній захист \_\_\_\_\_.

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента Ковальчук І.В. може бути допущена до захисту в екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми \_\_\_\_\_ О.О. Августова

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ О. В. Фоміна

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2021 р.



## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	6
1.1 Економічна сутність та класифікація витрат операційної діяльності.....	6
1.2 Концептуальні засади обліку та вимірювання витрат операційної діяльності.....	11
Висновки за розділом 1.....	16
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПРАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».....	18
2.1. Організація та методика фінансового обліку виробничих витрат.....	18
2.2. Організація та методика фінансового обліку адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат <b>Ошибка! Закладка не определена.</b>	
2.3. Напрями удосконалення фінансового обліку операційних витрат підприємства.....	28
Висновки за розділом 2.....	32
РОЗДІЛ 3. ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПРАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».....	33
3.1. Характеристика стану управлінського обліку витрат операційної діяльності на підприємстві.....	33
3.2. Удосконалення системи управлінського обліку витрат операційної діяльності для ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».....	37
Висновки за розділом 3.....	43
ВИСНОВКИ.....	45
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	48
ДОДАТКИ.....	58

## ВСТУП

Механізм визнання та обліку витрат підприємства – чи не одне з найактуальніших питань для кожного підприємця, так як витрати є невід’ємною обліково-економічною категорією звітності будь-якого підприємства. За умови загострення економічної кризи внаслідок пандемії, облік витрат набуває стратегічного значення для підприємства. Для збереження позицій на ринку та успішного функціонування підприємства, керівники повинні більше уваги приділити налагодженню системи управління витратами, застосовувати нові заходи і напрями оптимізації витрат.

Операційні витрати займають основну частину витрат будь-якого підприємства. Відповідно до статистичних даних опублікованих на сайті Державної Служби Статистики України частка операційних витрат у загальній частині витрат підприємств України за 2012-2019 роки становить в середньому 94%. Тому облік операційних витрат та подальше виявлення шляхів його удосконалення та резервів скорочення витрат можуть суттєво вплинути на фінансові показники діяльності підприємства. Проте, на сьогоднішній день кризова ситуація та інфляційні процеси, які мають місце впродовж останніх років, не сприяють зниженню рівня операційних витрат.

Таким чином, теоретичні та практичні питання обліку операційних витрат є актуальними та знайшли відображення в багатьох дослідженнях науковців. Окремі теоретичні та практичні питання обліку та управління витратами розглянуто в науковому доробку таких вчених, як: А. Сміт, Д. Рікардо, К. Маркс, Дж. Форстер, Макконнел, Стенлі Л. Брю, Дж. Долан, Е.М. Голдрат, Дж. Кокс, Коуен, Дж. Шанк, В. Говіндараджан, Є. Слуцький, С. Голов, О.В. Фоміна, С.А. Котляров, А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило, Ф.Ф. Бутинець, В.Ю. Гордополов, Л.В. Нападовська, О.М. Ромашко, А.В. Алексєєв, Є.В. Мних. Чисельна кількість публікацій вказує на важливість та актуальність даної теми, а отже і на наявність проблем у цій сфері, які потребують ретельного розгляду та вирішення. Разом з тим, на сьогоднішній день існує ряд невизначених питань

щодо визначення складу, вимірювання та класифікації саме операційних витрат на підприємстві.

*Науковою гіпотезою* дослідження є припущення, що удосконалення обліку операційних витрат на підприємстві дозволить стримати та частково нівелювати наслідки впливу стану невизначеності на його фінансові результати діяльності.

*Метою дослідження* є визначення стану та обґрунтування підходів до удосконалення системи фінансового та управлінського обліку витрат операційної діяльності підприємства.

Для досягнення встановленої мети визначено такі *завдання*:

- проаналізувати економічну сутність та класифікацію операційних витрат;
- дослідити концептуальні засади обліку та вимірювання операційних витрат;
- провести аналіз нормативно-правових актів та здійснити огляд спеціальної літератури з теми дослідження;
- визначити передумови організації та методик обліку операційних витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»;
- дослідити стан та надати пропозиції щодо напрямів удосконалення фінансового обліку операційних витрат на підприємстві;
- охарактеризувати стан управлінського обліку операційних витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»;
- узагальнити напрями удосконалення системи управлінського обліку витрат операційної діяльності для ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».

*Об'єктом дослідження* є процес обліку витрат операційної діяльності підприємства.

*Предметом дослідження* є комплекс теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку витрат операційної діяльності підприємства ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».

*Методи дослідження.* У роботі використано такі загальнонаукові та спеціальні методи пізнання об'єктивної природи економічних явищ та процесів: історичний, індукція та дедукція; термінологічного аналізу, теоретичного



узагальнення і порівняння – для розкриття сутності поняття «витрати операційної діяльності»; метод причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічного – для удосконалення обліку витрат операційної діяльності.

*Інформаційною базою* дослідження є нормативно-правові акти, що регулюють економічну діяльність підприємств та спеціальна література з питань обліку операційних витрат на підприємствах в Україні, а також Інтернет-ресурси, облікові реєстри, відомості та фінансова звітність ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ», що наведені у дод. А, Б, В, Г.

*Науковою новизною* одержаних результатів є аналіз та доповнення теоретичних положень стосовно таких економічних категорій, як операційні витрати підприємства. А також, обґрунтування методичних рекомендацій щодо удосконалення фінансового та управлінського обліку витрат операційної діяльності підприємства.

*Практична значущість* виконаного дослідження щодо обраної теми випускної кваліфікаційної роботи полягає у впровадженні основних положень щодо удосконалення обліку операційних витрат у практику ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ», що дає змогу суттєво покращити інформаційні можливості обліку, інтегрувати його з іншими функціями управління – плануванням, контролем, аналізом.

*Апробація результатів дослідження.* Основні питання дослідження висвітлено у науковій статті на тему: «Управління витратами від операційної діяльності в умовах стану невизначеності» у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ у 2021р.



## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

#### 1.1. Економічна сутність та класифікація витрат операційної діяльності

У сучасних умовах господарювання підвищення конкурентоспроможності та ефективності діяльності підприємств потребує пошуку ефективних методів управління господарською діяльністю. Для забезпечення успішної діяльності підприємств особливу увагу необхідно приділити обліку та аналізу, а також розробці та реалізації ефективних методів щодо управління операційними витратами підприємства.

Облік операційних витрат займає визначальне місце в обліково-аналітичному процесі підприємства, операційна діяльність - це основна діяльність підприємства, тобто операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу [51]. Саме тому, визначення сутності операційних витрат як економічної категорії є актуальним питанням.

Досліджуючи сутність витрат, необхідно розглянути історичний аспект становлення поняття «витрати», що представлено нами на рис. 1.1.

I етап	<ul style="list-style-type: none"> <li>Відстежування, облік і контроль витрат на державному рівні (XXVIII – IV ст. до н.е.)</li> </ul>
II етап	<ul style="list-style-type: none"> <li>Зародження публічної звітності про витрати (III – II ст. до н.е.)</li> </ul>
III етап	<ul style="list-style-type: none"> <li>Здійснення спроб розкрити суть поняття «витрати», поява різних теорій економічної сутності витрат (XV – XIX ст.)</li> </ul>
IV етап	<ul style="list-style-type: none"> <li>Вивчення витрат як об'єкту обліку, аналізу і контролю, використання математичних методів в теорії витрат, дослідження поведінки і функцій витрат (XX ст.)</li> </ul>
V етап	<ul style="list-style-type: none"> <li>Виникнення нового напрямку дослідження – оперативне, а потім і стратегічне управління витратами (кін. XX – поч. XXI ст.).</li> </ul>

Рис. 1.1. Етапи еволюції дослідження категорії «витрати»

Джерело: складено автором за [4]

Перший та другий етапи характеризуються формуванням думки про витрати як поняття та становленням їх ролі у веденні господарства. Цей період представлений науковими досягненнями у працях Ксенофонта, Аристотеля, Каутільї та інших. У своїх дослідженнях вони розглядали значення ведення господарства, способи досягнення багатства, а також формування цінності продуктів, що і стало підґрунтям формування поняття «витрати» [11].

Уже на третьому етапі, продовжуючи дослідження, з'являються спроби розкрити сутність витрат. Для цього періоду характерним є поява різних теорій витрат. Серед основних представників етапу такі науковці, як: Ж.Б. Сей, А. Сміт, Д. Рікардо, К. Маркс, У. Петті, А. Маршалл. Намагаючись знайти відповідь на питання у чому полягає «вартість», «цінність» вихідного продукту, економісти розкривали значення витрат відповідно до своїх теорій. Пліуралізм думок та теорій дав поштовх до подальших досліджень та пошуків шляхів обліку, контролю та аналізу витрат.

В роки, що припадають на четвертий етап в економісти працюють над математичним обґрунтуванням та представленням витрат. Так наукові доробки Є.Слуцького, Дж. Форстера, К. Р. Макконнела, Стенлі Л. Брю, Дж. Долана, Е. Ліндсея містять в собі глибокий аналіз взаємодію витрат та інших економічних категорій, їх вплив на діяльність господарств. Завдяки таким дослідженням виникла необхідність в пошуках шляхів оптимізації витрат та їх обліку.

Саме тому, сучасний п'ятий етап характеризується розмаїттям досліджень у сфері управління витратами, стрімким розвитком оперативного та стратегічного управлінського обліку витрат. С. Голов, О. Фоміна, Е.М. Голдрат, Дж. Кокс, Коуен, Дж. Шанк, В. Говіндараджан – ці та інші представники сучасного етапу розвитку вчень про витрати обґрунтовують та досліджують у своїх працях такі системи управління витратами, як: Strategic Cost Management, Target Costing, Kaizer Costing, Benchmarking, The Theory of Constraints, Концепція управління витратами на якість [21].

Таким чином, прослідковуючи еволюцію дослідження поняття витрати можемо побачити, що питання сутності витрат було і залишається актуальним. Змінюється лише причина та мета їх дослідження. І на сьогоднішній день основною метою дослідження сутності витрат є управління ними для їх оптимізації в процесі діяльності підприємств.

Поняття «витрати» зустрічається у наукових працях з економіки, бухгалтерського та податкового обліку, аудиту, а також у чинному законодавстві, значній кількості нормативних документів. У бухгалтерському обліку методичні засади формування інформації про витрати підприємства та їх відображення у фінансовій звітності визначені НП(С)БО 16 «Витрати», за яким витрати - це або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [55]. У податковому обліку згідно з Податковим кодексом України витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній та нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу [71]. Різні підходи та тлумачення «витрат» науковців узагальнено та систематизовано у дод. І.

Проаналізувавши вищенаведене, можна підсумувати, що витрати – це зменшення активів (необоротних активів, запасів, грошових коштів та іншого майна) або збільшення зобов'язань підприємства (перед постачальниками, бюджетом та іншими кредиторами), що призводить до зменшення економічних вигід та власного капіталу у звітному періоді в результаті здійснення господарської діяльності. В свою чергу, операційні витрати - це витрати, що пов'язані з основною діяльністю підприємства.

Одним з перших кроків в дослідженні операційних витрат підприємства є їх чітка класифікація, оскільки якісна класифікація буде використовуватись у



процесі обліку, аналізу, калькулювання, планування і контролю. Зважаючи на різні підходи до визначення сутності поняття витрат, питання класифікації операційних витрат також є дискусійним. Проаналізувавши дослідження Е. Фельдгаузена, Дж. М. Фелса, В.І. Стоцького, Ф.Ф. Бутинця, узагальнимо їх погляди з даного питання в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

### Класифікація операційних витрат підприємства

№ пор.	Ознака класифікації	Види витрат
1.	За способом перенесення вартості на продукцію	<ul style="list-style-type: none"> <li>• прями</li> <li>• непрями</li> </ul>
2.	За місцем виникнення витрат на виробництво продукції	<ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати за цехами</li> <li>• витрати за дільницями</li> <li>• витрати за службами</li> <li>• витрати за іншими структурними підрозділами</li> </ul>
3.	За видами продукції	<ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на вироби</li> <li>• витрати на групи однорідних виробів</li> <li>• витрати на типові зразки виробів</li> </ul>
4.	За відношенням до виробничого процесу	<ul style="list-style-type: none"> <li>• основні</li> <li>• накладні</li> </ul>
5.	За доцільністю використання	<ul style="list-style-type: none"> <li>• продуктивні</li> <li>• непродуктивні</li> </ul>
6.	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	<ul style="list-style-type: none"> <li>• умовно-змінні</li> <li>• умовно-постійні</li> <li>• граничні</li> </ul>
7.	За календарним періодом	<ul style="list-style-type: none"> <li>• поточні витрати</li> <li>• витрати майбутніх періодів</li> <li>• довгострокові</li> <li>• одноразові</li> </ul>
8.	За елементами	<ul style="list-style-type: none"> <li>• матеріальні витрати</li> <li>• витрати на оплату праці</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• інші витрати</li> </ul>
9.	За порядком віднесення на собівартість	<ul style="list-style-type: none"> <li>• виробничі витрати</li> <li>• витрати періоду</li> </ul>
10.	За відношенням до управлінських рішень	<ul style="list-style-type: none"> <li>• релевантні</li> <li>• нерелевантні</li> </ul>
11.	За наслідками прийняття рішень	<ul style="list-style-type: none"> <li>• дійсні</li> <li>• можливі</li> </ul>

Джерело: узагальнено автором за [8,10]

Розглянемо детальніше деякі класифікаційні ознаки операційних витрат. Що стосується основних та накладних операційних витрат, то варто зазначити, що виробничі накладні витрати розподіляються між виробами пропорційно обраній базі. Прямі витрати на оплату праці і виробничі накладні витрати в сумі складають конверсійні витрати [69]. Кожна діяльність передбачає понесення витрат, що в подальшому мають формувати дохід підприємства. Але не завжди понесені витрати призводять до збільшення прибутку підприємства. Тому розрізняють продуктивні операційні витрати, передбачені технологією та організацією виробництва та непродуктивні - невиробничого характеру, у результаті яких не будуть отримані доходи [31]. Така класифікація зумовлена необхідністю в контролі непродуктивних операційних витрат.

Одним з найважливіших критеріїв класифікації операційних витрат є їх відношення до обсягу виробництва або реалізації. Відповідно до цієї ознаки зазвичай найпоширенішими видами є постійні та змінні. Але на нашу думку доцільно виділяти умовно-постійні, умовно-змінні. Оскільки якщо розглядати витрати на одиницю, то постійні витрати змінюються. Ця ситуація представлена нами за допомогою графіків наведених у дод. Д.

Значення класифікації операційних витрат за елементами обумовлене тим, що вона призначена для виявлення всіх витрат на виробництво за їх видами, тобто дозволяє визначити, що саме витрачається на виробництво і на яку суму в цілому по підприємству. До того ж така класифікація визначена і нормативними актами та знаходить відображення у складі форми 2 «Звіт про фінансовий результат».

Обґрунтування доцільності прийняття управлінських рішень також потребує групування операційних витрат за певними ознаками. Так, релевантні – це витрати, величина яких може бути змінена внаслідок прийняття управлінського рішення, а нерелевантні – витрати, які не залежать від прийняття такого рішення [86]. Розглядаючи різні альтернативні варіанти рішень, треба врахувати не тільки дійсні (реальні), але й можливі витрати (збитки). Можливі

витрати (збитки) – це втрачена вигода (ризик), коли вибір одного напрямку дії вимагає відмови від альтернативного рішення [49].

Така класифікація дозволяє охопити всі аспекти діяльності підприємства, що формують операційні витрати.

## 1.2. Концептуальні засади обліку та вимірювання витрат операційної діяльності

Концептуальна основа обліку – це якісні характеристики та вартісне обмеження корисної фінансової інформації, концепція суб'єкта господарювання, що звітує, елементи фінансової звітності, визнання та припинення визнання, оцінка, подання та розкриття інформації [30]. Тобто концептуальні засади обліку операційних витрат – узгоджена система взаємопов'язаних цілей і принципів, методів та процедур, принципів та правил бухгалтерського обліку таких витрат. Детальніше елементи концептуальної основи обліку наведені нами на рис. 1.2.

Цілі обліку	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Основні</li> <li>• Додаткові</li> </ul>
Джерела інформації	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Внутрішні</li> <li>• Зовнішні</li> </ul>
Якісні характеристики інформації про операційні витрати	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Доречність, достовірність, зрозумілість, порівняність, своєчасність, вичерпність</li> </ul>
Основні принципи обліку	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Нарахування та відповідності, періодичності, обачності, повного висвітлення</li> </ul>
Нормативне забезпечення	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Державне регулювання</li> <li>• Міжнародне регулювання</li> <li>• Внутрішнє регулювання</li> </ul>

Рис. 1.2. Елементи концептуальної основи обліку операційних витрат

*Джерело: складено автором за [86]*

Відповідно до рис. 1.2, основна ціль обліку операційних витрат підприємства - задоволення інформаційних потреб управлінського апарату для



своєчасного впливу на їх рівень і, в кінцевому результаті, – їх мінімізацію. Додаткові – пов’язані з контролем за величиною операційних витрат, а також складанням документації та звітності, де вони відображаються.

Система інформаційного забезпечення обліку операційних витрат зображена на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Інформаційне забезпечення обліку операційних витрат

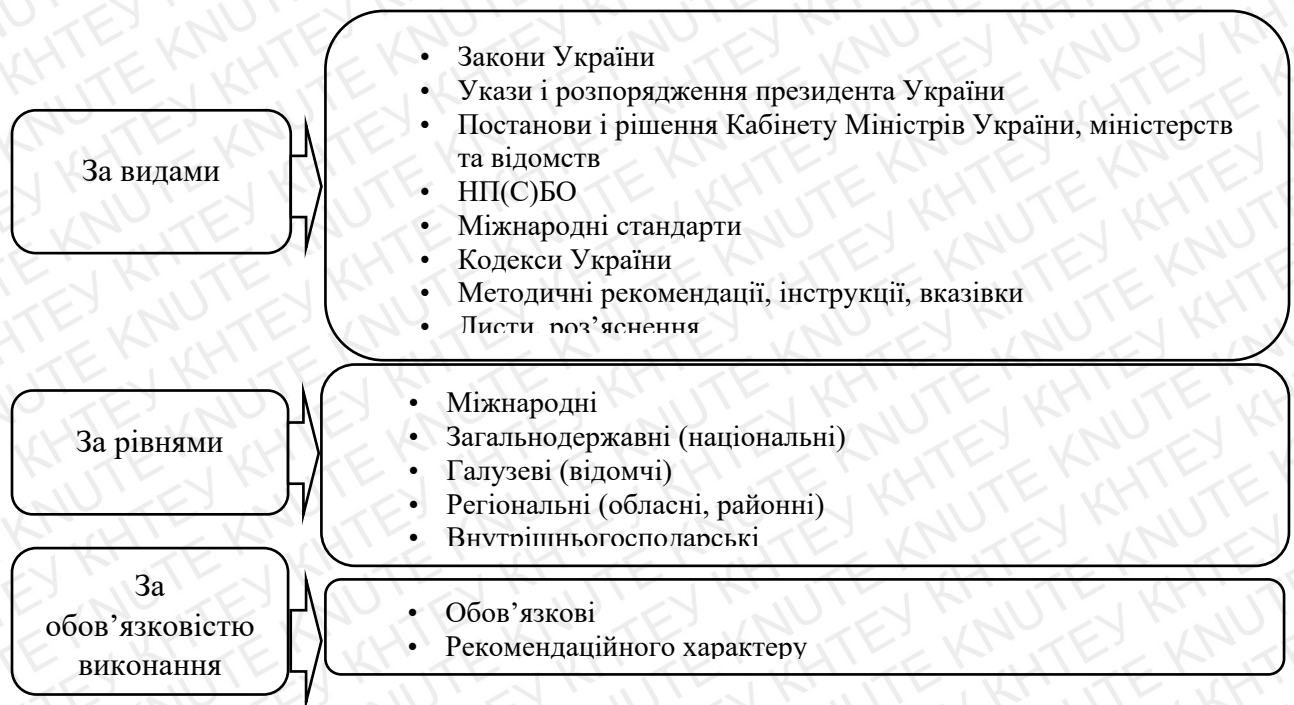
*Джерело: власна розробка автора*

Нормативна база є важливою складовою концептуальної основи. Для подальшого дослідження нормативно-правового забезпечення доцільно розглянути його за кожним видом, що представлено на рис. 1.4.

Як бачимо, система нормативно-правового регулювання обліку операційних витрат є досить широкою. Основні нормативні акти та питання щодо операційних витрат, що регулюються ними, згруповано в дод. Е.

Головним документом, який регулює фінансовий облік на підприємствах і у тому числі облік операційних витрат є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [74]. Цей закон характеризує принципи ведення обліку та складання фінансової звітності, застосування яких дає можливість достовірного відображення інформації про операційні витрати в обліку та звітності. Більш детальну інформацію про складання та подання фінансової звітності надає НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма «Звіту про фінансові результати(звіт про сукупний дохід)» [51]. А загальні вимоги до розкриття його

статей наведено в Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433 [39].



*Рис. 1.4. Класифікація нормативно-правових актів щодо обліку операційних витрат підприємства*

*Джерело: складено автором за [78]*

Як бачимо, система нормативно-правового регулювання обліку операційних витрат є досить широкою. Основні нормативні акти та питання щодо операційних витрат, що регулюються ними, згруповано в дод. Е.

Головним документом, який регулює фінансовий облік на підприємствах і у тому числі облік операційних витрат є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [74]. Цей закон характеризує принципи ведення обліку та складання фінансової звітності, застосування яких дає можливість достовірного відображення інформації про операційні витрати в обліку та звітності. Більш детальну інформацію про складання та подання фінансової звітності надає НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма «Звіту про фінансові результати(звіт про сукупний дохід)» [51]. А загальні вимоги до розкриття його статей наведено в Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової

звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433 [39].

Оскільки основним важелем впливу держави на підприємців в наш час є податкова система, Податковий кодекс України, є одним з законодавчих актів, що має вплив на операційні витрати підприємств [71]. Регулюючий вплив податків проявляється шляхом застосування таких методів: підвищення чи зниження податкових ставок, їх диференціація для різних категорій платників податків, розширення чи звуження бази оподаткування, надання податкових пільг чи податкових кредитів тощо. Одним з основних та нагальних питань, що регулюється Податковим кодексом України є нарахування амортизації, що безпосередньо впливає на операційні витрати. До того ж в Україні досі існує проблема суперечності податкового та бухгалтерського обліку, що породжує складність обліку витрат на підприємствах.

Ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в Україні регламентується низкою національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. НП(С)БО 16 «Витрати» є основним документом, що визначає порядок визнання, а також класифікацію витрат [55]. До того ж в Україні на сьогодні Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. 207 № 1706, повністю виконана, у результаті чого в нашій державі почала функціонувати така законодавча база, яка відповідає як міжнародним, так і українським нормам ведення бухгалтерського обліку [74].

Слід зазначити, що міжнародні стандарти не містять конкретного документу, який би регулював облік і порядок відображення у звітності операційних витрат. Наприклад: МСБО 2 «Запаси» регулює оцінку витрат за матеріалами [43], МСБО 16 «Основні засоби» - витрати з амортизації [41], МСБО 19 «Виплати працівникам» - витрати на оплату праці [42]. Зокрема, ці стандарти регулюють порядок включення витрат до собівартості продукції, основних засобів та нематеріальних активів або вибуття. Крім того, МСБО 23 «Витрати на позики» визначає як обліковувати витрати за позиками [44].



Оскільки наразі в Україні є місце ведення обліку і за національними, і за міжнародними стандартами, проведемо порівняння міжнародних стандартів та НП(С)БО 16. Результати порівняння наведено нами у табл. 1.2.

Отже, проаналізувавши облік операційних витрат з точки зору національних і міжнародних стандартів, можна зробити висновок, що хоч національні стандарти і складені відповідно до міжнародних, проте незначні відмінності досі існують. Національні стандарти є більш деталізованими та конкретними, коли в міжнародній практиці стандарти керуються принципами та залишають місце для професійного судження бухгалтерів.

Важливою складовою нормативного забезпечення обліку операційних витрат є внутрішньогосподарське регулювання. До елементів такого регулювання належать рішення, накази, розпорядження щодо організації бухгалтерського обліку і застосування облікової політики, що приймаються підприємством і не суперечать чинному законодавству.

Таблиця 1.2

### Порівняльна характеристика міжнародних стандартів та НП(С)БО 16

Міжнародні стандарти	НП(С)БО 16
1. МСБО 2 «Запаси» передбачає загальний підхід, який розрізняє дві категорії витрат: затрати на продукцію та витрати періоду.	1. Вітчизняний П(С)БО 16 «Витрати» не передбачає таке розмежування, а оперує тільки категорією «витрати».
2. Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» витрати визнаються на основі прямого порівняння понесених витрат і прибутків за конкретними статтями доходів, що припускає одночасне визнання прибутків та витрат, понесених безпосередньо та спільно від одних і тих же операцій чи інших подій.	2. Відповідно до П(С)БО 16 витрати на момент продажу або збільшення зобов'язань відображаються у балансі фінансових активів. Це призводить до зменшення власного капіталу на основі систематичного розподілу цих активів у періоди, в яких досягається економічна вигода.
3. У разі якщо об'єкт основних засобів надходить за допомогою залучення кредитів, то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики», залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом.	3. Витрати на виплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості об'єкта, а відносяться до витрат періоду.

*Джерело: узагальнено автором за [41,42,43,44]*

Вагомою частиною концептуальної основи обліку операційних витрат є і наукові доробки фахівців та дослідників, що є відображенням професійного

судження бухгалтерів. Огляд спеціальної літератури з питань обліку витрат операційної діяльності підприємства наведено нами у дод. Є. Дослідження спеціальної літератури показало, що витрати є темою публікацій багатьох науковців. Проте, питанням обліку, вимірювання та оподаткування саме операційних витрат приділено не так багато уваги, що демонструє необхідність подальших досліджень конкретно витрат операційної діяльності.

### **Висновки за розділом 1**

Проведене дослідження теоретичних основ обліку операційних витрат підприємства дозволяє зробити наступні висновки:

1. Аналіз розкриття економічної сутності та класифікації операційних витрат серед економістів показав, що тема їх визначення, вимірювання, оцінка було і залишається актуальним питанням. Саме тому, важливою проблемою є управління операційними витратами. Вагомим елементом управління операційними витратами є їх класифікація. Класифікацію на нашу думку доцільно здійснювати за наступними ознаками: за способом перенесення вартості на продукцію; за місцем виникнення витрат на виробництво продукції; за доцільністю використання; за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат; за порядком віднесення на собівартість; за відношенням до управлінських рішень. Обґрунтована класифікація операційних витрат та правильне їх групування є основою для їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, відіграє важливу роль для ефективного управління діяльністю підприємства, в умовах перманентних кризових явищ в економіці, які вимагають скорочення витрат.

2. Визначення концептуальної основи обліку та вимірювання операційних витрат показало, що основними її елементами є: цілі обліку, інформаційне забезпечення, якісні характеристики інформації, основні принципи обліку та нормативне забезпечення. Проаналізувавши чинну нормативно-правову базу обліку операційних витрат, стало зрозуміло, що вона

є досить розгалуженою. Часто одні нормативні документи суперечать іншим та містять ряд неузгодженостей. Вирішення цієї проблеми є одним з шляхів удосконалення та оптимізації обліку операційних витрат в Україні. Також, важливою складовою нормативного забезпечення обліку операційних витрат є професійне судження бухгалтера на підприємстві, що знаходить відображення в наукових доробках фахівців.



## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПРАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

#### 2.1. Організація та методика фінансового обліку виробничих витрат

Дослідження стану фінансового обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» показало, що одним з найважливіших економічних елементів є облік витрат виробництва. Насамперед варто зазначити, що ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» є виробничим підприємством, чим і обумовлюється значення обліку витрат виробництва. Детальніше діяльність підприємства, його структура та фінансовий стан розглянуто у дод. А,Б, В.

Організацію обліку витрат операційної діяльності у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» покладено на головного бухгалтера та бухгалтерську службу. Облік автоматизовано за допомогою програм «1:С Підприємство 8.2» - для безпосередньо оперативного фінансового та аналітичного обліку операційних витрат, а також підготовки звітності, «М.Е.Дос» - для обміну первинними документами з контрагентами за операціями, що призводять до виникнення операційних витрат та подання звітності, що містить інформацію про обсяг витрат за звітний період до контролюючих органів, а також «Directum» - для комунікації всередині компанії з приводу виникнення витрат на кожному бізнес-процесі підприємства.

Аналіз фінансової звітності показав, що значна частка собівартості у операційних витратах підприємства свідчить про необхідність своєчасного та повного відображення інформації щодо виробничих витрат, а також їх постійного контролю та аналізу. Облік виробничих витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» має забезпечувати достовірне, оперативне й абсолютне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (товарів, робіт, послуг), витрат на виробництво продукції за підприємством взагалі та за частковими його структурними підрозділами [35].

Оскільки фінансовий облік виробничих витрат охоплює різні ділянки обліку, такі як виплати працівникам, використання та зберігання запасів, основні засоби, розрахунки з постачальниками і з бюджетом, а також інші можна стверджувати, що він є одним з найбільш складних та важливих елементів системи обліку на підприємстві.

Так, у процесі дослідження облікового процесу у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» можна виділити такі завдання обліку виробничих витрат, які пов'язані із:

- визначенням складу та розмежуванням виробничих витрат за їх економічним змістом, місцям здійснення (центрами відповідальності), елементами, статтями обліку, суміжними періодам та іншими ознакам, які передбачено відповідним бухгалтерським законодавством [55];

- своєчасним та повним відображенням виготовленої продукції, наданих робіт або послуг за їх величиною та якістю в рамках окремих облікових об'єктів, центрів відповідальності та суміжних періодів;

- встановленням фактичних рівнів собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) згідно із затвердженими положеннями та порівнянням його із нормативними, розрахунковими (прогнозними, кошторисними) та величиною ринкових цін;

- формуванням конкретної інформації, яка стосується обсягу витрат та виготовленої продукції (робіт, послуг) у сформованій системі документообігу, облікових реєстрів та фінансової звітності [86].

У дод. Ж наведено первинні документи з обліку виробничих витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ». Основними документами, що відображають прямі матеріальні витрати на досліджуваному підприємстві є лімітно-забірні картки та накладні вимоги на відпуск. Відповідно до норм законодавчих актів, усі первинні документи складаються на бланках типової форми, затверджених Державною службою статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм. На рис. 2.1 відображено схему документообігу виробничих витрат у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».

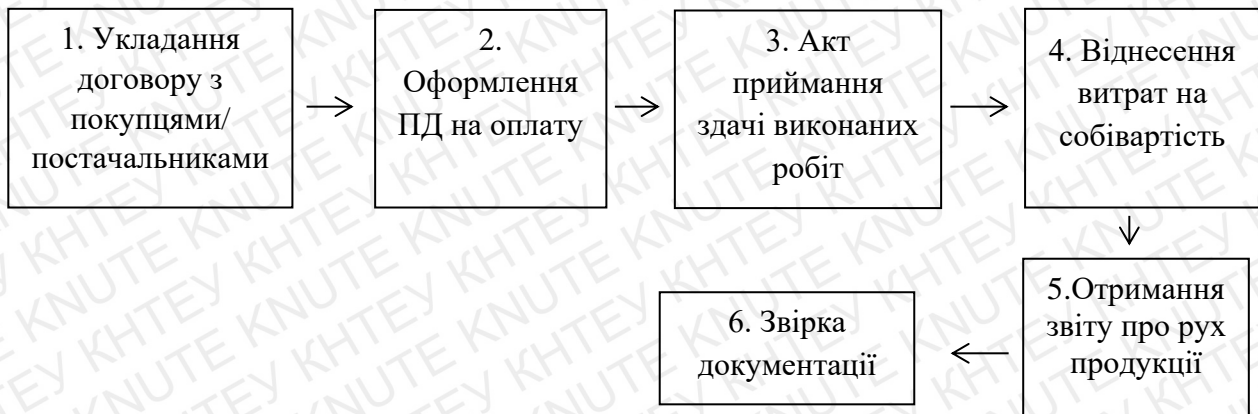


Рис. 2.1. Схема документообігу виробничих витрат у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

*Джерело: складено автором за даними ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

Така схема не є достатньо деталізованою та не дозволяє контролювати рух первинних документів з виникнення виробничих витрат на підприємстві, що є недоліком системи обліку.

Дослідження первинних документів показало, що на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у процесі здійснення обліку сировини та матеріалів також слід застосовувати наступні первинні документи: М-10 «Акт-вимога», П-52(к) «Приймально-здавальна накладна», а також внутрішній документ – Виробничий звіт.

Застосування форми М-10 дозволить відстежувати використання матеріалів понад встановлений ліміт. Форма П-52(к) дозволить посилити контроль за рухом готової продукції з цеху на склад, а виробничий звіт – за нормами витрачання матеріалів за місяць. Таким чином, застосування даних форм допоможе контролювати витрати сировини та зменшити їх нецільове використання.

Для обліку витрат на виробництво ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» застосовує рахунок 23 «Виробництво» з розробленими до нього аналітичними рахунками. Аналітика ведеться в розрізі продукції, яка виготовляється, що продемонстровано у дод. 3.

У табл. 2.1 наведено типові операції з обліку витрат на виробництво на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у січні 2020 р.



Таблиця 2.1

**Кореспонденція з обліку витрат на виробництво у  
ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у січні 2020 р.**

№ пор.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відображено списання хмелю в варочне відділення	23.2	201.1	750628
2	Виконано роботи з удосконалення рецептури пива «Свіжий розлив»	23.1.6	6851	12542
3	Нарахування амортизації сушварних котлів	23.2	131	245401
4	Нарахування заробітної плати працівникам варочного відділення	23.2	661.9	356795
5	Отримано партію пива «Свіжий розлив» від цеху розливу пива в пляшки	26.6	23.1.6	41885

*Джерело: складено автором за даними ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

Типова кореспонденція синтетичних рахунків і субрахунків бухгалтерського обліку по операціях із обліку собівартості продукції на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» наведена в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Кореспонденція з обліку операцій з формування собівартості продукції  
у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у березні 2020 р.**

№ пор.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Списана зі складу відвантажена продукція по виробничій собівартості	901.1.5.1	26.6	256845
2	Списана собівартість наданих послуг (виконаних робіт)	903	23	856,8
3	Відображена собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	79	901.1.5.1	256845

*Джерело: складено автором за даними ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

На наступному етапі розглянемо особливості обліку загальновиробничих витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».

Для обліку загальновиробничих витрат на підприємстві перебачено рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у своїй діяльності, а саме на ділянці обліку загальновиробничих витрат використовує декілька з класифікаційних ознак наведених у 1 розділі. Така класифікація знаходить відображення у робочому плані рахунків. Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» має аналітичні рахунки сформовані за елементами,

за складовими та за відношенням до обсягів виробництва. Систему аналітичних рахунків наведено у дод. 3. Така система допомагає підприємству відслідковувати обсяг загальновиробничих витрат та допомагає при списанні таких витрат вкінці місяця на 23 та 901 рахунки.

У наказі про облікову політику ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» вказано, що базою розподілу постійних загальновиробничих є основна заробітна плата виробничих робітників, а також вона є загальною для кожного виробничого цеху. Такий розподіл не дозволяє цілком показати залежність між обсягом виробленої продукції та понесеними витратами. Основні складові наказу про облікову політику ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» наведено у дод. І.

Типові господарські операції щодо обліку загальновиробничих витрат у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Кореспонденція з обліку загальновиробничих витрат у  
ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у червні 2020 р.**

№ пор.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1.	Нараховано амортизацію основних засобів загальновиробничого призначення	91.2.1	131	25156
2.	Відпущено матеріали на загальновиробничі цілі	91.3.3	209	14514
3.	Передано в експлуатацію МШП загальновиробничого призначення	91.3.3	22	14589
4.	Проведено оплату загальновиробничих витрат з каси підприємства, з банківських рахунків	91.3.2	301, 311	75984
5.	Списано загальновиробничі витрати на виробничі витрати	23	91	65211
6.	Списано загальновиробничі витрати на собівартість реалізованої продукції	901	91	47841

*Джерело: сформовано на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

У табл. 2.4 наведено відображення інформації про виробничі витрати у фінансовій звітності ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».

Таким чином, облік виробничих витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» ведеться відповідно до норм законодавства України та загалом відповідає потребам персоналу. Але існують і проблемні місця, що потребують вирішення.

Таблиця 2.4

**Відображення інформації про виробничі витрати у фінансовій звітності  
ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у 2018-2019 рр.**

Форма звітності	Рядок	Назва рядка	Сума, тис. грн.	
			2019 р.	2020 р.
1	2	3	4	5
Форма №1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан)	1102	Незавершене виробництво	19428	20594
Форма №2 «Звіт про фінансові результати»	2050	Собівартість реалізованої продукції	727328	1030318
	2500	Матеріальні витрати	441735	549778
	2505	Витрати на оплату праці	56547	70675
	2510	Відрахування на соціальні заходи	14635	11917
	2515	Амортизація	60908	81341

*Джерело: сформовано на основі звітності ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

## **2.2. Організація та методика фінансового обліку адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат**

Організація обліку адміністративних витрат на підприємстві передбачає:

- визначення елементів облікової політики щодо адміністративних витрат;
- вибір носіїв облікової інформації;
- організація документообігу на підприємстві;
- організація порядку відображення адміністративних витрат на рахунках обліку [32].

Мета обліку адміністративних витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» - це оперативний збір даних щодо витрат на управлінські цілі, а в подальшому контроль та аналіз ефективності витрат, що споживаються у процесі діяльності апарату управління.

Незважаючи на те, що адміністративні витрати не включаються до виробничої собівартості продукції, методика організації їх обліку аналогічна методиці обліку загальновиробничих витрат.



Метою обліку витрат на збут на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» є організація ефективного обліку та контролю за операціями, пов'язаними із збутом. До головних завдань бухгалтерського обліку витрат на збут на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» відносять завдання, пов'язані із:

- правильним визначенням та достовірною оцінкою витрат на збут;
- правильним і повним документальним оформленням;
- своєчасним відображення інформації про витрати на збут у регістрах облік;
- наданням інформації про витрати на збут, яка має бути достовірною, повною та неупередженою.

В бухгалтерському обліку ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» адміністративні витрати та витрати на збут відображаються на підставі документів, характеристику яких наведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Первинні документи з обліку операційних витрат на  
ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»**

Зміст операції, що зумовлює виникнення витрат	Назва документа
1	2
У разі нарахування амортизації на об'єкт будь-якого основного засобу або іншого необоротного матеріального активу	Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів
Якщо відбувається списання або використання будь-якого матеріального оборотного активу (МШП, виробничі запаси)	Акти щодо списання МШП, лімітно-забірні картки
Якщо виплачено (перераховано) грошові кошти на те, щоб провести корпоративні заходи (мова йде про виплату авансів на відрядження, оплати праці та коштів будь-якій сторонній організації)	Видаткові касові ордера, платіжні доручення, платіжні відомості
Відображення витрат, пов'язаних із відрядженням працівників відділу збуту та управлінського персоналу	Звіт про використання коштів, які було надано на відрядження
Відображення нарахування заробітної плати, працівникам відділу збуту та управлінському персоналу	Табель обліку використання робочого часу та розрахунково-платіжні відомості

Закінчення табл. 2.5

1	2
Відображення винагороди за професійну послугу (наприклад юридична, аудиторська)	Акти виконаних робіт, наданих послуг, договір надання послуг

Відображення витрат, які пов'язані із розрахункового-касовим обслуговуванням	Договори на обслуговування рахунків банківськими установами, меморіальні ордера
Списання адміністративних витрат та витрат на збут вкінці звітного періоду на фінансовий результат	Бухгалтерська довідка

*Джерело: сформовано на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

На ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» для відображення даних, пов'язаних із загальногосподарськими витратами, використовують рахунок 92 «Адміністративні витрати» відповідно до Інструкції №291[25].

У табл. 2.6 наведено характеристику рахунку 92 «Адміністративні витрати».

*Таблиця 2.6*

### **Характеристика рахунку 92 «Адміністративні витрати»**

Назва та номер рахунку	Призначення рахунку	За дебетом	За кредитом
92 «Адміністративні витрати»	Для накопичення витрат, пов'язаних з управлінням та обслуговуванням підприємства	Відображається сума визнаних адміністративних витрат	Відображається списання адміністративних витрат на рахунок № 79 "Фінансові результати"

*Джерело: сформовано на основі [25]*

Для деталізації відомостей про адміністративні витрати та контролю за обсягом таких витрат на підприємстві використовується система субрахунків, що наведено у дод. 3. Відповідно до класифікації згаданої вище, ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» розмежовує субрахунки за місцями виникнення, а саме за відділами, що відносяться до управління підприємством та за елементами витрат.

Порядок відображення адміністративних витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» за даними квітня 2020 р. наведено у табл. 2.7.

Для ведення синтетичного обліку витрат на збут у Плані рахунків бухгалтерського обліку використовують рахунок 93 «Витрати на збут». За планом рахунком на ньому не передбачено додаткових субрахунків. Загальна методика обліку витрат на збут аналогічна із методикою обліку адміністративних витрат ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ». Мова йде про те, що

перший етап характеризується формуванням елементів витрат, а на другий етап – списанням витрат на збут на кінцеві результати діяльності.

Таблиця 2.7

**Кореспонденція з обліку адміністративних витрат  
у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у квітні 2020 р.**

№ пор.	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1.	Відображено нарахування амортизації на комп'ютери бухгалтерії	92.1.2	13.1	15512
2.	Відображення списання на загальногосподарські потреби:			
	Суму переданих матеріалів для проведення інструктажів з охорони праці у відділ технічної безпеки та охорони праці	92.6.1	209	12304
	Суму канцтоварів переданих в відділ кадрів	92.2.1	22	70045
3.	Відображені витрати, які пов'язані із відрядженням працівників відділу ЗЕД	92.4.3	372	78901
4.	Сформовано резерв на оплату відпусток юридичного відділу	92.5	47	40000
5.	Здійснено відображення послуг з постачання програми «М.Е.Дос»	92.1.6	685.1	2000
6.	Нараховано ЄСВ з заробітної плати відділу кадрів	92.2.5	651	65000
7.	Нараховано зобов'язання з оренди офісного приміщення	92	685.1	30600
8.	Списання на фінансові результати адміністративних витрат	791	92	240100

*Джерело: сформовано на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

У табл. 2.8 наведено характеристику рахунку 93 «Витрати на збут».

Таблиця 2.8

**Характеристика рахунку 93 «Витрати на збут»**

Назва та номер рахунку	Призначення рахунку	За дебетом	За кредитом
93 «Витрати на збут»	Для обліку витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг	Сума визнаних витрат на збут	Списання на рахунок 79 «Фінансові результати»

*Джерело: сформовано на основі [25]*

Робочий план рахунків ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» передбачає класифікацію витрат на збут за елементами та за місцями виникнення, тобто підрозділами відділу збуту.

Порядок відображення витрат на збут в системі рахунків бухгалтерського обліку ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у серпні 2020р. наведено у табл. 2.9.



Таблиця 2.9

**Кореспонденція з обліку витрат на збут у  
ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у серпні 2020 р.**

№ пор.	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1.	Відображено нарахування амортизації на власні фури для перевезення продукції	93.5.1	13.1	15604
2.	Списано на потреби торгового відділу:			
	виробничі запаси	93.1.2	202	12578
	малоцінні та швидкозношувані предмети	93.1.2	22	70000
3.	Відображено витрати на відрядження водіїв	93.4.1	372	789600
4.	Відображено формування резерву на оплату відпусток працівників, які займаються збутом	93.2	47.1	40000
5.	Відображено послуги рекламного агентства	93.3	685.1	55000
6.	Відображено нарахування ЄСВ на заробітну платню робітників, які зайняті збутом продукції	93.2	6511	17500
7.	Списано на фінансовий результат операційної діяльності витрати на збут	79	93	278800

*Джерело: сформовано на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

Інші витрати операційної діяльності відображаються на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Рахунок призначено для того, щоб вести облік витрат операційної діяльності підприємства, окрім витрат, які відображають на таких рахунках як 90, 91, 92, 93. Первинна документація та методика обліку є аналогічною до попередніх операційних витрат розглянутих у цьому підрозділі. Порядок відображення операцій з визнання та нарахування інших операційних витрат представлено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Кореспонденція з обліку інших операційних витрат у  
ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» у березні 2020 р.**

№ п/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5

Закінчення табл. 2.10

1	2	3	4	5
1.	Відображено витрати на купівлю іноземної валюти для розрахунку з іноземними постачальниками	942	333	25604

2.	Відображено суму безнадійної дебіторської заборгованості та відрахувань до резерву сумнівних боргів	944	38, 36	18408
3.	Відображено втрати від операційних курсових різниць	945	632	7536
4.	Списано нестачі та втрати від псування цінностей	947	201	112604

*Джерело: сформовано на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

У табл. 2.11 наведено відображення інформації про адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати у фінансовій звітності ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».

*Таблиця 2.11*

**Відображення інформації про невиробничі операційні витрати у фінансовій звітності ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»**

Форма звітності	Рядок	Назва рядка	Сума, тис. грн.	
			2019 р.	2020 р.
Форма №2 «Звіт про фінансові результати»	2130	Адміністративні витрати	69390	84035
	2150	Витрати на збут	201197	272321
	2180	Інші операційні витрати	94728	59734
Примітки до річної фінансової звітності	490	Інші операційні доходи і витрати	94728	59734

*Джерело: сформовано на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

Отже, достовірно визначена, сформована за допомогою первинних документів та узагальнена за допомогою бухгалтерських рахунків інформація про витрати операційної діяльності ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» наводиться у формі №2 «Фінансові результати» та у Примітках до річної фінансової звітності.

**2.3. Напрями удосконалення фінансового обліку операційних витрат підприємства**

Виходячи з особливостей обліку операційних витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» можна виділити ряд основних проблем, зокрема таких які стосуються:

— неправильного визначення та недостовірної оцінки витрат

операційної діяльності;

— неправильного документального оформлення та несвоєчасного відображення інформації про витрати операційної діяльності;

— наданням неповної та недостовірної інформації про витрати для управлінського персоналу.

Для вдосконалення обліку витрат операційної діяльності у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» слід забезпечити ефективний процес документування операцій, які стосуються списання витрат.

Першим кроком у вдосконаленні є складання виробничого звіту. Приклад такого документу наведено у дод. І. Використання виробничих звітів дозволить значно спростити роботу облікового персоналу. У I розділі документу відобразатиметься рух матеріалів безпосередньо у виробництві, що дозволить контролювати залишки та втрати в процесі виробництва, а також допоможе планово-економічному відділу при плануванні витрат матеріалів на майбутні періоди. У II розділі буде наведено інформацію щодо вмісту матеріалів у готовій продукції та виробничих відходах.

Крім того, слід звернути увагу на відсутність графіку документообігу на підприємстві. Необхідність складання графіка документообігу пояснюється тим, що розроблення графіку та запровадження системи покарань за його недотримання є дієвими засобами запобігання несвоєчасному переданню документів до бухгалтерії установи, їх обробці і, як наслідок, відображенню інформації щодо здійснення господарських операцій в бухгалтерському обліку. Доцільно розроблювати графік окремо по кожній ділянці обліку та по підприємству загалом. Запропонований графік документообігу для виробничих витрат наведено у дод. Й.

Проблемою обліку загальновиробничих витрат є неправильний їх розподіл. На підприємстві такого типу як ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» що має цехову структуру доцільно визначати базу розподілу ЗВВ у розрізі кожного цеху. Бази визначені у табл. 2.12 враховують особливості кожного цеху та забезпечують оптимальне віднесення їх витрат на кожен окремий вид продукції.



Таблиця 2.12

## Запропоновані бази розподілу для ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

№ пор.	Цех	База розподілу
1.	Заготівельний цех	Заробітна плата заготівельників
2.	Варочне відділення	Відпрацьовані машино-години
3.	Фільтрувальна дільниця	Кількість використаних фільтрів
4.	Бродильно – лагерне відділення	Години бродіння
5.	Цех розливу пива в пляшки	Кількість пляшок
6.	Цех розливу пива в кегбої	Кількість кегбоїв

*Джерело: власна розробка автора*

Для обліку операційних витрат ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» використовує «1С:Підприємство 8.2». Наразі це є проблемою, оскільки подальший розвиток програмних рішень «1С:Підприємство» для України не планується. Деякий час будуть підтримуватись зміни, що відповідають змінам у поточному законодавстві, далі користувачам буде запропоновано перехід на програмні рішення BAS. Вже сьогодні користувачі 1С:Підприємство мають можливість безкоштовно змінити даний програмний продукт на аналогічний за функціоналом продукт BAS. Тому можна виокремити основні завдання подальшої автоматизації обліку операційних витрат у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ», які пов'язані із:

- переходом на програмне рішення «BAS Бухгалтерія КОРП»;
- контролем того, чи правильно організовано облік сировини, матеріалів, палива, заробітної плати у розрізі операцій, які стосуються операційних витрат;
- можливістю складання розширеної планової калькуляції собівартості продукції та правильним складанням звітної калькуляції;
- виявленням та усуненням недоліків організації обліку виробництва та матеріально-технічного обліку, які спрямовані на максимальну економію матеріальних та трудових витрат за видами діяльності підприємства.

Так, проведені дослідження дозволили сформулювати наступні пропозиції, які несуть практичний характер та дозволяють удосконалити облік витрат операційної діяльності у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»:

1. Організувати облік витрат операційної діяльності за стадіями технологічних процесів, що дає змогу визначити внесок керуючого персоналу кожного центру відповідальності в загальну величину витрат підприємства та підвищити рівень відповідальності менеджерів будь-якого рівня управління.
2. Створити систему обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, яку виготовляють, що дає змогу забезпечити порівняння будь-якого кошторисного і фактичного показника та можливість використовувати управління витратами операційної діяльності за відхиленнями для того, щоб швидко реагувати на ринкові зміни і шукати вигідні комбінації ціни та виробничого обсягу.
3. Створити систему обліку витрат операційної діяльності, що має відбивати специфіку діяльності підприємства.
4. Створити можливість для використання системи калькулювання неповних витрат у комплексному виробництві для того, щоб можна було приймати управлінські рішення стосовно величини діяльності та вибору їх оптимальних варіацій у розрізі асортиментних груп, які сформовано на підприємстві.
5. Здійснювати облік й калькулювання собівартості супутньої продукції підприємства, що має надати можливість для того, щоб величина прибутку зросла. Окрім цього, фактична собівартість є не єдиним видом собівартості, яку мають розраховувати. Для того, щоб приймати оптимальні управлінські рішення слід визначити оптимальну величину витрат, виконати перевірку якісних показників роботи, правильно встановлювати ціну, виконувати належний контроль за витратами, правильно планувати рівень прибутковості та рентабельності виробничого процесу.

Для забезпечення достатньої аналітичності інформації потрібно завчасно пересвідчитись у її відповідності таким вимогам: своєчасності, порівнянності, однозначності тлумачення, достовірності, дохідливості й доречності.

## **Висновки за розділом 2**

1. Дослідження свідчить про те, що організацію обліку витрат операційної діяльності на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» покладено на головного бухгалтера та бухгалтерську службу. Облік автоматизовано за допомогою програм «1С: Підприємство, 8.2», «М.Е.Дос», «Directum».

2. Для ведення синтетичного обліку виробничих витрат використовують рахунок 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації» та 91 «Загальновиробничі витрати», а також аналітичні рахунки розроблені підприємством. Система первинної документації є досить складною завдяки тому, що ця ділянка обліку включає різні сфери, але не забезпечує контроль витрачання сировини і матеріалів в повній мірі на виробництві.

3. Дослідження невиробничих операційних витрат свідчить про те, що організація обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» передбачає визначення: елементів облікової політики щодо операційних витрат; носіїв облікової інформації щодо обліку витрат; організації документообігу на підприємстві; порядку відображення витрат на рахунках обліку. Для ведення їх обліку використовують спеціальні аналітичні рахунки до синтетичних рахунків, що визначені чинним законодавством.

4. Для удосконалення обліку витрат у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» запропоновано наступні заходи: використання спеціального первинного документа такого як виробничий звіт для отримання проміжної інформації за показниками, необхідними для оперативного контролю та управління витратами; впровадження графіку документообігу; перехід на нове програмне рішення, що дозволить краще організувати облік операційних витрат.



## РОЗДІЛ 3

### ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПРАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

#### 3.1. Характеристика стану управлінського обліку витрат операційної діяльності на підприємстві

Основною метою управлінського обліку є мінімізація витрат й отримання максимальної суми прибутку фірмою. Згідно із інтересами користувачів основними завданнями управлінського обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» є:

- виявлення, реєстрація, накопичення, підготовка, інтерпретація, узагальнення і передача даних для того, щоб приймати рішення;
- нормування і облік операційних витрат по центрах відповідальності;
- визначення об'єктів калькулювання для того, щоб можна було скласти планові та фактичні калькуляції;
- аналіз відхилень від норм витрат та групування їх за такими ознаками як причини і відповідальні особи;
- формуванням цінової політики;
- забезпечення контролю і регулювання діяльності підприємства;
- оцінка рівня ефективності діяльності компанії за центрами відповідальності та різновидами продукції, яка випускається;
- виявлення резервів зростання доходів і фінансових результатів;
- аналіз собівартості та рентабельності продукції;
- забезпечення різноманітних управлінських рівнів своєчасними і повними даними для того, щоб оперативно приймати управлінські рішення.

Об'єктами управлінського обліку операційних витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» є підтвердження доцільності їх здійснення, документування та облік відповідних господарських операцій. Суб'єктами управлінського обліку є управлінський персонал (керівник, головний бухгалтер, аналітик, фінансист),

тобто особи, яким доручено здійснювати контроль від імені власників підприємства.

Важливим моментом в управлінні витратами операційної діяльності є особливості інформаційного забезпечення, як основи для прийняття рішень. Управлінський облік не регламентується нормативними документами держави, а основні принципи його розробляються національними та зарубіжними науковими школами. Ведення управлінського обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» здійснюється за принципами представленими на рис. 3.1.

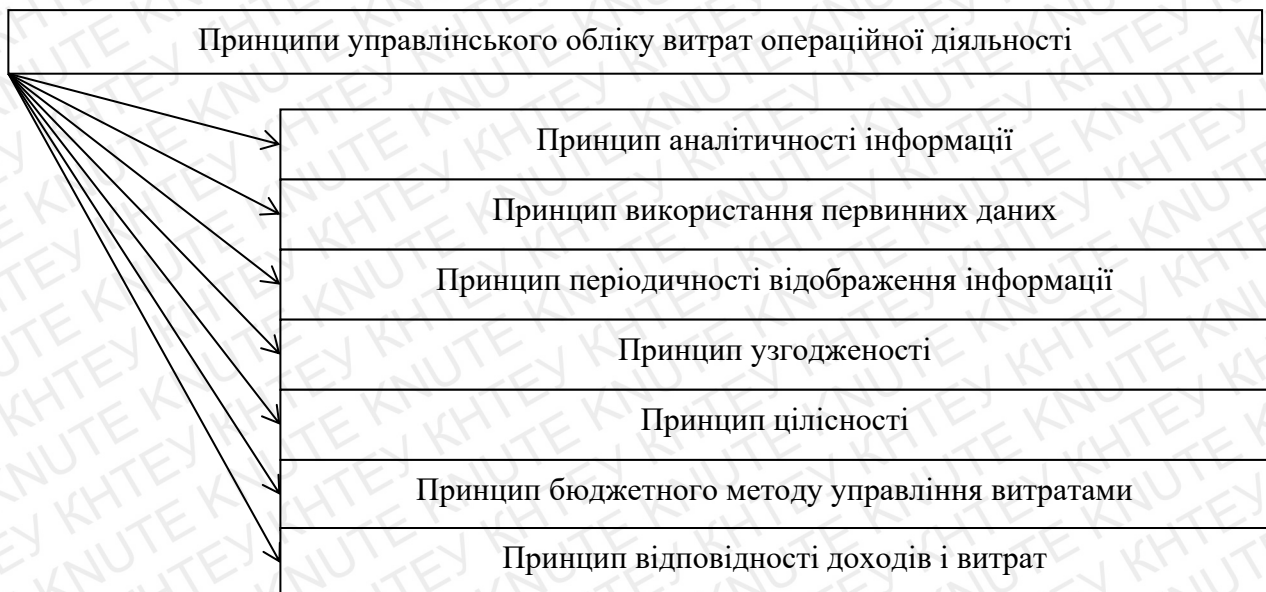


Рис. 3.1. Принципи управлінського обліку витрат операційної діяльності у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

*Джерело: сформовано на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

Процес управління операційними витратами необхідно здійснювати за наступними етапами:

1. Виконати групування витрат і провести аналітичні розрахунки, які залежать від таких факторів як обсяг виробництва, обсяг продажу, ступінь їх залежності до розрахунків.

2. Визначити рівень інформаційних потреб управлінського персоналу для того, щоб можливо було приймати рішення. Зазначені потреби мають розглядатися як основа проектованої системи управлінського обліку і контролю витрат операційної діяльності. У процесі здійснення аналізу інформаційних

потреб управлінського персоналу в компанії може бути виявлена потреба у створення оперативної інформації на рівні керуючих органів окремого центру відповідальності.

3. Розробити управлінський план рахунків, який формується зважаючи на виділені центри відповідальності, а також на форми управлінських звітів. Групування рахунків має співпадати із статтями управлінських звітів. У процесі диференціації витрат, в першу чергу слід розглядати ті види витрат, які мають найбільші вартісні значення, та такі, які є важливими із точки зору підтримки конкурентної переваги. Також, слід звернути увагу на те, чи можливо віднести витрати на різноманітні об'єкти обліку.

4. Розробити регламент управлінського обліку і контролю витрат операційної діяльності, основні етапи якого пов'язують із: розробкою і затвердженням графіку документообігу в управлінській системі; переглядом і внесенням змін в положення планово-економічних відділів і посадові інструкції; розробкою і затвердженням облікової політики в цілях управлінського обліку.

Аналізуючи стан управлінського обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ», бачимо, що всі етапи наразі виконані. Проте, існує і необхідність у вдосконаленні управління операційними витратами.

Ведення управлінського обліку покладено на відділ бухгалтерії, без виокремлення для цього бухгалтера-аналітика, що зменшує ефективність управління витратами. До того ж відсутня регламентація ведення управлінського обліку навіть у наказі про облікову політику.

До документації управлінського обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» відносять: робочий план рахунків, калькуляційні картки, звіти за проведеними аналізами (звіт про прибутки та збитки, звіт по CVPiABC-XYZ аналізах та інші). На підприємстві розроблено систему аналітичних рахунків для відображення витрат операційної діяльності, що представлено у дод. 3. Приклади калькуляційних карток наведено у дод. К.

Також, на підприємстві з метою планування витрат, раціональної організації їх обліку за ефективним використанням ресурсів підприємства та



аналізу рівня і поведінки операційних витрат визначено класифікацію витрат, що представлена на рис. 3.2.

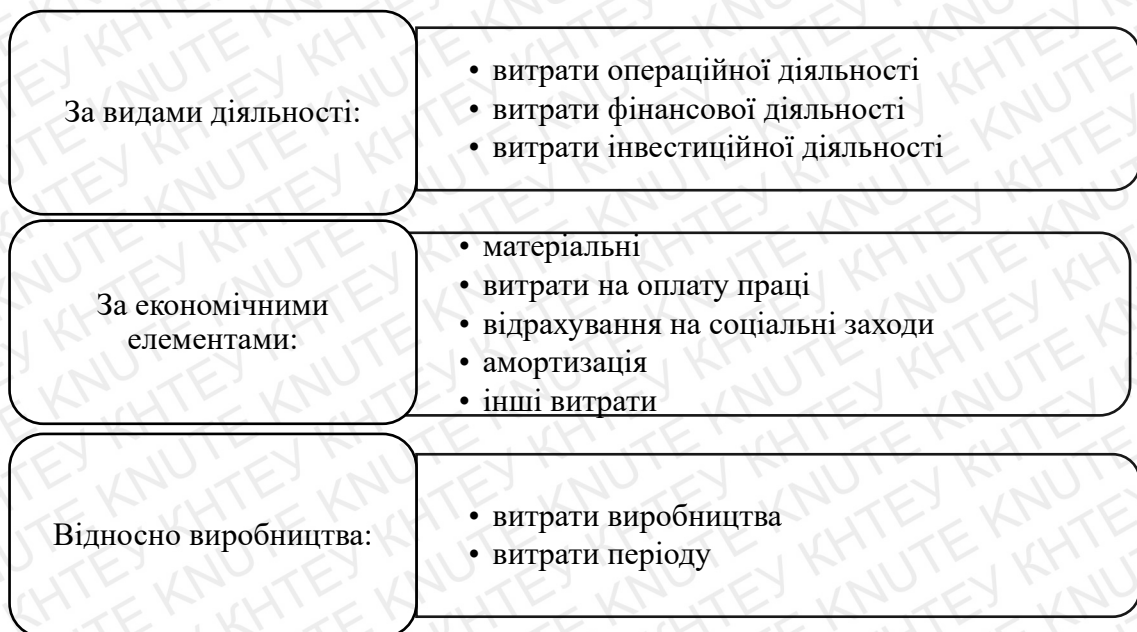


Рис. 3.2. Класифікація витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

*Джерело: узагальнено за даними підприємства*

До того ж, на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» існує система бюджетів. Для планування сум операційних витрат за кожним центром витрат застосовують систему бюджетування, що включає: бюджет виробництва, бюджет закупівлі, бюджет витрат на оплату праці, бюджет матеріальних затрат, бюджет адміністративних витрат, бюджет витрат на збут. Бюджети представляють у вигляді таблиць з показниками визначеними окремо для кожного відділу. На підприємстві є чітко визначені організаційна та управлінська структури (дод. Б, В). А також існує управлінська звітність, проте без чітко визначеної фінансової структури підприємства, практичне застосування її є не до кінця узгодженим.

Таким чином, існуюча система управлінського обліку на підприємстві потребує доопрацювання та удосконалення в питаннях: регламентації ведення управлінського обліку, суб'єкта відповідального за його ведення, відсутність визначених центрів відповідальності.

### **3.2. Удосконалення системи управлінського обліку витрат операційної діяльності для ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»**

Методика управлінського обліку має будуватися на інтегрованій системі фінансового обліку, при якій управлінець використовує однакові первинні документи, що і фінансист, але для різноманітних цілей. Методика фінансового обліку має спрямовуватися на стандартизовану процедуру лише для відображення операцій, які відбулись в минулому періоду. Методологічну базу управлінського обліку слід розглядати як гнучку, яка залежить від таких факторів як технологія бізнесу, стратегія менеджменту й організаційна структура компанії, яка має відповідати запитам управлінських систем. Підприємство має ставити завдання, яке має бути пов'язане із забезпеченням безперервності його розвитку в умовах стрімкої і динамічної економіки, яка сприяє появі новітніх методів.

Частина вітчизняних науковців вважає, що методологія в управлінському обліку має бути направлена на те, щоб отримати велику кількість аналітичного матеріалу, який потрібен для того, щоб приймати управлінські рішення і виявити економічно обґрунтований результат[75].

На думку інших авторів методологія управлінського обліку має бути направлена на те, щоб отримати альтернативні варіанти вирішення наявних проблем, які виникають внаслідок господарської діяльності [14].

Насамперед, проблемою організації управлінського обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» є відсутність його регламентації. Тому доречною є розробка Положення про управлінський облік. Метою даного Положення є визначення єдиних на підприємстві організаційних та методичних підходів до внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, розподілу відповідальності та обов'язків щодо організації та ведення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, складання та подання звітності для задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів.

У механізмі управління операційними витратами економічні принципи реалізуються через організаційну систему підприємства. Необхідно встановити,

яким чином на підприємстві управляють витратами, тобто хто це робить, в які терміни, з використанням якої інформації і документів, якими способами [81].

Для ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» визначимо місця виникнення витрат, норми витрат і центри відповідальності за їх дотримання. Пропозицію щодо визначення центрів фінансової відповідальності (ЦФВ) наведено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

### Фінансова структура ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

Структурний підрозділ	ЦФВ	Цільові показники діяльності	Може включати такі ЦФВ	Може входити у такі ЦФВ
1	2	3	4	5
Загальні збори акціонерів	Центр інвестицій	Віддача на інвестиції	Центр маржинального доходу, центр витрат, центр прибутку	-
Підприємство	Центр прибутку	Прибуток отриманий від діяльності ЦФВ	Центр доходів, центр витрат, центр маржинального доходу	Центр інвестицій
Відділ збуту та постачання	Центр маржинального доходу	Маржинальний дохід отриманий від діяльності ЦФВ	Центр доходів, центр витрат	Центр прибутку
Виробничий відділ	Центр маржинального доходу	Маржинальний дохід отриманий від діяльності ЦФВ	Центр доходів, центр витрат	Центр прибутку
Відділ логістики	Центр витрат	Витрати ЦФВ	Центр витрат	Центр маржинального доходу
Торговий відділ	Центр доходу	Дохід, отриманий від діяльності ЦФВ	Центр доходів	Центр маржинального доходу
Склад	Центр доходу	Дохід, отриманий від діяльності ЦФВ	Центр доходів	Центр маржинального доходу

*Джерело: власна розробка автора*

Окрім цього вважаємо за потрібне впровадити розроблену за результатами дослідження інформаційну модель управління операційними витратами на підприємстві (рис. 3.3).





Рис. 3.3. Модель інформаційного забезпечення управління операційними витратами

*Джерело: власна розробка автора*

Така модель допоможе відслідковувати виникнення інформації про операційні витрати на кожному з етапів обліку.

Одним з важливих чинників, що збільшують суму операційних витрат, є витрати на складське обслуговування запасів. Особливо гостро питання запасів постало у 2020 р., коли весь світ опинився в кризових умовах, більшість підприємців змушені були зупинити виробництво та не мали можливості використати запаси та реалізувати готову продукцію. Саме в оптимізації запасів та, як наслідок, у зменшенні витрат на їх обслуговування і полягає концепція, що має назву «Just in time». Система "ЛТ" - це стратегія управління, яка узгоджує замовлення на сировину з постачальниками безпосередньо з графіками виробництва.

Підприємству варто застосовувати цю стратегію для підвищення ефективності та зменшення відходів, отримуючи запаси лише тоді, коли вони потрібні для виробничого процесу, що зменшує витрати на їх зберігання та обслуговування. Цей метод вимагає від виробників точного прогнозування попиту.

Одним з експериментальних напрямів зменшення витрат для підприємств України може стати застосування концепції «Lean Thinking». Основоположними поняттями ощадливого виробництва є «цінність» і «потік створення цінності». Цінність тут розуміють як «корисність, притаманна продукту з позицій клієнта, яка дістає своє відображення у ціні продажу та у ринковому попиті». Цінність продукту створюється виробником у результаті виконання низки дій, деякі з котрих справді (на думку клієнта) створюють цінність, деякі з котрих дійсно (на думку виробника) є необхідними через специфіку технології та організації виробництва [9].

Але потік створення цінності охоплює не лише ці, а усі без винятку дії, «в результаті яких продукт проходить усі стадії та процеси — від розроблення його концепції та до запуску у виробництво і від прийняття замовлення на продукт до його доставки клієнтові» [6]. А це означає, що реальний потік створення цінності включає і дуже велику кількість дій, що споживають ресурси, але не додають з погляду клієнта продуктивної цінності. Саме на вилучення цих дій, які в ощадливому виробництві інтерпретуються як втрати, і спрямовані перетворення виробничої діяльності підприємства.

Ще одним способом оптимізації витрат є вивчення та усунення причин браку. Ведення аналітичного обліку браку, його класифікація сприятиме його своєчасному виявленню, усуненню та запобіганню.

Окрім цього, пропонуємо сформувати на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» службу внутрішньогосподарського контролю (СВК), яка буде займатися в тому числі і контролем за витратами операційної діяльності.

Основними напрямками роботи служби внутрішньогосподарського контролю мають стати процедури, пов'язані із:

- оцінкою побудови облікової системи операційних витрат на підприємстві;
- перевіркою стану основних ресурсів, нематеріальних активів, виробничих запасів;

- перевіркою того, як проводяться розрахункові операції, пов'язані з виникненням операційних витрат;
- перевіркою визнання та обліку витрат і, чи правильно обчислена фактична собівартість продукції;
- перевіркою операцій з виникненням та оцінкою браку;
- перевіркою того, чи правильно сформовані фінансові результати;

Так, слід відмітити основні переваги формування служби внутрішнього контролю на підприємстві, які пов'язані з:

- тим, що вона формується зважаючи на цілі, завдання і стратегію внутрішньогосподарського контролю витрат, має дозволити вирішити питання, які стосуються довгострокових і короткострокових цілей компанії, управлінської стратегії так як її досягти;
- відповідністю між масштабами внутрішньогосподарського контролю та обсягами діяльності;
- функціональною орієнтацією, що дає змогу визначити взаємні зв'язки кожного із підрозділів, межі компетентності, вимоги до роботи працівників;
- спеціалізацією на проведення перевірок та консультаційну роботу, що має надати можливість формувати завдання, права й відповідальність кожного конкретного працівника в рамках кожної функції;
- використанням автоматизації у процесі здійснення перевірки на кожному із управлінських рівнів, що дає можливість швидко формувати та реалізовувати рішення управлінців за допомогою того, як подається інформація [23].

Організація роботи СВК дасть змогу контролювати виникнення матеріальних витрат та їх доцільність на всіх стадіях виробництва. Впроваджувати СВК для більшої її ефективності слід на базі сучасних інформаційних технологій. Застосування програмних продуктів для проведення різних видів аналізу, створення звітності, оперативного обміну управлінською



інформацією, а також використання мобільних комп'ютерів «BlueBird» для контролю руху та залишків матеріальних ресурсів забезпечить оптимізацію витрат.

Процес контролю виникнення та визнання операційних витрат доцільно проводити за алгоритмом наведеним на рис. 3.4.

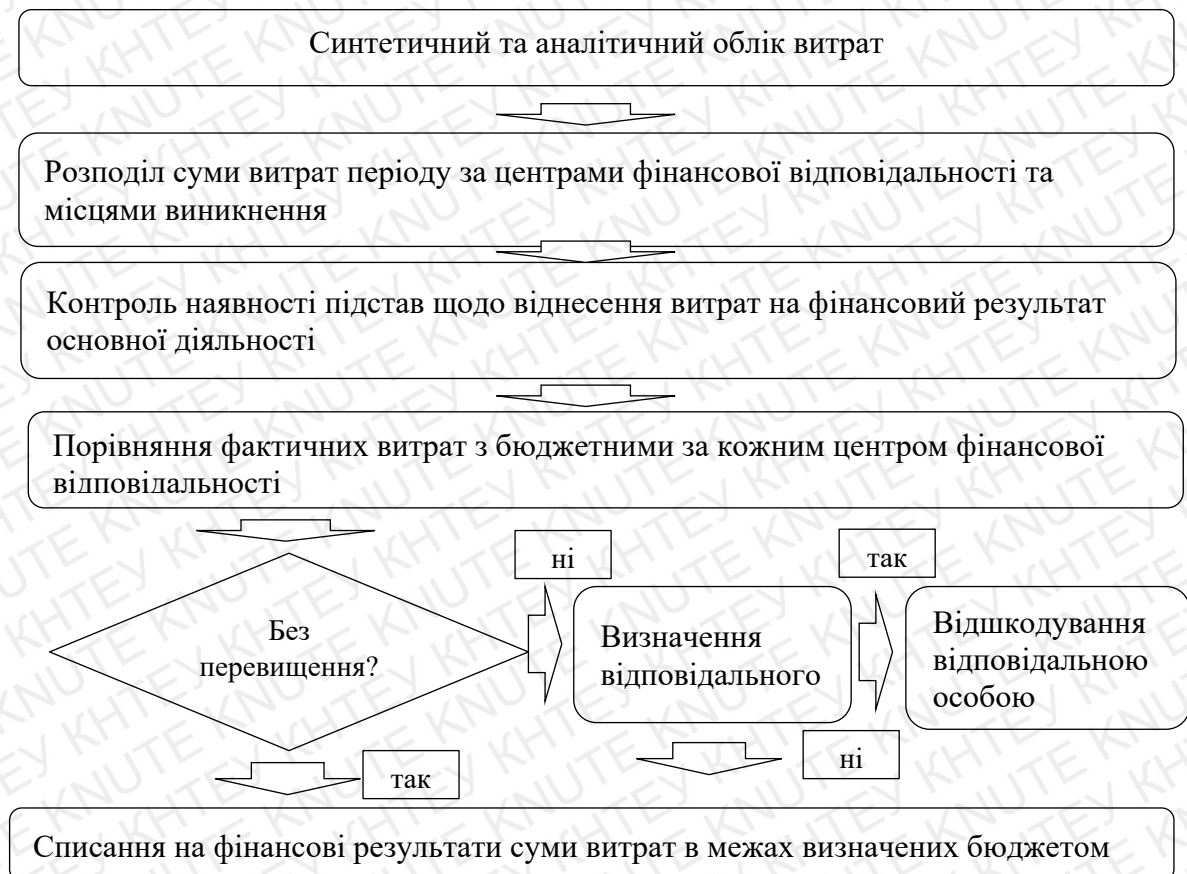


Рис. 3.4. Алгоритм контролю операційних витрат для

ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

*Джерело: власна розробка автора*

Для вдосконалення аналітичного забезпечення бюджетування витрат діяльності підприємства можна запропонувати наступний перелік заходів, які пов'язані з:

— визначенням ролі та суми бюджетування в управлінській системі витрат як взагалі по різновидам діяльності операційної системи підприємства, так і кожному елементу даного процесу;

- здійсненню бюджетування витрат, що потребує розробки показників бюджетів, які мають бути інтегровані із інформаційними й організаційними структурами управління витратами, із фінансовим обліком, із аналізом індикаторів витрат по всіх виробничих процесам;
- розробкою ідентичних вимог надання даних обліку, аналізу й бюджетування витрат на кожній із стадій фінансового обліку витрат по виробничим процесам і формування на даних вимогах системи аналітичних рахунків, згідно із існуючим робочим планом рахунків підприємства;
- вибором методів, різновидів, індикаторів аналізу витрат для того, щоб визначити основні фактори, тенденції зміни рівня витрат операційної діяльності, які є основним інформаційним джерелом аналітичного забезпечення процесу бюджетування, обліку та контролю;
- розробкою зведених стратегічних бюджетів витрат по виробництву продукту шляхом використання управлінської інформації й результатів аналізу діяльності підприємства [14].

Застосування таких рекомендацій, дасть змогу ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» удосконалити систему управлінського обліку операційними витратами.

### **Висновки за розділом 3**

Дослідження стану управлінського обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» дозволяє дійти таких висновків:

1. Основними завданнями управлінського обліку витрат операційної діяльності ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» є завдання, які пов'язують із: виявленням, реєстрацією, накопиченням, підготовкою, інтерпретацією, узагальненнями і передачею даних для прийняття рішення; нормуванням і обліком виробничих витрат за центрами відповідальності; визначенням об'єктів калькулювання для підготовки планових та фактичних калькуляцій; аналізом відхилень від норм витрат та групуванням їх за такими ознаками як причини і

відповідальні особи; забезпеченням контролю і регулювання діяльності підприємства; оцінкою рівня ефективності діяльності компанії за центрами відповідальності та різновидами продукції, яка випускається; виявленням резервів зростання доходів і фінансових результатів; аналізом собівартості та рентабельності продукції; забезпеченням різноманітних управлінських рівнів своєчасною і повною інформацією для того, щоб оперативно приймати управлінські рішення. Натомість система управлінського обліку на підприємстві не в повній мірі здатна їх виконати.

2. Запропоновано наступні вдосконалення управлінського обліку операційних витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»:

- розробити положення про управлінський облік на підприємстві для визначення організаційних, технічних та методичних підходів до управлінського обліку операційними витратами ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

- організувати облік витрат операційної діяльності відповідно до розробленої фінансової структури підприємства, яка включає центри витрат, маржинального доходу, доходів, прибутку та інвестицій;

- впровадити представлену інформаційну модель управління операційними витратами на підприємстві;

- застосовувати на підприємстві принципи концепцій «Just in time» та «Lean Thinking» в процесах постачання сировини та оприбуткування готової продукції;

- запровадити систему внутрішнього контролю з чітким алгоритмом дій, який включає наступні етапи: безпосередньо синтетичний та аналітичний облік, розподіл сум витрат періоду за ЦФВ, контроль та порівняння сум фактичних витрат, визначення причин відхилень та віднесення витрат на фінансовий результат.

Виконання цих рекомендацій дасть змогу ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» краще контролювати та відслідковувати процеси виникнення операційних витрат та у подальшому призведе до оптимізації таких витрат.



## ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних та практичних питань обліку витрат операційної діяльності підприємства дозволяє зробити такі висновки:

1. Розгляд питання економічної сутності та класифікації витрат операційної діяльності показав, що тема їх визначення, вимірювання, оцінки були і залишається актуальною. Поняття операційних витрат має далеку історію виникнення та розвитку. Визначення сутності операційних витрат є темою численних досліджень науковців. Проте, стало зрозуміло, що існує необхідність комплексного розгляду операційних витрат як окремого економічного об'єкту в нових умовах. З цією метою, зокрема, застосована класифікація операційних витрат за наступними ознаками: способом перенесення вартості на продукцію; місцем виникнення витрат на виробництво продукції; доцільністю використання; ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат; порядком віднесення на собівартість; відношенням до управлінських рішень.

2. Вивчення концептуальної основи обліку та вимірювання операційних витрат визначило основні її елементи, серед яких: цілі обліку, інформаційне забезпечення, якісні характеристики інформації, основні принципи обліку та нормативне забезпечення. Аналіз чинної нормативно-правової бази обліку операційних витрат, показав, що вона є досить розгалуженою. Часто одні нормативні документи суперечать іншим та містять ряд протиріч. Дослідження спеціальної літератури продемонструвало, що витрати є темою публікацій багатьох науковців. Проте, питанням обліку, вимірювання та оподаткування саме операційних витрат приділено не так багато уваги, що демонструє необхідність подальших досліджень конкретно витрат операційної діяльності.

3. Огляд стану фінансового обліку витрат операційної діяльності на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» показав, що організацію обліку на підприємстві покладено на головного бухгалтера та бухгалтерську службу. Облік автоматизовано за допомогою програм «1С: Підприємство, 8.2», «М.Е.Дос», «Directum». Синтетичний облік операційних витрат ведуть на рахунках 23

«Виробництво», 90 «Собівартість реалізації»,<sup>91</sup> «Загальновиробничі витрати»,<sup>92</sup> «Адміністративні витрати»,<sup>93</sup> «Витрати на збут»,<sup>94</sup> «Інші витрати операційної діяльності», а також аналітичні рахунки розроблені підприємством. Система первинної документації є досить складною завдяки тому, що ця ділянка обліку включає різні сфери.

4. Сучасна система обліку потребує оптимізації для забезпечення достатньої аналітичності інформації з метою контролю обсягів витрат операційної діяльності. Для удосконалення обліку витрат у ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» запропоновано наступні заходи: використання спеціального первинного документа такого як виробничий звіт для отримання проміжної інформації за показниками, необхідними для оперативного контролю та управління витратами; впровадження графіку документообігу; перехід на нове програмне рішення, що дозволить краще організувати облік операційних витрат і вирішити поставлені перед системою обліку завдання.

5. Аналіз стану управлінського обліку на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» дозволив визначити основні завдання управлінського обліку витрат операційної діяльності підприємства, що динамічно розвивається і прагне завоювати нові ринки збуту, є завдання, які пов'язують із: виявленням, реєстрацією, накопиченням, підготовкою, інтерпретацією, узагальненнями і передачею даних для прийняття рішення; нормуванням і обліком виробничих витрат за центрами відповідальності; визначенням об'єктів калькулювання для підготовки планових та фактичних калькуляцій; аналізом відхилень від норм витрат та групуванням їх за такими ознаками як причини і відповідальні особи; забезпеченням контролю і регулювання діяльності підприємства; оцінкою рівня ефективності діяльності компанії за центрами відповідальності та різновидами продукції, яка випускається; виявленням резервів зростання доходів і фінансових результатів; аналізом собівартості та рентабельності продукції; забезпеченням різноманітних управлінських рівнів своєчасною і повною інформацією для того, щоб оперативно приймати управлінські рішення.

6. Наявна система управлінського обліку на підприємстві не в повній мірі здатна виконати поставлені перед нею завдання та ряд питань, вирішення яких вимагає вдосконалення управлінського обліку операційних витрат на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ». Відповідно пропонуємо впровадити такі вдосконалення: розробка положення про управлінський облік на підприємстві для визначення організаційних, технічних та методичних підходів до управлінського обліку операційними витратами ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»; організація обліку витрат операційної діяльності відповідно до розробленої фінансової структури підприємства; впровадження представленої інформаційну модель управління операційними витратами на підприємстві; застосування на підприємстві принципи концепцій «Just in time» та «Lean Thinking» в процесах постачання сировини та оприбуткування готової продукції; запровадження системи внутрішнього контролю з чітким алгоритмом дій.

Виконання рекомендацій запропонованих в процесі дослідження дасть змогу ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» оптимізувати процес обліку операційних витрат, що в кінцевому результаті призведе до зменшення їх обсягів та збільшення фінансового результату операційної діяльності підприємства.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Banton C. Just in Time (JIT) / C. Banton // Investopedia. – 2020. URL: <https://www.investopedia.com/terms/j/jit.asp>.
2. Restaurant operating expenses and their effects on profitability enhancement. // International Journal of Hospitality Management. – 2018. – С. 68–76. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0278431916302717?via%3Dihub>
3. Walras, L. (1909). Economics and Mechanics / L. Walras // In Economics as Discourse / W. Samuels (ed.). – Boston etc.: Kluwer Academic Publishers. – 1990 [repr.]. – P. 206–213.
4. Андрущенко Н. С. Суть і значення витрат: історичний аспект [Текст]/ Н. С. Андрущенко//Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 5. – С. 3–7.
5. Безверхий К. В. Ще раз про тлумачення сутності понять «затрати» і «витрати», «витрати виробництва» та «виробнича собівартість» [Текст] / К.В. Безверхий // Вісник ЖДТУ. – № 2 (52). – С. 222 – 228.
6. Бишено Дж. Новый инструментарий бережливого производства для создания быстрого и гибкого потока: пер. с англ. / Джон Бишено; Институт повышения квалификации персонала «Академия-Лидер». — Калуга: Свет, 2007. — 294 с.
7. Бойко Ж. С. Деякі аспекти організації бухгалтерського обліку на виробничих підприємствах [Текст] /Ж.С. Бойко / Науковий вісник КНТЕУ. – Вип. I: Економічні науки. – Чернівці. – 2002. – 238 с.
8. Бондаренко Т. Ю. Витрати на виробництво продукції як елемент формування та розвитку виробничо-господарського механізму/ Т. Ю. Бондаренко // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – 2011. – Вип. 8 (29). – Ч. 2.
9. Бровді І.І. Напрямки раціоналізації операційних витрат підприємства / І. І. Бровді// Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія : Економіка. – 2017. – Вип. 4. – С. 31-34.

10. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. – №9 (22). С. 11-18.
11. Бутинець Ф. Ф. Історія бухгалтерського обліку. – Житомир: ЖІПІ, 1999.
12. Бухгалтерський облік: історичний аспект. Результати дисертаційних досліджень Житомирської наукової бухгалтерської школи: монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 620с.
13. Визер Ф. Теория общественного хозяйства / Ф. Визер // Австрийская школа в политической экономии: К. Менгер, Е. Бём-Баверк, Ф. Визер / Пер. с нем.; предисл., коммент., сост. В. С. Автономова. – М.: Экономика, 1992. – С. 427–488.;
14. Волковська, Я.В. Управлінський облік витрат операційної діяльності підприємств готельно-ресторанного комплексу: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Я.В. Волковська; Харківський держ. ун-т харч. та торгівлі – Харків, 2018. – 22с.
15. Голов С. Ф. Управлінський облік: підр. / С. Ф. Голов. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.
16. Грапко Н. В. Вартісно-орієнтований підхід в управлінні фінансами підприємств / Н. В. Грапко // Наукові праці КНТУ. Економічні науки. – 2010. – Вип. 17;
17. Гринкевич С. Управління ринковою вартістю підприємств / С. Гринкевич, І. Онисько // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.1. – С. 187-190.;
18. Грінченко, А. В. Розмежування понять витрати, затрати, видатки та втрати / А. В. Грінченко // Економічний форум. – 2012 р.;
19. Дерій В. А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат // Облік і фінанси. - 2013. - № 4. - С. 20-23.;
20. Джевонс У. С. Об общей математической теории политической экономии. Краткое сообщение об общей математической теории политической



економії / У. С. Джевонс // Теорія потребителського поведіння і спрoса. – Серія: Вехи економічної мислі. – Вип. I / Под ред. В. М. Гальперіна. – Спб.: Економічна школа, 1993. – С. 67–77.;

21. Дисциплінарна матриця управлінської звітності: монографія / В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко та ін. за заг. ред. В.В. Сопко. – Київ: КНТЕУ, 2016. – 456 с.;

22. Економічна спадщина К. Маркса: погляд через призму століть: Зб. матеріалів Всеукр. Круглого столу; 25 квітня 2018 року. – К.: КНЕУ, 2018. – 232 с.;

23. Жадан М.І. Мінімізація операційних витрат підприємства на основі факторного аналізу на прикладі товариства з обмеженою відповідальністю "Торговий Дом ММК" / М.І. Жадан, І.В. Котова // Молодий вчений. 2018. № 9 (2). С. 480-484.

24. Журавльова І. В. Емпіричні дослідження факторів впливу на вартість підприємств / І. В. Журавльова // Вісник національного технічного університету «ХП». – 2011. – № 61. – С. 35–40;

25. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291(зі змінами від 05.01.2018 № z1582-17). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

26. Козак В. Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка. Реформування економіки України: стан та перспективи / В. Г. Козак. Зб. матеріалів IV Міжнар. наук. – практ. конф. 26 – 27 листопада 2009 р. – К.: МІБО КНЕУ, 2009. – С. 129 – 131.;

27. Колісник Г. М. Економічна сутність і витрат виробництва і методологія їх дослідження / Г.М. Колісник // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону : наук. зб. / за ред. І.Г. Ткачук. – Івано-Франківськ : Вид-во Прикарпатського НУ ім. Василя Стефаника, 2010. – Вип. 6. – Т. 1. – 290 с. – С. 42-49.



28. Колісник Г.М. Витрати підприємницького сектора України: методологія та практика: [моногр.] / Г.М. Колісник. – Ужгород: ПП «АУТДОР-ШАРК», 2016. – 360 с.
29. Колісник, Г. М. Економічна сутність і класифікація витрат у зв'язку з узагальненням на рахунках бухгалтерського обліку / Г. М. Колісник // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка / редкол.: В.П. Мікловда (гол. ред.), М.І. Пітюлич, С.С. Слава та ін. – Ужгород : ПП»Повч Р.М.», 2010. – Спецвип. 29. Ч.1 : Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці. – С. 132–141. – Бібліогр.: с. 141
30. Концептуальна основа фінансової звітності URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2019\\_RB\\_ConceptualFramework\\_ukr\\_AH.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf)
31. Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту / Т. Ю. Копотієнко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2018. - № 23. URL: <http://globalnational.in.ua/issue-23-2018>
32. Любар О. О., Григоращ М. В. Організаційні основи побудови обліку витрат операційної діяльності на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6757>.
33. Маркс К. Теории прибавочной стоимости. IV том «Капитала» / Карл Маркс // К. Маркс, Ф. Энгельс. Сочинения. – 2-е изд. – Т. 26, ч. I–III. – М.: Политиздат, 1955–1981 pp.;
34. Маршалл А. Принципы политической экономики: в 3 т. / А. Маршалл / Пер. с англ. – М.: Прогресс, 1984. – Т. 2. – С. 32. 13. ;
35. Мезенцева Н. М. Формування витрат сільськогосподарської продукції в сучасних умовах господарювання. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 20. С. 496-504.
36. Менгер К. Основания политической экономии / К. Менгер // Австрийская школа в политической экономии: К. Менгер, Е. Бём-Баверк, Ф. Визер / Пер. с нем.; предисл., коммент., сост. В. С. Автономова. – М.: Экономика, 1992. – С. 31–242.;

37. Мендрул О. Г. Управління вартістю підприємств: монографія / О. Г. Мендрул. – К.: КНЕУ, 2002. – 272 с.
38. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm>
39. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433 (зі змінами від 30.12.2013 № v1192201-13). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv>
40. Милль Д. С. Основания политической экономии / Д. С. Милль / Пер. и примеч. Н. Г. Чернышевского. – СПб., 1860. – 664 с.
41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: [https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS%2016\\_ukr\\_2020.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS%2016_ukr_2020.pdf)
42. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: [https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS%2019\\_ukr\\_.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS%2019_ukr_.pdf)
43. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-02\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-02_ukr_2016.pdf)
44. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати за позиками». URL: [https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS%2023\\_ukr.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS%2023_ukr.pdf)
45. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text)
46. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності». URL: <https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/ifrs1.pdf>
47. Мошковська О. А. Облік затрат і калькулювання собівартості продукції згідно вітчизняного законодавства: подальший розвиток і шляхи вдосконалення / О.А. Мошковська // Вісник ЖДТУ «Економічні науки»
48. Нападовська Л.В. Базові принципи управлінського обліку. Актуальні проблеми економіки. № 1 (139). 2013. С. 173–181.

49. Нападовська Л.В. Управлінський облік : підруч. для вузів. 2-ге вид., доопрац. та допов. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2010. 648 с.
50. Нападовська Л. В. Актуальні проблеми економіки. - 2013. - № 1. - С. 173-181;
51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
52. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>
53. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. URL: № 20 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>
54. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
55. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змінами від 09.08.2013 № z1242-13) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
56. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>
57. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text>
58. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>



59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>
60. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.02.2002 р. № 147 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0269-02#Text>
61. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2001 р. № 303 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01>
62. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>
63. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами": затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 N 617 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>
64. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99>
65. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
66. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
67. Олійник О. В. Поняття витрат в працях вчених економістів / Олійник О.В.//Механізм господарювання і економічна динаміка в АПК [Міжнародна

науково-практична конференція присвячена 185-й річниці заснування Харківського державного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва]. – Харків: Вісник ХДАУ, 2001. – С. 65-66.;

68. Партин Г. О. Управлінський облік : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. – 2-ге вид., випр. і доп. – К. : Знання, 2007. – 303 с.

69. Плаксієнко В.Я., Мармуль Л.О. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах [підручник. - 1С : Центр учбової літератури, 2018. 448 с.

70. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 №291 URL: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/388-plan-rahunkiv.html>

71. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами від 01.01.2018 №2176-VIII, 2245-VIII, 1797-VIII) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20180101>

72. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. наказом Мінфіну від 24.05.95 р. № 88 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

73. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України №996-XIV від 16.07.1999р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

74. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706.URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-п>;

75. Проданчук М.А. Теоретико-методологічні засади управлінського обліку в системі управління підприємством. Фінанси і облік АПК. 2011. № 3. С.51-57.

76. Ромашко О. М. Оцінка та облік витрат за міжнародними стандартами звітності / О. М. Ромашко // Культура народів Причорномор'я.. – 2013. URL: <http://dspace.nbuu.gov.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/92419/27-Romashko.pdf?sequence=1>.
77. Секіріна Н.В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво готової продукції. Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. 2014. №2. URL: [http://www.nbuu.gov.ua/portal/soc\\_gum/Znphktei/2011\\_2/statti\\_2/sekirina/sekirina.htm](http://www.nbuu.gov.ua/portal/soc_gum/Znphktei/2011_2/statti_2/sekirina/sekirina.htm)
78. Скрипник М. І. Визначення сутності понять «витрати» та «затрати» / М. І. Скрипник // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17). – С. 308 – 312;
79. Соболь Г.О. Організація і методика управлінського обліку витрат: автореф. дис. ... канд. екон. наук :08.00.09 / Г. О. Соболь; ДАСОА. К., 2008. 25 с.
80. Столяр Л. Г. Сутність «витрат» та особливості трактування. – «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – Ч. 4. – 2011 р.
81. Теорія бухгалтерського обліку: монографія/Л. В. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіч та ін.; за заг. ред. Л. В. Нападовської. – К.: КНТЕУ, 2008. – 735 с.;
82. Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А. А. Управління витратами підприємства: навч. посіб.: Центр навчальної літератури 2017. 120 с.;
83. Фоміна О. В. Сучасні тенденції розвитку обліку витрат. Бізнес Інформ. 2019. №2. С. 277–282. URL: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-2-277-282>.
84. Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі : монографія. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. 468 с.
85. Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда. Гл. ред. Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 576 с.



86. Язлюк Б. О. Організація обліку витрат операційної діяльності в умовах комплексної автоматизації [Текст] / Б. О. Язлюк, В. В. Волошина // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2016. - Вип. 15. – С. 118-121.

## ДОДАТКИ

### Додаток А

#### Пояснювальна записка

Об'єктом дослідження у випускній кваліфікаційній роботі є ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ». Це підприємство харчової промисловості України, зайняте у галузі виробництва напоїв натурального бродіння (пива та квасу). Пивна галузь – одна з найбільш розвинених у харчовій промисловості України. Пивоварне виробництво – одна з важливих галузей народного господарства України, від її ефективної роботи значною мірою залежить надходження коштів до державного бюджету.

Основна мета товариства – здійснення підприємницької діяльності для задоволення існуючих потреб суспільства і отримання прибутку в інтересах акціонерів товариства, а також його працівників.

Предметом діяльності товариства є:

- виробництво пива, екстракту хмелю, солоду пивоварного;
- оптова, роздрібна і фірмова торгівля продукцією власного виробництва, а також іншими товарами народного споживання;
- торговельно-закупівельна та комерційно-посередницька діяльність;
- ведення зовнішньоекономічної діяльності в порядку встановленому законодавством України;
- надання рекламних та інформаційних послуг.

Основні види діяльності: виробництво пива, безалкогольних напоїв; виробництво фруктових та овочевих соків; проведення науково-дослідних та науково-конструкторських робіт в сфері виготовлення нових сортів пива; виробництво та реалізація товарів народного споживання; здійснення всіх видів торгівлі, у тому числі роздрібної, оптової, фірмової, комісійної.

Для більш детального розгляду діяльності підприємства в табл. А.1. представлено місце ПрАТ «Пиво безалкогольний комбінат «РАДОМИШЛЬ» в економічній системі регіону.

## Місце ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» в економічній системі регіону

Ознака	Характеристика	
1	2	
Регіон	10002. м. Радомишль, вул. Микгород, 77	
Коди	ЄДРПОУ	05418365
	КОАТУУ	1825010100
	КВЕД	11.05
	КФВ	10
Об'єкт господарської діяльності	Пиво, екстракт хмелю, солод пивоварний, безалкогольні напої, природна столова вода, соки, квас	
Основні постачальники	Повне найменування	Асортимент послуг
	ТОВ «Зірка плюс»	Етикетки
	ЗАТ «Укрпак»	Пробки
	фірма «АЕРО»	Хміль (гіркий, ароматичний, «Перле»)
	фірма «Хміль інститут»	
комбінат «Славутич»	Солод (ячмінний, пшеничний)	
Покупці	1. Населення Радомишля та району 2. Хмельницька область 3. Вінницька область 4. Київська область 5. Ровенська область 6. Великобританія, Данія, Швеція й Німеччина	
Основні конкуренти	ЗАТ «Оболонь» ПАТ «Славутич» ПАТ Чернігівський комбінат «Десна» ПАТ «Львівська пивоварня» ЗАТ «Київський пивзавод №1» ТОВ « пивзавод»	Напої : «Кока-Кола» «Караван», «Садко», «Біола», «Прем'єра», «Живчик», «Росинка», «АБК» Мінеральні води: Кришталева, Знаменівська, «Регіна», «Оболонь», « Бердичівський Чиста вода», «Збручанська»

*Джерело: складено автором*

На сьогоднішній день ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» випускає такий асортимент продукції:

– пиво: «Чорне», «Бочкове», «Перша Варка», «Тетерів», «Heineken», «Свіжий розлив», «Чайка», Радомишль «Світле», «Pilsen», «Темне»;

– натуральні соки й нектари «Мрія» представлені трьома серіями – «Надзвичайні фрукти», «Соки з м'якоттю» та «Природні мікси»;

– безалкогольні напої – це широкий асортимент сильногазованих солодких напоїв і сильногазованої мінеральної води (солодкі напої виробляються у таких видах: апельсин, крем-сода, лимонад, тархун, лимон, цитрус-мікс; квас «Древлянський» 0,5 л, 1 л, 2 л; кег 50 л.: мінеральна вода)



Організаційна структура ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» наведена в Дод. Б. Органи управління: Вищий орган Товариства – загальні збори акціонерів; Наглядова Рада; голова правління; Ревізійна комісія (Дод. В).

Для проведення порівняльного аналізу основних фінансово-економічних показників ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» обрано 2018-2020 роки та визначено динаміку основних показників господарської діяльності підприємства, використовуючи дані фінансової річної звітності (форма №2) та балансу (форма №1) підприємства (Дод. Г). Результати аналізу наведено нами в табл. А.2.

Таблиця А.2

**Основні економічні показники господарської діяльності  
ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» в 2018-2020 рр.**

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення 2020р. (+,-) від			
				2018 р.		2019 р.	
				сума	%	сума	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1.Дохід (виручка) від реалізації тис.грн	787978	1050541	1439297	651319	82,66	388756	37,01
2.Валовий прибуток (збиток), тис.грн	239556	323213	408979	169423	70,72	85766	26,54
3.Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн	548422	727328	1030318	481896	87,87	302990	41,66
4. Чистий прибуток (збиток), тис.грн	4105	-343423	-200490	-204595	-4984,04	142933	-41,62
5.Рентабельність (збитковість), %	43,68	44,44	39,69	-3,99	-9,13	-4,744	-10,69
6.Середньорічна вартість основних засобів, тис.грн	495539	499799	522284	26745,5	5,40	22485	4,50
7.Фондовіддача	0,48	0,65	0,78	0,3	62,50	0,14	20,00
8.Середньообліков а чисельність працівників, чол.	512	510	518	6	1,17	8	1,57
9.Продуктивність праці, тис.грн./чол.	1539,02	2059,88	2778,57	1239,55	80,54	718,68	34,89

*Джерело: складено автором на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

Отже, з табл. А.2 можна зробити висновки, що основні показники господарської діяльності ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» за 2018-2020 роки свідчать про погіршення діяльності підприємства. Динаміка основних показників представлена на рис. А.1.

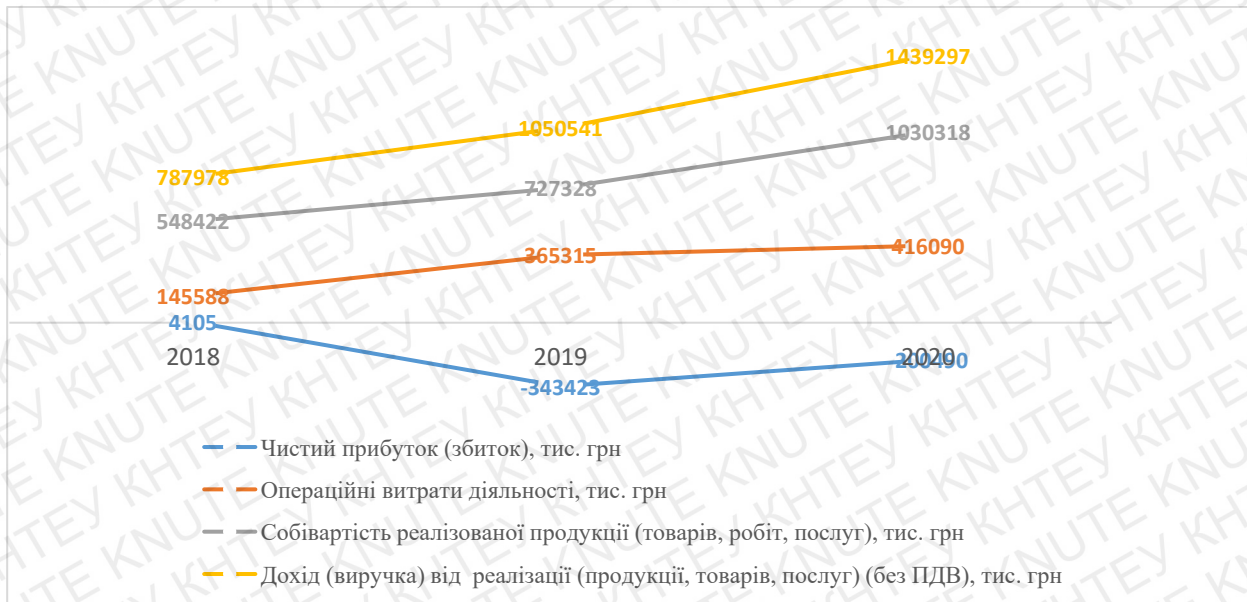


Рис. А.1. Динаміка основних фінансових показників ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» в 2018-2020 рр.

*Джерело: складено автором на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

Оцінюючи головний фінансовий результат господарської діяльності бачимо, що у 2018 році він становив 4105 тис. грн., а у 2019 році підприємство отримало збиток у розмірі 343423 тис. грн. У 2020 порівняно з 2019 ситуація незначно покращилась, але підприємство все одно отримало збиток. Це пояснюється перш за все тим, що на підприємстві значно зросли собівартість продукції та операційні витрати, це в свою чергу пов'язано із нестабільною ситуацією в країні, різким зростанням вартості сировини. З аналізу показників бачимо, що підприємство обрало екстенсивний шлях розвитку діяльності. Насамперед це пояснюється зростанням собівартості продукції та середньорічної вартості основних засобів. Підприємству необхідно звернути увагу на інтенсивні напрями розвитку серед яких застосування нових методів виготовлення продукції, нових рецептур, навчання персоналу та вдосконалення



технологічного процесу. Одним із кроків до поліпшення діяльності на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» став випуск нових видів продукції.

Оскільки, підприємство почало випускати нові види продукції, нарощувати обсяги господарювання, тому з'явилась необхідність додаткової робочої сили. З таблиці А.2 можна спостерігати протягом 2018-2020 років збільшення персоналу на 1,17% та 1,57% у 2020 р. порівняно з 2018-2019 рр., при цьому на підприємстві продуктивність праці зросла у 2020 р порівняно з 2018 р. на 80,54% та з 2019 р. на 34,89%, що говорить про повну зайнятість персоналу, це демонструє рисунок А.2.



Рис. А.2. Динаміка продуктивності праці ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» в 2018-2020 рр.

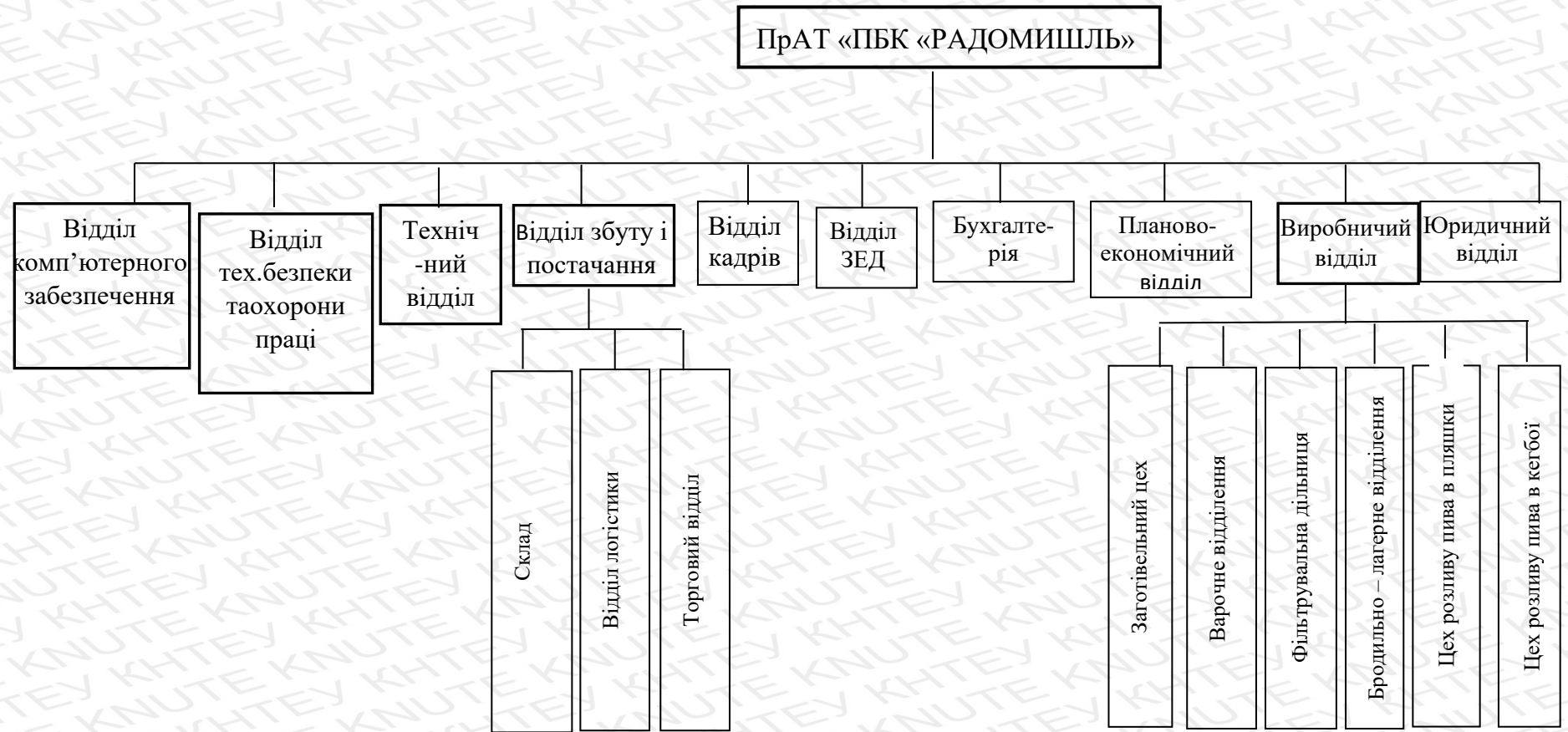
*Джерело: складено автором на основі даних ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»*

Фондовіддача визначає ефективність використання основних засобів та показує, яку суму чистого доходу одержує підприємство з однієї гривні коштів, вкладених у основні засоби. . За нормальних умов підприємницької діяльності фондівіддача повинна мати тенденцію до збільшення. ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» фондівіддача у 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшилась на 20%, а в порівнянні з 2018 роком зросла на 62,5%. Показник рентабельності господарської діяльності підприємства за аналізований період має тенденцію до зменшення. У 2020 році він зменшився на 10,68% відносно

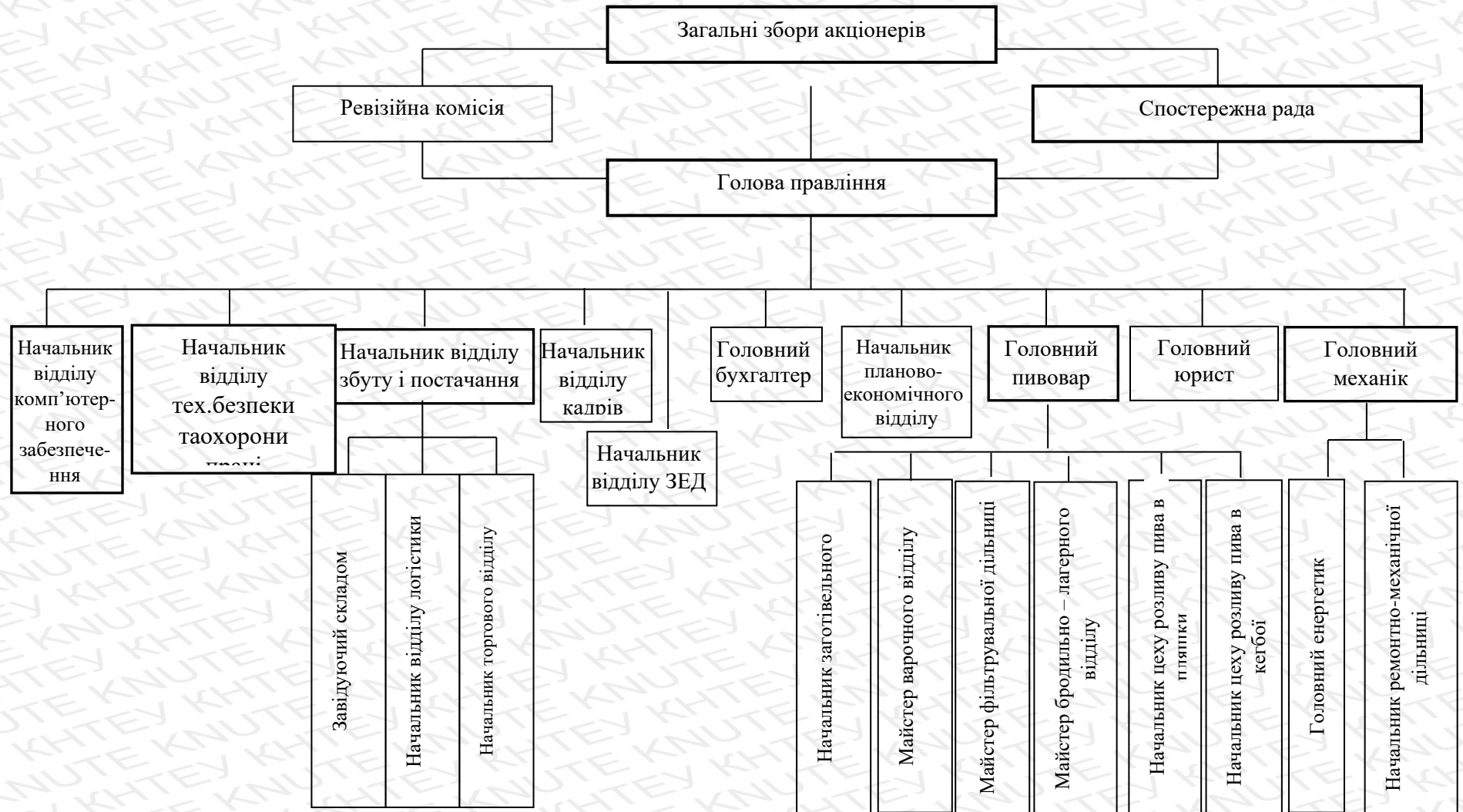


рівня 2019 року і становить 39,69%.

Отже, з проведеного дослідження можна зробити висновок, що на сьогоднішній день пивна галузь та її розвиток є важливими для України. ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» є одним з найбільших виробників пива в Україні. При цьому отримані результати дослідження дають підставу стверджувати про об'єктивну необхідність проведення заходів зі стабілізації фінансово-економічного стану підприємства. На це вказують отриманий у 2019 р. та 2020 р. збиток у розмірі 343423 тис. грн та 200490 тис. грн відповідно. Значне зменшення рентабельності у 2020 р. на 9,13% та 10,69% порівняно з 2018 р. та 2019 р. відповідно. Збільшення собівартості на 87,87% та 41,66% у 2020 р. порівняно з 2018 та 2019 роками свідчить про потребу в аналізі витрат підприємства та їх скорочення з метою підвищення прибутковості ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ».



**Організаційна структура ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»**



Структура управління ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»



## Додаток Г

## Фінансова звітність ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ» за 2018-2020рр.

Підприємство <u>Публічне акціонерне товариство "Пиво-безалкогольний комбінат "Радомишль"</u> Територія <u>ЖИТОМИРСЬКА ОБЛАСТЬ</u> Організаційно-правова форма господарювання <u>АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО</u> Вид економічної діяльності <u>ВИРОБНИЦТВО ПИВА</u> Середня кількість працівників <u>512</u> Одиниця виміру : тис. грн. Адреса <u>12201 Житомирська область Радомишльський район м.Радомишль, вул. Микитгород. буя.71, т.(04132) 42260</u>	Дата (рік, місяць, число)	Коди		
	за СДРПОУ	2019	01	01
	за КОАТУУ	05418365		
	за КОПФГ	1825050110		
	за КВЕД	230		
		11.05		

Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):  
 за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку  
 за міжнародними стандартами фінансової звітності

v

## Баланс ( Звіт про фінансовий стан ) на "31" грудня 2018

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на МСФЗ 01.01.2012
1	2	3	4	5
<b>I. Необоротні активи</b>				--
Нематеріальні активи	1000	605	1777	--
первісна вартість	1001	615	1975	--
накопичена амортизація	1002	10	198	--
Незавершені капітальні інвестиції	1005	--	--	--
Основні засоби	1010	499726	491351	488643
первісна вартість	1011	791141	836037	669454
знос	1012	291415	344686	180811
Інвестиційна нерухомість	1015	--	--	--
Довгострокові біологічні активи	1020	--	--	--
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	--	--	--
інші фінансові інвестиції	1035	--	--	--
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	8	--	--
Відстрочені податкові активи	1045	--	--	--
Інші необоротні активи	1090	--	--	--
Усього за розділом I	1095	500339	493128	488643
<b>II. Оборотні активи</b>				72448
Запаси	1100	129612	165022	72448
Виробничі запаси	1101	70023	73706	39015
Незавершене виробництво	1102	18879	19423	6698
Готова продукція	1103	4692	20899	9595
Товари	1104	36018	50994	17140
Поточні біологічні активи	1110	--	--	--
Векселі одержані	1120	12	8	46
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	175976	220196	11440
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	9776	5442	1832
з бюджетом	1135	2891	--	4
у тому числі з податку на прибуток	1136	--	--	--
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	--	--	8086
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	171478	557606	114
Поточні фінансові інвестиції	1160	--	--	--
Гроші та їх еквіваленти	1165	33060	6923	157
Готівка	1166	1	1	150
Рахунки в банках	1167	33059	6922	7
Витрати майбутніх періодів	1170	--	--	--



## Продовження Дод. Г

Інші оборотні активи	1190	865	5252	492
Усього за розділом II	1195	523670	960449	94619
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	--	--	16673
Баланс	1300	1024009	1453577	599935

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду	На дату переходу на МСФЗ
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				301580
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	301580	301580	
Капітал у дооцінках	1405	226442	226442	226442
Додатковий капітал	1410	--	--	--
Резервний капітал	1415	--	--	--
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-267271	-266736	-233590
Неоплачений капітал	1425	--	--	--
Видучений капітал	1430	--	--	--
Усього за розділом I	1495	260751	261286	294432
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				--
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	--	--	--
Довгострокові кредити банків	1510	263199	612591	245327
Інші довгострокові зобов'язання	1515	22112	140206	4746
Довгострокові забезпечення	1520	--	--	--
Цільове фінансування	1525	--	--	--
Усього за розділом II	1595	285311	752797	250073
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				--
Короткострокові кредити банків	1600	15000	15672	--
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	166479	92669	--
товари, роботи, послуги	1615	198422	213623	41561
розрахунками з бюджетом	1620	7017	11497	545
у тому числі з податку на прибуток	1621	281	33	--
розрахунками зі страхування	1625	649	682	204
розрахунками з оплати праці	1630	1518	2573	455
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	75	59	9114
Поточні забезпечення	1660	--	4398	--
Доходи майбутніх періодів	1665	--	--	--
Інші поточні зобов'язання	1690	88787	98321	3551
Усього за розділом III	1695	477947	439494	55430
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	--	--	--
Баланс	1900	1024009	1453577	599935

д/в

Директор

Гавриленко Сергій Анатолійович

(підпис)

Головний бухгалтер

Кусова Наталія Іванівна

(підпис)



Підприємство Публічне акціонерне товариство "Пиво-безалкогольний комбінат" Радомирщина."

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ

Коди		
2019	01	01
05418365		

**Звіт про фінансові результати ( Звіт про сукупний дохід) за 2018 рік**

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

**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	787978	621498
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(548422)	(420319)
Валовий:			
прибуток	2090	239556	201179
збиток	2095	(--)	(--)
Інші операційні доходи	2120	43760	15478
Адміністративні витрати	2130	(32113)	(21504)
Витрати на збут	2150	(74145)	(127469)
Інші операційні витрати	2180	(39330)	(19459)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	137728	48225
збиток	2195	(--)	(--)
Дохід від участі в капіталі	2200	--	--
Інші фінансові доходи	2220	247	17
Інші доходи	2240	12014	98
Фінансові витрати	2250	(121606)	(45490)
Втрати від участі в капіталі	2255	(--)	(--)
Інші витрати	2270	(23849)	(120)
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	4534	2730
збиток	2295	(--)	(--)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-429	-416
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	--	--
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	4105	2314
збиток	2355	(--)	(--)

**II. СУКУПНИЙ ДОХІД**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	--	--
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	--	--
Накопичені курсові різниці	2410	--	--
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	--	--
Інший сукупний дохід	2445	--	--
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	--	--
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	--	--
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	--	--
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	4105	2314



## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	257503	241738
Витрати на оплату праці	2505	41539	24228
Відрахування на соціальні заходи	2510	13237	8707
Амортизація	2515	53315	34536
Інші операційні витрати	2520	315901	558443
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>681495</b>	<b>867652</b>

## V. 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	1206320000	1206320000
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	1206320000	1206320000
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0.00340290	0.00191820
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0.00340290	0.00191820
Дивіденди на одну просту акцію	2650	--	--

Скоригований чистий прибуток у звіті про фінансовий результат за попередній період на одну просту акцію вказаний грн, скоригований чистий прибуток в тисячах гривень на одну просту акцію за попередній період складає -0,000001918 тис.грн.

Скоригований чистий прибуток у звіті про фінансовий результат за звітний період на одну просту акцію вказаний в грн, скоригований чистий прибуток в тисячах гривень на одну просту акцію за звітний період складає -0,000003402 тис.грн.

Директор

Гавриленко Сергій Анатолійович

(підпис)

Головний бухгалтер

Кусова Наталія Іванівна

(підпис)

## Продовження Дод. Г

Підприємство Публічне акціонерне товариство "Пиво-безалкогольний завод "Радомирський"  
 Територія ЖИТОМИРСЬКА ОБЛАСТЬ  
 Організаційно-правова форма господарювання АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО  
 Вид економічної діяльності ВИРОБНИЦТВО ПИВА  
 Середня кількість працівників 510  
 Одиниця виміру: тис. грн.  
 Адреса 12201 Житомирська область, Радомирський район, м. Радомирський, вул. Микиторова, буд.71, т.(04132) 42260

Дата (рік, місяць, число)  
 за ЄДРПОУ  
 за КОАТУУ  
 за КОПФГ  
 за КВЕД

Коди		
2020	01	01
05418365		
1825050110		
230		
11.05		

Складено (пробити позначку "v" у відповідній клітинці):  
 за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку  
 за міжнародними стандартами фінансової звітності

V

## Баланс (Звіт про фінансовий стан) на "31" грудня 2019 р.

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на МСФЗ
1	2	3	4	01.01.2012
I. Необоротні активи				---
Нематеріальні активи	1000	1777	53402	---
первісна вартість	1001	1975	60184	---
накопичена амортизація	1002	198	6782	---
Незавершені капітальні інвестиції	1005	---	---	---
Основні засоби	1010	491351	508247	488643
первісна вартість	1011	836037	862560	669454
знос	1012	344686	354313	180811
Інвестиційна нерухомість	1015	---	---	---
Довгострокові біологічні активи	1020	---	---	---
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	---	---	---
Інші необоротні активи	1090	---	---	---
Усього за розділом I	1095	493128	561649	488643
II. Оборотні активи				72448
Запаси	1100	165022	335665	---
Виробничі запаси	1101	73706	148899	39015
Незавершене виробництво	1102	19423	19428	6698
Готова продукція	1103	20899	425	9595
Товари	1104	50994	166913	17140
Поточні біологічні активи	1110	---	---	---
Векселі одержані	1120	8	---	46
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	220196	368539	11440
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	5442	12993	1832
з бюджетом	1135	---	6008	4
у тому числі з податку на прибуток	1136	---	443	---
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	---	---	8086
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	557606	559900	114
Поточні фінансові інвестиції	1160	---	---	---
Гроші та їх еквіваленти	1165	6923	528	157
Готівка	1166	1	---	150
Рахунки в банках	1167	6922	528	7
Витрати майбутніх періодів	1170	---	---	---



## Продовження Дод. Г

Інші оборотні активи	1190	5252	3512	492
Усього за розділом II	1195	960449	1287145	94619
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	--	--	16673
Баланс	1300	1453577	1848794	599935

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду	На дату переходу на МСФЗ
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				301580
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	301580	301580	
Капітал у дооцінках	1405	226442	226442	226442
Додатковий капітал	1410	--	--	--
Резервний капітал	1415	--	--	--
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-266736	-610159	-233590
Неоплачений капітал	1425	--	--	--
Вилучений капітал	1430	--	--	--
Усього за розділом I	1495	261286	-82137	294432
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				--
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	--	--	--
Довгострокові кредити банків	1510	612591	643752	245327
Інші довгострокові зобов'язання	1515	140206	345456	4746
Довгострокові забезпечення	1520	--	--	--
Цільове фінансування	1525	--	--	--
Усього за розділом II	1595	752797	989208	250073
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				--
Короткострокові кредити банків	1600	15672	100000	--
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	92669	61665	--
товари, роботи, послуги	1615	213623	627606	41561
розрахунками з бюджетом	1620	11497	16558	545
у тому числі з податку на прибуток	1621	33	--	--
розрахунками зі страхування	1625	682	1185	204
розрахунками з оплати праці	1630	2573	3257	455
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	59	84	9114
Поточні забезпечення	1660	4398	7007	--
Доходи майбутніх періодів	1665	--	--	--
Інші поточні зобов'язання	1690	98321	124361	3551
Усього за розділом III	1695	439494	941723	55430
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	--	--	--
Баланс	1900	1453577	1848794	599935

д/в

Директор

(підпис)

Гавриленко Сергій Анатолійович

Головний бухгалтер

(підпис)

Кусова Наталія Іванівна



## Продовження Дод. Г

Підприємство Публічне акціонерне товариство "Пиво-безалкогольний комбінат"Радомишль"

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ

Коди		
2020	01	01
05418365		

**Звіт про фінансові результати ( Звіт про сукупний дохід ) за 2019 рік**

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

**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	1050541	787978
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(727328)	(548422)
Валовий: прибуток	2090	323213	239556
збиток	2095	(--)	(--)
Інші операційні доходи	2120	98907	43760
Адміністративні витрати	2130	(69390)	(32113)
Витрати на збут	2150	(201197)	(74145)
Інші операційні витрати	2180	(94728)	(39330)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	56805	137728
збиток	2195	(--)	(--)
Дохід від участі в капіталі	2200	--	--
Інші фінансові доходи	2220	1229	247
Інші доходи	2240	182452	12014
Фінансові витрати	2250	(171572)	(121606)
Втрати від участі в капіталі	2255	(--)	(--)
Інші витрати	2270	(412094)	(23849)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	--	4534
збиток	2295	(343180)	(--)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-243	-429
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	--	--
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	--	4105
збиток	2355	(343423)	(--)

**II. СУКУПНИЙ ДОХІД**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	--	--
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	--	--
Накопичені курсові різниці	2410	--	--
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	--	--
Інший сукупний дохід	2445	--	--
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	--	--
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	--	--
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	--	--
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-343423	4105

Продовження Дод. Г

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	441735	257503
Витрати на оплату праці	2505	56547	41539
Відрахування на соціальні заходи	2510	14635	13237
Амортизація	2515	60908	53315
Інші операційні витрати	2520	305366	315901
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>879191</b>	<b>681495</b>

## V. 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	1206320000	1206320000
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	1206320000	1206320000
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	( 0.28468650)	0.00340290
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	( 0.28468650)	0.00340290
Дивіденди на одну просту акцію	2650	--	--

д/в

Директор

(підпис)

Гавриленко Сергій Анатолійович

Головний бухгалтер

(підпис)

Кусова Наталія Іванівна



## Продовження Дод. Г

Підприємство <u>Публічне акціонерне товариство "Пиво-безалкогольний комбінат "Радомишль"</u> Територія <u>ЖИТОМИРСЬКА ОБЛАСТЬ</u> Організаційно-правова форма господарювання <u>АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО</u> Вид економічної діяльності <u>ВИРОБНИЦТВО ПИВА</u> Середня кількість працівників <u>518</u> Одиниця виміру : тис. грн. Адреса <u>12201 Житомирська область Радомишльський район м.Радомишль, вул. Микитинська, буд. 71, т.(04132) 42260</u>	Дата (рік, місяць, число)	Коди		
	за ЄДРПОУ	2021	01	01
	за КОАТУУ	05418365		
	за КОІФЛ	1825050110		
	за КВЕД	230		
		11.05		

Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):  
 за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку  
 за міжнародними стандартами фінансової звітності

v
---

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

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на МСФЗ 01.01.2012
1	2	3	4	5
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи	1000	53402	41962	--
первісна вартість	1001	60184	60452	--
накопичена амортизація	1002	6782	18490	--
Незавершені капітальні інвестиції	1005	--	--	--
Основні засоби	1010	508247	536321	488643
первісна вартість	1011	862560	954905	669454
знос	1012	354313	418584	180811
Інвестиційна нерухомість	1015	--	--	--
Довгострокові біологічні активи	1020	--	--	--
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	--	--	--
Інші необоротні активи	1090	--	--	--
Усього за розділом I	1095	561649	578283	488643
<b>II. Оборотні активи</b>				
Запаси	1100	335665	279448	72448
Виробничі запаси	1101	148899	162430	39015
Незавершене виробництво	1102	19428	20594	6698
Готова продукція	1103	425	16139	9595
Товари	1104	166913	80285	17140
Поточні біологічні активи	1110	--	--	--
Векселі одержані	1120	--	--	46
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	368539	353031	11440
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	12993	20610	1832
з бюджетом	1135	6008	3506	4
у тому числі з податку на прибуток	1136	443	443	--
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	--	--	8086
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	559900	859712	114
Поточні фінансові інвестиції	1160	--	--	--
Гроші та їх еквіваленти	1165	528	3516	157
Готівка	1166	--	--	150
Рахунки в банках	1167	528	3516	7
Виграти майбутніх періодів	1170	--	--	--



## Продовження Дод. Г

Інші оборотні активи	1190	3512	3072	492
Усього за розділом II	1195	1287145	1522895	94619
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	--	--	16673
Баланс	1300	1848794	2101178	599935

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду	На дату переходу на МСФЗ
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				301580
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	301580	301580	
Капітал у дооцінках	1405	226442	226442	226442
Додатковий капітал	1410	--	1166	--
Резервний капітал	1415	--	--	--
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-610159	-810649	-233590
Неоплачений капітал	1425	--	--	--
Вилучений капітал	1430	--	--	--
Усього за розділом I	1495	-82137	-281461	294432
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				--
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	--	--	--
Довгострокові кредити банків	1510	643752	594781	245327
Інші довгострокові зобов'язання	1515	345456	347160	4746
Довгострокові забезпечення	1520	--	--	--
Цільове фінансування	1525	--	--	--
Усього за розділом II	1595	989208	941941	250073
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				--
Короткострокові кредити банків	1600	100000	15481	--
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	61665	125477	--
товари, роботи, послуги	1615	627606	737835	41561
розрахунками з бюджетом	1620	16558	27004	545
у тому числі з податку на прибуток	1621	--	--	--
розрахунками зі страхування	1625	1185	962	204
розрахунками з оплати праці	1630	3257	4186	455
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	84	411	9114
Поточні забезпечення	1660	7007	7950	--
Доходи майбутніх періодів	1665	--	--	--
Інші поточні зобов'язання	1690	124361	521392	3551
Усього за розділом III	1695	941723	1440698	55430
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	--	--	--
Баланс	1900	1848794	2101178	599935

д/в

Директор

(підпис)

Гавриленко Сергій Анатолійович

Головний бухгалтер

(підпис)

Кусова Наталія Іванівна



## Продовження Дод. Г

Підприємство Публічне акціонерне товариство "Пиво-безалкогольний комбінат"Радомишль"

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ

Коди		
2021	01	01
05418365		

**Звіт про фінансові результати ( Звіт про сукупний дохід ) за 2020 рік**

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

**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	1439297	1050541
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1030318)	(727328)
Валовий: прибуток	2090	408979	323213
збиток	2095	(--)	(--)
Інші операційні доходи	2120	60162	98907
Адміністративні витрати	2130	(84035)	(69390)
Витрати на збут	2150	(272321)	(201197)
Інші операційні витрати	2180	(59734)	(94728)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	53051	56805
збиток	2195	(--)	(--)
Дохід від участі в капіталі	2200	--	--
Інші фінансові доходи	2220	--	1229
Інші доходи	2240	63309	182452
Фінансові витрати	2250	(158920)	(171572)
Втрати від участі в капіталі	2255	(--)	(--)
Інші витрати	2270	(157930)	(412094)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	--	--
збиток	2295	(200490)	(343180)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	--	-243
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	--	--
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	--	--
збиток	2355	(200490)	(343423)

**II. СУКУПНИЙ ДОХІД**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	--	--
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	--	--
Накопичені курсові різниці	2410	--	--
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	--	--
Інший сукупний дохід	2445	--	--
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	--	--
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	--	--
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	--	--
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-200490	-343423

Закінчення Дод. Г

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	549778	441735
Витрати на оплату праці	2505	70675	56547
Відрахування на соціальні заходи	2510	11917	14635
Амортизація	2515	81341	60908
Інші операційні витрати	2520	366694	305366
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>1080405</b>	<b>879191</b>

## V. 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	1206320000	1206320000
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	1206320000	1206320000
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	( 0.16619970)	( 0.28468650)
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	( 0.16619970)	( 0.28468650)
Дивіденди на одну просту акцію	2650	--	--

д/в

Директор

(підпис)

Гавриленко Сергій Анатолійович

Головний бухгалтер

(підпис)

Кусова Наталія Іванівна

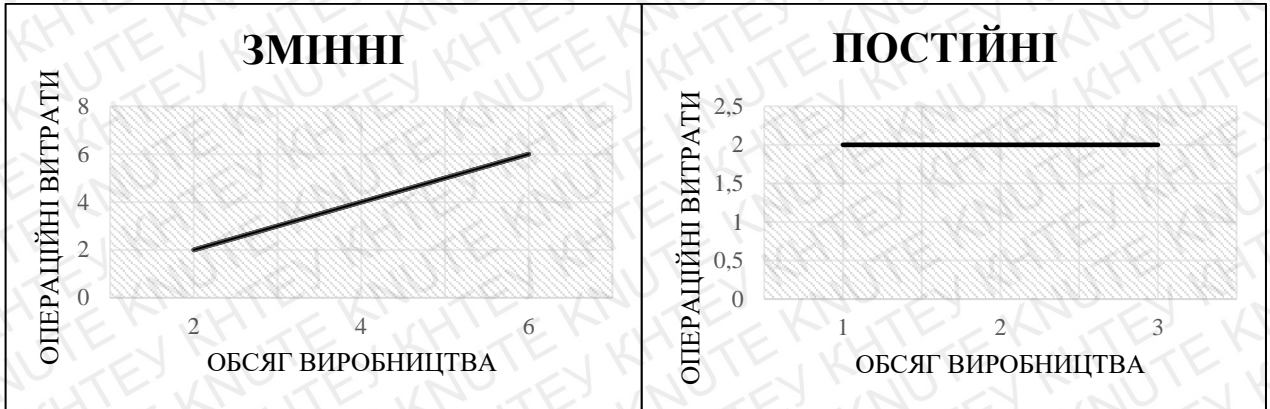


**Підходи до визначення поняття «витрати»**

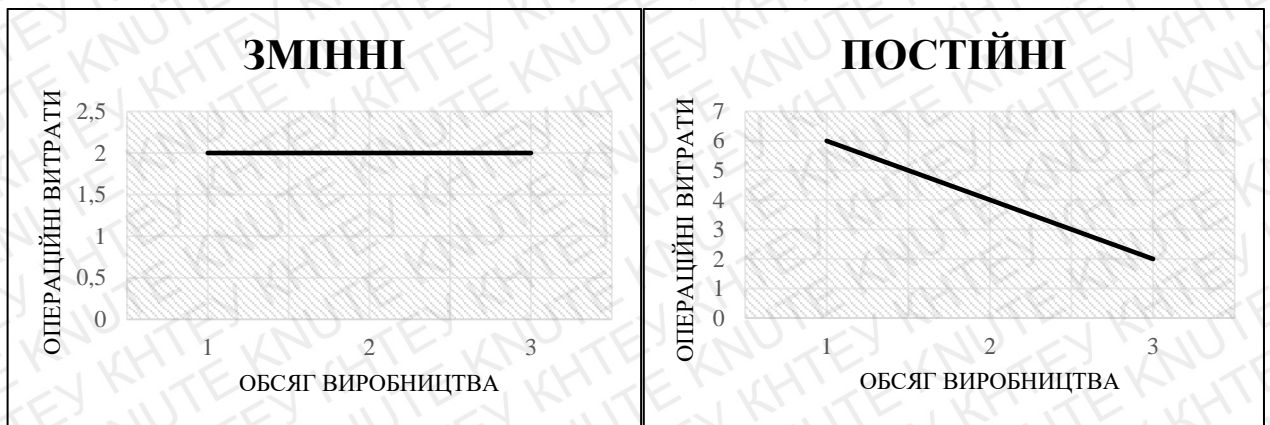
№ пор.	Джерело	Визначення
1.	К. Маркс [3]	Суспільні витрати за Марксом – це витрати живої та уречевленої праці, які формують вартість товару. А витрати товаровиробника – це витрати на засоби виробництва для певного виду продукції та витрати на оплату праці для робітників, зайнятих у її виготовленні.
2.	Л. Вальрас, К. Менгер, Ф. Візер [3]	Своєрідна корисність, не допускає зведення вартості до витрат праці або трьох факторів виробництва.
3.	А. Маршалл [3]	Сукупність таких чинників як земля, праця, капітал та організаторські здібності.
4.	Бойко Ж. [50]	Використання або споживання матеріалів, товарів і послуг у процесі отримання доходу
5.	Мошковська О. [51]	Вартісне оцінювання ресурсів, які підприємство використовує в процесі здійснення своєї господарської діяльності
6.	Турило А., Кравчук Ю. [6]	Грошове вираження величини економічних ресурсів підприємства у застосованій і споживаній формах, необхідних для здійснення його виробничо-господарської діяльності й досягнення поставленої мети
7.	Нападовська Л. [13]	Використання (відтік) грошових коштів і одночасно – це зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу
8.	Скрипник М. [49]	Частина використаних ресурсів, яка при визначенні прибутку підприємства за звітний період ставиться у відповідність з визначеними доходами
9.	Голов С. [15]	Збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду
10.	Бутинець Ф. [10]	Грошовий вимір суми ресурсів, що використовується з певною метою
11.	Дерій В. [19]	Повністю або частково використані в процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами

## Взаємозв'язок операційних витрат та обсягу виробництва

На весь обсяг продукції



На одиницю продукції



**Характеристика чинної нормативно - правової бази  
з обліку витрат операційної діяльності**

№ пор.	Нормативний документ	Основні положення
1	2	3
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996-XIV [73]	Регламентує організацію та ведення обліку на підприємстві, визначає первинні облікові документи і реєстри бухгалтерського обліку та встановлює загальні вимоги до фінансової звітності.
2.	Податковий кодекс України [71]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків, визначено поняття витрат у податковому обліку.
3.	МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [46]	Методологічні основи складання фінансової звітності.
4.	МСБО 2 «Запаси» [43]	Визначена оцінка, визнання та класифікація витрат
5.	МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [45]	Визначаються критерії до обрання та змінювання облікових політик разом з обліковим підходом та розкриттям інформації про зміни в облікових політиках, зміни в облікових оцінках та виправлення помилок у частині операційних витрат.
6.	МСБО 16 «Основні засоби» [41]	Розглянуто питання віднесення амортизації до витрат підприємства.
7.	МСБО 19 «Виплати працівникам» [42].	Визначення бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам.
8.	МСБО 23 «Витрати на позики» [44]	Обґрунтовано віднесення витрат на позики до витрат підприємства
9.	МСФЗ 16 «Оренда» [47]	Наведено порядок віднесення витрат на оренду до витрат підприємства.
10.	НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [51]	Є нормативною основою складання та подання звітності і конкретно «Звіту про фінансовий результат».
11.	НП(с)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [58]	Визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності, відображення у ній інформації про витрати та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.



## Продовження Дод. Е

1	2	3
12.	НП(с)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», [64]	Визначає порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності, де відображена інформація про операційні витрати.
13.	НП(с)БО 7 «Основні засоби» [65]	Нарахування амортизації ОЗ, що безпосередньо відноситься на операційні витрати.
14.	НП(с)БО 9 «Запаси» [66]	Визначення складу матеріальних витрат, собівартості продукції.
15.	ННП(с)БО 11 «Зобов'язання» [53]	Уцьому положенні розкрито урахування особливостей оцінки та розкриття інформації щодо зобов'язань, які збільшують операційні витрати
16.	НП(с)БО 15 «Дохід» [54]	Визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.
17.	НП(с)БО 16 «Витрати» [55]	Методологічні засади формування та обліку операційних витрат підприємства.
18.	НП(с)БО 17 «Податок на прибуток» 3 [56]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.
19.	НП(с)БО 19 «Об'єднання підприємств» [57]	Визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств та/або об'єднання видів їх діяльності, гудвілу, який виник при придбанні, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств та/або видів їх діяльності.
20.	НП(с)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [59]	Визначає умови визнання інших операційних витрат від курсових різниць.
21.	НП(с)БО 22 «Вплив інфляції» [60]	Вплив інфляції та загальні вимоги до розкриття інформації про неї у примітках до фінансової звітності.
22.	НП(с)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами" [63]	Відображення у звітності інформації про витрати
23.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [70]	Забезпечує однаковість відображення операцій, нагромадження облікової інформації, необхідної для визначення операційних витрат підприємства, складання фінансової звітності та проведення економічного аналізу.

1	2	3
24.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [25]	Подано коротку характеристику кожного синтетичного рахунка і його субрахунків, розглянуто їхню структуру і призначення, наведено порядок обліку найбільш типових господарських операцій.
25.	Методичні рекомендації щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку [38]	Інформація про відображення облікових даних про витрати операційної діяльності в регістрах бухгалтерського обліку
26.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мініфіну від 24.05.95 р. № 88 [72]	Затверджено порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської та іншої звітності
27.	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [20]	Розкриття статей «Звіту про фінансовий результат».

## Огляд спеціальної літератури за темою дослідження

№ пор	Спеціальна література	Короткий зміст	Використання в роботі
1	2	3	4
1.	Олійник О.В. Поняття витрат в працях вчених економістів [67]	Охарактеризовано визначення сутності витрат в працях вчених економістів	При написанні розділу 1 ВКР
2.	Колісник Г.М. Витрати підприємницького сектора України: методологія та практика [28]	Розглянуто теоретичні засади регулювання витрат підприємницького сектора, зокрема, сутність підприємництва, економічну природу витрат підприємництва, види витрат на здійснення підприємницької діяльності.	При написанні розділу 1 ВКР
3.	Ромашко О. М. Оцінка та облік витрат за міжнародними стандартами звітності [76]	Здійснено оцінку, визначення та класифікацію витрат за міжнародними та вітчизняними стандартами бухгалтерського обліку	При написанні розділу 1 ВКР
4.	Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства [82]	Розглянуто основні теоретичні та методологічні основи управління операційними витратами зокрема на підприємстві в ринкових умовах господарювання	При написанні розділу 1 ВКР
5.	Язлюк Б. О. Організація обліку витрат операційної діяльності в умовах комплексної автоматизації [86]	У статті визначено фактори та основні облікові процедури, що впливають на організацію обліку витрат операційної діяльності із застосуванням автоматизованої форми обліку.	При написанні розділів 1,2 ВКР
6.	Фоміна О. В. Сучасні тенденції розвитку обліку витрат [83]	Обґрунтовано сучасні тенденції в обліку витрат і виявлено подальші напрямки його розвитку на основі аналізу інноваційних систем обліку в управлінні витратами підприємства.	При написанні розділів 1,2 ВКР
7.	Волковська, Я.В. Управлінський облік витрат операційної діяльності підприємств готельно-ресторанного комплексу [14]	Наведено розвиток теоретичних і методичних положень та розроблено науково-практичні рекомендації щодо організації управлінського обліку витрат операційної діяльності на підприємствах.	При написанні розділу 1 ВКР



1	2	3	4
8.	Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі [84]	Розкрито питання різних підходів до класифікації витрат та методів щодо управління ними.	При написанні розділів 1,2,3 ВКР
9.	SG Mun, SCS Jang Restaurant operating expenses and their effects on profitability enhancement [2]	Досліджено операційні витрати підприємств та їх вплив на підвищення прибутковості за бізнес-сегментом та розміром фірми.	При написанні розділів 1,3 ВКР
10.	Безверхий К. В. Ще раз про тлумачення сутності понять «затрати» і «витрати», «витрати виробництва» та «виробнича собівартість» [5]	Розглянуто, проаналізовано та уточнено економічну сутність таких понять, як «затрати» і «витрати», «витрати виробництва» та «виробнича собівартість», а також виділено відмінності між ними.	При написанні розділу 1 ВКР
11.	Бондаренко Т. Ю. Витрати на виробництво продукції як елемент формування та розвитку виробничо-господарського механізму [8]	Розглядається поняття витрат, як економічної категорії, визначається їх сутність та класифікація, аналізуються останні дослідження та існуючі наукові нормативні підходи до тлумачення цього поняття	При написанні розділу 1 ВКР
12.	Бойко Ж. С. Деякі аспекти організації бухгалтерського обліку на виробничих підприємствах [7]	Проводиться економічний аналіз витрат на збут готової продукції та напрями його використання в організації господарської діяльності підприємства	При написанні розділів 2,3 ВКР
13.	Грінченко А. В. Розмежування понять витрати, затрати, видатки та втрати [18]	Проведено аналіз теоретичних підходів до визначення поняття «витрати», визначено їхню економічну сутність	При написанні розділу 1 ВКР
14.	Бутинець Ф. Ф. Історія бухгалтерського обліку [11]	Дослідження щодо історії розвитку бухгалтерського обліку, як науки та практики	При написанні розділу 1 ВКР

1	2	3	4
15.	Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.[10]	Проведення досліджень витрат виробництва з позиції управління ними, а також зростаюча потреба удосконалення обліку виробничих витрат на підприємстві в умовах розвитку економічних відносин	При написанні розділу 3 ВКР
16.	Візер Ф. Теорія громадського господарства. [13]	Аналіз наступних понять австрійською школою - гранична корисність продуктів та продуктивних засобів, кумулятивне обчислення граничної корисності у виробництві, загальне та специфічне зобов'язання доходу	При написанні розділу 1 ВКР
17.	Грапко Н. В. Вартісно-орієнтований підхід в управлінні фінансами підприємств [16]	Висвітлено специфіку застосування на практиці концепції вартісно-орієнтованого управління та здійснено спробу адаптації деяких її положень до вітчизняних умов.	При написанні розділу 3 ВКР
18.	Голов С. Ф. Управлінський облік [15]	Проаналізовано організацію управлінського обліку; методи калькулювання; бюджетування; аналіз взаємозв'язку "витрати – обсяг – прибуток"; аналіз прийняття поточних і довгострокових рішень.	При написанні розділу 3 ВКР
19.	Гринкевич С. Управління ринковою вартістю підприємств [17]	Проведено аналіз чинників, які впливають на формування вартості підприємства з позиції різних вчених, визначено основні чинники формування ринкової вартості підприємства.	При написанні розділу 3 ВКР
20.	Дерій В. А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невикористаних витрат [19]	Розкрито зміст та проаналізовано Поділ витрати, невикористані витрати у межах витрат неопераційної діяльності підприємства, збут продукції – динамічний процес руху продукції на певному її ринку	При написанні розділу 1,2 ВКР
21.	Джевонс У. С. Про загальну математичну теорію політичної економії. [20]	Дослідження способу виміру корисності, виклад теорії споживчих благ, яка ґрунтувалася на їх граничній корисності; метод встановлення цін на фактори виробництва, близький до ідей граничної продуктивності.	При написанні розділу 1 ВКР

1	2	3	4
22.	Дисциплінарна матриця управлінської звітності: монографія / В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко [21]	Досліджено проблеми формування управлінської звітності в умовах застосування інформаційних технологій. Монографія є науковим дослідженням, яке відображає новітній підхід до системи інформаційного забезпечення управління підприємством з урахуванням розвитку інноваційних інформаційних технологій.	При написанні розділу 3 ВКР
23.	Журавльова І. В. Емпіричні дослідження факторів впливу на вартість підприємств [24]	Розглянуто сутність поняття вартість підприємства, фактори впливу на вартість, Запропоновано методичний підхід до дослідження факторів впливу на підґрунті регресійного та факторного аналізу. Представлені результати емпіричних досліджень факторів впливу на ринкову вартість підприємств машинобудування . На підґрунті регресійного аналізу виявлено закономірності взаємозв'язку між ринковою вартістю та вартістю інтелектуального капіталу, інтелектуальним коефіцієнтом доданої вартості VAIC, нормою прибутку на інтелектуальний капітал, рентабельністю активів, рентабельністю власного капіталу.	При написанні розділу 3 ВКР
24.	Маршалл А. Принципи політичної економіки [34]	Аналіз факторів, що впливають на формування ціни: попиту, пропозиції, Витрат виробництва. У ній набула розвитку теорія граничної корисності, введено поняття еластичності попиту, розрізняються три періоди рівноваги попиту та пропозиції.	При написанні розділу 1 ВКР



**Первинні документи з обліку виробничих витрат  
на ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»**

№ пор.	Найменування документа	Зміст	Використання	Примітки
1	2	3	4	5
<b>Прямі матеріальні витрати</b>				
1.	Лімітно-забірна картка (М-8, М-9)	Використовується для оформлення відпуску сировини, матеріалів, що систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби та є виправдувальним документом для списання матеріальних цінностей зі складу.	Форма N М-8 - для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць. Форма N М-9 - для чотирьохразового відпуску лімітованих матеріалів, що відносяться на один вид витрат на один місяць та на різноманітні види витрат.	Використовується на підприємстві для відображення внутрішнього переміщення сировини та матеріалів зі складу на склад при виробничому цеху.
2.	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10)	Використовується для обліку відпуску матеріалів понад встановлений ліміт або при заміні матеріалів і є основою для списання матеріалів зі складу.	На досліджуваному підприємстві не використовується, виписується додаткова лімітно-забірна накладна, або змінюється ліміт.	Необхідно використовувати на підприємстві, для контролю за зміною плану виробництва та взаємозаміною сировини й матеріалів
3.	Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11)	Використовується для обліку руху матеріальних цінностей в середині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, що розташовані за межами його території, а також стороннім організаціям	Використовується на підприємстві в частині вимоги при списанні запасів на потреби, пов'язані з управлінням виробництвом, обслуговуванням виробничого процесу, утриманням основних засобів	Набула широкого використання на підприємстві у зв'язку з тим, що у вимогах чітко визначено, на які потреби використовується запас та ким отримано (цех, відділ, ПІБ матеріально-відповідальної особи)

## Закінчення Дод. Ж

1	2	3	4	5
4.	Матеріальний звіт	Використовується для контролю руху матеріалів на складі.	Матеріальні звіти складаються матеріально відповідальними особами тільки у кількісному виразі та в одному примірнику і подаються до бухгалтерії по закінченню місяця.	Використовується на складах у стандартному вигляді.
Прямі витрати на оплату праці				
5.	Табель обліку використання робочого часу (Форма № 5)	Поіменний список усіх працівників відділу, служби чи іншого структурного підрозділу або установи в цілому з відмітками про використання робочого часу протягом облікового періоду.	Використовується на підприємстві по відділах для відслідковування відпрацьованого часу.	Використовується у стандартному вигляді
6.	Розрахунково-платіжна відомість	Узагальнення відомостей про проведеним розрахункам з працівниками по всьому підприємству.	Використовується на підприємстві для узагальнення розрахунків з працівниками	

**Система аналітичних рахунків для відображення витрат операційної діяльності ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»**

1	2	3	4
23	23.X	23.X.X	
	1. Виробництво пива	1. «Чорне»	
		2. «Бочкове»	
		3. «Перша Варка»	
		4. «Тетерів»	
		5. «Heineken»	
		6. «Свіжий розлив»	
	2. Виробництво безалкогольних напоїв	1. Мінеральна вода	
		2. Лимонад	
	3. Виробництво квасу	1. Квас львівський бочковий	
2. Квас львівський хлібний			
901	901.X	901.X.X	901.X.X.X
	За видами продукції	У розрізі одиниць продукції	За напрямком реалізації
	1. Собівартість реалізації пива	1. Пиво «Чорне»	1. Продукція для внутрішнього ринку 2. Продукція на експорт
		2. Пиво «Бочкове»	
		3. Пиво «Перша Варка»	
		4. Пиво «Тетерів»	
		5. Пиво «Heineken»	
2. Собівартість реалізації безалкогольних напоїв	1. Сік «Мрія»		
	2. Лимонад		
3. Собівартість реалізації квасу	1. Квас львівський бочковий		
	2. Квас львівський хлібний		
91	91.X	91.X.X	91.X.X.X
	За елементами	За складовими	За відношенням до обсягів виробництва
	1. Витрати на управління виробництвом	1. Оплата праці апарату управління цехами	1. Постійні 2. Змінні
		3. Відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами	
		4. Витрати на оплату службових відряджень персоналу апарату управління цехами	
		5. Витрати на оплату навчання апарату управління цехами	
		2. Амортизація	
2. Амортизація	1. Амортизація ОЗ		
3. Технологічні витрати	2. Амортизація Нематеріальних активів		
	1. Поліпшення якості продукції		



1	2	3	4
		2. Оплата послуг сторонніх організацій	
		3. Витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів	
		4. Оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва	
	4. Витрати на утримання приміщень загальновиробничого призначення	1. Витрати на опалення	
		2. Витрати на водопостачання	
		3. Витрати на водовідведення	
		4. Витрати на електроенергію	
	92.X	92.X.X	
	За відділами:	За елементами:	
	1. Бухгалтерія	1. Матеріальні витрати	
	2. Відділ кадрів	2. Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів.	
92	3. Планово-економічний відділ	3. Витрати на службові відрядження і утримання	
	4. Відділ ЗЕД	4. Витрати на зв'язок	
	5. Юридичний відділ	5. Витрати на оплату праці	
	6. Відділ технічної безпеки та охорони праці	6. Інші	
	93.X	93.X.X	
	За елементами:	За підрозділами:	
	1. Витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;	1. Витрати відділу логістики	
	1. Оплата праці та комісійні винагороди	2. Витрати торгового відділу	
	3. Витрати на рекламу та дослідження ринку		
	4. Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом		
93	5. Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції		
	6. Витрати на транспортування, готової продукції та товарів		
	7. Витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства		

## Основні складові Наказу про облікову політику

### ПрАТ «ПБК «РАДОМИШЛЬ»

№ пор.	Норма наказу про облікову політику	Характеристика
1.	Система законодавства	У суттєвих аспектах базується на чинному законодавстві України, основних принципах стандартів бухгалтерського обліку та рішеннях керівництва.
2.	Форма організації обліку на підприємстві	Зі створенням бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером.
3.	Форма ведення бухгалтерського обліку	Автоматизована
4.	Підхід до обліку основних засобів	Підхід який відображений в МСБО 16, мінімальна вартісна межа – 20 000 грн., метод амортизації – прямолінійний.
5.	Метод зносу малоцінних необоротних матеріальних активів	100% вартості при введенні в експлуатацію
6.	Ліквідаційна вартість основних засобів	Ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів дорівнює нулю
7.	Склад грошових коштів фінансової звітності	Включають грошові кошти на розрахунковому рахунку та в касі
8.	Метод оцінки вибуття запасів	Залежно від цеху, загальний - ФІФО
9.	Випадки проведення інвентаризації	В кінці року перед складанням річної фінансової звітності
10.	Варіант обліку витрат	З використанням рахунків класу 9 «Витрати діяльності»
11.	База розподілу ЗВВ	Основна заробітна плата виробничих працівників
12.	Система оподаткування, обліку на підприємстві	Загальна система оподаткування

## Виробничий звіт

\_\_\_\_\_ цеху  
За \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

## Розділ І

№	Найменування сировини, матеріалів	Одиниця виміру	Ціна за одиницю	Залишок на початок місяця		Витрачено на виготовлення продукції		Зіпсований матеріал		Повернуто на склад		Залишок на кінець місяця	
				Кількість, од. виміру	Сума, грн	Кількість, од. виміру	Сума, грн	Кількість, од. виміру	Сума, грн	Кількість, од. виміру	Сума, грн	Кількість, од. виміру	Сума, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	Загальна сума												

## Розділ ІІ

№	Найменування готової продукції, відходів	Вміст у готовій продукції, грн					Загальні витрати матеріалів, грн		Відхилення від норми
		Хміль	Дріжді	...	...	...	Планові	Фактичні	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	А. Готова продукція								
	...								
	Б. Відходи								

Звіт склав:

Завідувач \_\_\_\_\_ цеху \_\_\_\_\_

Звіт отримав:

Начальник виробничого відділу \_\_\_\_\_

Звіт прийняв:

Начальник планового відділу \_\_\_\_\_

Звіт оприбуткував та перевірів:

Бухгалтер \_\_\_\_\_



## Додаток Й

## Графік документообігу операцій з обліку виробничих витрат

Документ	Посади осіб, що підписують документ	Підстава для складання	Дата складання	Строк передачі для обробки документа	Місце обробки	Дата внесення в «1С:Підприємство 8.2»	Місце зберігання та строк
1	2	3	4	5	6	7	8
Видаткова накладна на матеріал, сировину	Контрагент Відповідальна особа за отримання за дорученням	Оприбуткування матеріалів	Дата оприбуткування	Не більше одного дня з моменту отримання	Бухгалтерія	Не пізніше наступного дня з моменту отримання	Поточний архів 3 роки
Лімітно-забірна картка	Начальник планового відділу Комірник Завідувач цеху	Встановлення ліміту використання матеріалів	1 число місяця	1 число наступного місяця	Планово-економічний відділ Бухгалтерія	-	Поточний архів 1 рік
Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Головний бухгалтер Комірник Завідувач цеху	Відпуск матеріалів зі складу до цеху	Дата здійснення господарської операції	Не більше одного дня з моменту складання	Бухгалтерія	Не пізніше наступного дня з моменту отримання	Поточний архів 3 роки
Матеріальний звіт	Комірник Головний бухгалтер	Рух матеріалів на складі	З кожною операцією руху матеріалів	1 день після закінчення місяця	Бухгалтерія	-	Поточний архів 3 роки
Платіжне доручення на оплату матеріалів/наданих робіт	Електронний підпис бухгалтера в системі клієнт-банку	Рахунок на оплату	Дата здійснення господарської операції	День здійснення	Бухгалтерія	Завантаження банківських документів відбувається кожного дня	Поточний архів 3 роки

Закінчення дод. Й

1	2	3	4	5	6	7	8
Табель обліку використання робочого часу (Форма № 5)	Начальник кожного з відділів	Штатний розклад, явка працівників	Щоденно, щозмінно	До 4 числа місяця	Бухгалтерія	До 6 числа місяця	Поточний архів 3 роки
Розрахунково-платіжна відомість	Директор Головний бухгалтер	Табель обліку робочого часу	До 7 та 23 числа місяця	До 7 та 23 числа місяця	Бухгалтерія	Формується в 1С	Поточний архів 3 роки

**Калькуляційні карти**ПАТ ПБК «Радомишль»

## Калькуляційна картка №3

Найменування – *Квас Львівський Хлібний, 2л*

№	Найменування продукту	Норма	Ціна, грн	Сума, грн
1.	Сухарі пшеничні	200 г	0,0054	1,08
2.	Вода очищена	2 л	9,00	18,00
3.	Цукор	50 г	0,01	0,50
4.	Дріжді SafAle К-97	3 г	1,8	5,40
Загальна варість за первісною вартістю				24,98
Ціна вартості однієї пляшки 0,5 л				33,00

ПАТ ПБК «Радомишль»

## Калькуляційна картка №2

Найменування – *Пиво «Heineken», 0,5 л*

№	Найменування продукту	Норма	Ціна, грн	Сума, грн
1.	Солод ячмінний «Венський»	125 г	0,036	4,50
2.	Вода очищена	0,5 л	12,75	6,38
3.	Шишки хмелю	2,7 г	1,32	3,56
4.	Дріжді SafAle К-97	1,3 г	2,8	3,64
Загальна варість за первісною вартістю				18,09
Ціна вартості однієї пляшки 0,5 л				35,00