

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

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

«___» червня 2023 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

Тема: «Облік і аналіз витрат підприємства»

Виконав(ла): Анастасія КОВАЛЕНКО

Керівник: кандидат економічних наук, доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - к. е. н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

другий розділ - к. е. н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2023

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«19» травня 2023 р.

ЗАВДАННЯ

на виконання кваліфікаційної роботи
здобувача вищої освіти КОВАЛЕНКО Анастасії Миколаївни
(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Облік і аналіз витрат підприємства» затверджена наказом ректора від 20.04.2023 № 530 /ст.
2. Термін виконання роботи: з 22.05.2023 до 25.06.2023.
3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, фінансова, податкова, статистична звітність підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність витрат як об'єкта обліку та аналізу

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу витрат підприємства

1.3. Організація та задачі обліку і аналізу витрат підприємства

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ В УМОВАХ ТОВ «СІЛЬПО-ФУД»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік витрат на підприємстві

2.2. Відображення операцій із витратами у фінансовій та податковій звітності підприємства

2.3. Аналіз витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Висновки до розділу 2

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Сутність витрат як об'єкта обліку та аналізу. ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу витрат підприємства. ЛИСТ 3. Організація та задачі обліку і аналізу витрат підприємства. ЛИСТ 4. Документальне

оформлення операцій та облік витрат на підприємстві. ЛИСТ. 5. Відображення операцій із витратами у фінансовій та податковій звітності підприємства. ЛИСТ. 6. Аналіз витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	22.05.2023 – 28.05.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	29.05.2023 – 04.06.2023	
3	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу. 4. Підготовка виступу.	05.06.2023 – 08.06.2023	
4	1. Переpletення кваліфікаційної роботи, підготовка презентації та доповіді 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	09.06.2023 – 11.06.2023 12.06.2023	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	к. е. н. Інна АФАНАС'ЄВА		
РОЗДІЛ 2	к. е. н. Інна АФАНАС'ЄВА		

8. Дата видачі завдання: «19» травня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ к. е. н. Інна АФАНАС'ЄВА

(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Анастасія КОВАЛЕНКО

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційна роботи: «Облік і аналіз витрат підприємства»: 66 с., 13 рис., 15 табл., 43 літературне джерело.

Мета роботи – обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо обліку і аналізу витрат підприємства, сформулювати висновки щодо ефективності системи управління витратами

Об'єкт дослідження – процес обліку і аналізу витрат суб'єкта господарювання.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та практичних аспектів обліку і аналізу витрат товариства.

Методи дослідження: сукупність загальнонаукових та специфічних методів дослідження (аналіз і синтез, індукція та дедукція, морфологічний аналіз, абстракції).

Результати дослідження щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами запропоновані для впровадження в практичну діяльність ТОВ «СІЛЬПО-ФУД».

ОБЛІК, АНАЛІЗ, ТОВАРИСТВО, ВИТРАТИ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ,
ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ПДВ – Податок на додану вартість

ПКУ – Податковий кодекс України

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	10
1.1. Сутність витрат як об'єкта обліку і аналізу.....	10
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу витрат підприємства....	20
1.3. Організація та задачі обліку і аналізу витрат підприємства.....	24
Висновки до розділу 1.....	28
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ В УМОВАХ ТОВ «СІЛЬПО-ФУД».....	31
2.1. Документальне оформлення операцій та облік витрат на підприємстві.....	31
2.2. Відображення операцій із витратами у фінансовій та податковій звітності підприємства.....	38
2.3. Аналіз витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства	40
Висновки до розділу 2.....	51
ВИСНОВКИ.....	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	61
ДОДАТКИ.....	67

ВСТУП

Облік витрат займає визначальне місце в економічному житті усіх господарюючих суб'єктів, оскільки від якості організації обліку цього об'єкта залежить основний фінансовий результат підприємства та його стійкий фінансовий стан. Облік та аналіз витрат підприємства в умовах жорсткої конкуренції та невизначеності є найважливішою ланкою процесу управління господарською діяльністю суб'єкта господарювання. У ринкових умовах, що характеризуються високою конкуренцією, облік витрат та аналіз їх здійснення є найважливішими ланками управління підприємством. Водночас більшість підприємств мають значні труднощі при створенні дієвої системи обліку та управління витратами.

Складність управління торгівельним підприємством в умовах нестабільності та невизначеності й інтеграційних процесів викликає необхідність створення ефективної системи інформаційного забезпечення управління витратами суб'єктом господарювання. В таких умовах важливу роль відіграє ефективна система обліково-аналітичного забезпечення управління витратами суб'єкта господарювання. Проблема обліку та аналізу витрат приділена значна увага у публікаціях зарубіжних та вітчизняних науковців, серед яких зазначимо: С.Ф. Голова, П.С. Безруких, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, М.А. Вахрушина, З.В. Гуцайлюка, В.А. Дерій, В.М. Жука, Є.В. Калюгу, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовську та інших. Проте зважаючи на динамічні процеси, зміну вимог до інформаційної системи управління витратами деякі питання обліку та аналізу витрат залишаються не вирішеними та потребують практичних рекомендацій.

Мета роботи – обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо обліку і аналізу витрат підприємства, сформулювати висновки щодо ефективності системи управління витратами.

Для досягнення сформованої мети вирішено наступні **завдання**:

дослідити сутність витрат як об'єкта обліку і аналізу;

розглянути нормативно-правового регулювання обліку і аналізу витрат підприємства;

дослідити особливості організації та задачі обліку і аналізу витрат товариства;

визначити особливості документального оформлення операцій щодо понесених витрат ТОВ «СІЛЬПО-ФУД»;

розглянути порядок відображення інформації про витрати у фінансовій звітності ТОВ «СІЛЬПО-ФУД»;

дослідити особливості аналізу витрат та визначити шляхи удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

Об'єкт дослідження – процес обліку і аналізу витрат суб'єкта господарювання.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та практичних аспектів обліку і аналізу витрат товариства.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети дослідження було використано сукупність загальнонаукових та специфічних методів дослідження: аналіз і синтез (дослідження розвитку категорій та понять, складових системи інформаційного забезпечення управління витратами, проведення аналітичних процедур); індукція та дедукція (вивчення процесів управління витратами, обліку та аналізу витрат), морфологічного аналізу (визначення та уточнення поняття «витрати»), абстракції (вивчення методологічних основ обліку витрат, відображення інформації про витрати в обліковій системі та фінансовій звітності товариства).

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти, наукові праці вчених-економістів, матеріали міжнародних науково-практичних конференцій, монографії, фінансова звітність ТОВ «СІЛЬПО-ФУД».

Практичне значення одержаних результатів. Результати дослідження щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами запропоновані для впровадження в практичну діяльність ТОВ «СІЛЬПО-ФУД».

Структура, зміст та обсяг випускної роботи. Випускна робота складається із вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст випускної роботи розміщено на 66 сторінках друкованого тексту. Робота містить 13 таблиць, 15 рисунків та 6 додатки на 6 сторінках.

Список використаних джерел включає 43 найменування, які подано на 6 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність витрат як об'єкта обліку і аналізу

Господарська діяльність суб'єкта господарювання починається з понесення витрат, а здійснення процесу виробництва напряму пов'язане із витратами, що характеризується використанням ресурсів та їх втіленням у готову продукцію, виконані роботи та надані послуги. Метою понесення витрат вважається отримання доходів та в кінцевому результаті – прибутку.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати господарюючого суб'єкта та відображення таких даних у фінансовій звітності регулюють НП(С)БО 16 «Витрати» [1], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2] та інші. МСФЗ 2 «Запаси» містить загальний підхід, відповідно до якого виділяють дві категорії витрат:

- затрати на продукт;
- витрати періоду [3].

НП(С)БО 16 «Витрати» [1] не передбачає вищезазначеного розмежування, а оперує тільки категорією «витрати». Проте на думку науковців категорії «витрати» і «затрати» мають різну природу та різне значення [4], [5].

Так, під «витратами» слід розуміти вартісну оцінку ресурсів, яка визначається у процесі фінансово-господарської діяльності. Затрати на продукт вважаються зокрема частиною витрат, яка безпосередньо пов'язана з придбанням та виготовленням активів, що визначає їх вартість та забезпечує отримання прибутку підприємства через реалізацію таких активів.

М. Грещак та О. Коцюба визначають витрати підприємства як обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети [6].

О. Орлов чітко розмежовує терміни «видатки», «платежі» та «витрати». Вчений наголошує, що за умов отримання підприємством засобів виробництва вартість покупки складає видатки підприємства, а у випадку погашення заборгованості грошовими коштами такі операції являються платежами» [7].

Визначення терміну «витрати» у НП(С)БО та МСФЗ ідентичне, але поняття витрат за національними стандартами більш деталізовано. Варто зазначити, що у ПКУ міститься посилання на форму здійснення витрат [8].

Згідно ПКУ витрати представляють собою будь-яку суму платника податку у будь-якій формі, яка може здійснюватися через компенсацію вартості товарів, робіт, послуг, які виробляються платником податку з метою подальшого використання у власній підприємницькій діяльності [9].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» містить визначення витрат як зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу через його вилучення або розподілу між власниками) [2].

У Концептуальній основі фінансової звітності визначення витрат включає збитки та витрати, які виникають під час звичайної діяльності підприємства та включають зокрема собівартість реалізованої продукції, заробітну плату, запаси та амортизацію. У документі зазначається, що витрат мають форму вибуття (грошових коштів та еквівалентів грошових коштів, запасів) або амортизації основних засобів [10].

Класифікації витрат приділено багато уваги у наукових роботах, публікаціях у спеціалізованих журналах, матеріалах науково-практичних конференцій та дисертаційних дослідженнях. Витрати, як складний та важливий об'єкт обліку та аналізу можна класифікувати за значною кількістю ознак, що підтверджується наявністю різних підходів у наукових дослідженнях.

Поняття «класифікація» походить від латинського та означає розряд, клас та визначає зміст цього поняття, його найсуттєвіше значення; поділ предметів певної сукупності за спільними ознаками [11].

Особливості обліку, розподілу, визнання витрат викликають необхідність класифікувати витрати на виробництво за певними ознаками для правильної організації виробничого обліку та обчислення собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) та здійснювати групування витрат для цілей управління ними.

Класифікація витрат має велике значення для планування, контролювання, регулювання витрат, тобто для ефективного управління витратами та управління підприємством в цілому, оскільки дає можливість визначити які саме витрати було понесено для виробництва певного виду продукції або певної одиниці такого продукту. Групування витрат за відповідними ознаками класифікації спрямовано на вирішення найрізноманітніших завдань системи прийняття управлінських рішень. Внаслідок цього в науковій літературі можна зустріти різноманітні напрями класифікації, що обумовлено різними цілями та підходами [12].

Питання класифікації витрат з метою ефективного управління цим об'єктом розглядається багатьма науковцями, серед яких: Г.М. Богославець, М.А. Вахрушина, М.О. Данилюк, Н.С. Довгаль, К. Друрі, З.Б. Живко, О.В. Карпенко, Ю.Б. Кравчук, В.Р. Лещій, Н.Є. Селюченко, А.М. Турило та інші. У працях зазначених авторів висвітлюється питання класифікації витрат та наводяться окремі аспекти щодо використання тієї чи іншої ознаки класифікації для вирішення певних управлінських завдань. Тобто, це відповідає принципу – різні витрати для різних цілей. Класифікацію витрат доцільно розглядати з позицій системного підходу, оскільки розподіл витрат використовується в управлінні різноманітними сферами діяльності та суб'єктами різних видів економічної діяльності.

Класифікація витрат на виробництво підприємства повинна включати такі напрями:

- для прийняття управлінських рішень, за якими витрати поділяються за конкретними ознаками залежно від цілей управління;
- для визначення фінансового результату, де класифікація витрат здійснюється за їх складовими;

- для здійснення контролю (групування витрат за центрами відповідальності, центрами та місцями виникнення витрат [13].

Важливим з точки зору бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності є групування витрат за економічними елементами. Такий розподіл витрат дозволяє встановити обсяг витрат економічного характеру, що включено у собівартість продукції або понесено у результаті операційної, фінансової та інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання. Такий підхід являється базою для планування оборотних коштів торгівельно-виробничого підприємства, оскільки дозволяє оцінити обсяг витрачання ресурсів за певний. Але варто відмітити, що групування витрат тільки за економічними елементами не надає відповіді на наступні важливі питання:

- які цілі та призначення понесених витрат;
- чи являються витрати доцільними;
- який зв'язок між витратами та отриманими результатами, а також взаємозв'язок витрат з обсягом виробництва [13].

Зоврема зазначений підхід щодо розподілу витрат не дозволяє здійснити контроль та аналіз витрат за цільовим призначенням, обчислити собівартість окремих видів продукції, визначити обсяг витрат конкретних центрів відповідальності.

У п.21 НП(С)БО 16 виділено п'ять економічних елементів витрат:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- інші операційні витрати [1].

Детальний склад кожного елементу витрат подано у табл. 1.1.

Розподіл витрат за доцільністю їх понесення дозволяє оцінити ефективність саме процесу виробництва продукції, надання послуг, виконання робіт. До продуктивних витрат включають ті, що передбачені раціональною організацією та технологією виробничого процесу. Відповідно непродуктивні,

що мають негативний характер та потребують уваги з боку менеджерів, зумовлені недосконалістю організації виробництва та порушенням технології.

Таблиця 1.1

Склад витрат за економічними елементами

№ з/п	Елемент витрат	Складові витрат
1	Матеріальні витрати	сировина та основні матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби; паливо та енергія; запасні частини; тара і тарні матеріали; малоцінні та швидкозношувальні матеріали; допоміжні та інші матеріали
2	Витрати на оплату праці	заробітна плата за окладами та тарифами; премії та заохочення; матеріальна допомога; гарантійні та компенсаційні виплати; оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу; інші виплати на оплату праці
3	Відрахування на соціальні заходи	відрахування сум ЄСВ; відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства; відрахування на інші соціальні заходи
4	Амортизація	сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів
5	Інші операційні витрати	витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу попередніх груп, зокрема: - витрат на відрядження, - на послуги зв'язку, - плата за розрахунково-касове обслуговування; - на участь у семінарах, інформаційне забезпечення виробничого процесу; - оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління виробничим процесом; - витрат на охорону праці та техніку безпеки; - витрати, пов'язані з випробуванням, контролем за відповідністю якості установленим стандартам та технічним умовам тощо

Джерело: [14]

З метою організації бухгалтерського обліку, планування, калькулювання та аналізу собівартості вважаємо найбільш повною класифікацію торгівельно-виробничого підприємства за наступними ознаками, яку подано у табл. 1.2.

Класифікація витрат торгівельно-виробничого підприємства

Напрямок класифікації	Складові
Місце виникнення	Витрати основного виробництва
	Витрати допоміжного виробництва
Подібність складу витрат	Елемент витрат
	Стаття витрат
Способи включення до собівартості	прямі
	непрямі
Доцільність витрачання	Продуктивні
	Непродуктивні
Віднесення до вартості продукції	Витрати виробництва
	Витрати звітного періоду
Економічні елементи	Матеріальні витрати
	Витрати на оплату праці
	Відрахування на соціальні заходи
	Амортизація
	Інші операційні витрати
Статті калькуляції	Прямі матеріальні витрати
	Прямі витрати на оплату праці
	Амортизація основних засобів
	Відрахування на соціальні заходи
	Інші прямі витрати
	Загальновиробничі витрати
Періодичність понесення	Одноразові
	Поточні
Ступінь впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Постійні
	Змінні

Джерело: [15]

Витрати звітного періоду включають витрати, які неможливо прямо пов'язати із конкретними видами продукції, відповідно, із доходами, для отримання яких вони були здійснені. Такі витрати не належать до прямих витрат, вони не включаються до собівартості продукції, виконаних робіт та наданих послуг. Зазначені витрати відображають у складі витрат підприємства та пов'язують із управлінням господарюючим суб'єктом, реалізацією товарів, продукції, робіт або послуг та іншої операційною діяльністю. Так у склад витрат звітного періоду включають адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Таким чином, класифікацію витрат за економічними елементами здійснюють з метою визначення загальних обсягів використаних матеріальних,

трудо­вих та інших виробничих ресур­сів, а також організації контролю за рівнем цих витрат. Класифікацію витрат за статтями калькулювання здійснюють з метою планування, калькулювання та обліку виробничої собівартості продукції, організації обліку за рівнем синтетичної та аналітичної деталізації.

Важливою умовою отримання інформації про собівартість продукції є чітке визначення складу виробничих витрат. Планування і облік витрат за статтями калькуляції базується на групуванні витрат за цільовим призначенням на безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції та зумовленими процесами управління, реалізації тощо. Так, без чіткого розмежування калькуляційних статей неможливо отримати достовірну інформацію про чинники, що позитивно або негативно впливають на собівартість продукції.

Класифікація витрат за статтями калькуляції передбачена національними стандартами, де подано перелік статей калькуляції. Калькуляційною статтею вважається певний вид витрат, що включається у собівартість окремого виду продукції (робіт, послуг). На основі складених калькуляцій на підприємстві визначають собівартість готових виробів та напівфабрикатів. Такі витрати відносять до місць їх виникнення, наприклад, окремих цехів та дільниць [16].

Статті калькуляції в залежності від складності організації та технології виробництва, складу витрат та їх питомої ваги у собівартості продукції (робіт, послуг) можна об'єднати або виділити окремі типові групи.

Кожне підприємство самостійно встановлює склад постійних та змінних витрат з урахуванням технологічних особливостей, методу обліку витрат, випущеної продукції та вносять цей перелік до Наказу про облікову політику. Перелік можливих статей калькуляції подано на рис. 1.1.

Для підвищення аналітичності, оперативності обліку та посилення контролю за формуванням собівартості необхідно переглянути методи організації аналітичного обліку та склад калькуляційних одиниць визначення собівартості продукції підприємства.

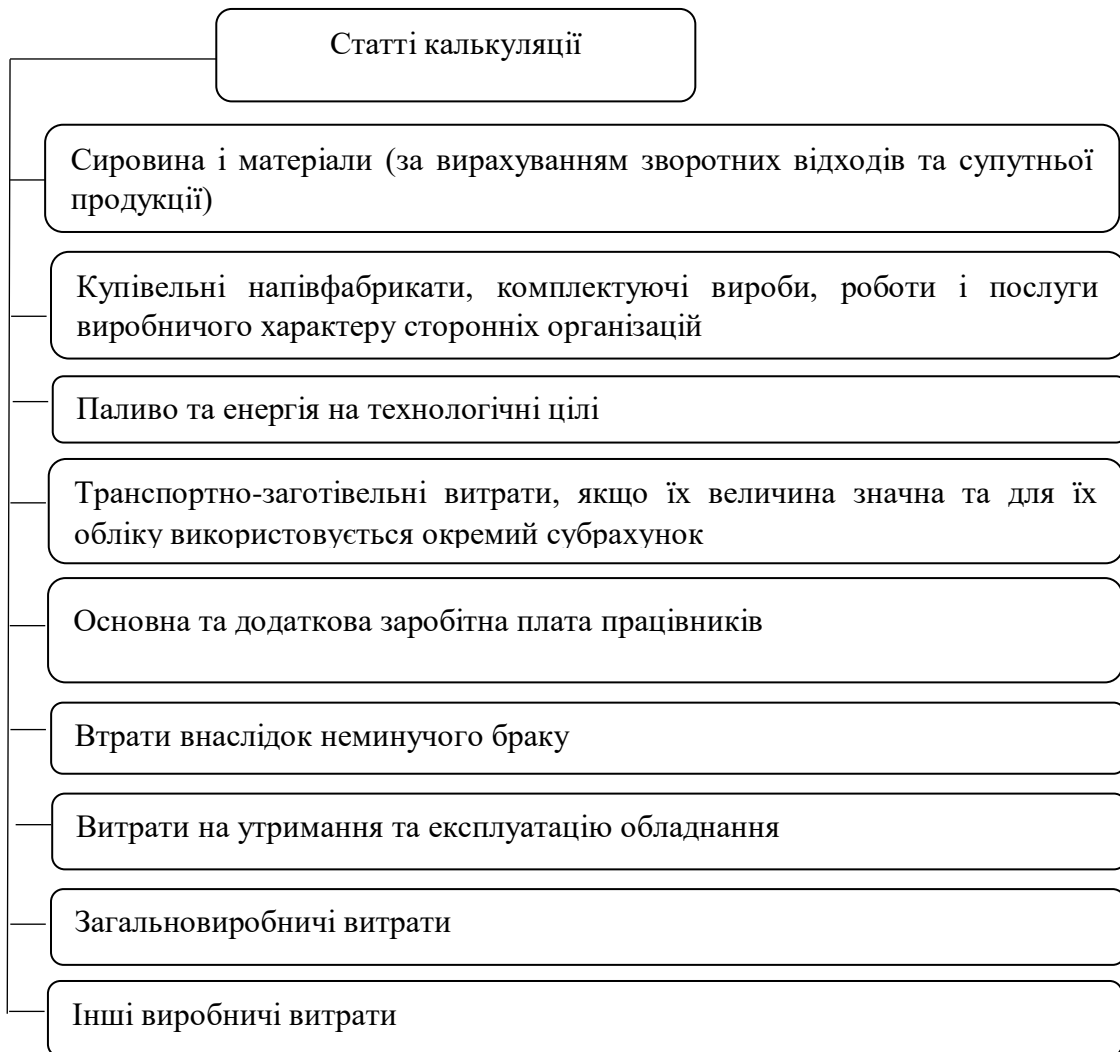


Рис. 1.1. Статті калькуляції витрат

Джерело: [3]

Правильний розподіл витрат підприємства надає можливість:

- посилити аналітичну та інформаційну функцію бухгалтерського обліку з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- встановити прямий зв'язок між витратами та визначальним обсягом діяльності;
- створити необхідні умови для аналізу і контролю витрат;
- більш обґрунтовано списувати змінні витрати на собівартість конкретних видів продукції та робіт;
- здійснювати пошук резервів економії ресурсів.

У табл. 1.3 представлено рекомендації щодо змісту статей калькуляції, яка базується на єдності калькуляційних ознак, більш повно враховує особливості виробничого процесу.

Таблиця 1.3

Рекомендації до змісту калькуляційних статей

№ з/п	Рекомендації до змісту калькуляційних статей	Можливості використання в управлінні
1	Можливості оцінки і нормування	Організація нормативного обліку і бюджетного планування
2	Розмежування прямих і непрямих витрат	Формування інформації про пряму собівартість об'єкту калькуляції
3	Розділене відображення змінних і постійних витрат	Ухвалення оперативних управлінських рішень на основі інформації про питомі витрати
4	Розмежування витрат, що знаходяться під контролем різних менеджерів	Організація обліку за центрами відповідальності і бюджетного планування
5	Виділення постійних та змінних накладних витрат	Виявлення причинно-наслідкових зв'язків між накладними витратами та об'єктами калькуляції

Джерело: Розробка автора

Таким чином, при незначному збільшенні обсягу облікових робіт зростає аналітична цінність одержуваної інформації, яка необхідна для прийняття обґрунтованих та своєчасних управлінських рішень щодо складу, обсягу та напрямів витрачання ресурсів.

У складі накладних витрат, які не можна напряму віднести до конкретного одиниці продукції, містяться загальновиробничі витрати, які безпосередньо беруть участь у організації та здійсненні виробничого процесу. Загальновиробничі витрати як складова накладних витрат підприємства потребують значної уваги з точки зору їх розподілу на постійні та змінні, вибору бази розподілу, включення у собівартість продукції.

Пункт 15 НП(С)БО 16 «Витрати» містить елементи загальновиробничих витрат, які подано на рис. 1.2.

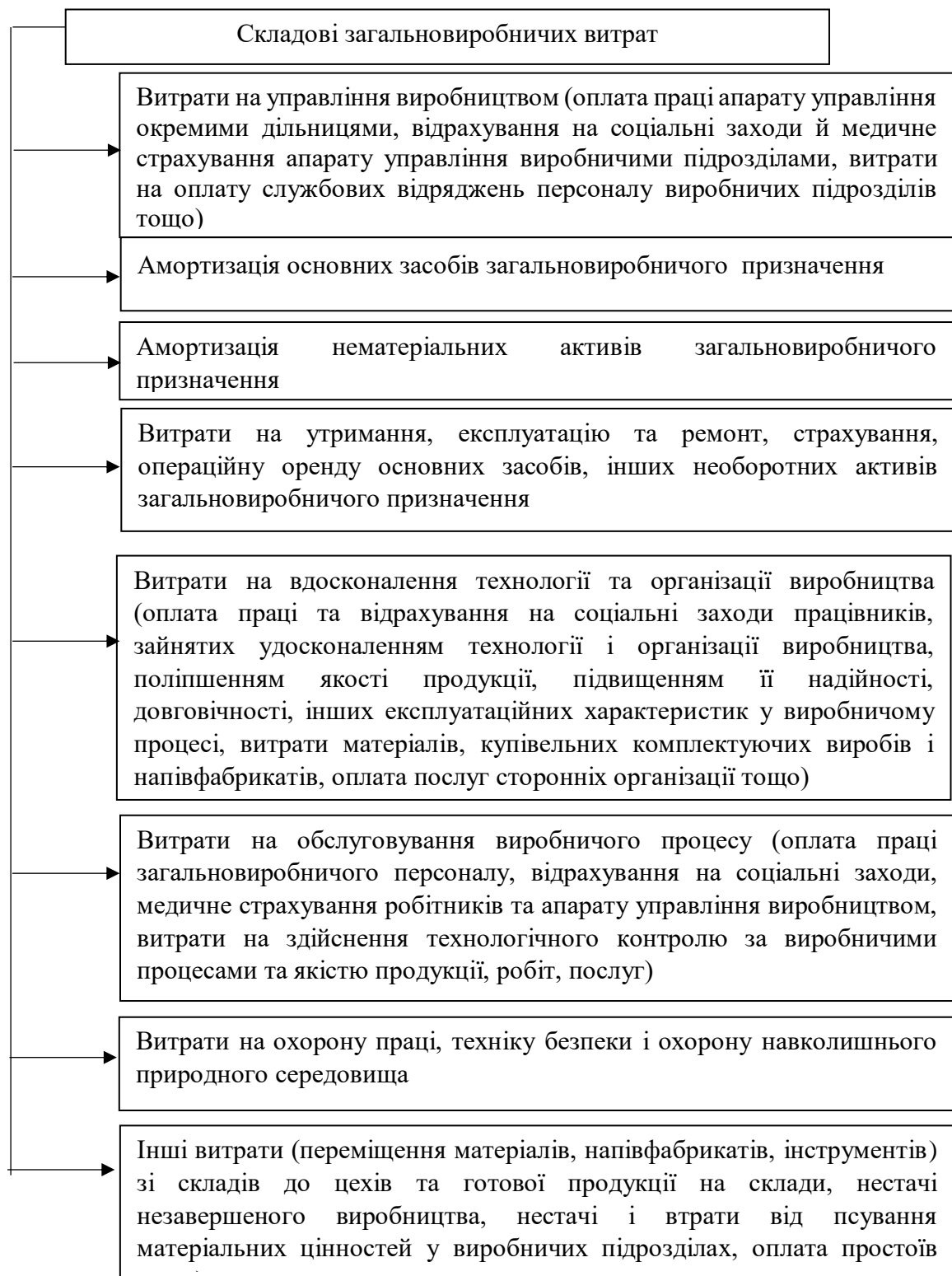


Рис. 1.2. Склад загальновиробничих витрат

Джерело: [1]

У НП(С)БО 16 надано повний перелік постійних та змінних загальновиробничих витрат. Приклад складових постійних і змінних загальновиробничих витрат наведено у додатку до зазначеного національного положення [1].

Національними стандартами надано можливість українським підприємствам самостійно формувати склад постійних та змінних загальновиробничих витрат. Перелік постійних та змінних загальновиробничих витрат доцільно надати у додатках до Наказу про облікову політику.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу витрат підприємства

Система бухгалтерського обліку та аналізу витрат сучасних суб'єктів господарювання не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось протягом двох останніх десятиріч, перебуває в процесі постійних змін, що обумовлено політичними, соціально-економічними, інтеграційними та іншими чинниками [17].

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється органами, що мають на це відповідні повноваження, зокрема: Верховною Радою України через прийняття певних законів та постанов, Президентом України відносно прийняття указів, Кабінетом Міністрів України та уповноваженими органами державної влади.

Рівні нормативного регулювання в кожній країні сформувалися під впливом різних факторів. В Україні нормативне регулювання різних сфер управління фінансово-господарською діяльністю представлено чотирма рівнями (табл. 1.4).

Питання щодо нормативного забезпечення обліку та аналізу витрат підприємства розглядається у ракурсі сукупності нормативно-правових актів найвищого рівня державних органів, відомств, встановленої та зафіксованої облікової політики окремого суб'єкта господарювання, що надає динамічного

розвитку обліково-аналітичному забезпеченню системі управління витратами підприємства.

Таблиця 1.4

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку і звітності в Україні

Рівні нормативного регулювання	Документи
1. Законодавчий. Розкриває сутність, мету, завдання, функції бухгалтерського обліку, основні поняття, порядок регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Конституція України; Господарський кодекс України; Цивільний кодекс; Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Податковий кодекс України
2. Нормативний. Визначає принципи та правила ведення обліку окремих об'єктів, елементи методу бухгалтерського обліку, порядок складання та подання фінансової звітності	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; Міжнародні стандарти фінансової звітності; План рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Інструкція № 291
3. Методичний. Методичні вказівки, положення, інструкції, роз'яснення щодо окремих питань бухгалтерського обліку відповідно до видів економічної діяльності	План рахунків бухгалтерського обліку банків України; План рахунків бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору; Методичні рекомендації щодо обліку окремих об'єктів та операцій тощо
4. Організаційний. Формування облікової політики конкретним суб'єктом господарювання	Наказ про облікову політику та та додатки до нього; Робочий план рахунків

Джерело: [15]

Заслужовує на увагу підхід В.А. Дерієм до групування законодавчо-нормативного забезпечення обліку витрат підприємства, за яким усі документи групуються за:

- видами;
- рівнями регулювання;
- місцем та роллю в регулюванні бухгалтерського обліку;
- обов'язковістю виконання;

- групами [18].

Основні нормативні акти та їх характеристика наведена у табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Нормативні акти, які регулюють облік і аналіз витрат суб'єкта господарювання

Нормативне джерело	Стислий зміст
Господарський кодекс України [21]	Встановлює відповідно до конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності. Відповідність господарської діяльності підприємства чинному законодавству.
Податковий кодекс України [9]	Регулює правові засади у сфері адміністрування податків і зборів, визначає порядок оподаткування об'єктів та операцій
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [22]	Визначає правові засади організації та ведення бухгалтерського обліку в Україні, основні поняття бухгалтерського обліку, його складові. Визначає порядок регулювання організації та ведення бухгалтерського обліку в Україні.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [23]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств. Для організації бухгалтерського обліку
План рахунків бухгалтерського обліку майна, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [24]	Регулює порядок відображення господарських операцій на синтетичних рахунків, які згруповано у певні рахунків класи.
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [25]	Регулює порядок формування облікової політики суб'єкта господарювання. Визначено ключові питання облікової політики, структуру Наказу про облікову політику.
Н(П)СБО1 [2]	Визначення витрат, відображення їх у формах фінансової звітності
НП(С)БО 16 «Витрати» [1]	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати, пов'язані та її розкриття у фінансовій звітності
МСФЗ 1 [3]	Регламентує порядок складання фінансової звітності при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності. Регламентує складання повної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності
Концептуальна основа фінансової звітності [10]	Врегулює порядок складання повної фінансової звітності відповідно до обраної облікової політики, визначеним правилам та принципам.

Джерело: Розробка автора

В правовому забезпеченні обліку фінансових результатів фігурує чимало спірних питань. Зокрема, це стосується витрат, що включаються у фінансовий результат підприємства. З 2018 року більшість усі підприємства суспільного інтересу перейшли на міжнародні стандарти фінансової звітності. Такий перехід обумовлений низкою чинників, зокрема євроінтеграційними процесами та необхідністю залучати інвестиції міжнародних фондів та корпорацій. Використання МСФЗ для складання фінансової звітності та ведення обліку за НП(С)БО вимагає дослідження визнання, оцінки та класифікації витрат відповідно до вказаних груп стандартів [19].

Огляд нормативної бази та законодавчих документів, які регулюють питання витрат виробництва, представлено у табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Терміни, що наведені у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», які пов'язані з визнанням та відображенням витрат

	Термін	Пояснення
1	Витрати	зменшення економічних вигід у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
2	Операційна діяльність	основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю
3	Операційний цикл	проміжок часу між придбанням запасів для здійснення господарських процесів та отриманням грошових коштів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
4	Основна діяльність	Включає господарські операції, що пов'язані з виробництвом або реалізацією товарів (продукції, робіт, послуг), які забезпечують основний дохід підприємства

Джерело: Розробка автора

Як відомо в Україні облік ведеться за трьома напрямками: управлінський, фінансовий та облік в оподаткуванні. Управлінський ведеться для прийняття управлінських рішень щодо витрат підприємства. Метою фінансового обліку полягає у наданні повної та достовірної інформації про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності внутрішнім та зовнішнім користувачам. Облік у оподаткуванні визначає порядок нарахування та погашення податкових зобов'язань платника податків [29].

Регулювання питань організації бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності здійснюється системою національних та міжнародних стандартів. У НП(С)БО 1 щодо витрат наведено визначення таких термінів як витрати, основна діяльність, операційна діяльність, операційний цикл та зміст звіту про фінансові результати, у якому накопичується інформація про витрати діяльності суб'єкта господарювання.

Таким чином, облік витрат суворо регламентований низкою нормативно-правових документів, які визначають визнання та оцінку витрат, їх склад витрат в процесі визначення собівартості та повних витрат у виробництві. Поряд з цим, варто відзначити, що у чинній нормативній базі існують відмінності в сфері обліку витрат.

1.3. Організація та задачі обліку і аналізу витрат підприємства

Система управління підприємством складається із певних взаємопов'язаних складових, які забезпечують процес прийняття управлінських рішень. Усі складові цієї системи мають певну мету та завдання. Ключовою підсистемою управління, яка забезпечує достовірною інформацією, є бухгалтерський облік. Обліково-аналітичне забезпечення являється процесом, який виконує інформаційну та аналітичну функцію через взаємодію інформаційних потоків.

Обліково-аналітична підсистема управління включає наступні складові: облік, аналіз, контроль. Взаємозв'язок цих складових відбувається через

передачу потоків інформації, яка накопичується в обліковій системі та використовується для здійснення аналітичних процедур. Зважаючи на виконання обліком контрольної функції та наявності такого елементу методу бухгалтерського обліку як інвентаризація методи, процедури та інструменти контролю забезпечують ефективність процесу прийняття управлінських рішень та загалом процесу управління суб'єктом господарювання. Через таке поєднання підсистем управління користувачі отримують повну та достовірну інформацію про фінансово-господарську діяльність підприємств, рівень понесених витрат та фінансових результатів (рис. 1.3).

С.В. Гушко С.В. підкреслює, що механізмом обліково-аналітичного забезпечення управління є поєднання систем обліку, аналізу та контролю, які поєднуються інформаційними потоками для управління економічними процесами [30].



Рис. 1.3. Процес обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємства

Джерело: [30]

У цілому суть обліково-аналітичного забезпечення полягає в поєднанні облікових і аналітичних операцій для проведення аналізу та використання його результатів при формуванні рекомендацій для подальшого прийняття управлінських рішень.

Зважаючи на виробничу діяльність підприємства варто підкреслити, що від ефективної організації бухгалтерського обліку витрат та оцінці незавершеного

виробництва залежить достовірність фактичних витрат на виробництво, собівартість готової продукції та у результаті рівень прибутку [31].

Основним документом суб'єкту господарства, у якому сформовано основні принципи, методи та процедури бухгалтерського обліку, які обрано для відображення витрат підприємства в обліковій системі. Основні елементи облікової політики щодо витрат підприємства, які мають бути зафіксовані у Наказі про облікову політику представлено у табл. 1.7.

Таблиця 1.7

Основні елементи облікової політики щодо витрат підприємства

№ з/п	Елементи облікової політики	Складові елементу
1	Робочий план рахунків	Містить повний перелік синтетичних та відкритих до них аналітичних рахунків обліку витрат
2	Форма бухгалтерського обліку	Визначає певні реєстри синтетичного та аналітичного обліку, методика реєстрації, узагальнення та обробки інформації в облікових реєстрах.
3	Документальне забезпечення бухгалтерського обліку	Включає форми первинних документів, реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, зведених документи, відомості контролю витрат тощо
4	Порядок документообігу	Складання графіків документообігу з визначенням термінів обробки первинних документів, порядку руху документів, відповідальних осіб за складання первинних документів
5	Методи та системи обліку витрат	Визначають порядок включення певних витрат у собівартість продукції (робіт, послуг)
6	Порядок калькулювання собівартості продукції	Визначається методика розрахунку та документальне забезпечення процесу калькулювання собівартості
8	Порядок обліку витрат діяльності	Визначення синтетичних та аналітичних рахунків для обліку витрат діяльності
9	Порядок обліку та розподілу загальновиробничих витрат	Розподіл загальновиробничих витрат на постійні та змінні, вибір бази розподілу загальновиробничих витрат, списання загальновиробничих витрат на собівартість виготовленої продукції та собівартості реалізованої продукції
10	Порядок проведення інвентаризації	Визначення складу інвентаризаційної комісії, термінів проведення інвентаризацій

Джерело: Розробка автора

При побудові ефективної системи бухгалтерського обліку витрат та формуванні облікової політики необхідно дотримуватися базових принципів, які подано на рис. 1.4.

Варто зазначити, що до основних принципів організації обліку витрат та формування облікової політики щодо витрат підприємства відносяться:

- системність;
- релевантність;
- принцип різних витрат для різних цілей;
- стратегічна орієнтація;
- орієнтація на вдосконалення.

Ефективна система обліку витрат має базуватися на виборі відповідних методів обліку, елементів облікової політики, які враховують особливості виду економічної діяльності господарюючого суб'єкта.



Рис. 1.4. Принципи організації обліку та облікової політики щодо витрат

Джерело: [27]

Враховуючи сучасні інфляційні процеси та умови невизначеності оптимальні методи облікової політики щодо витрат підприємства сприятимуть

прискоренню обороту коштів, зниженню рівня витрат та покращити основні показники фінансового стану [31].

Висновки до розділу 1

1. Господарська діяльність суб'єкта господарювання починається з понесення витрат, а здійснення процесу виробництва напряду пов'язане із витратами, що характеризується використанням ресурсів та їх втіленням у готову продукцію, виконані роботи та надані послуги. Визначення терміну «витрати» у НП(С)БО та МСФЗ ідентичне, але поняття витрат за національними стандартами більш деталізовано. Відповідно до положень ПКУ витрати представляють собою будь-яку суму платника податку у будь-якій формі, яка може здійснюватися через компенсацію вартості товарів, робіт, послуг, які виробляються платником податку з метою подальшого використання у власній підприємницькій діяльності.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» містить визначення витрат як зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу через його вилучення або розподілу між власниками).

У Концептуальній основі фінансової звітності визначення витрат включає збитки та витрати, які виникають під час звичайної діяльності підприємства та включають зокрема собівартість реалізованої продукції, заробітну плату, запаси та амортизацію. У документі зазначається, що витрат мають форму вибуття (грошових коштів та еквівалентів грошових коштів, запасів) або амортизації основних засобів

Особливості обліку, розподілу, визнання витрат викликають необхідність класифікувати витрати на виробництво за певними ознаками для правильної організації виробничого обліку та обчислення собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) та здійснювати групування витрат для цілей управління ними.

Класифікація витрат має велике значення для планування, контролювання, регулювання витрат, тобто для ефективного управління витратами та управління підприємством в цілому, оскільки дає можливість визначити які саме витрати було понесено для виробництва певного виду продукції або певної одиниці такого продукту. Групування витрат за відповідними ознаками класифікації спрямовано на вирішення найрізноманітніших завдань системи прийняття управлінських рішень. Внаслідок цього в науковій літературі можна спостерігати наявність значної кількості напрямів класифікації, що обумовлено різними цілями та підходами.

2. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється органами, що мають на це відповідні повноваження, зокрема: Верховною Радою України через прийняття певних законів та постанов, Президентом України відносно прийняття указів, Кабінетом Міністрів України та уповноваженими органами державної влади. Рівні нормативного регулювання в кожній країні сформувалися під впливом різних факторів. В Україні нормативне регулювання різних сфер управління фінансово-господарською діяльністю представлено чотирма рівнями. Питання щодо нормативного забезпечення обліку та аналізу витрат підприємства розглядається у ракурсі сукупності нормативно-правових актів найвищого рівня державних органів, відомств, встановленої та зафіксованої облікової політики окремого суб'єкта господарювання, що надає динамічного розвитку обліково-аналітичному забезпеченню системі управління витратами підприємства.

В правовому забезпеченні обліку фінансових результатів фігурує чимало спірних питань. Зокрема, це стосується витрат, що включаються у фінансовий результат підприємства. З 2018 року більшість усі підприємства суспільного інтересу перейшли на міжнародні стандарти фінансової звітності. Такий перехід обумовлений низкою чинників, зокрема євроінтеграційними процесами та необхідністю залучати інвестиції міжнародних фондів та корпорацій. Використання МСФЗ для складання фінансової звітності та ведення обліку за

НП(С)БО вимагає дослідження визнання, оцінки та класифікації витрат відповідно до вказаних груп стандартів.

3. Обліково-аналітична підсистема управління включає наступні складові: облік, аналіз, контроль. Взаємозв'язок цих складових відбувається через передачу потоків інформації, яка накопичується в обліковій системі та використовується для здійснення аналітичних процедур. Зважаючи на виконання обліком контрольної функції та наявності такого елементу методу бухгалтерського обліку як інвентаризація методи, процедури та інструменти контролю забезпечують ефективність процесу прийняття управлінських рішень та загалом процесу управління суб'єктом господарювання.

При побудові ефективної системи бухгалтерського обліку витрат та формуванні облікової політики необхідно дотримуватися базових принципів. Ефективна система обліку витрат має базуватися на виборі відповідних методів обліку, елементів облікової політики, які враховують особливості виду економічної діяльності господарюючого суб'єкта. Враховуючи сучасні інфляційні процеси та умови невизначеності оптимальні методи облікової політики щодо витрат підприємства сприятимуть прискоренню обороту коштів, зниженню рівня витрат та покращити основні показники фінансового стану.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ В УМОВАХ ТОВ «СІЛЬПО-ФУД»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік витрат на підприємстві

Сучасна система бухгалтерського обліку забезпечує систему управління достовірною, повною та своєчасною інформацією про фінансово-господарську діяльність, господарські операції що її складають, фінансовий стан господарюючого суб'єкта, фінансові результати та рух активів та інших об'єктів. Така інформація на первинній ланці облікового процесу накопичується у первинних документах та використовується у тому числі для оперативного управління, аналізу діяльності підприємства в цілому та окремих підрозділів та процесів.

Таким чином оперативність та обґрунтованість управлінських рішень залежить від достовірності даних, термінів обробки та передачі первинних документів. Недосконалість системи організації первинного обліку та неврахування особливостей господарювання підприємств, які поєднують торгівлю та виробництво може призвести до неправильного визначення собівартості продукції та товарів, викривлень даних синтетичного та аналітичного обліку, тобто до нераціонального використання ресурсів. Все вищенаведене свідчить про важливе значення первинної документації в організації облікового процесу [32].

Зважаючи на превалювання та розвиток інформаційної функції бухгалтерського обліку визначимо елементи технології інформаційного процесу, підсистемою якого являється бухгалтерський облік:

- характеристика даних;
- носії інформації;
- рух носіїв;

- забезпечення процесу.

Такі елементи є об'єктами організації облікового процесу за будь-якої форми ведення обліку (рис. 2.1).

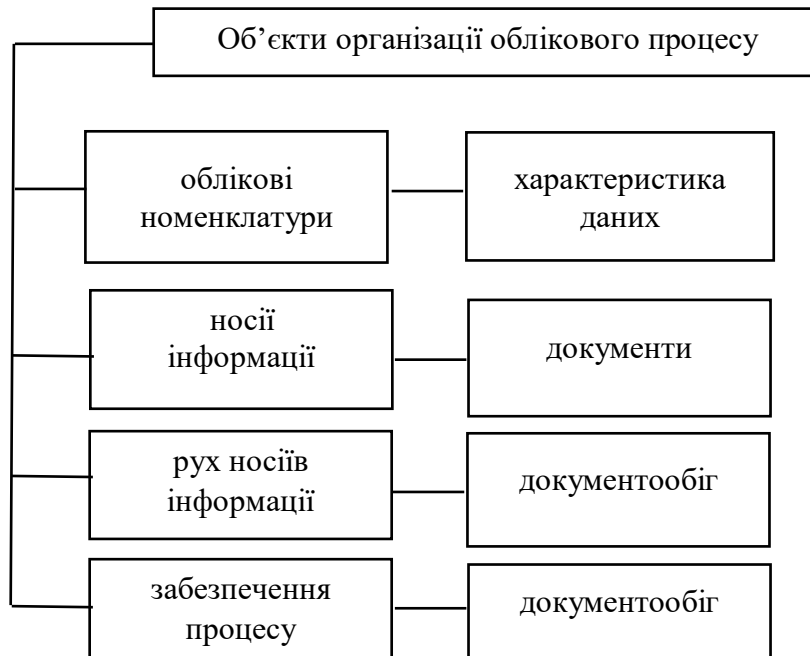


Рис. 2.1. Об'єкти організації облікового процесу

Джерело: [33]

Облікові номенклатури представляють перелік назв господарських операцій або фактів господарського життя, кількість та види яких залежать від обсягу діяльності та видів економічної діяльності суб'єкта господарювання. Зазвичай господарські операції конкретизують об'єкти бухгалтерського обліку. На сучасному етапі розвитку цифровізації усіх процесів при виборі носіїв облікових даних перевага надається інформаційним системам, які вирішують не тільки завдання бухгалтерського обліку, але й комплексно задовольняють усі підсистеми управління. Накопичення та обробка облікових даних на наступному етапі облікового процесу відбувається в облікових регістрах та розрахункових таблицях (розрахунку розподілу витрат), бухгалтерських довідках тощо.

Відповідно до вимог чинного законодавства кожний суб'єкт господарювання має право самостійно розробляти первинні документи при обов'язковому використанні певних реквізитів (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Обов'язкові реквізити первинних документів

Джерело: [34]

Протягом багатьох років українські підприємства використовували типові форми первинних документів, які було розроблено Державним комітетом статистики або галузевими міністерствами для суб'єктів різних видів економічної діяльності.

Витрати, що понесені у процесі здійснення торгівельної діяльності та виробництва продукції, відображаються у бухгалтерському обліку на первинних та зведених документах.

В залежності від груп витрат, що включаються у собівартість продукції, первинні документи можна згрупувати за таким підходом:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи;
- амортизація основних засобів та нематеріальних активів;
- загальновиробничі витрати;

- інші прямі витрати.

Перелік первинних документів за кожною групою подано на рис. 2.3.

У системі автоматизованого обліку, електронного документообігу вимоги щодо кількості екземплярів документів спростилися, наявність електронних підписів також спрощує та скорочує процес оформлення та руху документів.



Рис. 2.3. Первинні документи з формування собівартості продукції

Джерело: [35]

Інформація, що міститься у первинних документах, переноситься у документи зведеного обліку витрат виробництва для узагальнення витрат за

видами продукції, замовленнями, виробничими підрозділами в процесі калькулювання собівартості продукції.

До зведених документів відносяться:

- Відомість обліку матеріальних витрат;
- Відомість розподілу за видами продукції (замовленнями) прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці, загальновиробничих витрат, інших прямих витрат тощо;
- Зведена відомість обліку витрат на виробництво.

Для забезпечення повноти процесу калькулювання собівартості продукції можуть використовуватися звітні калькуляції. Організація кількісного обліку базується на застосуванні первинних документів, у яких накопичуються кількісні показники. До таких документів відносяться:

- наряди-замовлення;
- звіт виробництва за зміну;
- відомості випуску готової продукції

За допомогою Наряду-замовлення формується завдання на виготовлення продукції за певну зміну або інший проміжок часу. Також у даному документі може відображатися й обсяг фактично виготовленої продукції, що є підставою для приймання продукції. Наряд-замовлення використовується як підстава при нарахуванні заробітної прати працівникам, яким оплата праці здійснюється за відрядною формою [36].

Для обліку витрат Планом рахунків бухгалтерського обліку запропоновано рахунки 8-го та 9-го класів, що обумовлено різними підходами до витрат. Рахунки класу 8 використовують малі підприємства для групування витрат за економічними елементами, на рахунках класу 9 відображаються витрати діяльності. Для обліку загальних витрат та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» використовує рахунки класу 9, побудову якого подано у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Система рахунків для обліку витрат

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Відображення собівартості реалізованих довгострокових фінансових інвестицій	971	14
2	Відображено собівартість реалізованих поточних фінансових інвестицій	971	35
3	Списано залишкову вартість необоротних активів	972	10,11,12,15
4	Відображено витрати від курсових різниць при перерахунку заборгованості:		
	- за короткостроковими векселями, які спрямовано на погашення заборгованості	974	342
	- за умов перерахунку кредиторської заборгованості за іншими довгостроковими позиками в іноземній валюті	974	506
	- при перерахунку заборгованості за отриманим авансом, пов'язаним з інвестиційною діяльністю	974	681
5	Списання залишкової вартості безоплатно переданих або ліквідованих активів	975, 976	10,11,12,15,20,22,661,65,372,63,641

Джерело: [11]

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат на виробництво подано у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Бухгалтерські проведення з обліку витрат на виробництво продукції

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Використано матеріали у виробництві	23	201
2	Нараховано заробітну плату робітникам, безпосередньо зайнятим виготовленням продукції	23	661
3	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці робітників, які безпосередньо зайняті виготовленням продукції	23	665
4	Відображено нарахування зносу виробничого обладнання	23	131
5	Списано розподілені загальновиробничі витрати на собівартість продукції	23	91

Джерело: [36]

Заслуговує на увагу порядок відображення фінансових витрат, облік яких ведеться із застосуванням рахунку 95 (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Бухгалтерські проведення з обліку фінансових витрат товариства

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Нараховано відсотки за користування позиковими коштами	951	684
2	Віднесено на фінансові витрати відсотки, нараховані за користування грошовими коштами (небанківськими кредитами), за договорами лізингу	952	684
3	Віднесено на фінансові витрати відсотки нараховані за виданими векселями	952	685
4	Відображено фінансові витрати, що пов'язані із здійсненими капітальними інвестиціями	15	952

Джерело: [34]

Облік інших витрат ведеться на рахунку 97 з відображенням відповідних операцій за допомогою бухгалтерських записів (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Бухгалтерські проведення щодо обліку інших витрат товариства

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Відображення собівартості реалізованих довгострокових фінансових інвестицій	971	14
2	Відображено собівартість реалізованих поточних фінансових інвестицій	971	35
3	Списано залишкову вартість необоротних активів	972	10,11,12,15
4	Відображено витрати від курсових різниць при перерахунку заборгованості:		
	- за короткостроковими векселями, які спрямовано на погашення заборгованості	974	342
	- за умов перерахунку кредиторської заборгованості за іншими довгостроковими позиками в іноземній валюті	974	506
	- при перерахунку заборгованості за отриманим авансом, пов'язаним з інвестиційною діяльністю	974	681
5	Списання залишкової вартості безоплатно переданих або ліквідованих активів	975, 976	10,11,12,15,20 ,22,661,65,372 ,63,641

Джерело: [12]

ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» здійснює усі види діяльності, у тому числі фінансову та інвестиційну. Інші витрати товариство здійснює у процесі діяльності, яка не являється фінансовою та не пов'язана із торгівлею та виробництвом і реалізацією продукції. Основним видом операційної діяльності товариства є торгівля харчовими та іншими товарами. Підприємство також здійснює виробництво продукції та напівфабрикатів. Виробництво продукції товариством відображається на рахунку 23, який має ознаки калькуляційного рахунку.

Таким чином організація бухгалтерського обліку витрат базується на :

- застосування єдиного підходу до відображення у бухгалтерському обліку фактів господарських операцій з урахуванням вимог прийнятого суб'єктом господарювання документообігу,

- системи синтетичних та аналітичних рахунків, первинних облікових документів, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, сучасних способів реєстрації облікової інформації, обробки та узагальнення даних із застосуванням інформаційних систем, розробки облікових номенклатур [38].

2.2. Відображення операцій із витратами у фінансовій та податковій звітності підприємства

Витрати певного періоду відображають у обліковій системі та фінансовій звітності відповідно до принципу нарахування та відповідності одночасно з відображенням доходами, задля отримання яких вони були понесені. Зазначений принцип, який визначено у Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» втілено у п.7 національного стандарту, де вказано, що витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони були здійснені. Основні положення щодо визнання витрат містять НП(С)БО 16 та Концептуальні основи фінансової звітності. Порівняльна характеристика підходів щодо умов визнання витрат відповідно до національного стандарту та Концептуальних основ фінансової звітності подано у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Визнання витрат відповідно до НП(С)БО 10 та Концептуальних
основ фінансової звітності**

НП(С)БО16	Концептуальні основи фінансової звітності
Відбувається зменшення активів або збільшення зобов'язань	Виникає зменшення економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань
Витрати можуть бути достовірно визначені	Зменшення економічних вигід можна достовірно визначити
Витрати визначають витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для дотримання якого вони були здійснені	Витрати відображаються у звіті про прибутки та збитки на підставі безпосереднього зв'язку між понесеними витратами та доходом
Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом декількох періодів, то витрати визнаються шляхом розподілу між відповідними звітними періодами	Якщо очікується виникнення економічних вигід протягом кількох облікових періодів та їх зв'язок з доходом може бути визначений тільки в широких межах. Витрати визнаються на основі процедур систематичного розподілу

Джерело: [1]

До Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) не включаються та не визнаються витратами елементи, які представлено на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Елементи, що не включають до Звіту про фінансові результати
(Звіту про сукупний дохід)

Джерело: Розробка автора

Витрати, що становлять собівартість робіт, відрізняються не тільки за своїм складом, а й за значенням у виконання робіт та наданні послуг. Наприклад, витрати матеріалів і сировини, заробітна плата основних робітників безпосередньо пов'язані з виконанням робіт або наданням послуг. Зазначимо, що загальновиробничі витрати пов'язані тільки з обслуговуванням та управлінням процесу виробництва.

Починаючи з 01.01.2018 ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» з 2020 року складає фінансову звітність тільки за МСФЗ разом з аудиторським звітом наданим за результатами аудиту фінансової звітності ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА». Станом на 31.12.2019 товариство підготувало перший повний комплект фінансової звітності відповідно до МСФЗ 1 «Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності». МСФЗ 1 вимагає підготовку фінансової звітності за обліковою політикою, що відповідає кожному МСФЗ діючому на дату підготовки фінансової звітності у відповідності до МСФЗ.

Фінансова звітність, яка була складена за НП(С)БО містить коригування, які необхідні для її представлення відповідно з МСФЗ. Датою переходу товариства на МСФЗ являється 1 січня 2018 року.

2.3. Аналіз витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Процес аналізу витрат діяльності підприємства потребує побудови якісної інформаційної бази аналізу, яка включає:

- формування джерел інформації;
- характеристику інформаційного забезпечення;
- вибір системи показників;
- вибір певної методики, за допомогою якої має здійснюватися дослідження об'єктів аналізу.

Організаційно-інформаційна модель аналізу витрат діяльності суб'єктів господарювання складається з інформаційного забезпечення, організації процесу

планування, контролю і прийняття управлінських рішень та безпосередньо аналітичних процедур.

Аналіз витрат здійснюють з метою формування оптимального рівня витрат та величини собівартості продукції, їх складових та виявлення резервів зниження витрат та підвищення ефективності господарювання. До завдань аналізу витрат включають:

- оцінку прийнятих управлінських рішень щодо рівня витрат та собівартості продукції;
- аналіз виявлених відхилень від кошторисних, планових показників або показників минулих періодів;
- виявлення резервів зниження собівартості продукції та витрат діяльності;
- розробка пропозицій щодо оптимізації витрат на підставі виявлених резервів [41].

Проведення аналізу відбувається за певними етапами:

1. Здійснення загальної оцінки динаміки та структури витрат за економічними елементами та статтями калькуляції.
2. Оцінка відхилень фактичних витрат від фактичних.
3. Оцінка динаміки показників собівартості продукції, визначення чинників, що впливають на її рівень.
4. Розрахунок впливу зміни витрат на фінансовий результат діяльності підприємства [42].

У зв'язку з розбіжностями у представленні статей витрат у фінансовій звітності за 2022 на відміну від аналогічних витрат не вважаємо за доцільне згортання певних статей витрат, які підприємство понесло за останні звітні роки. Так, наприклад, у фінансовій звітності за 2020-2021 роки амортизація нематеріальних активів та знос основних засобів представлені окремо, у фінансовій звітності за 2019 рік ці показники згорнуто та подано статтею «Амортизація». Тому для детального аналізу динаміки витрат окремих видів діяльності проведено за фактичними складовими цих витрат.

Фінансова звітність товариства складена за вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності містить інформацію про розмір витрат підприємства на конкретну дату, включаючи собівартість продукції. Така інформація використовується для аналізу динаміки, структури витрат та інших показників, які характеризують вплив витрат на фінансовий стан підприємства, його фінансові результати. Вихідні дані для аналізу динаміки та структури витрат операційної, фінансової та інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання подано у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Вихідні дані для аналізу витрат ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2019-2022

роки

№ з/п	Статті витрат	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення 2020 до 2019	Абсолютне відхилення 2021 до 2020
1	2	3	4	5	6	7
1	Собівартість продукції (товарів, робіт, послуг)	47 340 607	47 249 897	52 182 935	-90710	4933038
2	Адміністративні витрати	814 404	1 685 089	2 775 764	870685	1090675
3	Витрати на збут	12 940 168	15 581 479	18 533 954	2641311	2952475
4	Інші операційні витрати	79 846	56 162	121 299	-23684	65137
5	Фінансові витрати	2 105 372	2 225 413	2 358 809	120041	133396
6	Інші витрати	235 435	1 350 048	16 678	1114613	-1333370
7	Разом	65158323	68148088	75989439	2989765	7841351

Джерело: Розробка автора

За результатами проведених аналітичних процедур можна дістати висновок, у загальному обсязі витрат від операційної, фінансової та інвестиційно діяльності собівартість продукції (товарів, робіт, послуг) займає найбільшу частку: 72,7 % у 2019 році, 69,3% у 2020 році та 68,8 % у 2021 році. Незважаючи на зростання таких витрат у останньому періоді на 4933038 тис. грн. частка собівартості продукції у загальній сумі витрат знизилася, що

обумовлено перерозподілом структури, зростанням витрат на збут на 2952475 тис. грн., адміністративних витрат на 1090675 тис. грн. Інші витрати, які пов'язані з інвестиційною діяльністю значно знизилися у 2021 році (на 1333370 тис. грн). Для ілюстративного представлення структуру витрат від усіх видів діяльності представлено на рис. 2.5.

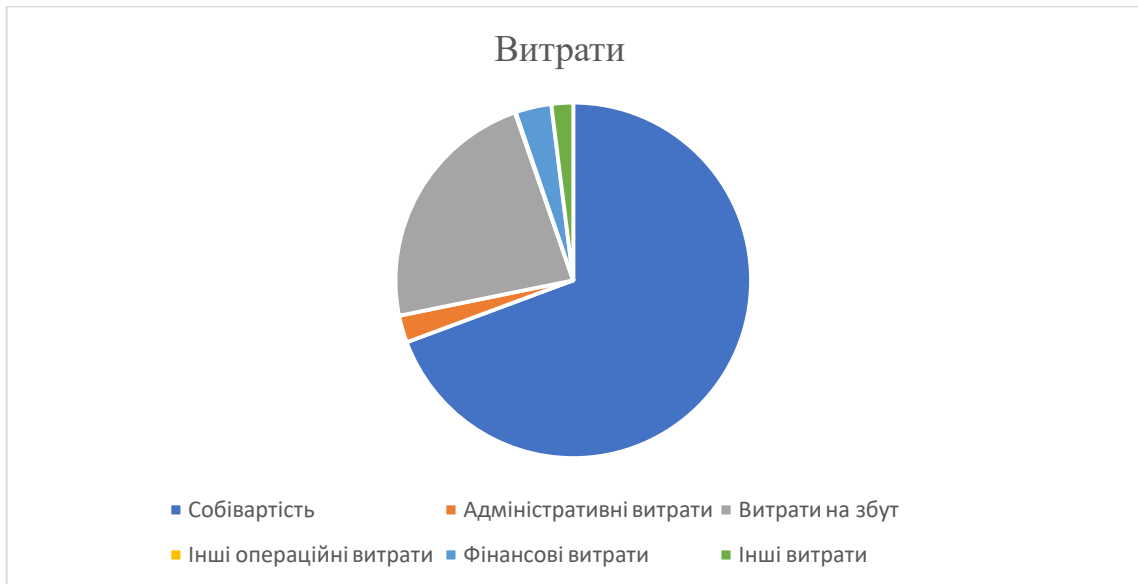


Рис. 2.5. Структура витрат ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2020 рік

Джерело: Розробка автора

Для більш наглядного представлення даних про склад витрат товариства за 2021 рік від усіх видів діяльності побудовано діаграму (рис. 2.6).

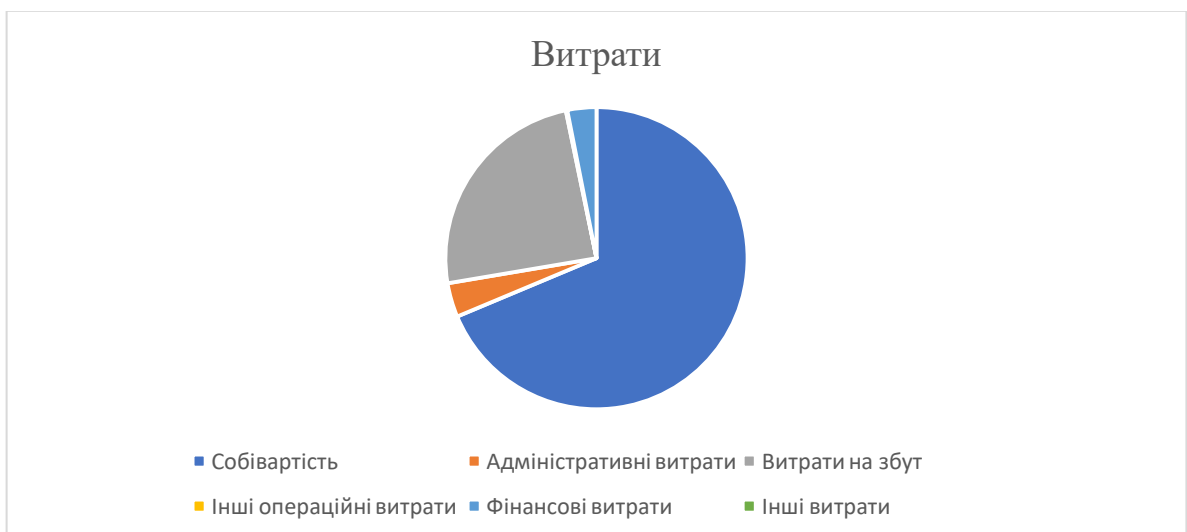


Рис. 2.6. Структура витрат ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2021 рік

Джерело: Розробка автора.

Результати аналізу адміністративних витрат, що проведений за даними фінансової звітності ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2019-2021 роки, представлено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Вихідні дані аналізу адміністративних витрат, тис. грн.

№ з/п	Елементи витрат	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення 2020 до 2019	Абсолютне відхилення 2021 до 2020
1	2	3	4	5	6	7
1	Витрати на оплату праці	221 275	597356	1308996	376081	711640
2	Амортизація	178 813	55846	107568	-122967	51722
	Знос основних засобів	-	150487	184653	150487	34166
3	Обслуговування необоротних активів	133 656	215 510	352 654	81854	137144
4	Відрахування на соціальні заходи	41 645	114788	247948	73143	133160
5	Матеріальні витрати	39 913	41044	51026	1131	9982
6	Інформаційно-консультативні послуги	36 873	317385	137151	280512	-180234
7	Витрати на утримання персоналу	36 592	50557	112456	13965	61899
8	Експлуатаційні, комунальні витрати та витрати на охорону	22 944	29845	45760	6901	15915
9	Витрати на податки	7 220	29845	45760	22625	15915
10	Витрати на оренду	2 729	1903	4379	-826	2476
11	Інші адміністративні витрати	92 744	79801	163078	-12943	83277
	Разом	814 404	1685089	2775764	870685	1090675

Джерело: Розробка автора

Аналіз динаміки адміністративних витрат товариства за 2019-2021 роки свідчить, що у складі таких витрат найбільшу частку займають витрати на оплату праці адміністративного персоналу (27% у 2019 р., 35,4% у 2020 р., 47,2% у 2021

р.). Розрахунки підтверджують зростання витрат на оплату праці на 376081 тис. грн. у 2020р. та на 711640 тис. грн. у 2022р.

За аналізований період відмічається зниження амортизаційних витрат у 2020 році на 122967 тис. грн. через вибуття основних засобів; витрат на інформаційно-консультаційні послуги на 180234 тис. грн у 2021 р.; інших адміністративних витрат на 12943 тис. грн. у 2020 р.

Структура адміністративних витрат товариства представлена на рис. 2.7.

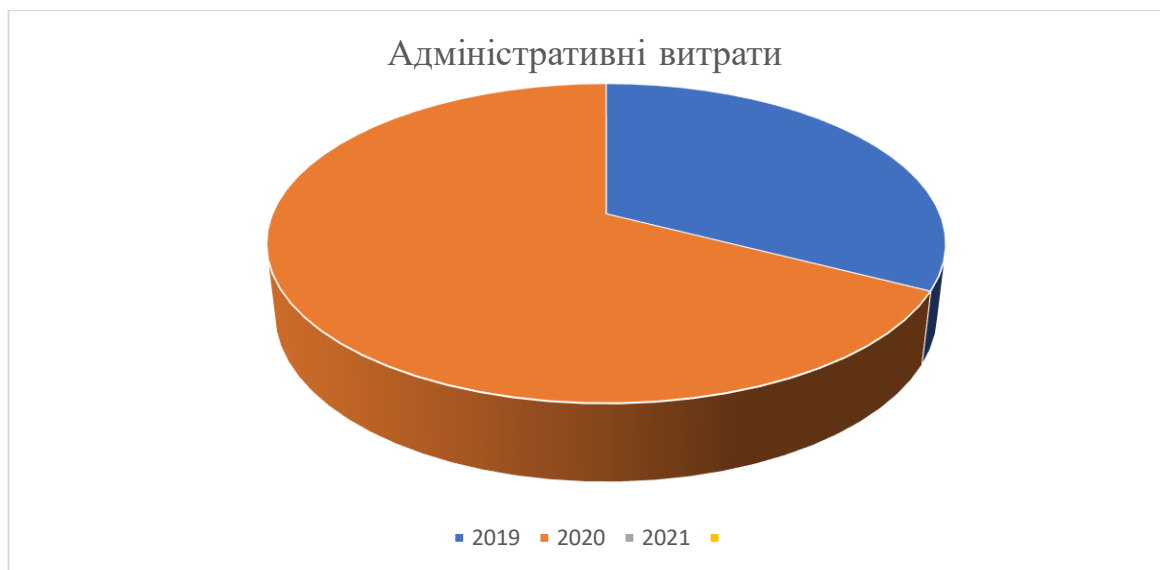


Рис. 2.7. Структура адміністративних витрат товариства за 2019-2021 роки

Джерело: Розробка автора

Результати аналізу витрат на збут, що проведений за даними фінансової звітності ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2019-2022 роки, представлено у табл. 2.8.

Аналіз динаміки витрат на збут ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» підтверджує привалювання витрат на оплату праці працівників збуту у загальній структурі витрат підприємства. Експлуатаційні та комунальні витрати й витрати на охорону праці зросли у 2020 р. на 132703 тис. грн. та на 604289 тис. грн. у 2021 р. Питома вага матеріальних витрат у загальному обсязі за 2019-2021 роки складає 6,8%, 5,9% та 6,9% відповідно.

Таблиця 2.8

Вихідні дані аналізу витрат на збут, тис. грн.

№ з/п	Елементи витрат	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення 2020 до 2019	Абсолютне відхилення 2021 до 2020
1	2	3	4	5		6
1	Витрати на оплату праці	4574105	1 316 555	6 701 133	-3257550	5384578
2	Знос основних засобів	-	2 360 540	1 494 626	2360540	-865914
3	Експлуатаційні, комунальні витрати та витрати на охорону	1183852	1 316 555	1 920 844	132703	604289
4	Відрахування на соціальні заходи	1012769	1 271 987	1 494 626	259218	222639
5	Амортизація нематеріальних активів	3041048	1 285 490	1 293 202	-1755558	7712
6	Матеріальні витрати	886166	922 693	1 270 753	36527	348060
7	Торговий знак	652717	775 597	663 698	122880	-111899
8	Банківські послуги	-	508 635	631 062	508635	122427
9	Витрати на оренду	450706	508 367	601 606	57661	93239
10	Обслуговування необоротних активів	109092	302 755	388 323	193663	85568
11	Транспорт, логістика та складські послуги	-	275 078	369 036	275078	93958
12	Рекламні послуги	-	149 670	267 240	149670	117570
13	Витрати на утримання персоналу	34024	45 171	55 493	11147	10322
14	Інші витрати на збут	995689	135 187	135 907	-860502	720
	Разом	12940168	15 581 479	18 533 954	2641311	2952475

Джерело: Розробка автора

Інші витрати на збут у 2020 р. знизилися на 860502 тис. грн. та зросли на 720 тис. грн. у 2021 р. Структуру витрат на збут подано на рис. 2.8.



Рис. 2.8. Структура витрат на збут за період протягом 2019-2021 роки
Джерело: Розробка автора

За даними фінансових звітів товариства проведено аналіз ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2019-2022 роки інших операційних витрат, що представлено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Вихідні дані аналізу інших операційних витрат, тис. грн.

№ з/п	Елементи витрат	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення 2020 до 2019	Абсолютне відхилення 2021 до 2020
1	2	3	4	5	6	7
1	Резерв знецінення (ОКЗ) та резерв сумнівних боргів	-	23 683	109 990	23683	86307
	Курсові різниці	71164	-	-	-71164	-
2	Признані штрафи	-	29 549	6 788	29549	-22761
3	Матеріальні витрати	1722	2 484	3 884	762	1400
4	Інші операційні витрати	6960	446	637	-6514	191
5	Разом	79846	56 162	121 299	-23684	65137

Джерело: Розробка автора

Інші операційні витрати знизилися на 23684 тис. грн. у 2020 році та зросли на 65137 тис. грн. у 2021 році. За аналізований період відмічається зростання резервів знецінення на 23683 тис. грн. у 2020 р. та 86307 тис. грн. у 2021. Позитивним моментом є значне зниження розміру призначених штрафів на 22761 у 2021 році. Матеріальні витрати та інші операційні витрати займають незначну частку у структурі інших операційних витрат. Але варто зазначити про зниження рівня інших операційних витрат на 6514 тис. грн. у 2020 році.

За даними про фінансові витрати товариства проведено аналіз фінансових витрат, що представлено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Вихідні дані аналізу фінансових витрат, тис. грн.

№ з/п	Елементи витрат	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення 2020 до 2019	Абсолютне відхилення 2021 до 2020
1	2	3	4	5	6	7
1	Відсотки за зобов'язаннями з оренди	639 658	862 480	1 060 339	222822	197859
2	Відсотки за облігаціями	195 113	872 945	651 556	677832	-221389
3	Відсотки за банківськими кредитами та позиками	987 717	420 337	417 892	-567380	-2445
4	Фінансові витрати за фінансовими інструментами, які обліковуються за амортизованою вартістю	252 868	69 651	229 022	-183217	19371
5	Разом	2 105 372	2 225 413	2 358 809	120041	133396

Джерело: Розробка автора

Фінансові витрати, які включають відсотки за облігаціями, зобов'язаннями з оренди, банківськими кредитами і позиками та витрати за фінансові інструменти зросли на 120041 тис. грн. за 2020 рік та на 133396 тис. грн. за 2021 рік. За результатами 2020 року відмічається зниження відсотків за банківські

кредити та позики й витрати за фінансовими інструментами на 567380 тис. грн. та 183217 тис. грн. відповідно. Зниження витрат є позитивним моментом у процесі формування фінансових результатів, але для формування ґрунтовних висновків доцільно детально проаналізувати вплив усіх чинників та виділити ті, що мають інтенсивний характер.

Оперативний аналіз витрат підприємства, впровадження ефективних форм контролю, дотримання кошторисних норм витрат, оперативний облік руху ресурсів підвищують якість та достовірність необхідної для оперативного та стратегічного управління витратами інформації. Саме система бухгалтерського обліку надає інформацію для виявлення резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального їх використання, оптимізації витрат діяльності та загалом підвищення ефективності господарювання. Процесу оптимізації обліково-аналітичного забезпечення управління витратами має сприяти не тільки якісно та своєчасно складені документи, але й налагоджені процеси фінансово-господарської діяльності (рис. 2.9) [28].

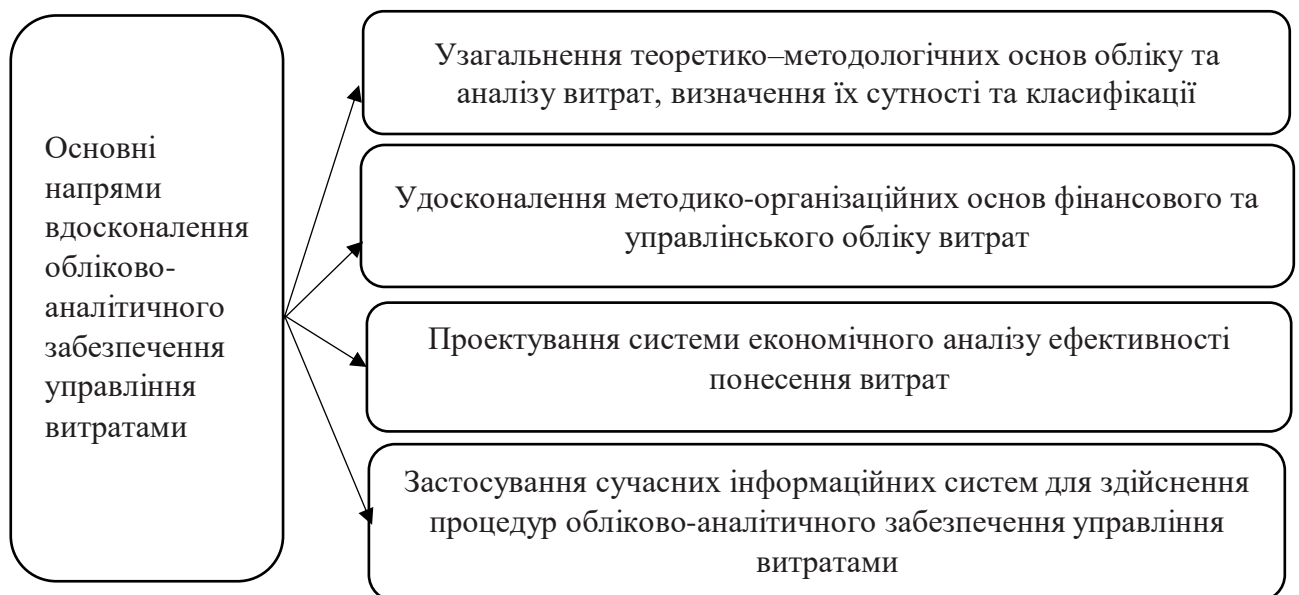


Рис. 2.9. Напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами

Джерело: [28]

Ефективний облік витрат, контроль за їх формуванням та повнотою, аналіз

відіграють значну роль в формуванні налагодженій системі управління витратами суб'єкта господарювання. Базовими задачами пов'язаними із задоволенням інформаційних потреб усіх зовнішніх та внутрішніх користувачів стає побудова обліково-аналітичної системи обліку, одним із ключових елементів якої є витрати [42]. Так вирішення основних проблем організації обліку витрат дозволяє підвищити ефективність облікового процесу. Серед таких напрямів можна виділити:

- організація центрів відповідальності за витрати, формулювання певних та фінансових показників для створення ефективної системи внутрішнього контролю та оцінки ефективності сформованого центру;
- розвиток системи управління витратами;
- удосконалення системи контролю якості товарів та виробленої продукції;
- організація обліку витрат за окремими видами продукції, окремими операціями [43].

Оптимізувати процес обліку витрат доцільно із застосуванням процедур документування, тобто широкого застосування накопичувальних документів (актів, відомостей тощо), карток складського обліку та інших документів контрольньо-аналітичного характеру [28].

Для запобігання помилок та переключень при зборі та реєстрації інформації про витрати доцільно розробити детальні інструкції конкретним виконавцям (посадові інструкції, витяги із графіку документообігу) щодо оперативного руху даних, а також використовувати ефективну систему мотивації та заохочення виконання відповідальними особами обов'язків. Таким чином для вдосконалення обліку витрат доцільно впровадити використання уніфікованих форм первинних та інших документів на усіх ділянках облікового процесу:

- складання графіку документообігу щодо обліку витрат, доведення до виконавців їх функціональних обов'язків;
- формування розпорядчих документів щодо відповідальності за здійснення та контроль за господарськими операціями, мають право підпису первинних документів;

– контроль із боку працівників бухгалтерії своєчасності та правильності оформлення первинних документів щодо витрат (включення у посадові обов'язки такої функції, та встановлення відповідальності за її недотримання).

Таким чином реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку та аналізу витрат товариства дозволить значного підвищити результативність обліково-аналітичного процесу та підвищити ефективність системи прийняття управлінських рішень щодо витрат.

Висновки до розділу 2

1. Сучасна система бухгалтерського обліку забезпечує систему управління достовірною, повною та своєчасною інформацією про фінансово-господарську діяльність, господарські операції що її складають, фінансовий стан господарюючого суб'єкта, фінансові результати та рух активів та інших об'єктів. Оперативність та обґрунтованість управлінських рішень залежить від достовірності даних, термінів обробки та передачі первинних документів. Облікові номенклатури представляють перелік назв господарських операцій або фактів господарського життя, кількість та види яких залежать від обсягу діяльності та видів економічної діяльності суб'єкта господарювання. Зазвичай господарські операції конкретизують об'єкти бухгалтерського обліку. Накопичення та обробка облікових даних на наступному етапі облікового процесу відбувається в облікових регістрах та розрахункових таблицях (розрахунку розподілу витрат), бухгалтерських довідках тощо.

Протягом багатьох років українські підприємства використовували типові форми первинних документів, які було розроблено Державним комітетом статистики або галузевими міністерствами для суб'єктів різних видів економічної діяльності. Витрати, що понесені у процесі здійснення торгівельної діяльності та виробництва продукції, відображаються у бухгалтерському обліку на первинних та зведених документах. В залежності від груп витрат, що

включаються у собівартість продукції, первинні документи можна згрупувати за економічними елементами витрат, які накопичуються у документах.

Організація бухгалтерського обліку витрат базується на застосування єдиного підходу до відображення у бухгалтерському обліку фактів господарських операцій з урахуванням вимог прийнятого суб'єктом господарювання документообігу, системи синтетичних та аналітичних рахунків, первинних облікових документів, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, сучасних способів реєстрації облікової інформації, обробки та узагальнення даних із застосуванням інформаційних систем, розробки облікових номенклатур.

2. Основні положення щодо визнання витрат містять НП(С)БО 16 та Концептуальні основи фінансової звітності. Здійснено порівняльний аналіз підходів щодо умов визнання витрат відповідно до національного стандарту та Концептуальних основ фінансової звітності. Починаючи з 01.01.2018 ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» з 2020 року складає фінансову звітність тільки за МСФЗ разом з аудиторським звітом наданим за результатами аудиту фінансової звітності ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА». Станом на 31.12.2019 товариство підготувало перший повний комплект фінансової звітності відповідно до МСФЗ 1 «Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності». МСФЗ 1 вимагає підготовку фінансової звітності за обліковою політикою, що відповідає кожному МСФЗ діючому на дату підготовки фінансової звітності у відповідності до МСФЗ. Фінансова звітність, яка була складена за НП(С)БО містить коригування, які необхідні для її представлення відповідно з МСФЗ. Датою переходу товариства на МСФЗ являється 1 січня 2018 року.

3. За результатами проведених аналітичних процедур можна дістати висновок, у загальному обсязі витрат від операційної, фінансової та інвестиційно діяльності собівартість продукції (товарів, робіт, послуг) займає найбільшу частку: 72,7 % у 2019 році, 69,3% у 2020 році та 68,8 % у 2021 році. Незважаючи на зростання таких витрат у останньому періоді на 4933038 тис. грн. частка собівартості продукції у загальній сумі витрат знизилася, що обумовлено перерозподілом структури, зростанням витрат на збут на 2952475

тис. грн., адміністративних витрат на 1090675 тис. грн. Аналіз динаміки адміністративних витрат товариства за 2019-2021 роки свідчить, що у складі таких витрат найбільшу частку займають витрат на оплату праці адміністративного персоналу (27% у 2019 р., 35,4% у 2020 р., 47,2% у 2021 р.). За аналізований період відмічається зниження амортизаційних відрахувань щодо витрат на збут у 2020 році на 122967 тис. грн. через вибуття основних засобів; витрат на інформаційно-консультаційні послуги на 180234 тис. грн у 2021 р.; інших адміністративних витрат на 12943 тис. грн. у 2020 р.

Фінансові витрати, які включають відсотки за облігаціями, зобов'язаннями з оренди, банківськими кредитами і позиками та витрати за фінансові інструменти зросли на 120041 тис. грн. за 2020 рік та на 133396 тис. грн. за 2021 рік. За результатами 2020 року відмічається зниження відсотків за банківські кредити та позики й витрати за фінансовими інструментами на 567380 тис. грн. та 183217 тис. грн. відповідно. Зниження витрат є позитивним моментом у процесі формування фінансових результатів. Але доцільно детально проаналізувати вплив усіх чинників та виділити ті, що мають інтенсивний характер.

Аналіз динаміки витрат на збут ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» підтверджує привалювання витрат на оплату праці працівників збуту у загальній структурі витрат підприємства. Експлуатаційні та комунальні витрати й витрати на охорону праці зросли у 2020 р. на 132703 тис. грн. та на 604289 тис. грн. у 2021 р. Питома вага матеріальних витрат у загальному обсязі за 2019-2021 роки складає 6,8%, 5,9% та 6,9% відповідно. Інші витрати на збут у 2020 р. знизилися на 860502 тис. грн. та зросли на 720 тис. грн. у 2021 р.

Інші операційні витрати знизилися на 23684 тис. грн. у 2020 році та зросли на 65137 тис. грн. у 2021 році. За аналізований період відмічається зростання резервів знецінення на 23683 тис. грн. у 2020 р. та 86307 тис. грн. у 2021. Позитивним моментом є значне зниження розміру призначених штрафів на 22761 у 2021 році. Матеріальні витрати та інші операційні витрати займають незначну частку у структурі інших операційних витрат. Але варто зазначити про

зниження рівня інших операційних витрат на 6514 тис. грн. у 2020 році.

Фінансові витрати, які включають відсотки за облігаціями, зобов'язаннями з оренди, банківськими кредитами і позиками та витрати за фінансові інструменти зросли на 120041 тис. грн. за 2020 рік та на 133396 тис. грн. за 2021 рік. За результатами 2020 року відмічається зниження відсотків за банківські кредити та позики й витрати за фінансовими інструментами на 567380 тис. грн. та 183217 тис. грн. відповідно.

Зниження витрат є позитивним моментом у процесі формування фінансових результатів, але для формування ґрунтовних висновків доцільно детально проаналізувати вплив усіх чинників та виділити ті, що мають інтенсивний характер.

ВИСНОВКИ

1. Господарська діяльність суб'єкта господарювання починається з понесення витрат, а здійснення процесу виробництва напряду пов'язане із витратами, що характеризується використанням ресурсів та їх втіленням у готову продукцію, виконані роботи та надані послуги. Визначення терміну «витрати» у НП(С)БО та МСФЗ ідентичне, але поняття витрат за національними стандартами більш деталізовано. Варто зазначити, що у ПКУ міститься посилання на форму здійснення витрат. Відповідно до положень ПКУ витрати представляють собою будь-яку суму платника податку у будь-якій формі, яка може здійснюватися через компенсацію вартості товарів, робіт, послуг, які виробляються платником податку з метою подальшого використання у власній підприємницькій діяльності.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» містить визначення витрат як зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу через його вилучення або розподілу між власниками). У Концептуальній основі фінансової звітності визначення витрат включає збитки та витрати, які виникають під час звичайної діяльності підприємства та включають зокрема собівартість реалізованої продукції, заробітну плату, запаси та амортизацію. У документі зазначається, що витрат мають форму вибуття (грошових коштів та еквівалентів грошових коштів, запасів) або амортизації основних засобів

Особливості обліку, розподілу, визнання витрат викликають необхідність класифікувати витрати на виробництво за певними ознаками для правильної організації виробничого обліку та обчислення собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) та здійснювати групування витрат для цілей управління ними.

Класифікація витрат має велике значення для планування, контролювання, регулювання витрат, тобто для ефективного управління витратами та управління

підприємством в цілому, оскільки дає можливість визначити які саме витрати було понесено для виробництва певного виду продукції або певної одиниці такого продукту. Групування витрат за відповідними ознаками класифікації спрямовано на вирішення найрізноманітніших завдань системи прийняття управлінських рішень. Внаслідок цього в науковій літературі можна спостерігати наявність значної кількості напрямів класифікації, що обумовлено різними цілями та підходами.

2. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється органами, що мають на це відповідні повноваження, зокрема: Верховною Радою України через прийняття певних законів та постанов, Президентом України відносно прийняття указів, Кабінетом Міністрів України та уповноваженими органами державної влади. Рівні нормативного регулювання в кожній країні сформувалися під впливом різних факторів. В Україні нормативне регулювання різних сфер управління фінансово-господарською діяльністю представлено чотирма рівнями. Питання щодо нормативного забезпечення обліку та аналізу витрат підприємства розглядається у ракурсі сукупності нормативно-правових актів найвищого рівня державних органів, відомств, встановленої та зафіксованої облікової політики окремого суб'єкта господарювання, що надає динамічного розвитку обліково-аналітичному забезпеченню системі управління витратами підприємства.

В правовому забезпеченні обліку фінансових результатів фігурує чимало спірних питань. Зокрема, це стосується витрат, що включаються у фінансовий результат підприємства. З 2018 року більшість усі підприємства суспільного інтересу перейшли на міжнародні стандарти фінансової звітності. Такий перехід обумовлений низкою чинників, зокрема євроінтеграційними процесами та необхідністю залучати інвестиції міжнародних фондів та корпорацій. Використання МСФЗ для складання фінансової звітності та ведення обліку за НП(С)БО вимагає дослідження визнання, оцінки та класифікації витрат відповідно до вказаних груп стандартів.

3. Обліково-аналітична підсистема управління включає наступні складові: облік, аналіз, контроль. Взаємозв'язок цих складових відбувається через передачу потоків інформації, яка накопичується в обліковій системі та використовується для здійснення аналітичних процедур. Зважаючи на виконання обліком контрольної функції та наявності такого елементу методу бухгалтерського обліку як інвентаризація методи, процедури та інструменти контролю забезпечують ефективність процесу прийняття управлінських рішень та загалом процесу управління суб'єктом господарювання.

При побудові ефективної системи бухгалтерського обліку витрат та формуванні облікової політики необхідно дотримуватися базових принципів. Ефективна система обліку витрат має базуватися на виборі відповідних методів обліку, елементів облікової політики, які враховують особливості виду економічної діяльності господарюючого суб'єкта. Враховуючи сучасні інфляційні процеси та умови невизначеності оптимальні методи облікової політики щодо витрат підприємства сприятимуть прискоренню обороту коштів, зниженню рівня витрат та покращити основні показники фінансового стану.

4. Сучасна система бухгалтерського обліку забезпечує систему управління достовірною, повною та своєчасною інформацією про фінансово-господарську діяльність, господарські операції що її складають, фінансовий стан господарюючого суб'єкта, фінансові результати та рух активів та інших об'єктів. Оперативність та обґрунтованість управлінських рішень залежить від достовірності даних, термінів обробки та передачі первинних документів. Облікові номенклатури представляють перелік назв господарських операцій або фактів господарського життя, кількість та види яких залежать від обсягу діяльності та видів економічної діяльності суб'єкта господарювання. Зазвичай господарські операції конкретизують об'єкти бухгалтерського обліку. Накопичення та обробка облікових даних на наступному етапі облікового процесу відбувається в облікових регістрах та розрахункових таблицях (розрахунку розподілу витрат), бухгалтерських довідках тощо.

Протягом багатьох років українські підприємства використовували типові форми первинних документів, які було розроблено Державним комітетом статистики або галузевими міністерствами для суб'єктів різних видів економічної діяльності. Витрати, що понесені у процесі здійснення торгівельної діяльності та виробництва продукції, відображаються у бухгалтерському обліку на первинних та зведених документах. В залежності від груп витрат, що включаються у собівартість продукції, первинні документи можна згрупувати за економічними елементами витрат, які накопичуються у документах.

Організація бухгалтерського обліку витрат базується на застосування єдиного підходу до відображення у бухгалтерському обліку фактів господарських операцій з урахуванням вимог прийнятого суб'єктом господарювання документообігу, системи синтетичних та аналітичних рахунків, первинних облікових документів, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, сучасних способів реєстрації облікової інформації, обробки та узагальнення даних із застосуванням інформаційних систем, розробки облікових номенклатур.

5. Основні положення щодо визнання витрат містять НП(С)БО 16 та Концептуальні основи фінансової звітності. Здійснено порівняльний аналіз підходів щодо умов визнання витрат відповідно до національного стандарту та Концептуальних основ фінансової звітності. Починаючи з 01.01.2018 ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» з 2020 року складає фінансову звітність тільки за МСФЗ разом з аудиторським звітом наданим за результатами аудиту фінансової звітності ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА». Станом на 31.12.2019 товариство підготувало перший повний комплект фінансової звітності відповідно до МСФЗ 1 «Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності». МСФЗ 1 вимагає підготовку фінансової звітності за обліковою політикою, що відповідає кожному МСФЗ діючому на дату підготовки фінансової звітності у відповідності до МСФЗ. Фінансова звітність, яка була складена за НП(С)БО містить коригування, які необхідні для її представлення відповідно з МСФЗ. Датою переходу товариства на МСФЗ являється 1 січня 2018 року.

6. За результатами проведених аналітичних процедур можна дістати

висновку, у загальному обсязі витрат від операційної, фінансової та інвестиційно діяльності собівартість продукції (товарів, робіт, послуг) займає найбільшу частку: 72,7 % у 2019 році, 69,3% у 2020 році та 68,8 % у 2021 році. Незважаючи на зростання таких витрат у останньому періоді на 4933038 тис. грн. частка собівартості продукції у загальній сумі витрат знизилася, що обумовлено перерозподілом структури, зростанням витрат на збут на 2952475 тис. грн., адміністративних витрат на 1090675 тис. грн. Аналіз динаміки адміністративних витрат товариства за 2019-2021 роки свідчить, що у складі таких витрат найбільшу частку займають витрат на оплату праці адміністративного персоналу (27% у 2019 р., 35,4% у 2020 р., 47,2% у 2021 р.). За аналізований період відмічається зниження амортизаційних відрахувань щодо витрат на збут у 2020 році на 122967 тис. грн. через вибуття основних засобів; витрат на інформаційно-консультаційні послуги на 180234 тис. грн у 2021 р.; інших адміністративних витрат на 12943 тис. грн. у 2020 р.

Фінансові витрати, які включають відсотки за облігаціями, зобов'язаннями з оренди, банківськими кредитами і позиками та витрати за фінансові інструменти зросли на 120041 тис. грн. за 2020 рік та на 133396 тис. грн. за 2021 рік. За результатами 2020 року відмічається зниження відсотків за банківські кредити та позики й витрати за фінансовими інструментами на 567380 тис. грн. та 183217 тис. грн. відповідно. Зниження витрат є позитивним моментом у процесі формування фінансових результатів. Але доцільно детально проаналізувати вплив усіх чинників та виділити ті, що мають інтенсивний характер.

Аналіз динаміки витрат на збут ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» підтверджує привалювання витрат на оплату праці працівників збуту у загальній структурі витрат підприємства. Експлуатаційні та комунальні витрати й витрати на охорону праці зросли у 2020 р. на 132703 тис. грн. та на 604289 тис. грн. у 2021 р. Питома вага матеріальних витрат у загальному обсязі за 2019-2021 роки складає 6,8%, 5,9% та 6,9% відповідно. Інші витрати на збут у 2020 р. знизилися на 860502 тис. грн. та зросли на 720 тис. грн. у 2021 р.

Інші операційні витрати знизилися на 23684 тис. грн. у 2020 році та зросли на 65137 тис. грн. у 2021 році. За аналізований період відмічається зростання резервів знецінення на 23683 тис. грн. у 2020 р. та 86307 тис. грн. у 2021. Позитивним моментом є значне зниження розміру призначених штрафів на 22761 у 2021 році. Матеріальні витрати та інші операційні витрати займають незначну частку у структурі інших операційних витрат. Але варто зазначити про зниження рівня інших операційних витрат на 6514 тис. грн. у 2020 році.

Фінансові витрати, які включають відсотки за облігаціями, зобов'язаннями з оренди, банківськими кредитами і позиками та витрати за фінансові інструменти зросли на 120041 тис. грн. за 2020 рік та на 133396 тис. грн. за 2021 рік. За результатами 2020 року відмічається зниження відсотків за банківські кредити та позики й витрати за фінансовими інструментами на 567380 тис. грн. та 183217 тис. грн. відповідно.

Зниження витрат є позитивним моментом у процесі формування фінансових результатів, але для формування ґрунтовних висновків доцільно детально проаналізувати вплив усіх чинників та виділити ті, що мають інтенсивний характер.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати »: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 20.05.2023).
2. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13> (дата звернення: 21.05.2023).
3. Міжнародні стандарти фінансової звітності від 12.03.2012 № 929_010 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text (дата звернення: 03.06.2023).
4. Афанас'єва І.І., Розмислов О.М. Сучасні тенденції трансформації управлінського обліку. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління»*. 2020. № 48. С. 77-86. URL: <https://files.duit.edu.ua/uploads/%D0%A1%D0%B0%D0%B9%D1%82> (дата звернення: 28.05.2023).
5. Подмешальська Ю. В., Понякіна К. Ю. Облік та аудит виробничих витрат на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 23. С. 64–70. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.23.64 (дата звернення: 28.05.2023).
6. Грецак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисципліни. URL: https://www.studmed.ru/greschak-mg-kocyuba-os-upravlnnya-vitratami-navch-metod-posbnik-dlya-samost-vivch-disc_aef36e8.html#google_vignette (дата звернення: 28.05.2023).
7. Орлов О.О., Рясних Є.Г., Савченко О.В. Ціноутворення на нову продукцію виробничо-технічного призначення : монографія. Київ: Освіта України, 2011. 130 с.

8. Матюшина Ю.І. Класифікація витрат як передумова організації управління підприємством. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Економіка і регіон. 2013. № 2(39). URL: file:///D:/%D0%97%D0%B0%D0%B3%D1%80%D1%83%D0%B7%D0%BA%D0%B8/econrig_2013_2_19.pdf (дата звернення: 28.05.2023).
9. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 16.04.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 20.05.2023).
10. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text (дата звернення: 20.05.2023).
11. Когун У.І.. Критерії класифікації витрат підприємства. URL: <http://vlp.com.ua/node/1948> (дата звернення: 27.05.2023).
12. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія. К.: УБС НБУ, 2008. 219 с.
13. 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. С. 235-245. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Znphktei/2011_2/statti_2/sekirina/sek (дата звернення: 22.05.2023).
14. Череп А.В., Ярмош Особливості формування витрат в умовах розвитку ринкових відносин. *Економіка: проблеми теорії та практики*. Випуск 248: В 6 т. Т. IV. Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. 288 с.
15. Хомяк Т. Р. Облік і аналіз витрат в системі управління підприємствами харчової промисловості. : дис. ... канд. екон. наук. : 08.00.09 / Т. Р. Хомяк. Львів, 2015. 267 с.
16. Афанас'єва І.І. Гармонізація національного аудиту у контексті євроінтеграційних процесів. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління»*. 2018. №41. С.104-114. URL: <http://www.irbis-nbu.gov.ua/cgi->

bin/irbis_nbuvcgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21ST (дата звернення: 30.05.2023).

17. Афанас'єва І.І. Впровадження положень директив ЄС в Україні. *Вісник СНУ ім. В. Даля*. 2017. №3(233). С. 9-14. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/479722.pdf> (дата звернення: 29.05.2023).

18. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2010. Вип. 2. С. 77-83.

19. Бутинець Ф.Ф., Драбаніч А.В. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Інтегрований облік як засіб управління підприємством. 2016. № 2. С. 12–24. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa_2016_2_4 (дата звернення: 23.05.2023).

20. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник: Ч. 8 / Ф. Ф. Бутинець. Житомир: ПП «Рута», 2013. 912 с.

21. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15?find=1&text=%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B3#w1_38 (дата звернення: 28.05.2023).

22. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14/ed20180701> (дата звернення: 26.05.2023).

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/z0893-99> (дата звернення: 27.05.2023).

24. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення: 26.05.2023).

25. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 29.05.2023).

26. Афанас'єва І.І. Інформаційна система управлінського обліку в умовах діджиталізації економіки. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури: Серія «Економіка і управління»*. Вип. 49. К.: ДУІТ, 2021, С. 32-41. DOI: 10.32703/2664-2964-2021-49-32-41/ (дата звернення: 02.06.2023).

27. Косова Т.Д., Афанас'єва І.І., Деркач О.С. Обліково-контрольне забезпечення легалізації трудових відносин на підприємствах аграрного сектору *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління»*. Вип. 50. К.: ДУІТ, 2021. С. 67-78. URL: <https://em.duit.in.ua/index.php/home/article/view/51> (дата звернення: 04.06.2023).

28. Хомяк Т. Р. Облік і аналіз витрат в системі управління підприємствами харчової промисловості. : дис. ... канд. екон. наук. : 08.00.09 / Т. Р. Хомяк. Львів, 2015. 267 с.

29. Краснікова Н.Г. Шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я. *Бізнес-інформ*. 2020. №9. С.212-218. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-9_0-pages-212_218.pdf (дата звернення: 05.06.2023).

30. Гордієнко. Ключові аспекти нормативного обліку обсягів незавершеного виробництва на промислових підприємствах. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/197221741.pdf> (дата звернення: 02.06.2023).

31. Грубчак Д. О. Організація обліку товарних операцій на підприємстві торгівлі. URL: <http://www.vtei.com.ua/doc/2023/konf2203/3/6.pdf> (дата звернення: 05.06.2023).

32. Бірюк О. Г., Смольська О. Ю. Документальне оформлення виробництва і виходу продукції садівництва. *Проблеми економіки* № 2, 2014. С. 224-229. URL:

https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2014-2_0-pages-224_229.pdf (дата звернення: 07.06.2023).

33. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: монографія / за ред. д.е.н., проф. Г.М. Колісник. Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2021. 274 с URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/38795/1/%D0> (дата звернення: 07.06.2023).

34. Жарникова В.В. Світові тенденції та сучасні реалії розвитку роздрібною торгівлі в умовах цифрової економіки// Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». 2019. №5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7075> (дата звернення: 08.06.2023).

35. Краснікова Н.Г. Шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я. Бізнес-інформ. 2020. №9. С.212-218. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-9_0-pages-212_218.pdf (дата звернення: 08.06.2023).

36. Гордієнко. Ключові аспекти нормативного обліку обсягів незавершеного виробництва на промислових підприємствах. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/197221741.pdf> (дата звернення: 09.06.2023).

37. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія / [Є.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. Назарова, О.Л. Шерстюк, В.П. Беякова, В.П. Мінняйло] ; за ред. Є.В. Мниха. К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 416 с.

38. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0860-99> (дата звернення: 20.05.2023).

40. Офіційний сайт URL: https://content.silpo.ua/uploads/2020/12/14/5fd77f91ab747.pdf?_ga=2.144889084.977533422.1686679396-1200240780.1680761150 (дата звернення: 20.05.2023).

41. Винятинська Т.В., Колеснік О.І. Аналіз складу інтенсивності динаміки витрат виробництва підприємств України. Науковий погляд: економіка та управління.

2019. № 4 (66). С. 134-143. URL: http://www.scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/4_66_2019/20.pdf (дата звернення: 02.06.2023).

42. Кузнецова С.О., Котелевська А.П. Сучасні прооблеми і шляхи вдосконалення управлінського обліку витрат підприємства. С. 188-191. URL: <https://repository.kpi.kharkov.ua/server/api/core/bitstreams/20153e5a-37d3-453f-a130-9984ac304ec2/content> (дата звернення: 09.06.2023).

43. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: монографія / за ред. д.е.н., проф. Г.М. Колісник. Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла». 2021. 274 с URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/38795/1/%D0%A1> (дата звернення: 09.06.2023).