

Міністерство освіти і науки України  
Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія  
Кондратюка»

Навчально-науковий інститут фінансів, економіки та менеджменту  
Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

## **ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

(за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю «Україна»)

### **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

Ступінь вищої освіти «Бакалавр»

401-ЕО 17040 КР

Розробила студентка групи 401-ЕО  
Білоброва Ю.В.

Керівник кваліфікаційної роботи  
Верига Ю.А.

Рецензент: головний бухгалтер  
ТОВ «Україна»

Плевако І.В.

Засвідчую, що в цій роботі немає  
запозичень із праць інших авторів  
без відповідних посилань

Білоброва Ю.В.

Підтверджую достовірність даних,  
використаних у роботі

Верига Ю.А.

Допустив до захисту  
Завідувач кафедри

Птащенко Л.О.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	5
1.1 Загальна характеристика підприємства: організаційно-управлінська структура та види діяльності.....	5
1.2 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.....	12
1.3 Аналіз основних економічних показників ТОВ «Україна» .....	21
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ.....	36
2.1 Економічна сутність витрат на виробництво продукції.....	36
2.2 Документальне забезпечення обліку витрат на виробництво продукції .....	44
2.3 Облік процесу виробництва .....	52
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ.....	61
3.1 Мета, завдання, нормативно-інформаційне забезпечення аналізу витрат на виробництво продукції.....	61
3.2 Аналіз витрат на виробництво продукції.....	69
3.3 Напрями скорочення витрат на виробництво продукції .....	77
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ .....	85
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ .....	87
ДОДАТКИ .....	91

				<b>401-EO</b>	<b>17040</b>	<b>KP</b>	
	П. І. Б.	Підпис	Дата				
Розроб.	Білоброва Ю.В.			Облік і аналіз витрат на виробництво продукції на підприємстві (за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю «Україна»)	Стадія	Арк.	Акрушів
Перевір.	Верига Ю.А.				2	83	
Н. контр.	Верига Ю.А.				<i>Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування</i>		
Затверд.	Птащенко Л.О.						

## ВСТУП

Витрати виробництва це найважливіша якісна характеристика діяльності підприємства. Саме витрати визначають майбутній рівень доходів, фінансовий стан підприємства, рентабельність та конкурентоспроможність на ринку.

Від вибору методу обліку витрат та бази їх розподілу залежить діяльність організації в цілому. Оскільки витрати включаються до собівартості продукції то від цього буде залежати результат – зменшення або збільшення чистого прибутку, який є основою подальшого функціонування товариства.

Витрати підприємства в сукупності з собівартістю продукції становлять узагальнюючі показники використання різних видів ресурсів, які є необхідними для здійснення процесу виробництва та господарювання.

За допомогою аналізу витрат на виробництво можна:

- визначити прибутковість тієї чи іншої сфери діяльності;
- контролювати ефективність використання ресурсів;
- одержати дані про поточний стан процесу виробництва;
- вносити зміни у напрями діяльності;
- коригувати плани;
- вчасно усувати виявлені недоліки;
- визначити рівень рентабельності продукції;
- встановити потреби в матеріальний, трудових та інших видах ресурсів;
- здійснювати пошук шляхів підвищення конкурентоспроможності власної продукції;
- визначити розмір норми запасів;
- розробити цінову політику підприємства;
- приймати оперативні управлінські рішення.

Тобто головна мета аналізу витрат виробництва це інформаційне забезпечення керівництва компанії достовірною інформацією та оцінка досягнутих результатів поточної діяльності, а також прийняття на базі цього рішення щодо подальшої реалізації цілей та поставлених задач.

Метою написання кваліфікаційної роботи є дослідження сутності та принципів обліку витрат на виробництво продукції на підприємстві, а також підходи та методи аналізу витрат, які виникають в ході виробничої діяльності суб'єкта господарювання.

На сьогоднішній день облік витрат безпосередньо впливає на фінансові результати діяльності підприємства. Підприємство самостійно обирає необхідний підхід до обліку витрат, що найкраще відображатиме саме ті види витрат які виникають в ході виробництва та відповідатиме поставленим завданням керівництва.

Під час написання кваліфікаційної роботи ставилось на меті виконання наступних завдань:

- дослідити загальну характеристику підприємства;
- вивчити його організаційно-управлінську структуру;
- виокремити основні види та напрями діяльності товариства;
- ознайомитися з структурою та організацією обліку;
- здійснити аналіз основних економічних показників;
- розглянути економічну сутність витрат на виробництво продукції;
- дослідити документальне забезпечення обліку витрат на виробництво продукції;
- розкрити облік витрат на виробництво готової продукції;
- розглянути мету, завдання та нормативно-інформаційне забезпечення аналізу витрат;
- провести аналіз витрат на виробництво продукції;
- ознайомитися з напрямками скорочення витрат на виробництво продукції.

Об'єктом дослідження є облік та аналіз витрат на виробництво продукції на підприємстві.

Предмет дослідження – Товариство з обмеженою відповідальністю «Україна».

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій.

# РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

## 1.1 Загальна характеристика підприємства: організаційно-управлінська структура та види діяльності

Сільське господарство є поширеною галуззю діяльності серед вітчизняних підприємств. Оскільки Україна завжди була аграрною державою, яка славилася не лише великими територіями, а ще й родючими ґрунтами, які використовувалися в основному для засівання зерном.

За таких сприятливих умов чи мала кількість засновників власних товариств обрали галузь сільського господарства зважаючи на наявність значних природних ресурсів.

Однак, сільське господарство є доволі складною галуззю. Однією з головних особливостей є висока залежність від природних умов. Наприклад, вплинути на зміни які відбуваються з кліматом на території України аграрії не можуть. Вони повинні лише пристосовуватися до даних змін, перепрофілювати вирощування іншої продукції, застосовувати нові методи обробки ґрунтів, зрошення, внесення добрив, експериментувати з новими сортами та видами та застосовувати новітні методи та підходи у рослинництві.

Сільське господарство на відміну від промислового виробництва використовує в своїй діяльності чотири види ресурсів, а саме основні засоби, оборотні засоби, земельні ділянки та людську працю. Головну і рушійну роль на даних підприємствах відіграє земля без якої вирощування тваринництва і рослинництва є неможливим.

В той же час, оскільки, земля є не штучно створеним, а природним ресурсом то вона потребує постійного відтворення, відновлення, розширення своєї меж, внесення добрив для підвищення родючості, збереження [38].

Тобто, сільськогосподарські організації які функціонують постійно працюють в ризикових умовах. І якщо на промисловому виробництві більшість ризиків та збоїв у виробництві можна передбачити, спрогнозувати, попередити, або

ж у разі їх виникнення швидко виправити, то про аграрний бізнес такого сказати не можна.

Оскільки, аграрний сектор це завжди ризикова сфера господарювання, бо повністю залежна від кліматичних та погодних умов спрогнозувати які намагаються, але, як правило, такі прогнози не завжди справджуються. І нерідко трапляється що такі природні умови стають на заваді до отримання прибутку та спричиняють банкрутства сільськогосподарських підприємств, через посушливі умови або рясні дощі, чи то пізні заморозки.

Велику роль у більш-менш стабільній діяльності в даній сфері відіграє місцевість в якій територіально розташоване підприємство. В залежності від ґрунтово-кліматичних умов виділяють такі три види умов як добрі, середні і погані.

Саме тому засновники сільськогосподарських товариств, обираючи дану галузь бізнесу, спершу повинні об'єктивно оцінити природні умови території господарювання на якій буде здійснювати діяльність майбутнє підприємство.

Так, наприклад, в Україні аграрним вважається центральна частина країни. Оскільки вона має рівнинну поверхню, чорноземі ґрунти, помірний клімат, з теплим, але дощовим літом, морозною але сніжною зимою. Тут з сезону до сезону відбувається постійна зміна пори року, що сприяє вирощуванню типових для даної місцевості зернових культур.

А от решта території нашої країни буде характеризувати нижчими показниками щодо родючості та кліматичних умов. Східна Україна має дуже посушливе літо, яке буде випалювати рослини за невеликої кількості дощів та холодну, морозну зиму майже без снігу. Північ нашої держави має нижчі температурні показники в літку, що не сприятиме досягненню продукції рослинництва. Частина території на заході має гірський рельєф та лише окремі ділянки будуть сприятливими до вирощування. Південь є посушливим для вирощування зернових культур але сприятливим для фруктових рослин, оскільки має субтропічний клімат.

Звісно, що вище перелічені фактори суттєво впливають на результати господарської діяльності не лише в кількісному вимірі вирощеної продукції а й на фінансові показники, такі як прибутковість, дохідність, платоспроможність.

Досліджуване підприємство – товариство з обмеженою діяльністю «Україна» є підприємством, що здійснює свою діяльність в сфері сільського господарства.

Розташоване за адресою, Полтавська область, м. Карлівка, вулиця Великотирнівська, 51 (Додаток А).

Метою діяльності даного товариства є отримання прибутку.

ТОВ «Україна» є самостійним суб'єктом господарювання, юридичною особою, що здійснює виробничу, та комерційну діяльність.

Товариство для здійснення своєї діяльності має самостійний баланс, розрахункові рахунки у вітчизняній та іноземній валюті в банківських установах, товарний знак, печатки з власною назвою.

В ході здійснення своєї діяльності керується виключно вітчизняними законодавством та нормативно-правовою базою.

Досліджуваний суб'єкт господарювання користується лише власним майном, що належить йому на правах власності, а також має право в рамках законодавства укладати договори на право використання майна інших власників шляхом отримання їх в оренду на певний строк.

Товариство має можливість створити власні дочірні підприємства, філії, підрозділи та нести за них відповідальність як засновник.

Крім того, ТОВ «Україна» від свого імені має право:

- укладати від свого імені договори;
- набувати майнові та немайнові права;
- вступати у зобов'язання;
- видавати позики та споживчі кредити співробітника товариства;
- бути позивачем та відповідачем у судах.

Досліджуване товариство провадить свою діяльність шляхом здійснення виробництва, посередницької та торгівельної діяльності, виконання робіт та надання послуг.

Головним предметом діяльності аналізованого підприємства є сільське господарство, а саме виробництво, переробка, обробка та фасування сільськогосподарської продукції, її закупівля та реалізація, а також супутня діяльність, яка представлена на рисунку 1.1.

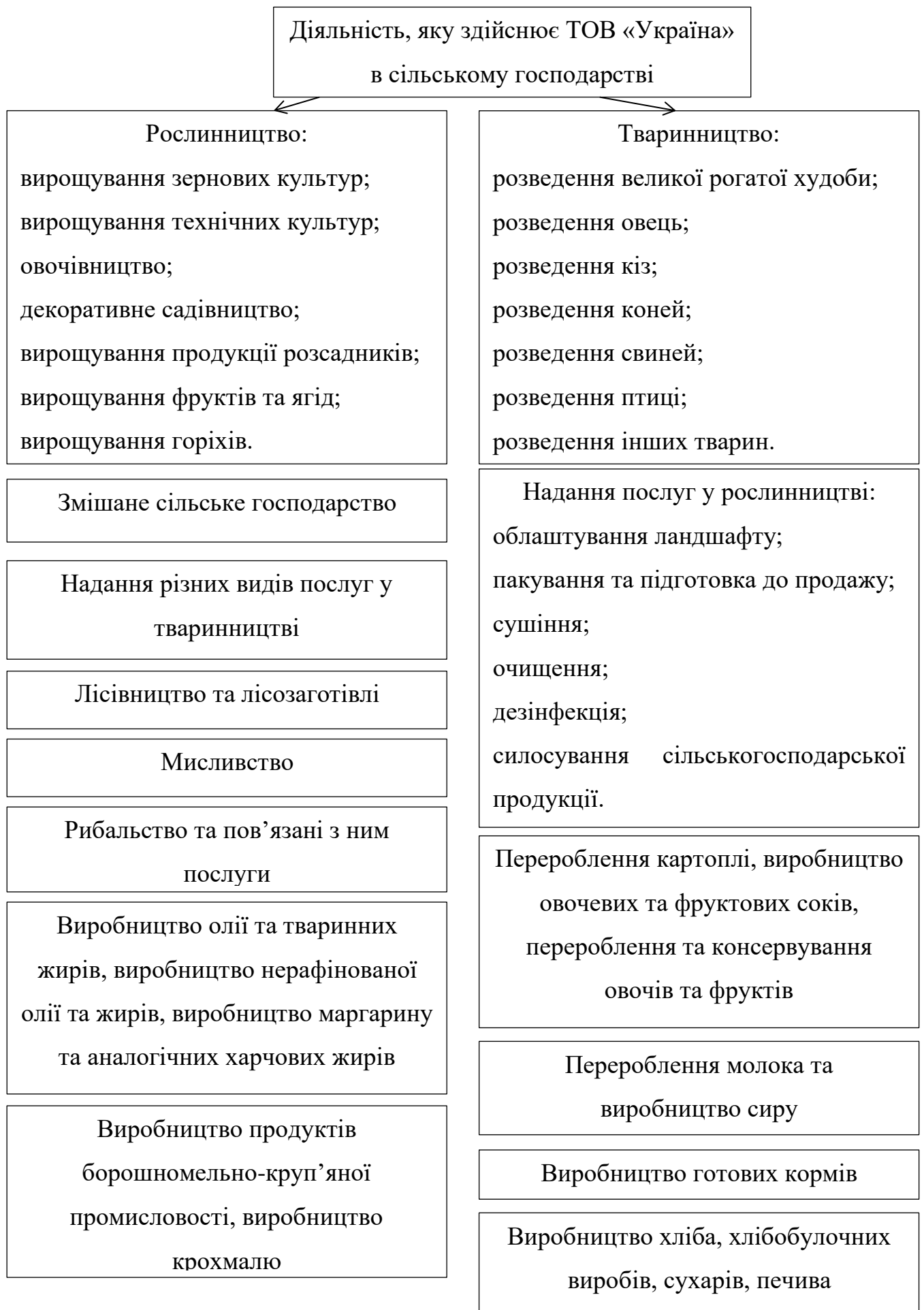


Рисунок 1.1 – Діяльність, яку здійснює ТОВ «Україна» в сільському господарстві



Також досліджуване підприємство здійснює такі види діяльності:

- операції по експорту та імпорту сировини, виробництва, матеріалів та продукції;
- транспортні послуги;
- оптова та роздрібна торгівля та реалізація власної продукції;
- сервісне обслуговування та ремонт автомобілів та сільськогосподарської техніки;
- складські послуги;
- виробництво та реалізація високоякісних та екологічно чистих продуктів харчування.

Розмір статутного фонду товариства складає 6 530 106,00 гривень. Даний статутний фонд було утворено шляхом внесення грошових коштів, цінних паперів, основних засобів засновниками підприємства. Різні види вкладів було переведено у грошовий вимір в національній валюті України. Товариство має право збільшити статутний фонд або ж зменшити його у разі припинення власної діяльності або вибуття одного з учасників.

Засади управління ТОВ «Україна» передбачені в статуті підприємства. Засновник мають право вносити зміни в систему управління. А також колегіально приймати рішення щодо затвердження кандидатури директора товариства.

Вищим органом досліджуваного товариства є збори учасників. На даних зборах мають бути присутні всі учасники або їх уповноважені представники. На зборах приймаються рішення щодо:

1. Внесення змін до статуту товариства.
2. Обрання директора товариства, членів ревізійної комісії та здійснюється перевірка їхньої роботи.
3. Затвердження річної фінансової звітності.
4. Утворення філій, представництв, дочірніх підприємств.
5. Прийняття рішення про зміну розміру статутного фонду .
6. Затвердження рішення про припинення діяльності та утворення ліквідаційної комісії.

Організаційна структура управління ТОВ «Україна» представлена на рисунку 1.2.

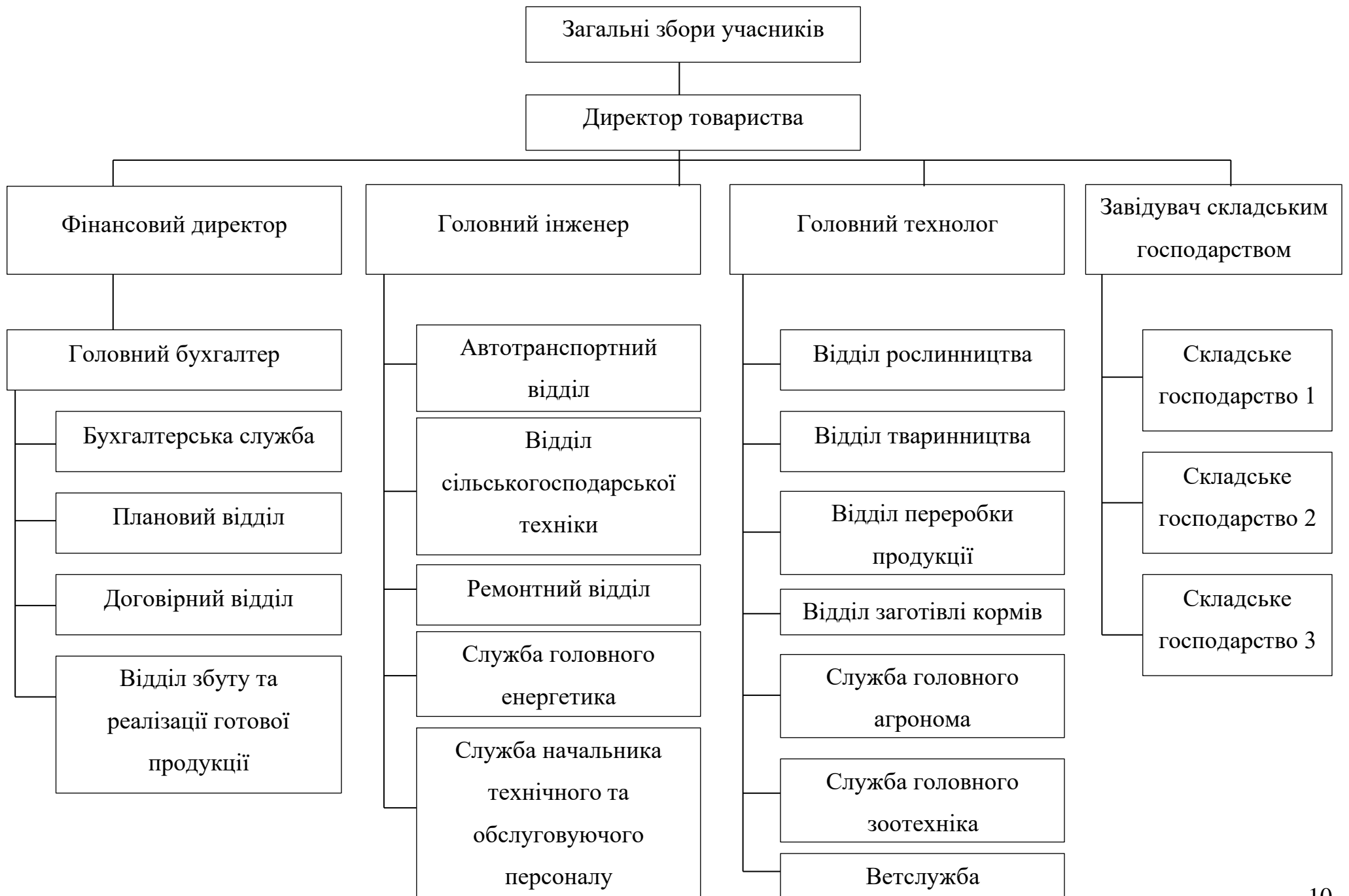


Рисунок 1.2 - Організаційна структура управління ТОВ

Загальні збори учасників вважаються правомочними лише в разі присутності на них учасників, що володіють в загальній сукупності не менше ніж 60% голосів.

Рішення, що приймаються такими зборами, можливі до розгляду та затвердження лише за умови присутності не менше ніж 80% учасників.

Голова зборів який обирається відповідальний за ведення протоколу зборів, а також:

- оцінює діяльність товариства протягом аналізованого періоду;
- розкриває досягнення підприємства в основних напрямках діяльності;
- готує т доповідає по проектах щодо перспективних напрямків діяльності товариства;
- аналізує виробничу, господарську, торгівельну діяльність товариства;
- готує проекти рішення зборів учасників;
- аналізує діяльність контролюючих органів підприємства;
- вносить пропозиції щодо удосконалення господарської діяльності.

Також за деяких обставин можуть ініціювати позачергові збори учасників, а саме у випадках:

1. Неплатоспроможності підприємства.
2. Коли виникає загроза скорочення статутного фонду товариства.
3. На вимогу виконавчого органу або ревізора.
4. На вимогу учасників товариства, які у загальній сукупності володіють більше ніж 20% голосів.

Також, на досліджуваному товаристві обирається рада засновників у складі двох осіб учасників товариства. Рада засновників здійснює функцію контролю за виконавчим органом товариства.

Виконавчим органом ТОВ «Україна» є директор, який здійснює поточне управління діяльністю організації.

Функції які має здійснювати директор зазначені в його трудовому контракті.

До основних завдань які має вирішувати директор товариства належать:

- представлення інтересів підприємства у відносинах з іншими суб'єктами господарювання, установами та організаціями;
- укладання від імені товариства угод, контрактів на суму яка не перевищує 50000 гривень;

- право підпису фінансових документів;
- можливість відкривати та закривати рахунки в банку;
- приймати на роботу працівників та звільняти із зайнятих посад;
- та інші обов'язки передбачені трудовим договором.

Також в окремих випадках за рішенням зборів директору можуть делегувати частину повноважень загальних зборів учасників.

Директор ТОВ «Україна» звітується за свою роботу тільки перед загальними зборами учасників.

Крім того, за рішенням загальних зборів можливе дострокове звільнення робітника з посади директора не залежно від терміну на який укладено з ним трудовий контракт.

Контролюючи функцію в товаристві виконує ревізійна комісія, до складу якої входить троє осіб, які не є учасниками товариства.

Виключно за дорученням учасників зборів підприємства відбувається перевірка його діяльності ревізійною комісією.

Ревізійна комісія є підзвітною загальним зборам учасників та доповідає про результати проведеної перевірки.

Також до компетенції ревізійної комісії належить формування висновків по річних фінансових звітах та балансі. Оскільки, без наявності даного висновку загальні збори учасників не мають права затверджувати баланс за певний звітний період.

До повноважень ревізійної комісії належить скликання позачергових зборів учасників у разі виникнення загрози суттєвим інтересам товариства або ж у випадках виявлення зловживання посадовими особами підприємства.

Отже, досліджуване товариство з обмеженою відповідальністю «Україна» має структуровану організаційну структуру підприємства, що дозволяє ефективно здійснювати господарську діяльність у галузі сільського господарства та швидко реагувати на ризики, які притаманні даній сфері господарювання, діяти в інтересах товариства, з метою одержання прибутку та досягнення нових фінансових та виробничих показників і виходу на нові ринки збуту.

## 1.2 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Бухгалтерський облік – це основа діяльності будь-якого підприємства. Саме з організації структури та підходів до ведення обліку розпочинається процес створення нового підприємства. Бухгалтерський облік є невід’ємною частиною діяльності всіх організацій.

За організацію обліку відповідає керівництво товариства. Оскільки, організація бухгалтерського обліку являє собою цілеспрямовану діяльність засновників та управлінців організації зі створення, вдосконалення, упорядкування, налагодження системи бухгалтерського обліку для забезпечення вчасною та достовірною інформацією про господарські операції всіх користувачів, як внутрішніх так і зовнішніх.

Крім того створення вдало побудованої структури бухгалтерського обліку на підприємстві дозволить швидко отримувати необхідну інформацію, аналізувати одержані дані та оперативно приймати важливі управлінські рішення.

В широкому розумінні організація бухгалтерського обліку – це система взаємопов’язаних між собою елементів облікового процесу, що складається з:

- первинного обліку;
- документального відображення операцій;
- затвердженого плану рахунків;
- форми організації обліку;
- кількості та змісту звітності.

Крім того, правильний бухгалтерський облік на підприємстві є системою засобів, методів і способів, що забезпечують його ефективне функціонування протягом тривалого періоду часу [29].

Призначення правильно побудованої структури бухгалтерського обліку це забезпечення користувачів облікової інформації даними, необхідними для управління.

Важливу роль під час організації бухгалтерського обліку відіграє вибір форми його організації, а також формування матеріального й інформаційного забезпечення облікової діяльності.

Організація обліку на підприємстві дозволяє вирішити ряд важливих питань, а саме:

- розробка і затвердження облікової політики організації;

– принципи застосування фінансового обліку.

Бухгалтерський облік є невід’ємним елементом діяльності підприємства, однак і не єдиним. Також на кожній організації здійснюється ведення податкового обліку. Не є обов’язковим до ведення управлінський облік. Рішення про його організацію приймається виключно керівництвом суб’єкта господарювання і використовують його лише для власних потреб в інформацію про організацію. Для зовнішніх користувачів такий вид обліку є недоступним [25].

Особливості бухгалтерського обліку за певними критеріями відображено на рисунку 1.3.



Рисунок 1.3 – Особливості бухгалтерського обліку

Обов’язок організації бухгалтерського обліку покладено на власника підприємства. Саме власник затверджує посаду головного бухгалтера, формує структуру бухгалтерської служби, та відповідає за правильність організації роботи.

Проте, відповідальність за правильність ведення бухгалтерського обліку покладена на головного бухгалтера, який керує бухгалтерською службою.

На початку заснування підприємства власник вирішує як буде здійснюватися ведення бухгалтерського обліку. Законодавством передбачено чотири форми такої організації [6]:

- ведення бухгалтерського обліку бухгалтером, який надає даний вид послуг на підставі трудового договору;
- створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- користування послугами централізованої бухгалтерії;
- або ж самостійне ведення обліку керівником чи власником підприємства .

Вибір форми організації бухгалтерського обліку повинен враховувати ряд факторів та особливостей діяльності підприємства та залежить від таких мов як:

1. Форма власності.
2. Організаційно-правова форма.
3. Вид діяльності.
4. Галузь господарювання.
5. Обсяги та масштаби діяльності.
6. Організаційна структура управління організацією.
7. Потреба управлінського персоналу в інформації.
8. Знання власників та засновників.

Також, при виборі форми організації бухгалтерського обліку засновникам варто звертати увагу на кількість працівників бухгалтерської служби яких буде достатньо для ведення того обсягу робіт якого планує досягти підприємство. Або взагалі, якщо організація перебуває лише на першому етапі створення і має невеликі показники господарювання то економніше і доцільніше буде користуватися послугами бухгалтера, що здійснює свою діяльність, як приватна особа підприємець [17].

Тобто, потрібно врахувати максимальну кількість факторів аби правильно обрати форму організації бухгалтерського обліку.

На досліджуваному товаристві власниками було прийняте рішення про створення на підприємстві бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером.

Також, власник підприємства має сформулювати та затвердити перелік документів на основі яких буде здійснюватися бухгалтерський облік [19], що відображено на рисунку 1.4.

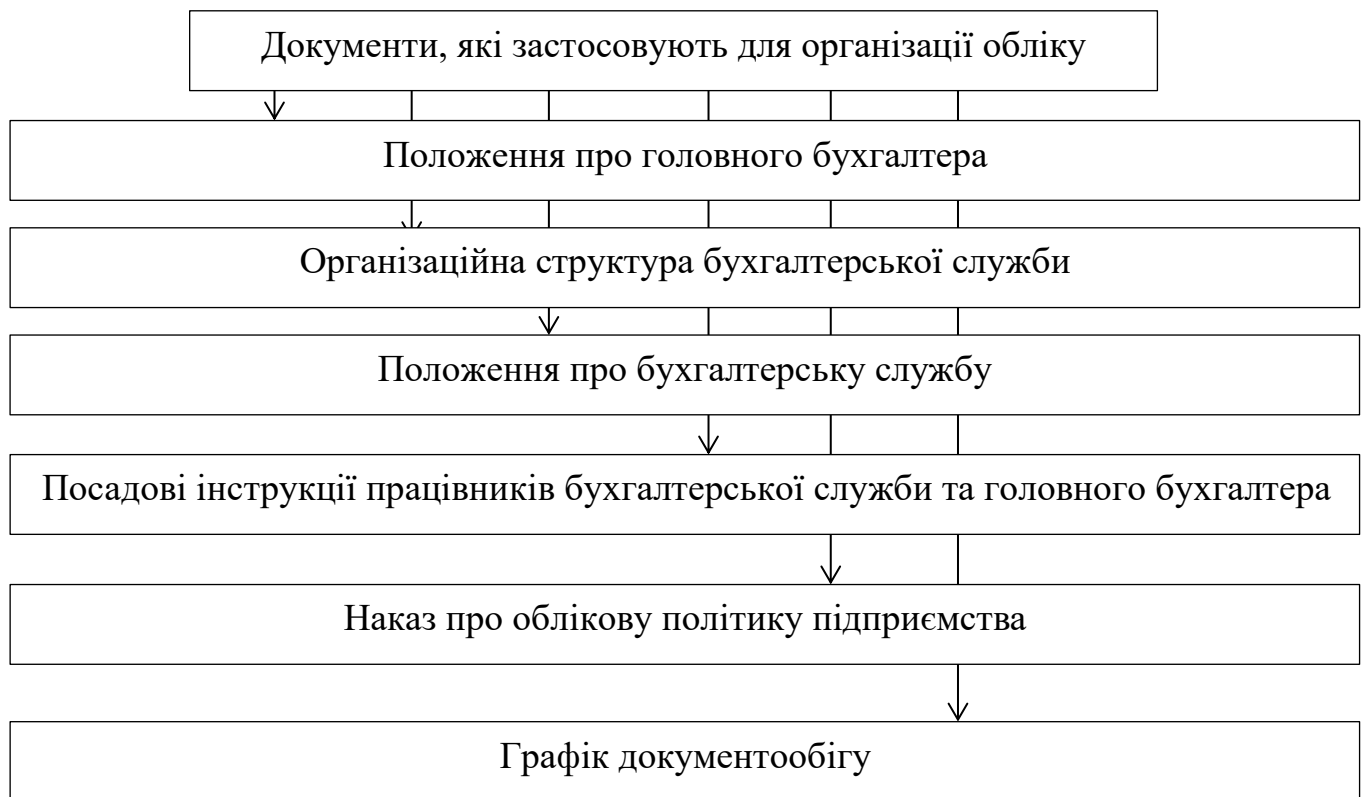


Рисунок 1.4 – Документи, які застосовують для організації обліку

Також, під час організації бухгалтерського обліку варто приділити увагу принципам, яких буде слідувати новостворена бухгалтерська служба та дотримання яких буде неухильним і обов'язковим.

Принципи являють собою правила, які є сформованими на основі досвіду та повторюваності численних господарських операцій. Перелік принципів є затвердженим та вичерпним. А використання їх дозволить досягти максимальної ефективності в процесі ведення бухгалтерського обліку [18].

Важливу роль ід час організації бухгалтерського обліку відіграють нормативні документи, які будуть використовуватися працівниками бухгалтерії.

Всі документи, які затверджуються на законодавчому рівні мають рівень своєї важливості та застосування. А саме виділяють:

– перший рівень – документи, які призначені для регулювання порядку ведення обліку, складання і подання фінансової звітності;



– другий рівень – План рахунків бухгалтерського обліку та національні положення стандарти бухгалтерського обліку, за допомогою яких відбувається правильне відображення господарських операцій, що відбуваються на підприємстві;

– третій рівень – нормативно правові документи, акти , листи, роз’яснення, накази, рекомендації, інструкції;

– четвертий рівень – документи, які затверджують принципи, методи, процедури, що сформовані підприємством та використовуються для організації обліку та складання і подання фінансової звітності [21].

Документи, якими користуються на досліджуваному підприємстві в процесі здійсненні бухгалтерського обліку відображено на рисунку 1.5.



Рисунок 1.5. – Документи, які використовують працівники бухгалтерської служби ТОВ «Україна» для ведення бухгалтерського обліку

Структура бухгалтерської служби ТОВ «Україна» відображена на рисунку

1.6.



Рисунок 1.6 – Організаційна структура бухгалтерської служби ТОВ «Україна»

Згідно даної структури бухгалтерської служби, керівництво обліковим процесом на ТОВ «Україна» здійснює головний бухгалтер.

У підпорядкуванні головного бухгалтера знаходиться бухгалтерська, що складається з чотирьох відділів:

1. Відділ з обліку основних засобів та запасів.
2. Відділ з обліку грошових коштів та розрахунків.
3. Відділ з обліку виробництва та готової продукції.
4. Відділ з обліку заробітної плати.

Кожен з бухгалтерів незалежно від відділу в якому здійснює свою діяльність має керуватися (Додаток Б):

– діючим законодавством України, постановами, розпорядженнями, наказами, методичними інструкціями, внутрішніми розпорядження керівництва підприємства, нормативними документами з обліку власної ділянки обліку;

– дотримуватися форми та методів ведення бухгалтерського обліку затверджених на підприємстві;

– керуватися принципами ведення бухгалтерського обліку;

- знати та використовувати в роботі план рахунків бухгалтерського обліку;
- розумітися в формуванні кореспонденції рахунків певного виду обліку;
- здійснювати правильну організацію документообігу;
- дотримуватися порядку документального оформлення і відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій;
- використовувати методи оцінки та економічного аналізу господарської діяльності ТОВ «Україна»;
- дотримуватися законодавства про працю;
- неухильно дотримуватися норм і правил охорони праці;

Всі бухгалтери всіх відділів підпорядковуються головному бухгалтеру.

Також на кожного бухгалтера бухгалтерської служби покладено виконання певних обов'язків, залежно від виду діяльності, а саме:

1. Здійснювати свою роботу з ведення бухгалтерського обліку з дотриманням вимог чинного законодавства.
2. Брати участь і розробці та впровадженні заходів спрямованих на дотримання правил ведення обліку та складання фінансової звітності.
3. Проводити контроль за правильністю, формування, ведення, зберігання документів, що стосуються певної ділянки обліку.
4. Вчасно та правильно відображати на відповідних рахунках бухгалтерського обліку операції, які пов'язані із здійсненням господарської діяльності.
5. Забезпечувати вчасною, достовірною, точною та неупередженою інформацією про економічний стан на певній ділянці обліку керівництво підприємства.
6. Надавати необхідну інформацію на вимогу засновників, власників, кредиторів, інвесторів, перевіряючих органів.
7. За необхідності здійснювати розробку робочого плану рахунків, форм первинних документів, внутрішніх форм фінансової звітності.
8. Затвердження та формування основних принципів, технологій та методів ведення обліку певної ділянки.
9. Внесення пропозицій та їх затвердження стосовно підходів до обробки облікової інформації з використанням комп'ютерних програм.

10. Здійснює підготовку всіх даних по конкретній ділянці обліку для подання головному бухгалтеру, для складання в подальшому фінансової звітності.

11. Коректно та точно веде базу даних бухгалтерського в бухгалтерській програмі, яка використовується підприємством.

12. Надає роз'яснення керівництву щодо стану власної ділянки обліку.

13. Вносить пропозиції щодо покращення та перспективних напрямків розвитку.

14. Бере участь у проведенні інвентаризації ввіреної своєї ділянки обліку.

15. Виконує доручення та розпорядження головного бухгалтера.

Крім того, кожен бухгалтер несе відповідальність за:

– неналежне виконання покладених на нього обов'язків, що передбачені посадовою інструкцією, а також в межах, що визначені чинним законодавством України;

– за правопорушення які були вчинені в процесі бухгалтерської роботи на ввіреній ділянці обліку;

– за завдання матеріальної шкоди товариству.

До всіх бухгалтерів встановлені вимоги стосовно кваліфікації, а саме наявність повної вищої економічної освіти та стаж роботи не менше трьох років.

На головного бухгалтера підприємства покладені обов'язки з контролю за діяльністю всієї бухгалтерської служби. Він є підзвітним директору товариства та засновникам.

Також головний бухгалтер несе відповідальність за своєчасність подання та правильність формування фінансової звітності. Подає її на затвердження загальним зборам учасників.

Отже, організація бухгалтерського обліку на підприємстві відповідальний та один з головних засад здійснення чіткої та ефективної економічної діяльності. В процесі формування структури бухгалтерської служби власники підприємства мають врахувати ряд факторів аби обрати найефективніший та економічний метод ведення бухгалтерського обліку. Досліджуване товариство з обмеженою відповідальністю «Україна» має структуровану та ефективно організовану систему ведення бухгалтерського обліку на чолі з головним бухгалтером, що дозволяє чітко та ефективно виконувати покладені на них облікові обов'язки.

### 1.3 Аналіз основних економічних показників ТОВ «Україна»

Для існування в мовах конкурентного ринкового середовища, підприємствам необхідно не лише виготовляти або вирощувати якісну продукцію, надавати послуги чи виконувати роботи.

На сьогоднішній день це не є достатнім переліком завдань які має здійснювати організація для забезпечення належного рівня прибутковості та зростання.

Досягти певного становища серед інших підприємств з аналогічним видом діяльності та втратити власні позиції, а виключно нарощувати потенціал, можливо лише за умови якісного та постійного аналізу фінансового стану організації.

Саме такий ґрунтовний аналіз дозволить визначити:

- рівень конкурентоспроможності власного суб'єкта господарювання;
- показник фінансової стабільності;
- платоспроможності;
- ліквідності;
- фінансової стійкості;
- автономії;
- можливості використання ресурсів та капіталу;
- приховані резерви;
- ділянки які є неефективними та знижують показники виробництва;
- оцінити проблемні питання;
- визначити власні конкурентні переваги;
- план дій по усуненню недоліків;
- цілі на майбутні періоди [33].

Тобто, зараз має велике значення здійснення фінансового аналізу, який дозволяє прийняти правильні управлінські рішення та скоригувати напрямок діяльності підприємства, а також визначити неперспективні види господарювання від яких можливо відмовитись.

Аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності ТОВ «Україна» представлено в таблиці 1.1.

## Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

№	Показники	Одиниці виміру	Джерела інформації, розрахунок	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
						абсолютне, тис. грн.	темп зростання, %
						2020 р. від 2019р.	2020 р. від 2019р.
1	2	3	4	5	6	7	
1. АКТИВИ							
1.1	Активи – всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300, гр. 4	80930,1	103379,5	22449,40	127,74
1.2	Необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1095	59219,2	83012,5	23793,30	140,18
1.2.1	Основні засоби	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1010	13556,3	28291,5	14735,20	208,70
1.3	Оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд 1195+1200	59219,2	83012,5	23793,30	140,18
1.3.1	Запаси	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110	27720,5	37760,7	10040,20	136,22
1.3.2	Дебіторська заборгованість	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+1125+1130+1135+1136+1140+1145+1155	24645,8	43495	18849,20	176,48
1.3.3	Грошові кошти та їх еквіваленти	тис. грн.	Ф.1, ряд 1160+1165	11	30,1	19,10	273,64
2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ							
2.1	Зобов'язання – усього	тис. грн.	Ф.1, ряд 1595+1695+1700, гр.4	59926,3	71062,7	11136,40	118,58
2.2	Поточні зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд 1695+1700	59926,3	71062,7	11136,40	118,58
2.2.1	Кредиторська заборгованість за товари	тис. грн.	Ф.1, ряд 1615+1605	22946,4	23083,2	136,80	100,60

1	2	3	4	5	6	7	8
2.2.2	Кредиторська заборгованість за розрахунками	тис. грн.	2.2 - 2.2.1	36979,9	47979,5	10999,60	129,74
	<b>3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ</b>						
3.1	Власний капітал – усього	тис. грн.	Ф. 1, ряд.1495, гр. 4	21003,8	32316,8	11313,00	153,86
3.2	Зареєстрований (пайовий) капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд.1400	6530,1	6530,1	0,00	100,00
3.3	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	тис. грн.	Ф.1, ряд 1420	7050,8	18363,8	11313,00	260,45
	<b>4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ</b>						
4.1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд.2000, гр3	22837	50457,8	27620,80	220,95
4.2	Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд 2050, гр.3	-24323,8	-39544,7	-15220,90	162,58
4.6	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2350 (2355), гр.3	8334,5	11313	2978,50	135,74

1	2	3	4	5	6	7	8
	<b>5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ</b>						
5.2	Середня вартість активів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1300	80930,1	103379,5	22449,40	127,74
5.3	Рентабельність активів	%	$4.6 / 5.2 * 100$	28,22	48,81	20,59	172,97
5.4	Середній розмір власного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд 1495	21003,8	32316,8	11313,00	153,86
5.5	Рентабельність власного капіталу	%	$4.6 / 5.4 * 100$	39,68	35,01	-4,67	88,22
5.6	Середній розмір власного оборотного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд 1495+1500+1510+1515-1095 (гр. 3+ гр. 4) / 2	2342,35	5621,35	3279,00	239,99
5.7	Рентабельність власного оборотного капіталу	%	$4.6 / 5.6 * 100$	355,82	201,25	-154,57	56,56
	<b>6. ТРУДОВІ ПОКАЗНИКИ</b>						
6.1	Середньооблікова кількість працівників	осіб	Ф.1-підприємництво, р.4., ряд. 300	94	74	-20,00	78,72
6.2	Продуктивність праці	%	$4.1 / 6.1$	242,95	681,86	438,91	280,65
	<b>7. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ</b>						



## Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8
7.1	Середній розмір дебіторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+1125+1130+1135+1136+1140+1145+1155 ( гр. 3+ гр. 4) / 2	24502,2	34072,9	9570,70	139,06
7.2	Оборотність дебіторської заборгованості	Оборот	4.1 / 7.1	0,93	1,48	0,55	158,89
7.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1605+ 1615+ 1620+ 1625+ 1630+ 1635+ 1640 + 1645 (гр3+ гр 4) / 2	23469,25	23601,35	132,10	100,56
7.4	Оборотність кредиторської заборгованості	оборот	4.2 / 7.3	-1,04	-1,68	-0,64	161,67
7.5	Середній розмір запасів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110 (гр.3 + гр. 4) / 2	21550,50	32720,60	11170,10	151,83
7.6	Оборотність запасів	оборот	4.2 / 7.5	-1,13	-1,21	-0,08	107,08
7.7	Середній період інкасації	дні	365 / 7.2	391,61	246,48	-145,14	62,94
7.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365 / 7.4	-352,18	-217,84	134,33	61,86
7.9	Середній строк зберігання запасів	дні	365 / 7.6	-323,38	-302,01	21,37	93,39
7.10	Період обороту грошових коштів	дні	7.7 – 7.8 +7.9	420,41	162,30	-258,10	38,61

1	2	3	4	5	6	7	8
	<b>9. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ</b>						
9.2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	$(1.3.2+1.3.3) / 2.2$	0,41	0,61	0,20	x
9.3	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	$1.3 / 2.2$	0,99	1,17	0,18	x
9.4	Коефіцієнт мобільності активів	$\geq 0,5$	$1.3 / 1.1$	0,73	0,80	0,07	x
9.5	Коефіцієнт співвідношення активів	$> 1$	$1.3 / 1.2$	1,00	1,00	0,00	x
	<b>10 ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ</b>						
10.1	Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)	$\geq 0,5$	$3.1 / (3.1 + 2.1)$	0,26	0,31	0,05	x
10.2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\leq 0,5$	$2.1 / (3.1 + 2.1)$	0,74	0,69	-0,05	x
10.3	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	$> 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 1.3$	-0,01	0,14	0,16	x
10.4	Коефіцієнт маневрування	$\geq 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 3.1$	-0,03	0,37	0,40	x
10.5	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	$1.2.2 / 1.1$	0,17	0,27	0,11	x
10.6	Коефіцієнт інвестування	-	$3.1 / 1.2.1$	1,55	1,14	-0,41	x
10.7	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	$3.1 / (3.1+2.1)$	0,26	0,31	0,05	x



Використовуючи дані наведені в таблиці 1.1, можна проаналізувати основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки.

Наприклад, до складу необоротних активів підприємства належать основні засоби, динаміка яких представлена на рисунку 1.7.

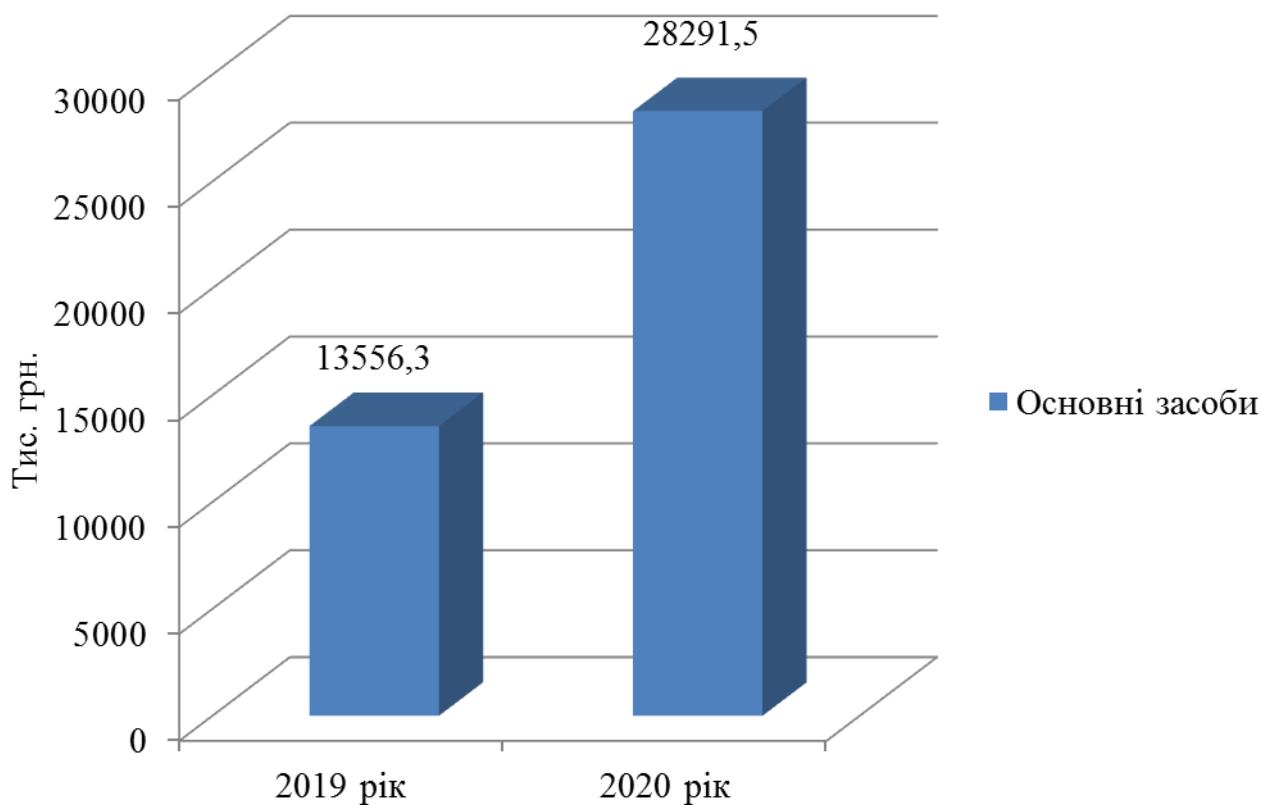


Рисунок 1.7 - Динаміка основних засобів на ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

Проаналізувавши показник основні засоби, можна стверджувати що протягом досліджуваного періоду відбулося його суттєве зростання з 13556,3 тис. грн. у 2019 році до 28291,5 тис. грн. у 2020 році. Тобто, даний показник зріс на 14735,20 тис. грн. Така позитивна динаміка свідчить про нарощення необоротних активів, поліпшення якості існуючих, що призводить до зростання їхньої вартості.

До складу оборотних активів ТОВ «Україна належать:

- запаси;
- дебіторська заборгованість;
- грошові кошти та їх еквіваленти.

Динаміка запасів та дебіторської заборгованості за аналізований період представлена на рисунку 1.8.

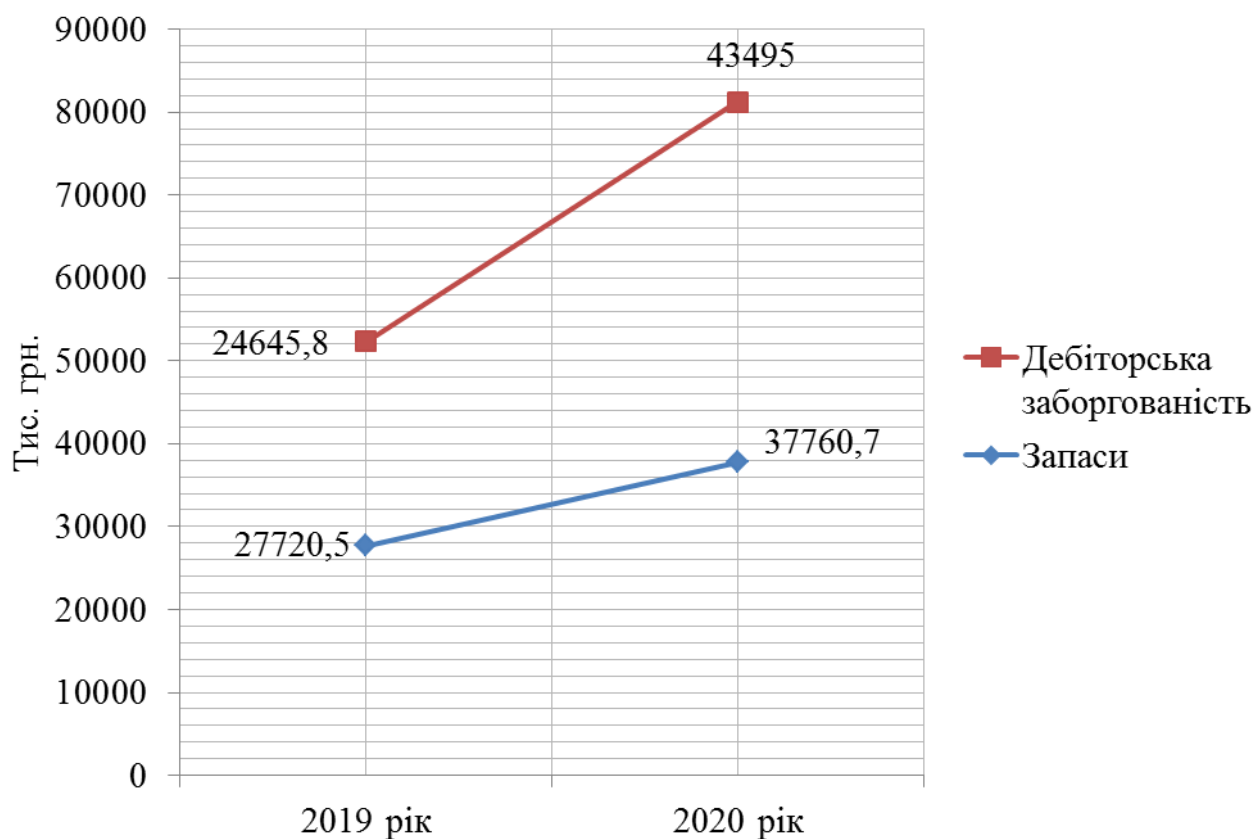


Рисунок 1.8 - Динаміка дебіторської заборгованості та запасів на ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

Згідно даної діаграми можна зробити висновок, що за 2019 - 2020 роки суттєво зріс показник запасів з 27720,5 тис. грн. у 2019 році до рівня 37760,7 тис. грн. у 2020 році. Тобто, відбулося зростання показника на 10040,20. Дана динаміка є позитивною і свідчить про нарощення виробничих потужностей, а саме збільшення обсягів вирощуваної продукції.

Крім того, відбулося зростання показника дебіторська заборгованість, що свідчить про неплатоспроможність покупців та затримки з оплатою за продукцію. У 2019 році даний показник був на рівні 24645,8 тис. грн., а у 2020 становив 43495,00 тис. грн. Відбулося зростання на 18849,20 тис. грн.

Підприємству рекомендовано змінити підхід до управління дебіторською заборгованістю, наприклад працювати за попередньою оплатою.

Також, аналізуючи показник грошових коштів, можна відзначити, що у 2019 році він становив 11 тис. грн., а у 2020 році - 30,1 тис. грн. Тобто спостерігається зростання даного показника на 19.10 тис. грн.

На досліджуваному підприємстві наявні лише поточні зобов'язання, динаміка яких представлена на рисунку 1.9.

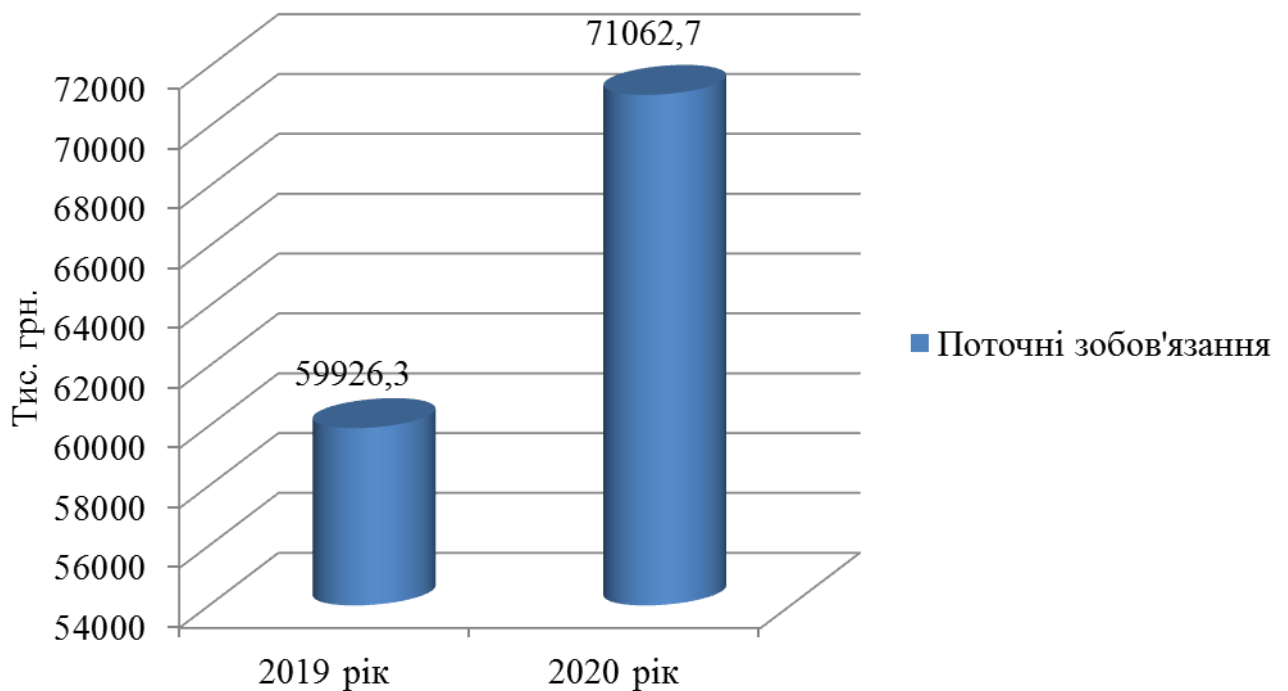


Рисунок 1.9 - Динаміка поточних зобов'язань на ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

З даного рисунку можна стверджувати, що показник поточні зобов'язання зріс з 59926,3 тис. грн. у 2019 році до 71062,7 тис. грн. у 2020 році. Дані зміни є негативною динамікою, оскільки свідчать про зростання заборгованості підприємства за кредиторську заборгованість за товари та кредиторську заборгованість за розрахунками.

При детальному вивченні двох складових показників поточних зобов'язань можна виокремити, що:

– показник кредиторська заборгованість за товари зріс з 22946,4 тис. грн. у 2019 році до 23083,2 тис. грн. у 2020 році, тобто на 136,8 тис. грн.;

– показник кредиторська заборгованість за розрахунками збільшився на 10999,60 тис. грн. тобто з 36979,9 тис. грн. у 2019 році до 47979,5 тис. грн. у 2020 році.

Динаміка зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку відображена на рисунку 1.10.

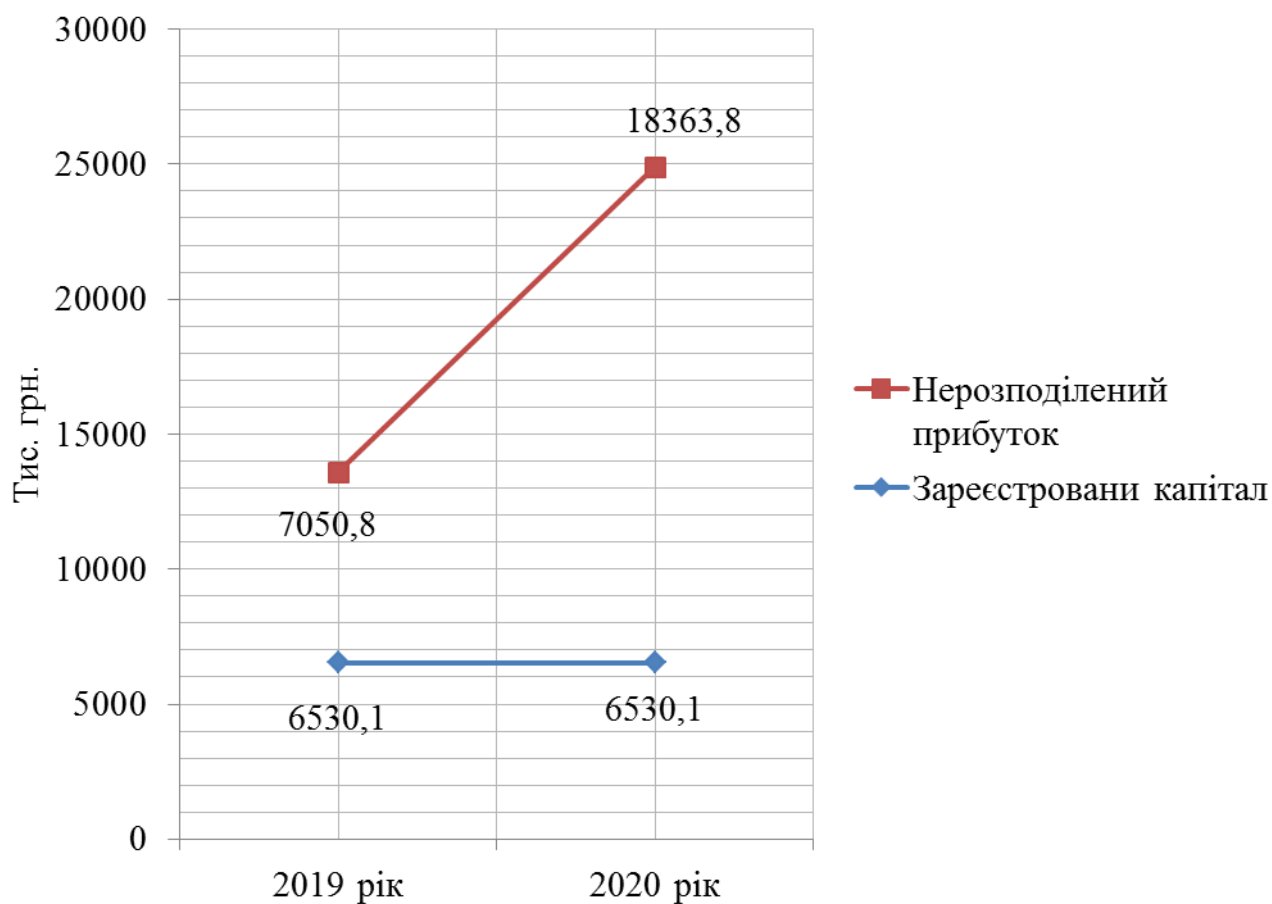


Рисунок 1.10 - Динаміка зареєстрованого капіталу та нерозподіленого прибутку на ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

За даними рисунку можна зробити висновок, що зареєстрований капітал у 2020 році залишився на тому ж самому рівні як в 2019 році..

Проте, відбулося суттєве зростання показника нерозподілений прибуток з 7050,8 тис. грн. у 2019 році до 18363,8 тис. грн. у 2020 році. Тобто відбулося збільшення на 11313,00 тис. грн.

Зростання показника нерозподілений прибуток призвело до збільшення показника власний капітал з 21003,8 тис. грн. у 2019 році до 32316,8 тис. грн. у 2020 році.

Динаміка показників чистого доходу від реалізації продукції, собівартості реалізованої продукції, чистого прибутку представлена на рисунку 1.11.

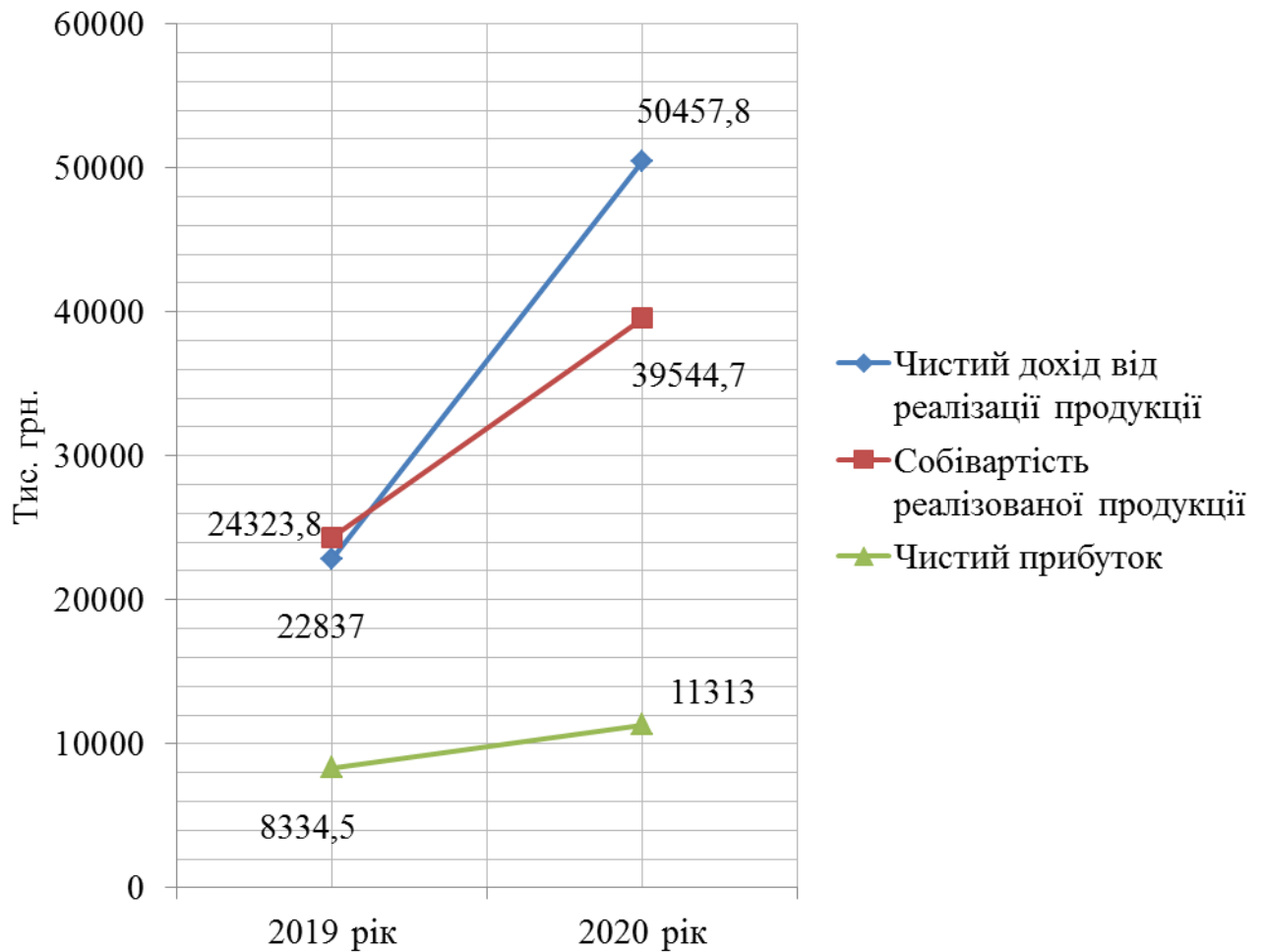


Рисунок 1.11 - Динаміка чистого доходу від реалізації продукції, собівартості реалізованої продукції, чистого прибутку на ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

За даними рисунку можна стверджувати, що відбулось поступове зростання всіх трьох проаналізованих показників, а саме, показник чистий прибуток зріс на 2978,50 тис. грн., з 8334,5 тис. грн. у 2019 році до 11313,00 тис. грн. у 2020 році. Показник собівартість реалізованої продукції збільшився на 15220,90 тис. грн., з 24323,8 тис. грн. у 2019 році до 39544,7 тис. грн. у 2020 році. Показник чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 27620,8 тис. грн., з 22837,00 тис. грн. у 2019 році до 50457,8 тис. грн. у 2020 році.

Також, для важливо проаналізувати динаміку показників рентабельності, що відображено на рисунку 1.12.



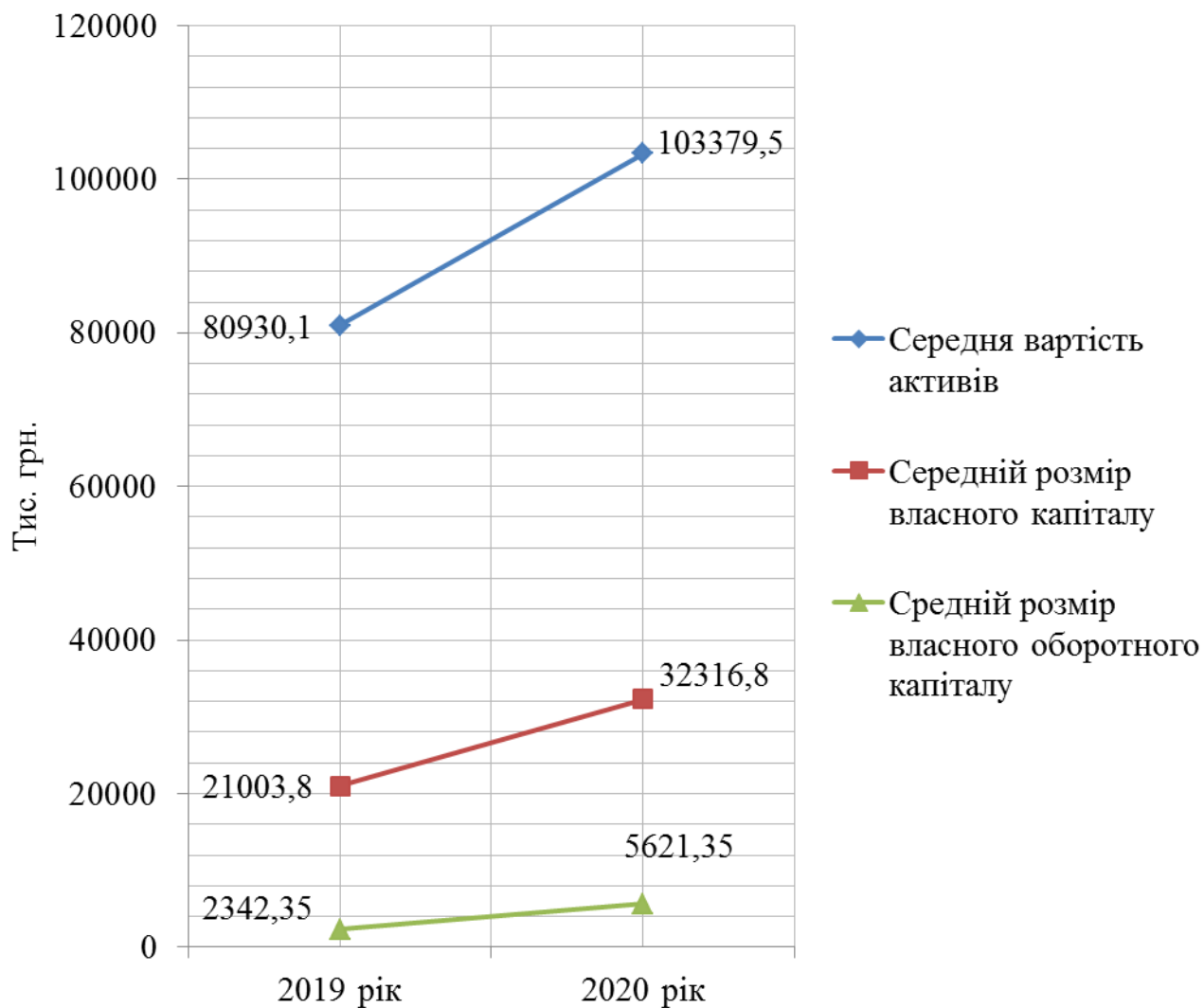


Рисунок 1.12 - Динаміка власного капіталу та власного оборотного капіталу ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

За рахунок зростання показників середній розмір власного оборотного капіталу на 3279,00 тис. грн., показника середній розмір власного капіталу на 11313,00 тис. грн. та показника середня вартість активів на 22449,40 тис. грн., відбулося збільшення показників рентабельності, а саме рентабельності активів з 28% у 2019 році до 49% у 2020 році. Однак спостерігається зниження рентабельності власного капіталу з 40% у 2019 році до 35% у 2020 році та рентабельності власного оборотного капіталу з 355% у 2019 році до 201% у 2020 році.

Динаміка показників ділової активності представлена на рисунку 1.13.

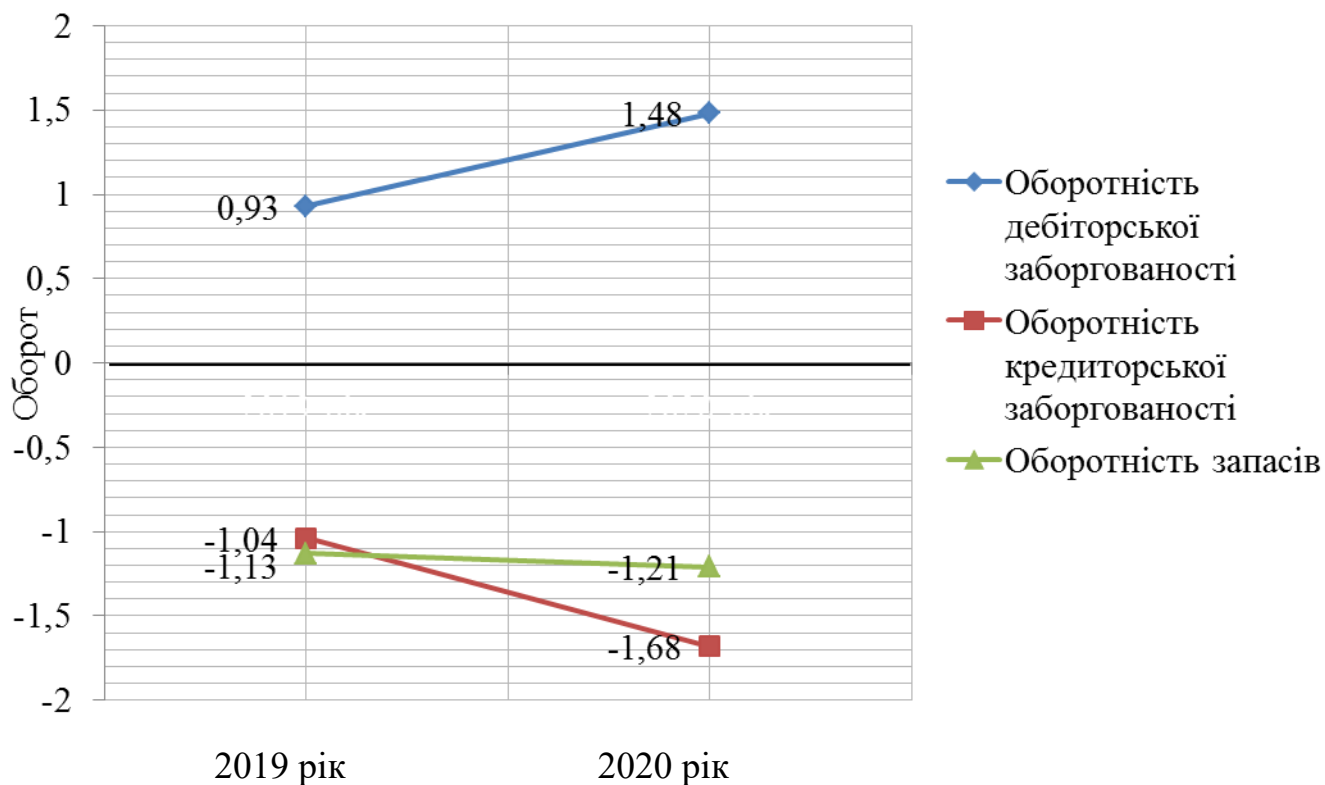


Рисунок 1.13 - Динаміка показників ділової активності на ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

За даними рисунку можна стверджувати, що відбулося зростання обороту дебіторської заборгованості з 0,93 у 2019 році до 1,48 у 2020 році. Однак, спостерігається суттєве скорочення оборотності кредиторської заборгованості з -1,04 у 2019 році до -1,68 у 2020 році та показника оборотність запасів з -1,13 у 2019 році до -1,21 у 2020 році.

Також для аналізу важливими є показники ліквідності, що представлені на рисунку 1.14.

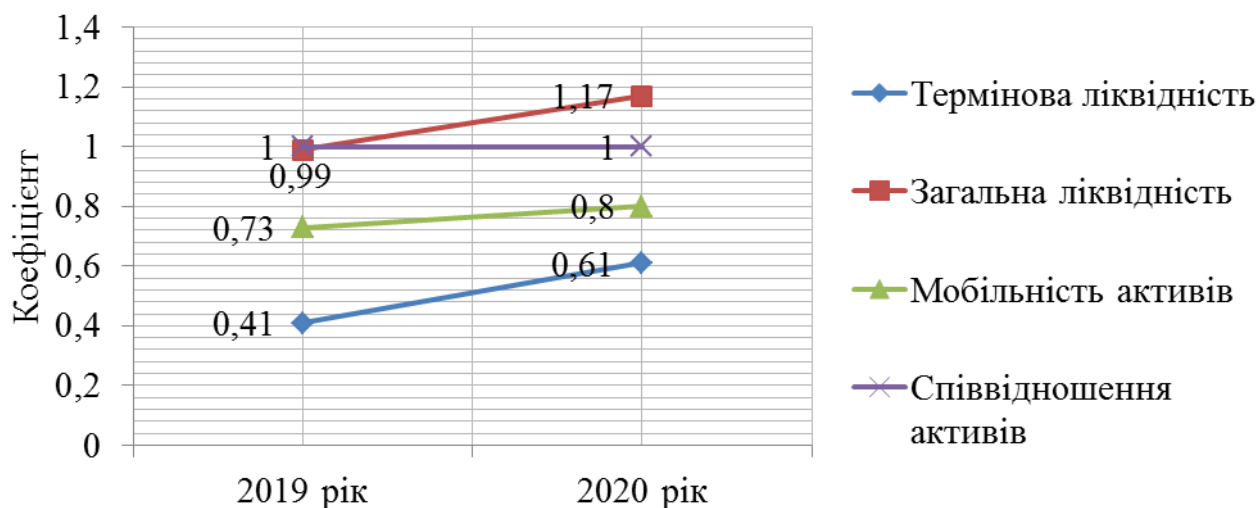


Рисунок 1.14 - Динаміка показників ліквідності на ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

Відбулося зростання показників за аналізований період, однак коефіцієнт термінової ліквідності знаходиться не в межах норми, а саме становить у 2020 році 0,61, а нормативне значення - 0,7-0,8. Також, не в межах норми коефіцієнт загальної ліквідності і становить 1,17 у 2020 році, при нормативному значенні 2,0-2,5. Однак, коефіцієнт мобільності активів в межах норми і становить 0,8 у 2020 році, нормативне значення - більше 0,5. Також стабільним є коефіцієнт співвідношення активів на рівні 1, при нормативному значенні більше 1.

Також, доцільно проаналізувати динаміку показників фінансової стійкості, що представлена на рисунку 1.15.

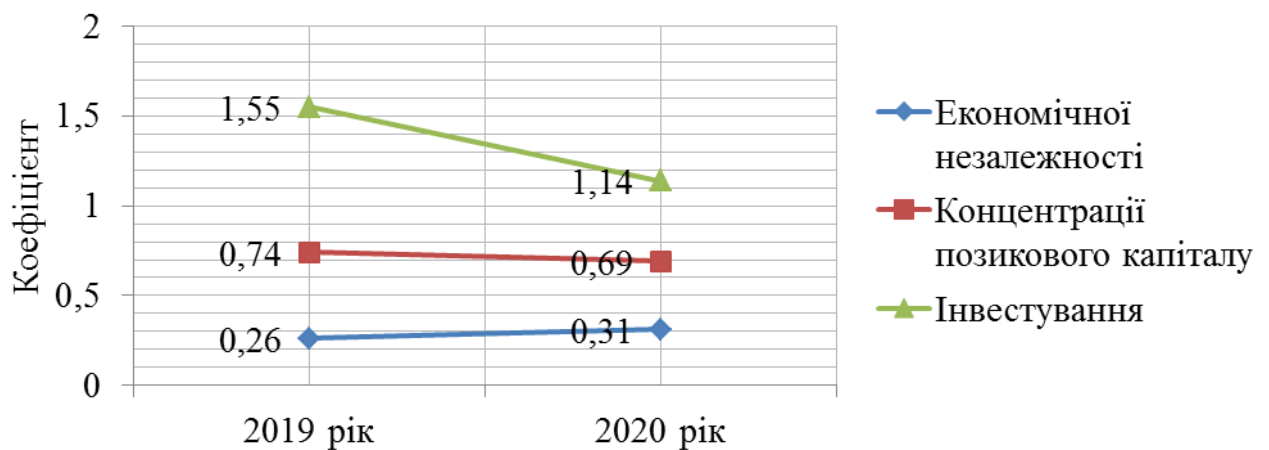


Рисунок 1.15 - Динаміка показників фінансової стійкості на ТОВ «Україна» за 2019 - 2020 роки

Дослідивши динаміку коефіцієнта економічної незалежності можна стверджувати, що він знаходиться поза нормою в 0,5 і становить у 2020 році 0,31. Також поза нормою коефіцієнт концентрації позикового капіталу - 0,69 у 2020 році. Коефіцієнт інвестування теж скоротився у 2020 році до 1,14.

Отже, в цілому діяльність ТОВ «Україна» є ефективною, оскільки спостерігається зростання показників основних засобів, запасів, чистого прибутку та доходів. Однак потрібно звернути увагу на збільшення дебіторської заборгованості та поточних зобов'язань. Зокрема, підприємству необхідно провести інвентаризацію дебіторської заборгованості з метою з'ясування наявності сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості, переглянути договори з покупцями і запровадити попередню оплату.

## РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

### 2.1 Економічна сутність витрат на виробництво продукції

Одним з найважливіших напрямків обліку на підприємстві, що здійснює виробництво або вирощування продукції є облік витрат на виробництво. Даний вид обліку є доволі складним та потребує чималої уваги та вчасного вирішення існуючих проблем.

Крім того, правильне відображення в облік витрат на виробництво теж потребує певних знань та досвіду. Тобто бухгалтер, що займається обліком такого виду витрат має знати не лише загальні облікові документи та теоретичні основи, а ще й розумітися на аспектах саме обліку витрат.

Витрати є ключовим елементом для управління підприємством. Саме під час аналізу діяльності товариства за певний період управлінський персонал звертає увагу не лише на доходи, а й на витрати, відповідаючи на такі ключові питання як чи зросли дані витрати або з яких причини відбулося їхнє скорочення, яких заходів необхідно вжити для зменшення даних витрат та інші [39].

Сформувані достовірну та оперативну інформацію про витрати є важливим і водночас складним завданням для обліковців, оскільки витрати становлять основу всієї подальшої діяльності підприємства. Неправильний облік витрат призводить до некоректного встановлення собівартості продукції, що матиме незворотні та негативні наслідки для суб'єкта господарювання в цілому.

Саме від достовірності даних які відображаються під час обліку витрат на виробництво залежать такі ключові показники як:

- рівень управління підприємством в цілому;
- рентабельність виробництва;
- пошук резервів для зниження собівартості продукції;
- встановлення цін на готову продукцію;
- прийняття правильних та вчасних управлінських рішень [43].

Для того, щоб правильно відображати в обліку витрати на виробництво продукції необхідно розуміти сутність самого поняття витрати, його ключові особливості та принципи, що відображено на рисунку 2.1.

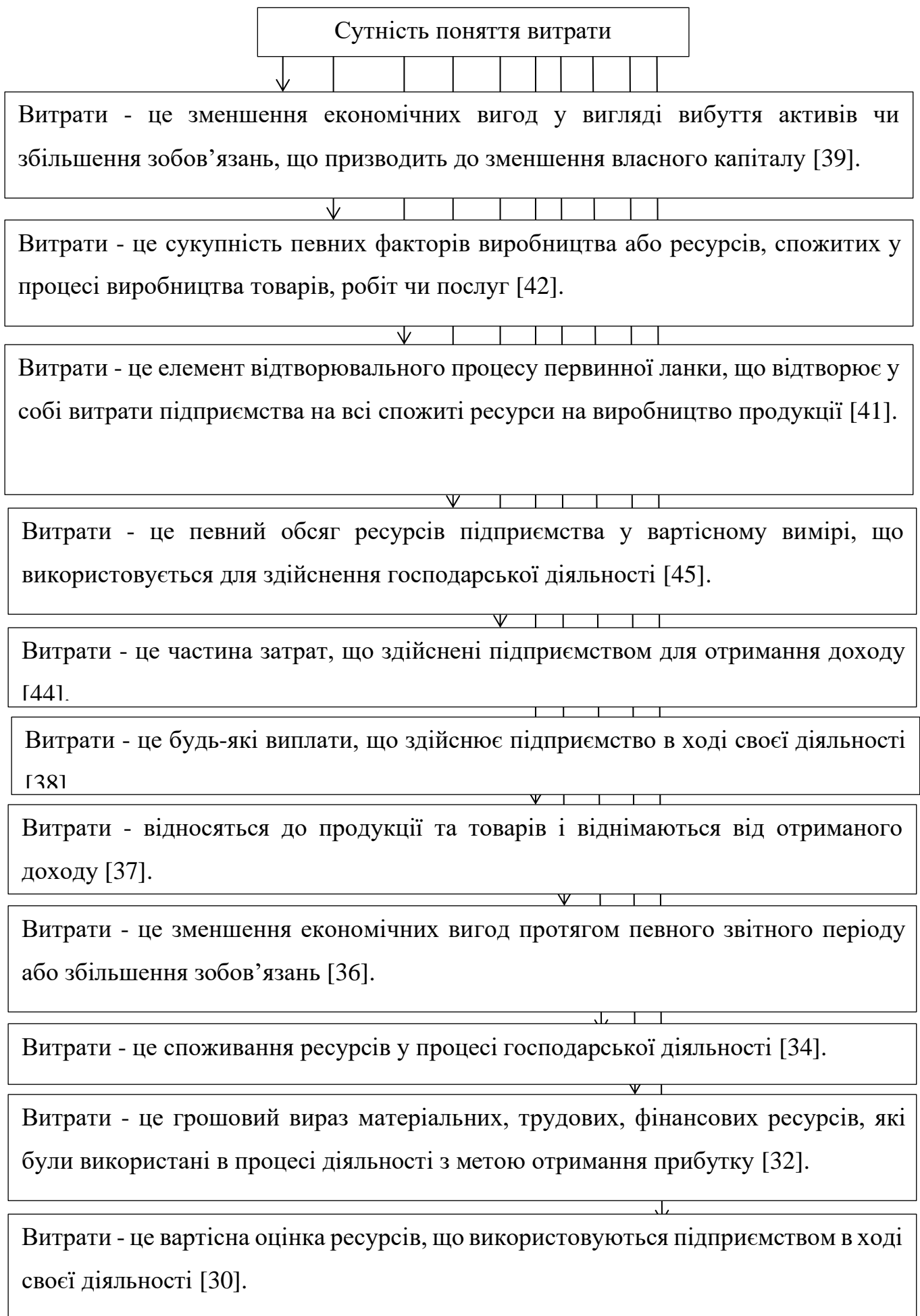


Рисунок 2.1 - Сутність поняття витрати

Тобто кожен науковець має власний підхід до трактування поняття витрати.

Оскільки правильний облік витрат впливає на підприємство в цілому, а також дозволяє провести оцінку майбутнього рівня витрат і фінансових результатів, то доцільно буде детальніше розглянути передумовами появи обліку витрат на підприємствах [22], що відображені на рисунку 2.2.

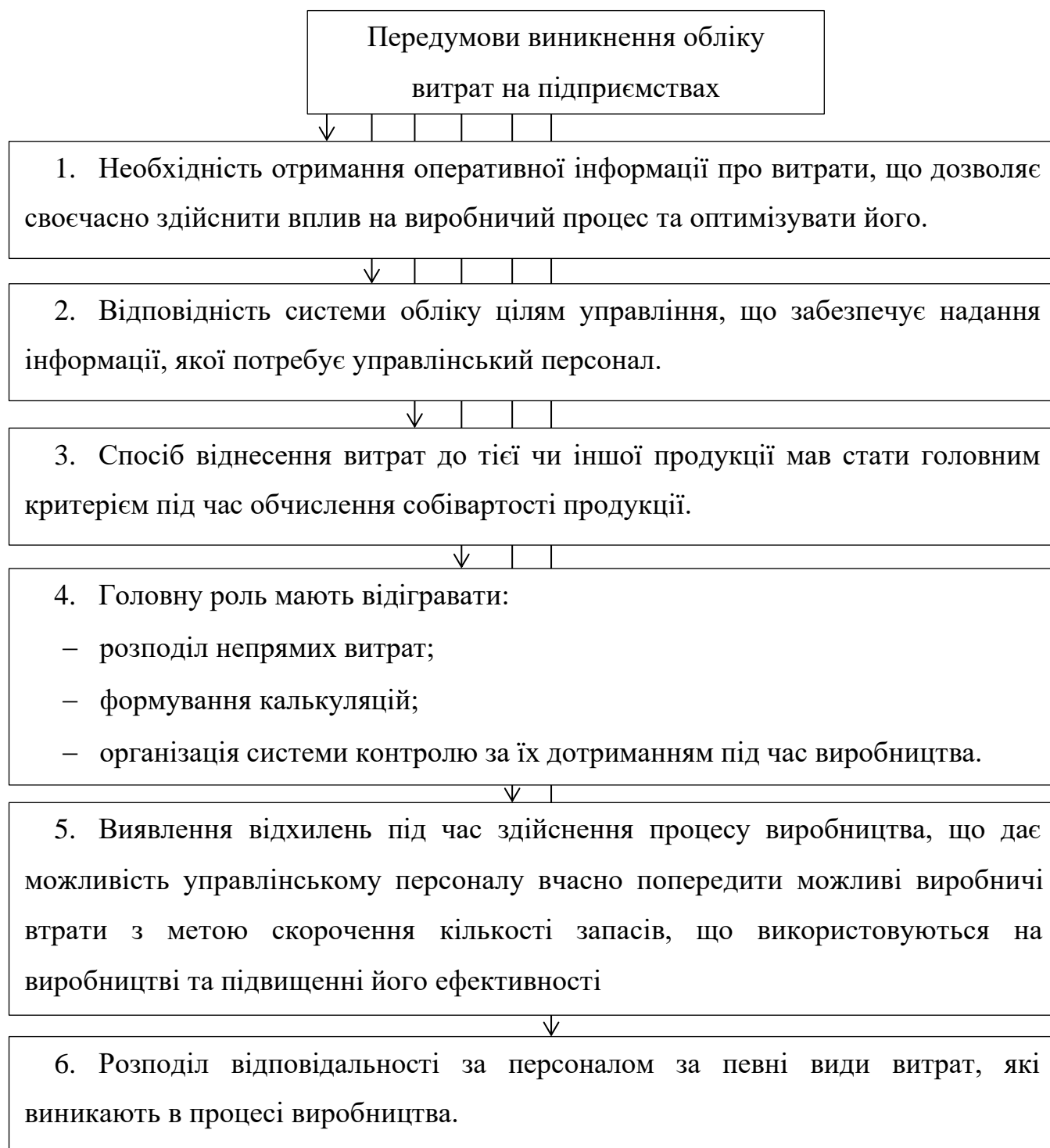


Рисунок 2.2 - Передумови виникнення обліку витрати на підприємствах

Також, варто звернути увагу і на завдання обліку витрат, що представлені на рисунку 2.3.

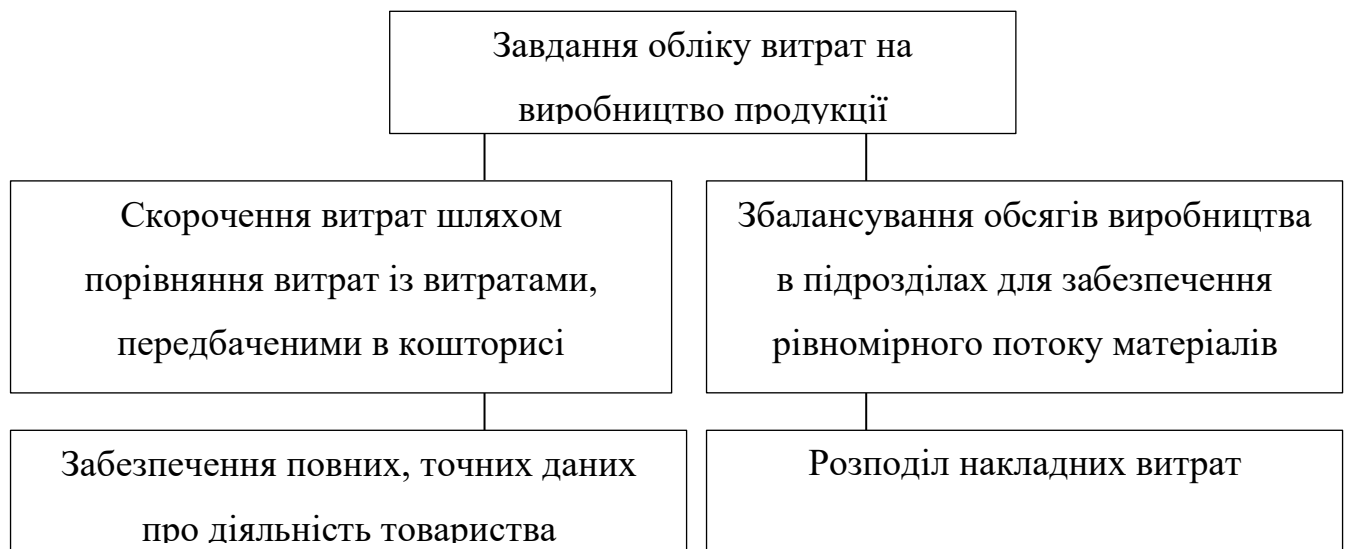


Рисунок 2.3 - Завдання обліку витрат на виробництво продукції

Всі облікові дані, що стосуються витрат розглядаються та аналізуються управлінським персоналом з метою прийняття правильних управлінських рішень. Під час такого аналізу виявляються напрями для:

- скорочення витрат, що призводить до підвищення прибутків;
- прийняття обґрунтованих управлінських рішень під час вибору одного із варіантів;
- впровадження новітніх підходів та методів до ведення обліку витрат;
- виключення тих видів витрат, що не створюють певної вартості.

Для того щоб зрозуміти сутність витрат, потрібно не лише знати визначення та трактування самого поняття, а ще й розумітися в різних видах класифікацій витрат.

Існує безліч видів класифікацій витрат, що побудовані на різноманітних підходах та різних видах класифікаційних ознак [24].

Класифікація, означає групування витрат за певними характеристиками, що є спільними або однаковими стосовно конкретного об'єкта.

Саме для того щоб керівництво підприємства та управлінський персонал орієнтувалися в наступних показниках діяльності власного суб'єкта господарювання існують різні види класифікацій витрат, а саме:

1. Скільки в загальному коштує весь процес виробництва
2. Скільки коштує виробництво конкретного виду продукції.
3. Який загальний прибуток від реалізації всієї продукції.

4. Який розмір прибутку від реалізації конкретного виду товару в загальному обсязі прибутку.

5. Як можна збільшити або зменшити вартість продукції.

6. Якої буде досягнуто ефективності від прийняття того чи іншого управлінського рішення.

З кожним роком та з розвитком самого процесу виробництва, його удосконаленням, впровадженням новітніх технологій зростає необхідність у різних класифікаціях витрат для управлінських потреб [21].

Адже, саме класифікація витрат є основою таких важливих етапів виробничого процесу, як:

- планування;
- контроль;
- аналіз;
- ефективне управління.

Для того щоб ефективно оцінити власні виробничі витрати необхідно розглядати їх з різних точок зору, по різних об'єктах та аналізувати за допомогою різних методів класифікації. Сьогодні на розвинутих підприємствах широко використовують комп'ютерні технології для того аби аналіз витрат відбувався автоматизованим способом [31].

Застосування спеціальних програм або програмування наявних на нові види класифікацій витрат дозволяє в дуже короткі терміни використовуючи облікову базу, яка наявна на підприємстві сформувати чітку картину стосовно витрат на підприємстві, оцінити проблемні місця, звернути увагу на ті витрати які потребують скороченні і навпаки збільшення, а також сформувати план дій стосовно виправлення виявлених помилок та окреслити напрямок майбутньої діяльності стосовно оптимізації виробничих витрат.

Також, часто при такому аналізі може виникнути ситуація коли одні види витрат згідно одного класифікаційного підходу будуть відноситись до прямих витрат, а використовуючи інший підхід - до непрямих. Це в першу черг залежить від об'єкта по якому була проведена калькуляція витрат [25].

Наприклад, витрати можуть бути фактичними, тобто ті які зараз наявні в бухгалтерському обліку та майбутні, прогнозовані, яких ще не має в обліковій



системі, але оцінивши витрати за попередні періоди вже можна сформувати попередній план на майбутні періоди.

Класифікація витрат [20] відображена на рисунках 2.4 - 2.5.

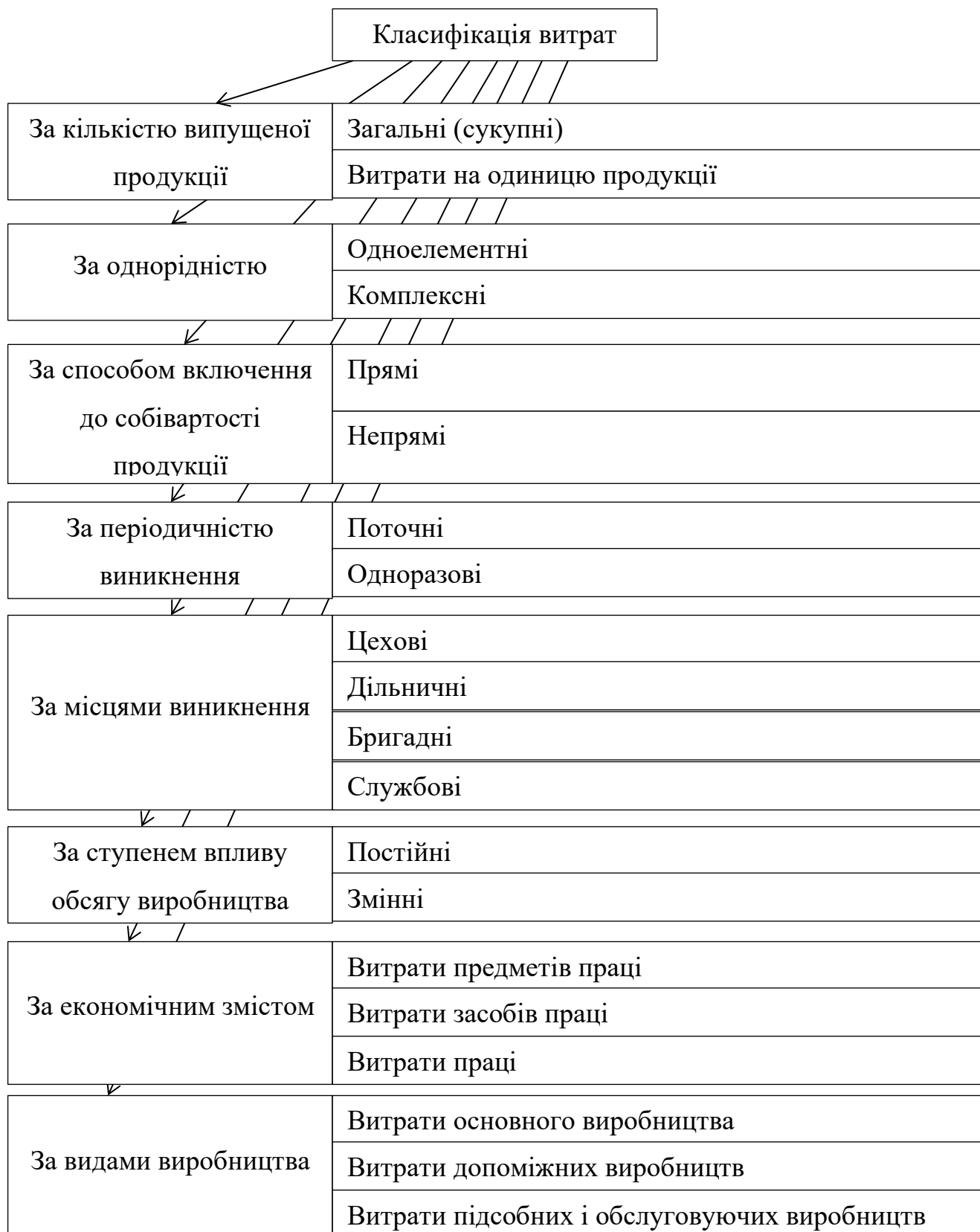


Рисунок 2.4 - Класифікація витрат

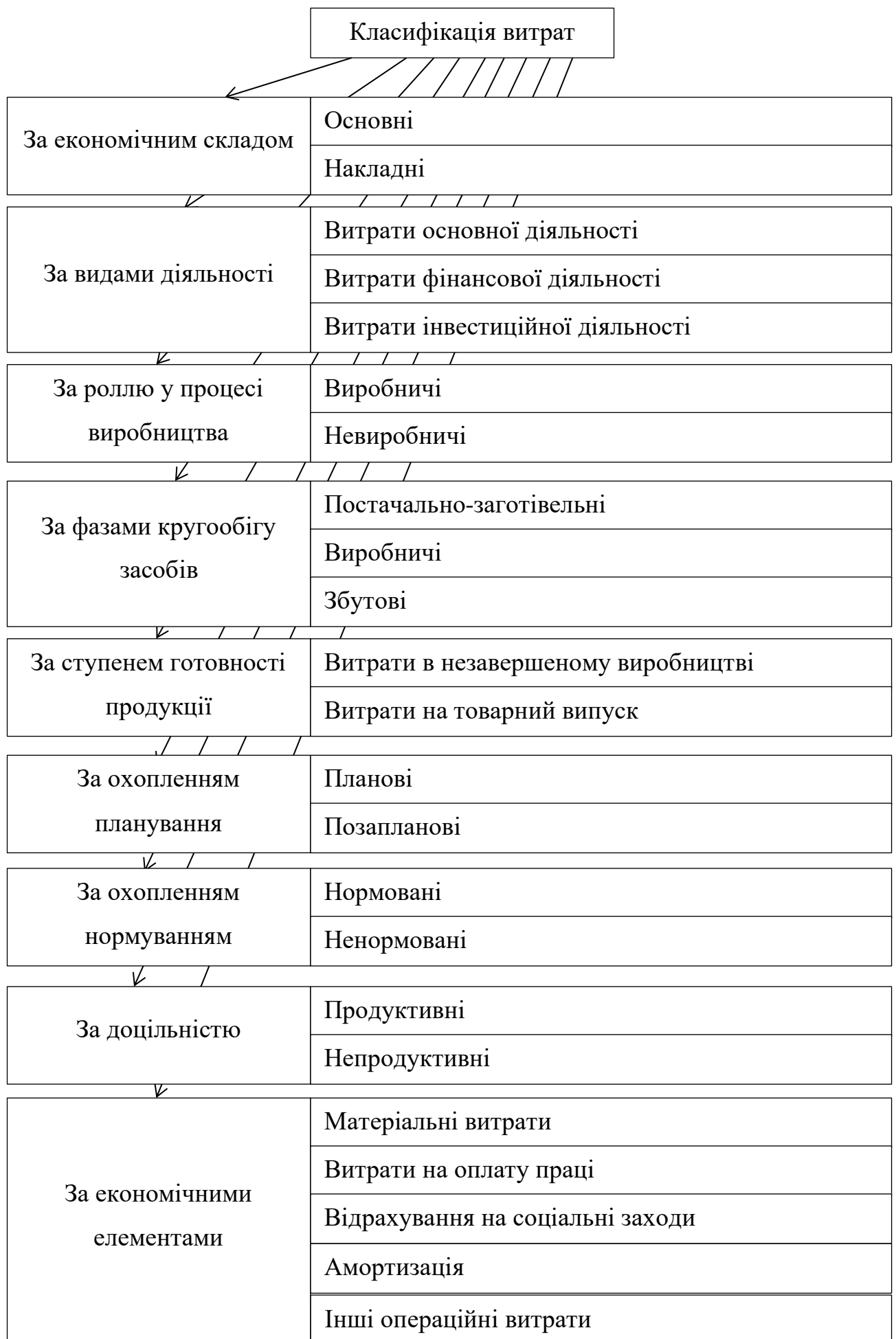


Рисунок 2.5 - Класифікація витрат

Також витрати класифікують за напрямками прийняття рішень на:

- релевантні та не релевантні;
- маржинальні та середні;
- дійсні та альтернативні.

Крім того, своє значення в загальному аналізі витрат на виробництво продукції відіграє класифікація витрат за контролем виконання на контрольовані та неконтрольовані. Таким чином під час аналізу економічних показників діяльності товариства керівництву варто звертати увагу не лише на показники доходу, прибутку, суму виручки, а ще й особливу увагу приділяти витратам які понесені в ході виробництва продукції, продаж якої і приносить виручку підприємству, а також майбутнім витратам [26].

Тобто, управлінський персонал керуючись даними про різні види витрат та їхній вплив на процес виробництва, аналізує до яких змін призведуть дії з витратами та приймає лише обґрунтоване та виважене управлінське рішення на користь досягнення поставлених цілей того товариства на якому він працює.

На сьогоднішній день вітчизняні підприємства запозичують різні класифікації витрат закордонних компаній. І хоча українські підходи до обліку витрат на виробництво продукції ще відрізняються від європейських та мають свої особливості, використання світових підходів дозволяє, хоч і в експериментальний спосіб, але перевірити ефективність таких підходів до класифікації, спробувати на основі отриманих даних прийняти певні управлінські рішення та оцінити їх наслідки. І хоча управлінський облік, до якого відносять більшість дій з витратами на підприємстві є не обов'язковим до ведення на вітчизняних підприємствах, нехтувати ним не є доцільним.

Оскільки переваги, які отримує товариство від правильної організації витрат на виробництво продукції є надзвичайно важливими для подальшого функціонування підприємства в конкурентних умовах сучасності [28].

Отже, витрати на виробництво продукції це особливий вид витрат які одночасно і спричиняють вибуття активів, що використовуються в процесі виробництва, і приносять дохід за рахунок продажу продукції, на виготовлення якої вони були використані та мають дуже розгалужену класифікацію за різними ознаками.

## 2.2 Документальне забезпечення обліку витрат на виробництво продукції

Документальне забезпечення обліку витрат на виробництво продукції має велике значення, оскільки дозволяє систематизувати всю облікову роботу та дотримуватися визначених правил її ведення.

Першим етапом ведення бухгалтерського обліку є реєстрація подій та господарських операцій за допомогою первинних документів. У даних документах відображається інформація, яка є підтвердженням факту здійснення господарської операції. Будь-який первинний документ має свою форму, структуру та зміст, і призначений для різних видів діяльності.

Саме первинний документ є підставою та основою для відображення в обліку зазначених в ньому господарських операцій [30].

Також, вимогою до первинного документу є його складання саме в момент здійснення певної господарської операції, або якщо це не можливо, то відразу по її завершенню.

Будь-який первинний документ повинен містити вичерпний перелік реквізитів, без яких він вважається не дійсним та не можливим до використання.

Вимоги, яких необхідно дотримуватися при складанні первинних документів відображені на рисунках 2.6 - 2.8 [32].

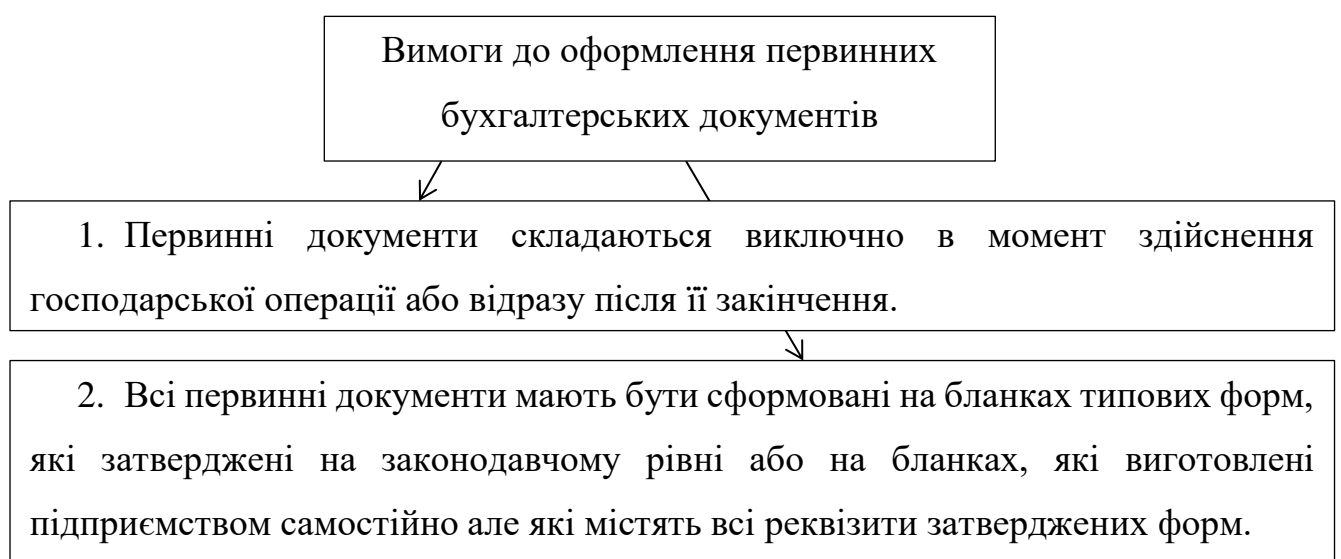


Рисунок 2.6 - Вимоги до оформлення первинних бухгалтерських документів

Вимоги до оформлення первинних  
бухгалтерських документів

3. Якщо первинні документи організації сформовані в електронному вигляді, то на вимогу перевіряючих чи інших державних органів, а також для задоволення вимог інших учасників господарських операцій, дані первинні документи мають бути виготовлені на паперових носіях.

4. Записи в первинних документах мають бути чіткими, точними, яскравого чорного кольору, що б мати змогу їх зберігати протягом певного строку.

5. За наявності будь-яких вільних рядків необхідно їх викреслити.

6. Рядки первинних документів, в яких зазначена сума в грошовому виразі мають бути про дубльовані двічі, спершу за допомогою цифр, і вдруге словами.

7. Первинні документи мають містити точні дані про посаду, прізвище, ім'я, по батькові особи, відповідальної за складання даного документу.

8. Рішенням керівника товариства затверджується перелік осіб, що мають право підпису первинних документів, що підтверджують факт відпуску товарно-матеріальних цінностей, майна, видачі грошових коштів. Як правило, кількість таких осіб є обмеженою.

9. Працівники бухгалтерської служби, що працюють з первинними документами, не повинні приймати в роботу ті первинні документи, як сформовані з помилками та які не відповідають вимогам чинного законодавства, нормативно-правової бази.

10. Помилки які допускаються у первинних документах підлягають виправленню. Існує єдиний підхід до виправлення помилок - це коректурний. Проте виключення становлять банківські і касові документи, в яких виправлення не допускаються.

Рисунок 2.7 - Вимоги до оформлення первинних бухгалтерських документів

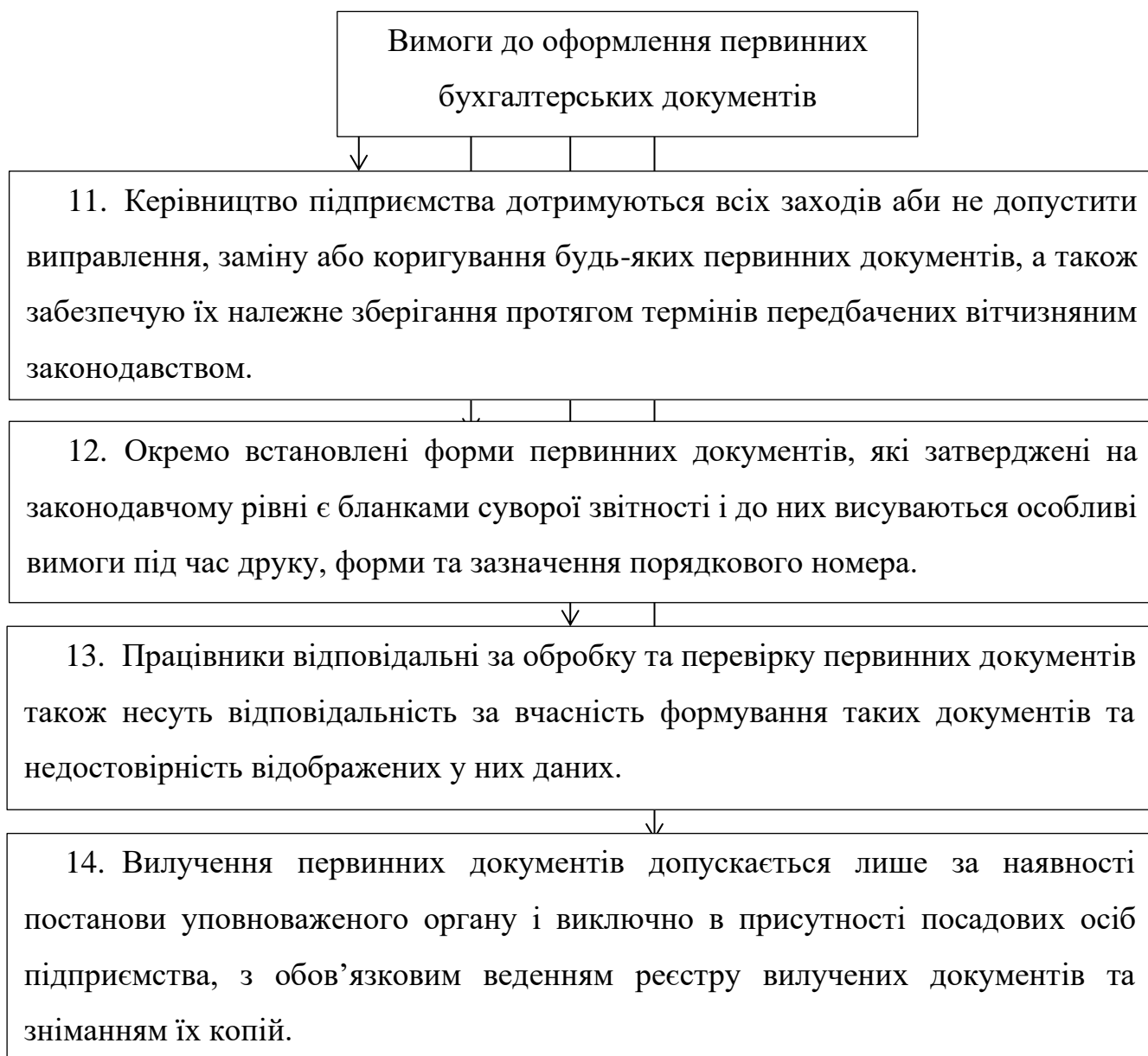


Рисунок 2.8 - Вимоги до оформлення первинних бухгалтерських документів

Таким чином первинні документи є головним доказом здійснення тієї чи іншої господарської операції і до них висуваються особливі вимоги їх складання та зберігання.

Витрати як особливий елемент обліку відображаються у визначених для них первинних та зведених документах. Первинні документи призначені для відображення витрат на виробництво представлені на рисунку 2.9.

Після формування та перевірки первинних документів інформація з них переноситься до документів зведеного обліку витрат виробництва. Призначення даного узагальнення інформації - це групування витрат за видами продукції, відділами, статтями калькуляції з метою складання фактичної калькуляції собівартості продукції [24].

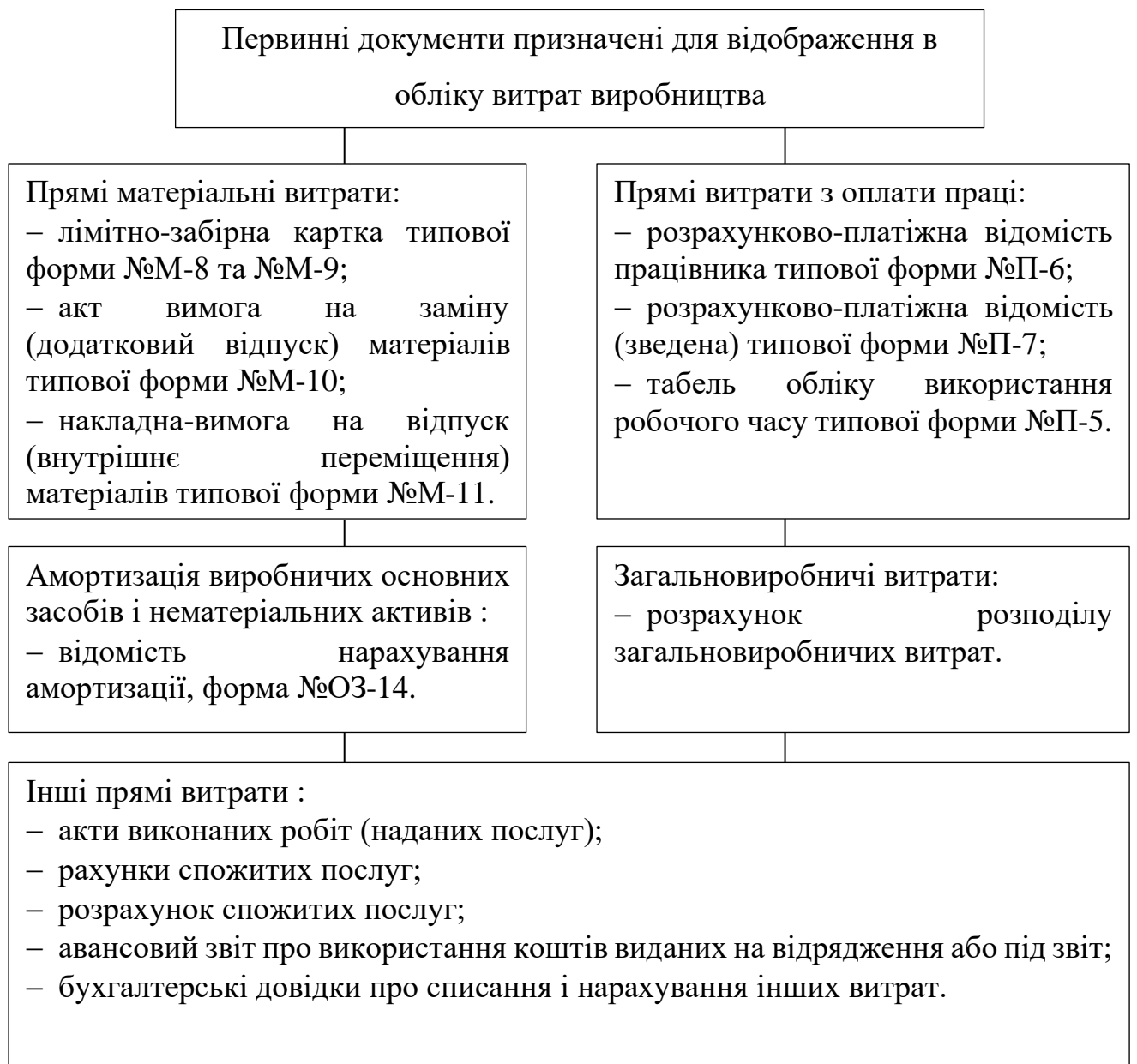


Рисунок 2.9 - Первинні документи призначені для відображення в обліку  
витрат виробництва

Зведені документи які містять інформацію про витрати на виробництво представлені на рисунку 2.10.

Саме використовуючи зведені документи обліку витрат на виробництво формують звітні калькуляції на різні види продукції, які виготовляє товариство. Проте, самі по собі калькуляції не являються первинними документами і тому вимоги до їх оформлення відрізняються від вимог які висуваються до первинних документів. Крім того, формування не є обов'язковим, оскільки вони не є підтвердження факту здійснення господарської операції [28].

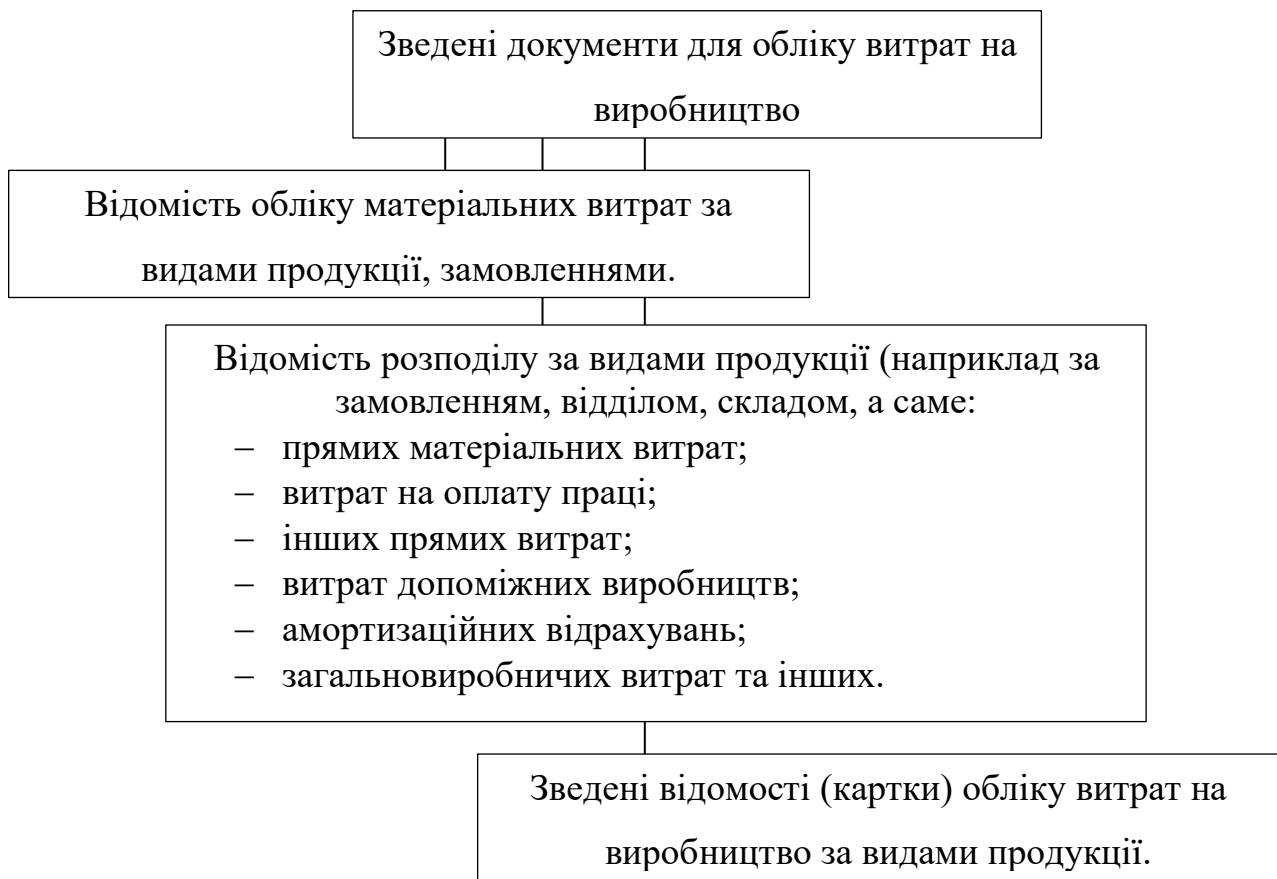


Рисунок 2.10 - Зведені документи для обліку витрат виробництва

Також, підприємство може самостійно розробити і затвердити форми первинних документів, які буд використовувати для обліку витрат на виробництво. Лише потрібно врахувати наявність всіх необхідних реквізитів у первинних документів власної форми.

До реквізитів, які є обов'язковими для усіх первинних документів, як затверджених на законодавчому рівні так і самостійно встановлених, належать:

1. Назва підприємства чи організації, на які складено первинний документ.
2. Назва документа.
3. Дата складання.
4. Сутність та кількість господарських операцій.
5. Одиниця виміру в якій підраховується та чи інша операція.
6. Прізвище та ініціали осіб, відповідальних за проведення господарської операції та їх посада.
7. Підпис осіб, що брали участь або були залучені до здійснення господарської операції.



Крім вище зазначених реквізитів, організація має право вказувати інші дані, які вона вважає за потрібне, або які необхідні для подальшої бухгалтерської обробки даних.

В процесі виробництва продукції виникає чимало дій та операцій, які потребують документального оформлення, однак затверджених форм для них не розроблено і підприємства, для контролю застосовують наприклад, для кількісного обліку продукції, що була виготовлена - наряди або замовлення, звіти виробництва, різного виду відомості про випущену продукцію [31].

Таким чином, працівник виробничого цеху отримавши замовлення оцінює реальну потребу в продукції яка має бути виготовлена та терміни які виділяються для даного виробництва. В той же час після використання даних зазначених в замовленні, даний документ передається до бухгалтерської служби, де обліковці можуть занести інформацію в програму наприклад про обсяг продукції, що була виготовлена станом на конкретну дату, а також вищезазначений документ слугуватиме підтвердженням роботи працівника цеху та буде підставою для нарахування йому заробітної плати.

Проте в процесі виробництва виготовляється не лише готова продукція, а ще й виникає брак у виробництві. До браку відносять продукцію, частини, деталі, складові, напівфабрикати, які після виготовлення не відповідають встановленим нормам, стандартам, умовам застосування, на не можуть бути використані за своїм призначенням або ж потребують доопрацювання, доробки, дообладнання, виправлення наявних дефектів [25].

Для правильного оформлення таких господарських операцій в результаті яких виник брак необхідно затвердити спеціальний первинний документ, а саме інструкцію або положення про брак. В ньому зазвичай зазначається інформація про те, яка продукція буде вважатися бракованою, встановлюються певні норми браку, вичерпний перелік причин виходу бракованої продукції, зазначається особа відповідальна за виявлену браковану продукцію, а також різні класифікатори дефектів продукції.

Також, залежно від особливостей виробничого процесу або застосовуваного обладнання підприємство яке здійснює виготовлення продукції в процесі якого неминуче виникає брак у виробництві може затвердити допустимі норми, тобто

кількість браку у відношенні до обсягу готової продукції доступної для реалізації покупцеві.

Однак, первинні форми документів встановлюються не лише для різних елементів обліку та господарських операцій але і для різних видів господарської діяльності суб'єктів господарювання.

Особливе місце займають первинні документи для сільськогосподарських підприємств, що наведені на рисунках 2.11 - 2.12.

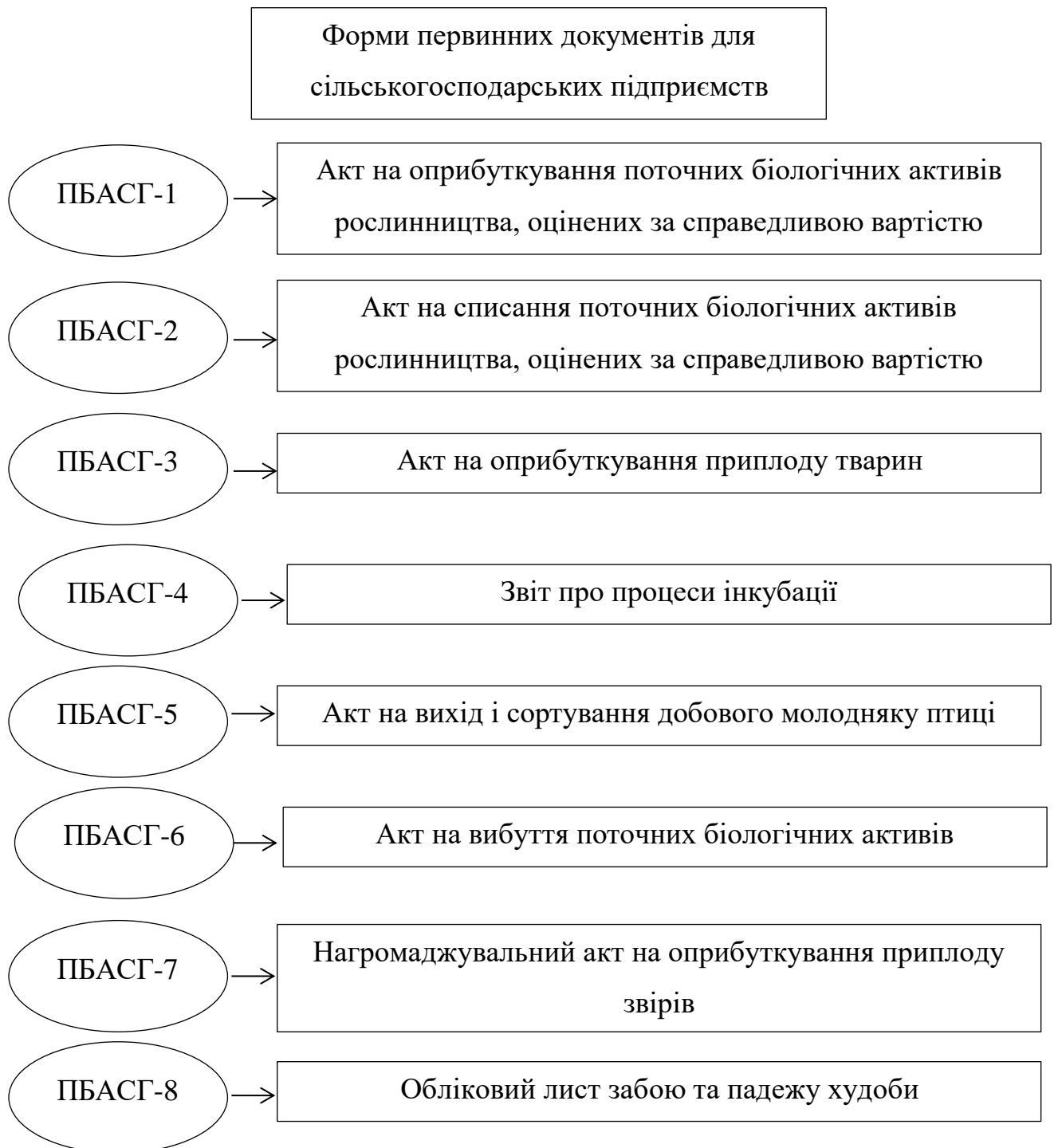


Рисунок 2.11 - Форми первинних документів для сільськогосподарських підприємств

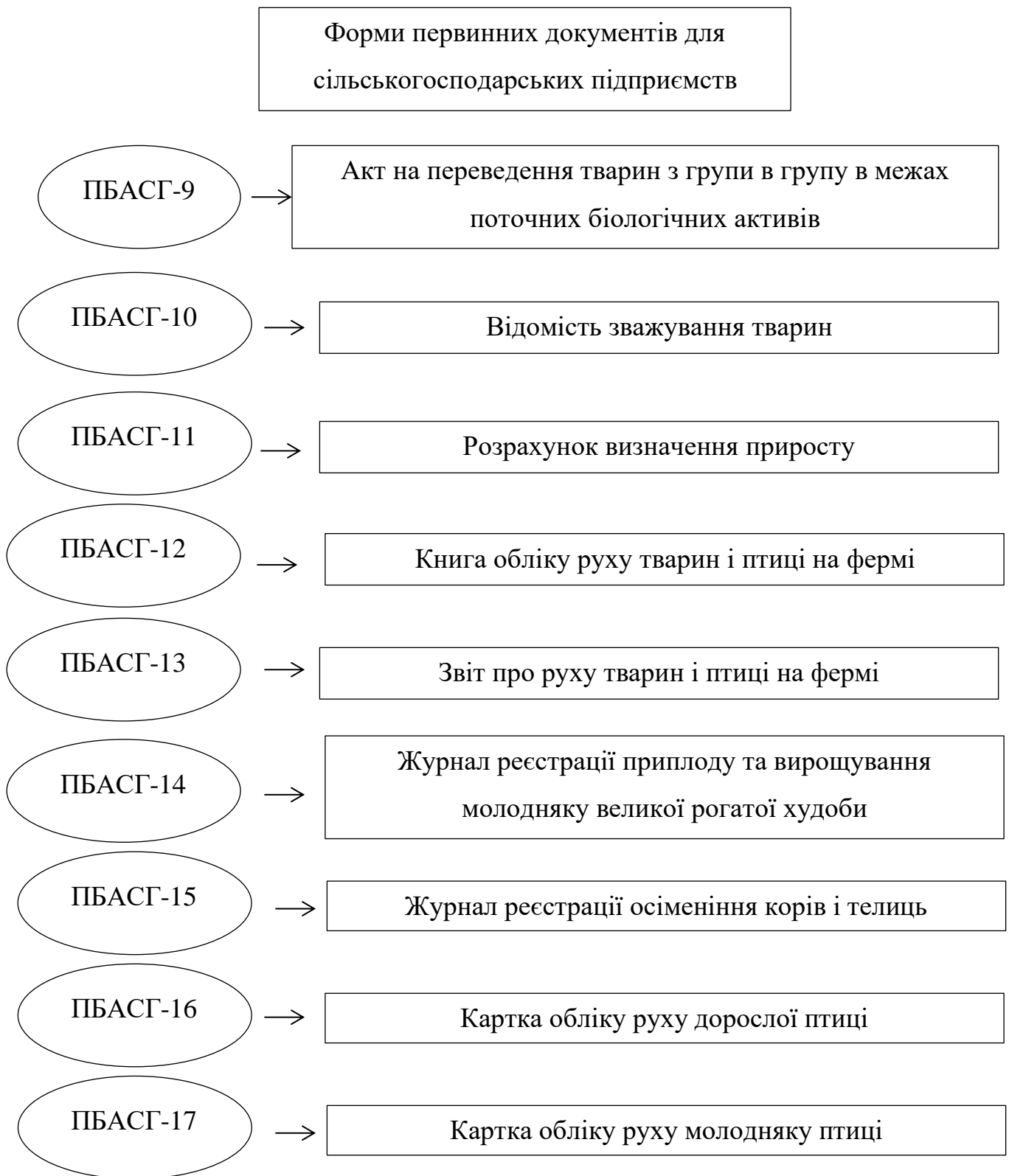


Рисунок 2.12 - Форми первинних документів для сільськогосподарських підприємств

Отже, первинні документи це основа обліку будь-якого підприємства, незалежно від напрямку його діяльності, оскільки саме первинний документ є доказом який підтверджує факт здійснення господарської операції та основою для заповнення бухгалтерських даних обліковцями.

### 2.3 Облік витрат на виробництво готової продукції

Головною метою діяльності будь-якого підприємства є отримання прибутку. Досягнути певного рівня доходів і як наслідок прибутковості суб'єкта господарювання можна лише виготовляючи та реалізуючи певний вид готової продукції.

Також високий вплив на такі показники як ліквідність, платоспроможність, фінансова стійкість, дохідність та прибутковість має ефективність організації обліку процесу виробництва продукції та її реалізації [38].

Сам процес організації обліку виробництва продукції на підприємстві, що відображено на рисунку, 2.13 не є складним, проте має певний перелік етапів дотримання яких дозволяє досягнути високого рівня плановості та ефективності даного виду обліку.

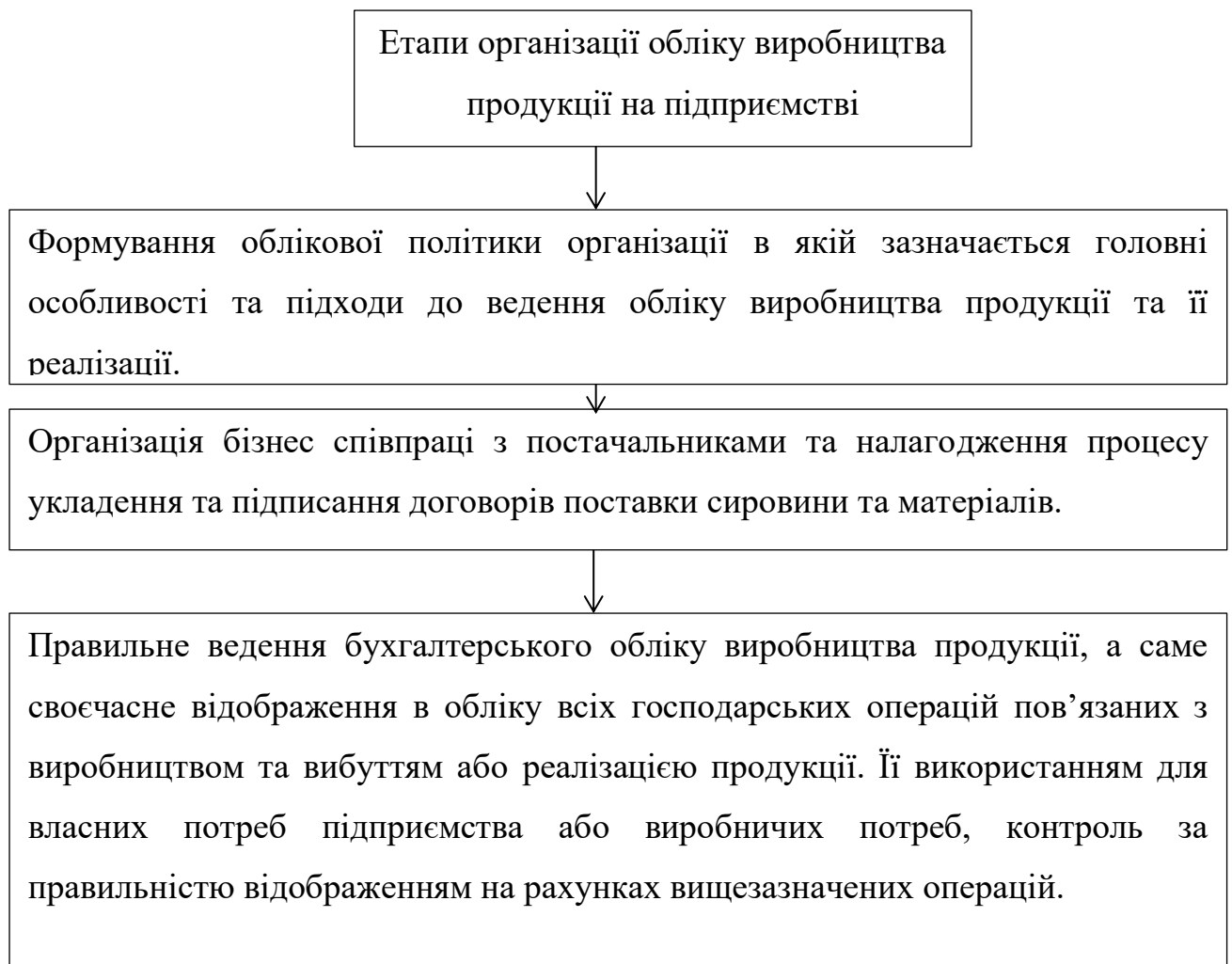


Рисунок 2.13 – Етапи організації обліку виробництва продукції на підприємстві

В результаті виробничого процесу формується готова продукція – це продукція, що виготовлена на підприємстві, пройшла всі виробничі етапи, готова до продажу покупцям та до використання, не потребує додаткового доопрацювання, має характеристики які передбачені вимогами, відповідає затвердженим стандартам та нормам [22].

Підходи до визначення сутності поняття виробництва продукції відображені на рисунку 2.14.

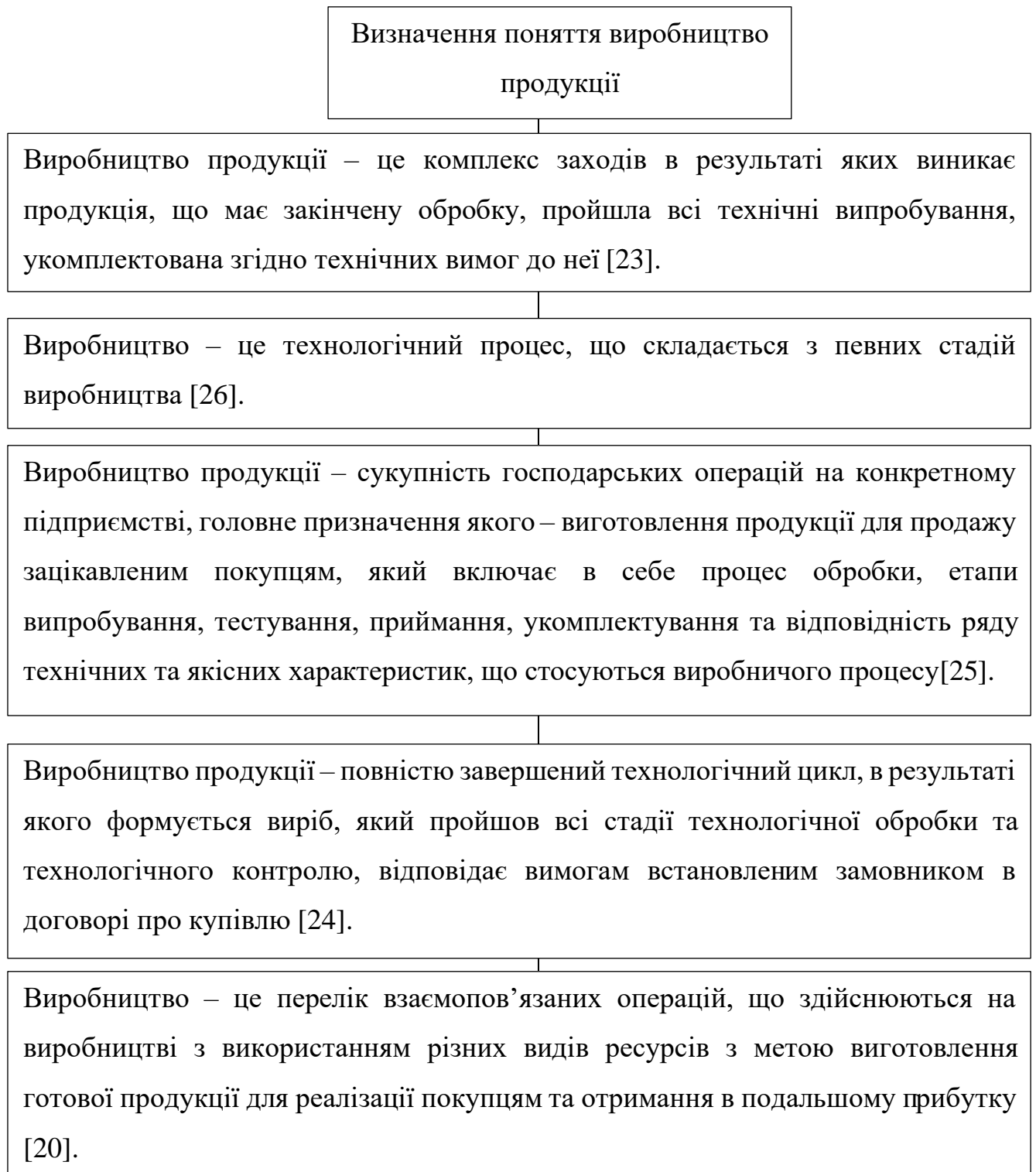


Рисунок 2.14 – Сутність поняття процесу виробництво продукції

Таким чином, виробництво це особливий технологічний процес в результаті якого виникає готова продукція, яку в обліку відносять до запасів, однак з технологічної точки зору між запасами та готовою продукцією є суттєві відмінності, оскільки запаси це сировина з якої здійснюється виготовлення продукції за допомогою технологічного процесу з використанням технологій, обладнання та людської праці, а от готова продукція – це готовий до використання продукт, завершений, упакований та призначений для продажу покупцеві [25].

Етапи виробництва продукції на підприємстві відображено на рисунку 2.15.

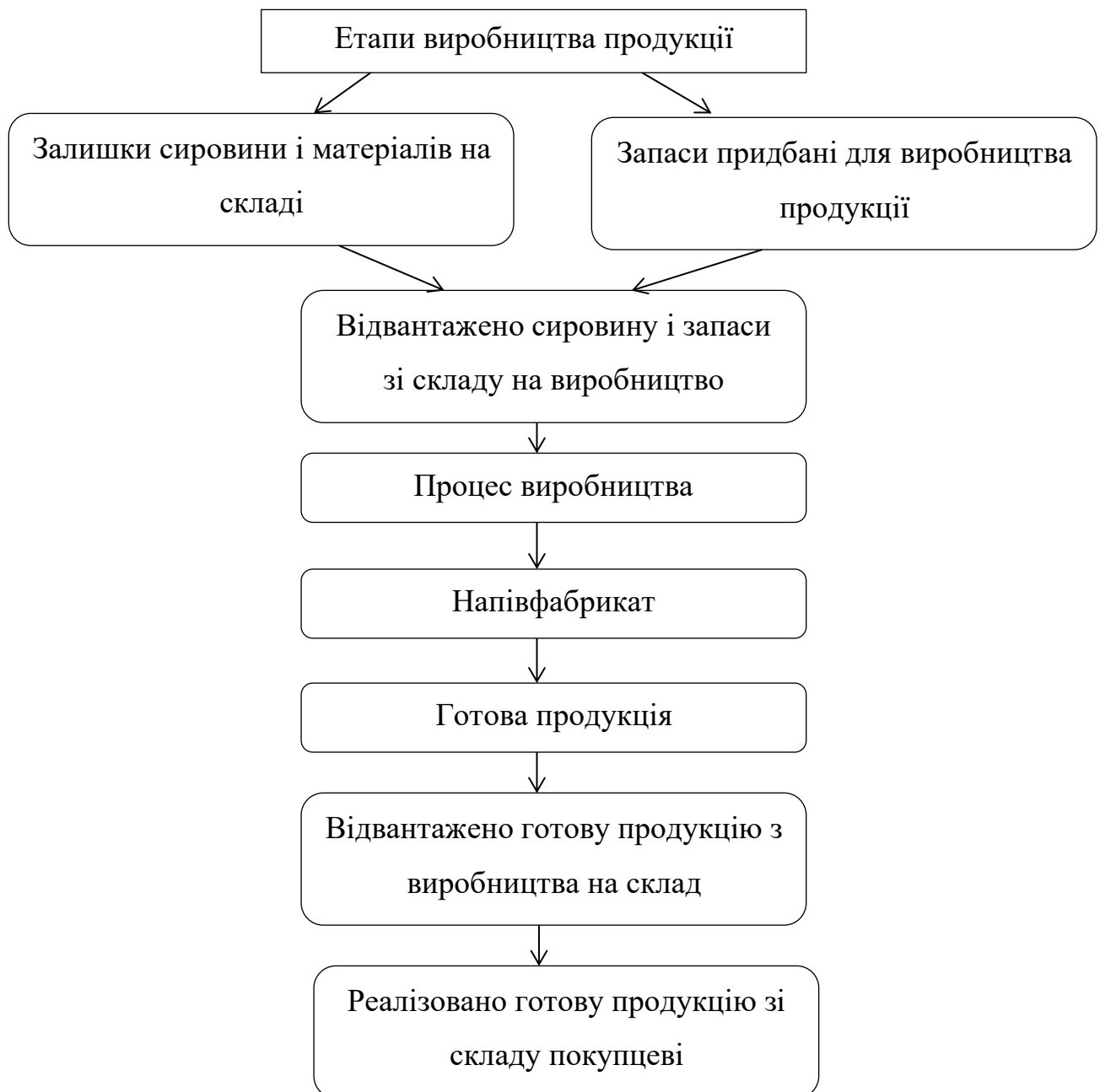


Рисунок 2.15 – Етапи виробництва продукції

Процес виробництва продукції на підприємстві має враховувати всі аспекти та умови такі як:

- виробництво є технологічно складним процесом та потребує великої кількості затрат різних видів ресурсів;
- підприємство, що здійснило виробництво продукції не несе відповідальність за продукцію, та не здійснює контроль за не з моменту передачі або реалізації даної продукції замовникові;
- потрібно чітко встановити розмір доходу який планується одержати від виробництва конкретного виду продукції;
- організація, що здійснює виробництво та продаж власної продукції має бути чітко впевнена у власному продукті, а також в економічних вигодах від продажу такого продукту, а також передбачити розмір витрат, що можуть виникнути в процесі виробництва та реалізації [20].

Для забезпечення якісного виробництва продукції необхідно сформувати перелік первинних документів, які будуть використовуватися організацією для відображення операцій з виробництва продукції.

Організувати штат бухгалтерів, у складі бухгалтерської служби, які здійснюватимуть облік виробництва продукції та доходів отриманих від її продажу або сформувати відділ бухгалтерського обліку виробництва продукції. [28].

Звісно, як і для будь-якого іншого виду обліку та і для обліку виробництва продукції застосовують певні види первинних документів для документального оформлення процесу виробництва та реалізації готової продукції, що відображені на рисунку 2.16.

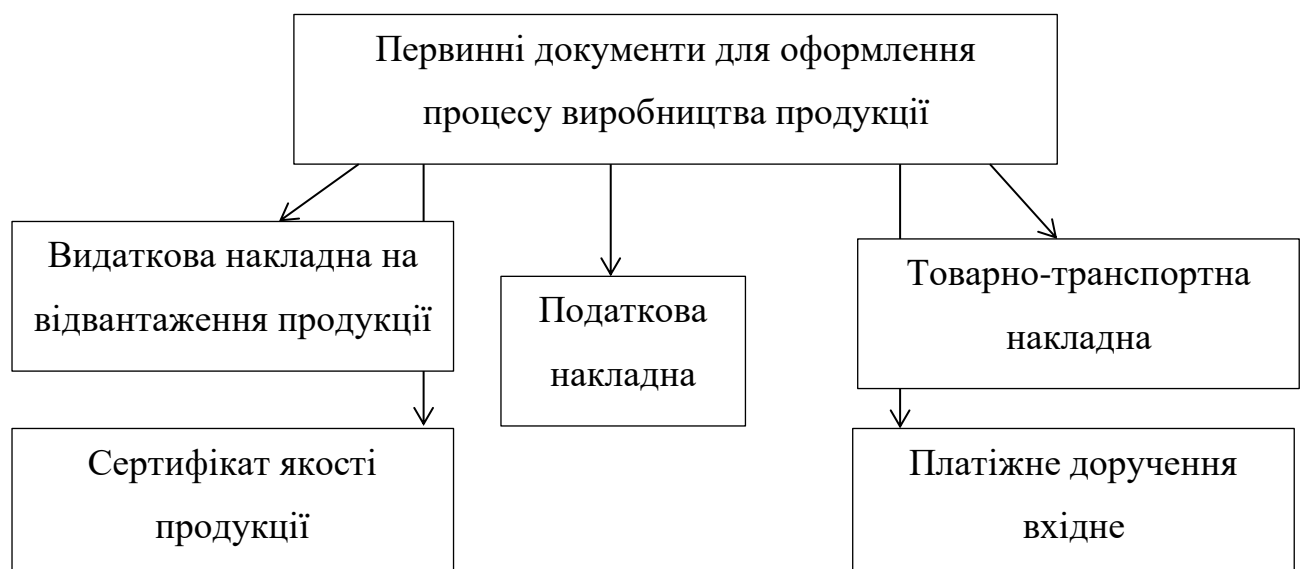


Рисунок 2.16 – Первинні документи, які застосовують для оформлення процесу виробництва продукції

Так, наприклад, для відпуску готової продукції з виробництва на склад формують накладну відомість або акт приймання.

. У даних документах обов'язково зазначають:

- дата заповнення документу;
- номер цеху в якому було здійснено виготовлення продукції та номер складу до якого буде спрямована дана продукція;
- назва готової продукції;
- номенклатурний номер;
- одиниця виміру;
- кількість;
- вартість;
- вага виробу;
- розміри готової продукції.

Даний акт складається в двох екземплярах та має підписи завідувача цеху, який передає готову продукцію з виробництва на склад та завідувача складу, який приймає дану продукцію на склад з виробництва. Також, такі документи можуть містити й інші дані які необхідні для конкретного підприємства та полегшують процес обліку або ідентифікацію товарів на складі [28].

Далі, використовуючи інформацію зазначену в накладній відомості або акті приймання завідувач складу має сформулювати картку складського обліку товару, що було передано йому з виробництва. В даній картці зазначають назву продукції, її номенклатурний номер, одиницю виміру, ціну за одиницю та розміри.

Якщо підприємство виробник продукції має конкретного покупця, то між ними укладається договір поставки, в якому зазначаються основні умови, що до товару який буде поставлятися, а саме, його назва, кількість, цін за одиницю, загальна вартість договору, терміни поставки, кількість партій, умови оплати, попередня або після оплата, строки надходження коштів за товар, хто несе витрати



по поставці продукції, зазначається перелік форс-мажорних обставин, а також законодавча база для врегулювання спірних ситуацій [24].

Після укладання договору підприємство постачальник виставляє рахунок-фактуру, в якому зазначена відповідна кількість товару яка буде поставлена, а вже під час відвантаження продукції зі складу формується товарно-транспортна накладна.

Приймання готової продукції на склад покупця підтверджується видатковою накладною, яка крім інформації про товар та ціну, містить підписи відповідальної особи, що відвантажила продукцію зі складу постачальника та особи, яка прийняла дану готову продукцію на склад покупця.

Для обліку виробництва продукції призначений рахунок 23 «Виробництво». Зазначений рахунок є активним, балансовим та призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг).

За дебетом рахунку 23 відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і витрати від браку продукції, з технологічних причин.

За кредитом - вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції, вартість виконаних робіт і послуг, собівартість виготовлених у допоміжних виробництвах виробів [21].

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведеться за видами витрат виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції. Також залежно від розміру підприємства можна вести облік витрат за підрозділами та центрами витрат і відповідальності.

Рахунки з якими кореспондує рахунок 23 «Виробництво» відображено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Рахунки з якими кореспондує рахунок 23 «Виробництво» [16]

Рахунок 23 «Виробництво» кореспондує	
За дебетом з кредитом рахунків	За кредитом з дебетом рахунків
1	2
20 «Виробничі запаси»	15 «Капітальні інвестиції»

1	2
13 «Знос (амортизація) необоротних активів	11 «Інші необоротні матеріальні активи
20 «Виробничі запаси»	15 «Капітальні інвестиції»
21 «Поточні біологічні активи	20 «Виробничі запаси»
22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	21 «Поточні біологічні активи
23 «Виробництво»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
24 «Брак у виробництві»	23 «Виробництво»
25 «Напівфабрикати»	24 «Брак у виробництві»
26 «Готова продукція»	25 «Напівфабрикати»
27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»	26 «Готова продукція»
28 «Товари»	27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	28 «Товари»
39 «Витрати майбутніх періодів	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
64 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	79 «Фінансові результати»
65 «Розрахунки за страхуванням»	80 «Матеріальні витрати»
66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	84 «Інші операційні витрати»
68 «Розрахунки за іншими операціями»	85 «Інші затрати»
71 «Інший операційний дохід»	90 «Собівартість реалізації»
80 «Матеріальні витрати»	91 «Загальновиробничі витрати»
82 «Відрахування на соціальні заходи»	92 «Адміністративні витрати»

83 «Амортизація»	93 «Витрати на збут»
84 «Інші операційні витрати»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
91 «Загальновиробничі витрати»	97 «Інші витрати»
95 «Фінансові витрати»	

Типова кореспонденція обліку виробництва продукції відображена в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

## Типова кореспонденція обліку виробництва продукції

№ п/п	Господарська операція	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Витрати матеріальних цінностей, списані на виробництво продукції	23,25,91,92	20,22
2	Витрати допоміжних цехів, включені до собівартості продукції основного виробництва	23	23
3	Загальновиробничі витрати, включені до собівартості продукції виробництва	23	91
4	Адміністративні витрати списані на фінансові результати	79	92
5	Прийняті до оплати рахунки постачальників за електроенергію	23	631
6	Нараховано знос малоцінних швидкозношуваних предметів, що безпосередньо використовувались у виготовленні продукції	23	13
7	На собівартість продукції віднесено частку витрат майбутніх періодів	23	39

4	Адміністративні витрати списані на фінансові результати	79	92
5	Прийняті до оплати рахунки постачальників за електроенергію	23	631
6	Нараховано знос малоцінних швидкозношуваних предметів, що безпосередньо використовувались у виготовленні продукції	23	13
7	На собівартість продукції віднесено частку витрат майбутніх періодів	23	39
8	Малоцінні швидкозношувані предмети списуються на витрати в момент їх передачі в експлуатацію	23	22
9	Нарахована основна заробітна плата виробничим працівникам	23	661
10	Нарахований єдиний соціальний внесок	23	651
11	Відображено витрати на виробництво на підставі авансового звіту підзвітної особи	23	372
12	Збитки від браку включені до собівартості продукції	23	24
13	Напівфабрикати та комплектуючі відпущені на виробництво	23	202
14	Оприбуткована готова продукція з виробництва	26	23

Отже, для правильної організації бухгалтерського обліку виробництва продукції потрібно налагодити процес відображення інформації про етапи виробництва в первинних документах, правильно вносити інформацію про всі господарські операції, що відбуваються в процесі виробництва продукції, використовувати для обліку рахунок 23 «Виробництво».

## РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

3.1 Мета, завдання, нормативно-інформаційне забезпечення аналізу витрат на виробництво продукції

Витрати - це вартість ресурсів, що будуть використані у майбутньому для отримання прибутку або досягнення інших бізнес-цілей. Витрати включають вартість матеріальних та людських ресурсів необхідні для виготовлення товару або надання послуг.

Матеріальні витрати, в свою чергу, можна розділити на матеріали та обладнання.

Характер цих витрат різний, але всі вони мають одну мету для підприємства - отримання прибутку [36].

В економічному плані виробничі витрати підприємства становлять собою певний обсяг затрат праці необхідних для виготовлення певного виду продукції та для реалізації обсягів поточного виробництва, а також спожиту частину матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Собівартість продукції (робіт, послуг) – це виражені в грошовій формі поточні витрати компанії на її виробництво та реалізацію. Виробничі витрати - це витрати, на придбання таких факторів виробництва як:

- праця;
- засоби виробництва;
- та інші витрати на виготовлення продукції протягом певного терміну [34].

Залежно від місця походження, виробничі витрати групуються за:

1. Цехами.
2. Дільницями.
3. Секторами.
4. Службами.
5. Департаменти.
6. Іншими адміністративно відокремленими структурними підрозділами виробництва.

Залежно від характеру та призначення реалізованих процесів виробництво поділяється на: основне, допоміжне та непромислове.

Основне виробництво включає цехи, ділянки, що безпосередньо беруть участь у виробництві виробів.

За видами витрат класифікуються за економічними елементами та за статтями калькуляцій. Під елементами витрат слід розуміти економічно однорідні типи витрат.

Витрати за статтями калькуляцій - це витрати на певні види продукції, а також витрати для основного та допоміжного виробництва. Розрізняють також прямі та непрямі витрати.

Прямі витрати, це витрати пов'язані з виготовленням певної продукції (сировина, заробітна плата виробничих робітників тощо), вони безпосередньо призначаються певному об'єкту виробництва.

Непрямі витрати, витрати пов'язані з виробництвом декількох видів продукції, вони розбиваються за об'єктами розрахунку пропорційно до відповідної бази (базової заробітної плати та надбавки працівників або всіх прямих витрат, виробничої площі тощо) [33].

Аналіз виробничих витрат передбачає вивчення виробничих витрат на всі види продукції з точки зору економічних елементів. Елементи витрат - однорідні за економічним змістом витрати.

Аналіз витрат за економічними елементами передбачає:

- вивчення складу елементів витрат, частки кожного елемента витрат;
- виявлення динаміки та напрямку зміни окремих елементів витрат;
- оцінка виконання плану за величиною загальних витрат;
- визначити причини економії або перевитрати коштів за кожною статтею витрат;
- визначити резерви зниження витрат.

Метою аналізу витрат є загальна оцінка рівня динаміки та структури витрат, для обґрунтування управлінських рішень та в подальшому оптимізація витрат. Для досягнення цієї мети аналіз потрібно здійснювати на принципах системного та інтегрованого підходів [36].

Основою системного підходу є вивчення об'єктів як системи, ідентифікація типів зв'язків, об'єднання елементів в єдину аналітичну систему.

Системний підхід до аналізу витрат включає:

- визначення місця та ролі показників витрат при оцінці досягнутої ефективності виробництва;
- розробка схеми аналізу на основі класифікації факторів раціоналізації резервів витрат;
- вимірювання коефіцієнтів та резервів оптимізації витрат.

Комплексний підхід означає вивчення об'єктів як системи з точки зору формування інформації для прийняття управлінських рішень. Комплексний підхід являє собою принцип системного підходу [30].

Це означає координацію та одночасний пошук у взаємозв'язку різних аспектів господарської діяльності на основі вивчення системи показників з метою отримання кінцевих результатів, виявлення та вимірювання факторів, що їх визначають, виявлення резервів для підвищення ефективності виробництва, отримання інформації для обґрунтування управлінських рішень.

Аналіз витрат виконується в наступному порядку:

1. На першому кроці дається загальна оцінка ефективності оцінки витрат у розрізі економічних елементів;
2. На другому - оцінка прямих витрат та їх відхилення від плану;
3. По третє - аналіз виконання (оцінки) бюджету накладних витрат;
4. По четверте - аналіз витрат (калькуляція) окремих товарів;
5. На п'ятому кроці необхідно оцінити вплив змін витрат на кінцевий виробничий та фінансовий результат підприємства [42].

Аналіз витрат звітного періоду починається з оцінки їх загального рівня та рівня окремих компонентів, для визначення відхилення наявних показників від показників попередніх періодів або прогнозованих (заплановані) значень. Оцінюється їх динаміка, тенденція до змін витрат. Цей аналіз дозволяє вчасно реагувати на відхилення від прогнозів економічні параметрів господарської діяльності, здійснити відповідні заходи запобігання зайвим втратам і витратам.

Аналіз структури витрат звітного періоду тісно пов'язаний з аналізом їх динаміки.

В цьому аналізі необхідно визначити відхилення частки окремих складових витрат від аналогічні даних попередніх періодів та прогнозу (або плану), обчислити вплив цих показників відхилення на зміни кінцевого показника [36].

У процесі аналізу виокремлюють складові витрат, які складають найбільшу частку, в загальних експлуатаційних витратах звичайної діяльності та компоненти які зазнали найбільших змін.

Щоб бути конкурентоспроможною, організація повинна постійно працювати над зниженням собівартості своєї продукції. В Україні собівартість формується за виробничим принципом і включає витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом певних видів продукції. Витрати на управління, збут та інші операційні витрати до собівартості не включаються.

Об'єктами аналізу витрат є наступні показники:

- собівартість виробництва товарної продукції за статтями калькуляції та за елементами витрат;
- витрати на одну гривню товарної продукції;
- вартість окремих товарів;
- прямі статті витрат;
- непрямі статті витрат.

Основною метою аналізу витрат на продукцію є пошук шляхів та джерел зменшення витрати і збільшення прибутків [39].

Для того, щоб підбити підсумки щодо можливих резервів зменшення собівартості продукції, необхідно вивчити ці витрати відповідно до їх функціональної ролі в процесі виробництва. Для цього проводиться групування витрат за об'єктами, тобто шляхом кількісної оцінки за статтями калькуляції. Кількість та назва калькуляційних статей залежать від галузей і визначається самими підприємствами.

Для порівняння статей калькуляції собівартість фактично виготовленої продукції перераховується на планові дані (планові стандарти та ціни, норми). Потім фактичні витрати за статтями калькуляції порівнюються із перерахованими запланованими витратами і як наслідок визначається заощадження або перевитрати за аналізований період.



Основною метою діяльності кожної організації є отримання максимального прибутку. Величина виробничих витрат є однією з умов успіху на ринку, оскільки чим меншими є виробничі витрати, тим більший прибуток отримує підприємство, враховуючи рівень ринкових цін. Сучасна економічна ситуація не сприяє оптимальному використанню виробничих ресурсів та методів виробництва. В результаті збільшується їх споживання, що негативно позначається на прибутковості та рентабельності виробництва, конкурентоспроможності продукції, відсутності коштів, погіршення проблеми з покриттям витрат. У зв'язку з цим особливого значення набуває вивчення шляхів і методів зниження витрат на виробництво продукції на українських підприємствах [34].

Зниження собівартості продукції дозволяє підприємству легко і безперешкодно знижувати ціну за свою продукцію до рівня цін найближчих конкуруючих підприємств або навіть нижче. Узагальнено всі шляхи зниження виробничих витрат можна поділити на такі:

- підвищення технічного рівня виробництва;
- вдосконалення організації виробництва та роботи;
- зміна номенклатури, асортименту продукції;
- покращити використання природних ресурсів;
- розширення спеціалізації та кооперації.

Підвищення технічного рівня виробництва є одним з основних способів скорочення витрат, що включає впровадження нових передових технологій, підвищення рівня механізація та автоматизація виробничих процесів. При вивченні технічного рівня аналізується вплив на собівартість науково-технічних досягнень та передового досвіду. Для кожного заходу розраховується економічний ефект, який виражається у зменшенні витрат на виготовлення.

Головна умова зниження витраті сировини для виробництва одиниці продукції це покращення конструкції товару та вдосконалення технології виробництва, використання прогресивних видів матеріалів, запровадження технічно обґрунтованих стандартів витрат матеріальних цінностей [45].

Зниження витрат може відбутися при побудові автоматизованих систем управління, вдосконалення існуючого обладнання та технологій. Витрати зменшуються також завдяки комплексному використанню сировини, використання

замінників, повне використання відходів у виробництві. Тут ховається великий резерв і поліпшення виробництва, зменшення матеріаломісткості та трудомісткості, зменшення габаритних розмірів та інше.

При використанні цих заходів з'являються одноразові або поточні витрати на нове обладнання, нові технології. Тому необхідно спочатку підрахувати, чи будуть ці заходи дійсно вигідними та допоможуть зменшити витрати.

Поліпшення організації виробництва та праці також є важливим засобом скорочення витрат. Зниження витрат може відбутися в результаті змін в:

- організації виробництва;
- форм і методів роботи при розробці спеціалізації виробництва;
- удосконаленні управління виробництвом;
- зменшення витрат;
- покращення використання основних фондів;
- поліпшення матеріально-технічного забезпечення;
- зменшення транспортних витрат;
- та інші фактори, що підвищують рівень організації виробництва [43].

Значне зниження витрат праці може відбутися із збільшенням стандартів та площ технічного обслуговування, скорочення витрат робочого часу, зменшення кількості робітників, які не виконують виробничі норми.

На сьогоднішній день українські підприємства намагається не тільки вижити на ринку, але й бути успішними і отримати високі прибутки. Вони визначають, який прибуток та який дохід вони можуть отримати.

Прибуток компанії, залежить від двох показників: ціни продукції та витрат на її виготовлення. Найкращий спосіб збільшення прибутку - зменшення виробничих витрат на продукцію (роботи, послуги). Підвищення технічного рівня виробництва є одним з основних шляхів зменшення витрат, включаючи впровадження нових передових технологій, підвищення рівня механізації та автоматизації виробничих процесів. При вивченні технічного рівня аналізується вплив на собівартість науково-технічних досягнень і впровадження кращих світових підходів. Для кожного показника розраховується економічний ефект, що призводить до зниження собівартості продукції [44].

Поточні витрати зменшуються завдяки вдосконаленому обслуговуванню основне виробництво (наприклад, розвиток потокового виробництва, збільшення коефіцієнт змінності, раціоналізація допоміжних технологічних робіт, вдосконалення та підвищення контролю за організацією та якістю роботи та продукції).

Побудова інформаційної бази аналізу витрат починається з визначення джерел інформації про попередні та поточні витрати як за елементами, так і за статтями калькуляції. Пошук даних повинен включати:

- визначення та склад вихідної інформації;
- джерела її отримання;
- методи збору, запису та зберігання [42].

Основним нормативно-правовим актом, що регулює документальне оформлення витрат, є Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджений наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 року.

Інформація про елементи та статті калькуляції собівартості вимагає ретельного збору, оскільки вона відображається у звітах не в повному обсязі. Доцільно розпочати аналіз з вивчення рахунків.

Прямі витрати обліковуються на рахунку 23 «Виробництво», непрямі - на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», які періодично списують на рахунок «Виробництво» розподіляються між об'єктами обліку витрат.

Невиробничі витрати накопичуються на рахунках 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» та не включаються до собівартості продукції, а стосуються фінансових результатів контрольного періоду [40].

З метою узагальнення інформації про збитки внаслідок виробничих дефектів, передбачено рахунок 24 «Брак у виробництві», за дебетом що відображає витрати через виявлені зовнішні та внутрішні дефекти. Окремі витрати, які стягуються не можуть повністю на собівартості продукції за поточний рік, вони, таким чином, визнаються на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів».

Для аналізу собівартості продукції використовують Журнал-ордер № 5 В с-г. Він необхідний для відображення обороту по кредиту за рахунками 23, 24, 39, 91, 92, 93.

Для аналізу на субрахунках 231 «Рослинництво» та 232 «Тваринництво» використовують звіт № 5.5 с-г про витрати та вихід продукції основного виробництва, для інших виробництв - Звіт № 5.6 с-г, для загальновиробничих витрат виробництва - Звіт № 5.7 с-г., для адміністративних витрат - Звіт № 5.8 с-г., для витрат на збут - Звіт № 5.9 с-г.

Для аналізу витрат за статтями доцільно використовувати Журнал-ордер № 5 Г с-г, в якому відображаються операції за рахунками:

- 90 «Собівартість реалізації»;
- 94 «Інші витрати операційної діяльності»;
- 95 «Фінансові витрати»;
- 96 «Втрати від участі в капіталі»;
- 97 «Інші витрати»;
- 98 «Податок на прибуток»;

У процесі аналізу витрат обов'язково необхідно врахувати основні форми фінансової звітності.

Інша група джерел - статистичні звіти, що подаються до державного органу статистики.

Таким чином, основними джерелами інформації для аналізу витрат на сільськогосподарському підприємстві є:

- первинні документи;
- субрахунки 231 та 232;
- бухгалтерські облікові регістри;
- форма № 1 та № 2 фінансової звітності;
- статистична звітність [43].

Систематичний аналіз даних отриманих з цих джерел дозволять накопичувати інформацію про динаміку витрат, фактори їх змін, що забезпечить якість аналізу та підвищить обґрунтованість управлінських рішень керівництва.

### 3.2 Аналіз витрат на виробництво продукції

Оскільки досліджуване товариство з обмеженою відповідальністю «Україна» є сільськогосподарським підприємством то витрати які виникають в процесі вирощування продукції рослинництва та тваринництва є специфічними та відрізняються від витрат, які притаманні підприємства, що здійснюють діяльність в інших галузях діяльності.

Для того щоб проаналізувати витрати на виробництво продукцію, потрібно розуміти обсяги продукції яка вирощується на підприємстві.

Для вирощування продукції рослинництва необхідні земельні ділянки під посівні площі. Чим більшими територіями володіє організація тим більші шанси стати конкурентоспроможними в аграрному середовищі та отримати прибутки.

Посівні площі, які використовує ТОВ «Україна» для вирощування продукції рослинництва відображені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

#### Посівні площі сільськогосподарських культур ТОВ «Україна»

Назва сільськогосподарської культури	Посівна площа, га
Культури зернові та зернобобові - усього	1105,80
Жито озиме	2,00
Кукурудза на зерно	634,35
Ячмінь ярий	399,98
Овес	13,41
Просо	56,06
Культури технічні - усього	20,00
Соя	20,00

З даної таблиці видно, що найбільше посівної площі керівництво ТОВ «Україна» виділили під кукурудзу на зерно, а саме 634,35 га. Дана ситуація є типовою для українських сільськогосподарських виробників. Кукурудза зараз користується високим попитом та є однією з найпопулярніших видів продукції рослинництва, що вирощується.

Площа в 399,98 га на аналізованому товаристві відведеного посів ярового ячменю, під посів проса 56,06 га землі. Найменше за площею займають поля відведені для вирощування сої – 20,00 га, вівса – 13,41 га та найменше – жито озиме – 2,00 га.

Однак, витрати на виробництво продукції залежать не лише від посівної площі, а ще й від обсягів вирощеної продукції.

В таблиці 3.2 відображено обсяги виробництва зернових і зернобобових культур на ТОВ «Україна»

Таблиця 3.2

Обсяги виробництва зернових і зернобобових культур на ТОВ «Україна»

Назва сільськогосподарської культури	Посівна площа, га	Площа зібрана, га	Обсяг виробництва у початковій оприбуткованій масі, ц	Обсяг виробництва у масі після доробки, ц
Культури зернові та зернобобові – усього	1105,80	1105,80	76777,80	76288,88
Жито озиме	2,00	2,00	106,70	105,00
Ячмінь ярий	399,968	399,98	17933,70	17880,28
Кукурудза на зерно	634,35	634,35	56321,10	55912,00
Овес	13,41	13,41	361,00	348,80
Просо	56,06	56,06	2055,30	2042,80
Культури технічні - усього	20,00	20,00	600,00	600,00
Соя	20,00	20,00	600,00	600,00

Таким чином, з 634,35 га посівної площі на ТОВ «Україна» вирощують 5632,10 ц кукурудзи, після додаткової обробки якої залишається 55912,00 ц. З 399,98 га на досліджувано підприємстві вирощують 17933,70 ц ярого ячменю, після додаткової обробки якого залишається 17880,28 ц. обсяг проса вирощеного на 56,06 га землі становить 2055,30 ц, після обробки – 2042,80 ц., на 20,00 га посівної площі

аналізоване товариство вирощує 600 ц сої, на 13,41 га – 361,00 ц вівса, після обробки якого залишається 348,80 ц. і з 2 га землі ТОВ «Україна» отримує 106,7 ц озимого жита, якого залишається після обробки 105,00 ц.

Також досліджуваний суб'єкт господарювання здійснює вирощування тварин. Кількість тварин, які наявні на підприємстві відображено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Наявність живих сільськогосподарських тварин на ТОВ «Україна»

Назва сільськогосподарських тварин	Кількість тварин, голів
Із загальної кількості свиней: свиноматки основні	150
Свиноматки, ті що перевіряються	150
Свиноматки старші 4-х місяців	292
Поросята до 2 місяців	1335
Із загальної кількості свиней: поросята живою масою до 20,0 кг.	785
Свині на відгодівлі: живою масою від 50,0 до 80,0 кг.	632
Живою масою від 80,1 до 110,0 кг.	981

Таким чином ТОВ «Україна» займається вирощуванням та розведенням свиней.

В середньому в рік на зазначену в таблиці 3.3 кількість голів свиней використовують 35517 ц комбікормів для годівлі.

Після того як була вирощена продукція, до моменту її продажу необхідно вирахувати її собівартість а витрати на які були понесені в ході виробництва.

Сільськогосподарські підприємства мають свої підходи до розрахунку витрат на виробництво.

Структура собівартості за видами продукції сільського господарства, а саме рослинництва та тваринництва ТОВ «Україна» відображено в таблиці 3.4.

## Структура собівартості за видами продукції рослинництва та тваринництва ТОВ «Україна» (тис. грн.)

Назва виду продукції	Виробнича собівартість виробленої продукції	У тому числі											Собівартість реалізованої продукції	Витрати на збут	
		Прямі матеріальні витрати усього	З них					Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	З них					
			Вартість насіння та посадкового матеріалу (крі тварин)	Вартість мінеральних добрив (кормів для тварин)	Вартість пального і мастильних матеріалів	Вартість решти матеріальних витрат	Відрахування на соціальні заходи			Амортизація необоротних активів	Оплата послуг сторонніх організацій	Решта інших прямих та загальновиробничих витрат			
Продукція рослинництва- усього	21711,4	5785,1	2095,3	1741,5	-	1948,3	18,6	15907,7	4,0	-	7164,8	8738,9	35377,8	567,5	
Культури зернові та зернобобові – усього	18536,4	533,5	1988,8	1681,5	-	1664,2	2,8	13199,1	0,5	-	5162,1	8036,5	29551,2	524,4	
Кукурудза на зерно	12089,0	3766,7	1683,3	1155,6	-	927,8	2,8	8319,5	0,5	-	3246,0	5073,0	21071,3	390,0	
Ячмінь	5460,3	1384,2	287,0	457,3	-	639,9	-	4076,1	-	-	1634,9	2441,2	7289,6	122,4	
Жито	19,3	3,5	2,0	-	-	1,5	-	15,8	-	-	12,0	3,8	25,5	0,6	
Овес	206,6	35,8	7,0	15,0	-	13,8	-	170,8	-	-	43,5	127,3	0,3	-	
Просо	761,2	144,3	9,5	53,6	-	81,2	-	616,9	-	-	225,7	391,2	1134,4	11,4	
Технічні культури – усього	1664,4	376,5	104,7	59,9	-	211,9	0,9	1287,0	0,2	-	732,7	5541	251,7	1,8	
Соя	1664,4	376,5	104,7	59,9	-	211,9	0,9	1287,0	0,2	-	732,7	5541	251,7	1,8	
Продукція тваринництва	24615,7	17088,7	-	15644,0	-	1444,7	1705,4	5821,6	374,2	1416,4	1694,2	2336,8	4211,5	-	



За даними таблиці 3.4 можна зробити висновок, що найбільше витрат, на виробництво продукції ТОВ «Україна», а саме на вирощування продукції рослинництва іде на загальновиробничі витрати.

До складу загальновиробничих витрат належать:

1. Витрати на оплату праці управлінського персоналу;
2. Відрахування на соціальні заходи;
3. Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення;
4. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
5. Витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
6. Витрати на вдосконалення технології обліку;
7. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, утримання приміщень;
8. Витрати на обслуговування виробничого процесу;
9. Витрати на охорону праці, техніку безпеки;
10. Інші витрати.

Також достатньо високою є вартість посівного матеріалу та мінеральних добрив.

Вартість посівного матеріалу для різних видів продукції рослинництва на ТОВ «Україна» відображена на рисунку 3.1.

Тобто найбільше витрат на насіння та посівний матеріал на досліджуваному товаристві витрачають на вирощування кукурудзи на зерно, а саме 168,3 тис. грн. Для вирощування ячменю необхідно придбати насіння на 287 тис. грн. На вирощування сої іде витрат на посадковий матеріал у обсязі 104,7 тис. грн.

Для вирощування:

- вівса необхідно придбати насіння на 7 тис. грн;
- жита – 2 тис. грн.;
- проса – 9,5 тис. грн.

Тобто, витрати на насіння та посадковий матеріал пропорційні обсягам продукції яка вирощується та посівним площам які займають для вирощування тієї чи іншої виду рослинництва.

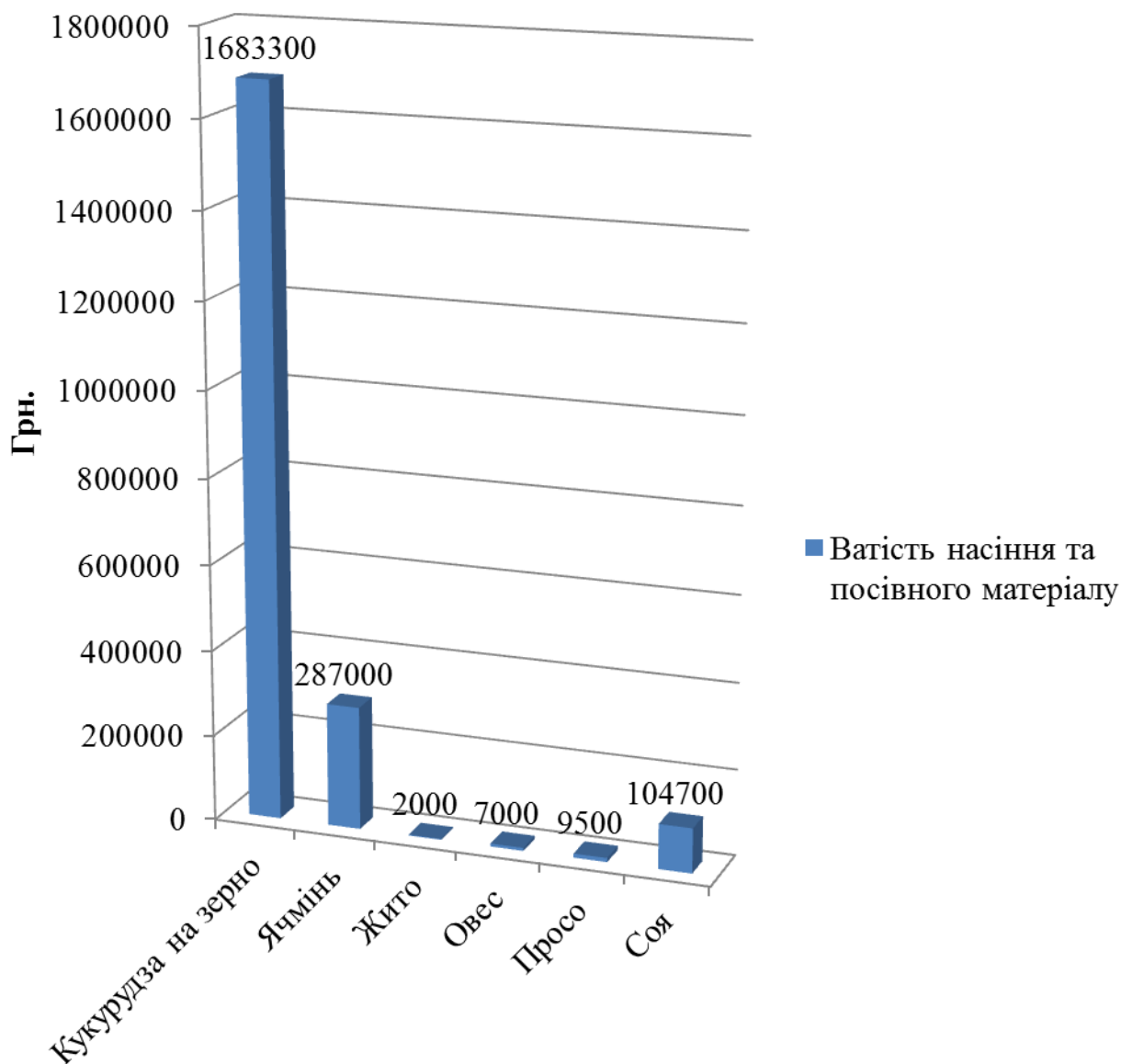


Рисунок 3.1 – Вартість насіння та посівного матеріалу для вирощування продукції рослинництва на ТОВ «Україна»

Також, для вирощування продукції рослинництва необхідно здійснювати витрати на внесення мінеральних добрив. Оскільки, земля, як основний ресурс, який використовується в аграрному секторі, з роками втрачає свою родючість, потребує підживлення та відновлення.

Вартість мінеральних добрив, для різних видів рослинництва, що витрачаються на ТОВ «Україна» в ході вирощування

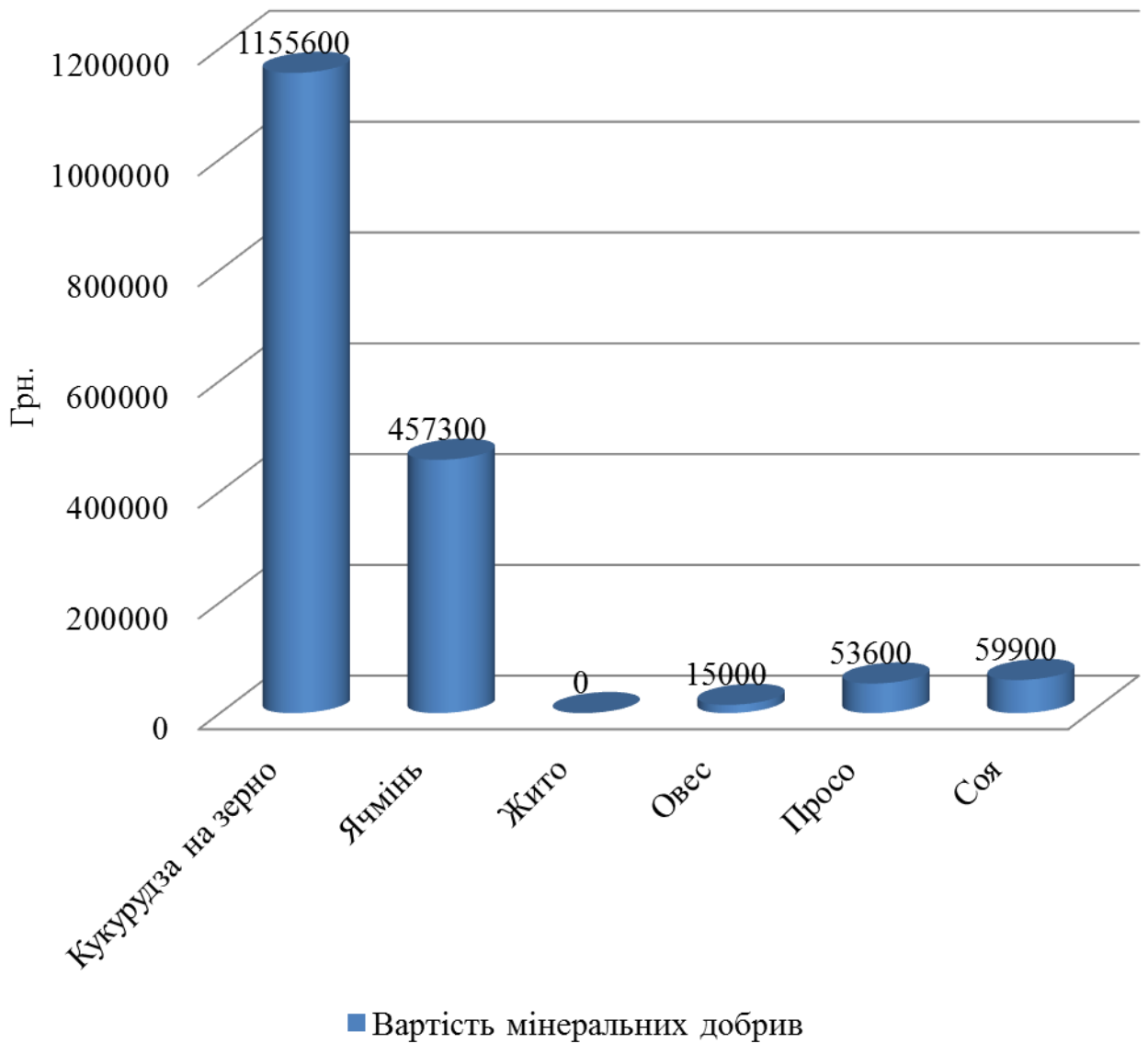


Рисунок 3.2 – Вартість мінеральних добрив, що використовується на ТОВ «Україна» для вирощування різних видів продукції рослинництва

З даної діаграми можна також спостерігати залежність збільшення вартості мінеральних добрив пропорційно зростанню посівних площ на той чи інший вид продукції рослинництва.

Найбільше добрив вносять на поля під кукурудзу, а саме на 1155,6 тис. грн. Для вирощування:

- ячменю необхідно добрив на 457,3 тис. грн.;
- жита- 0,00 тис. грн.;
- вівса – 15 тис. грн.;
- проса – 59,9 тис. грн.

Різниця собівартості різних видів продукції рослинництва представлена на рисунку 3.3.

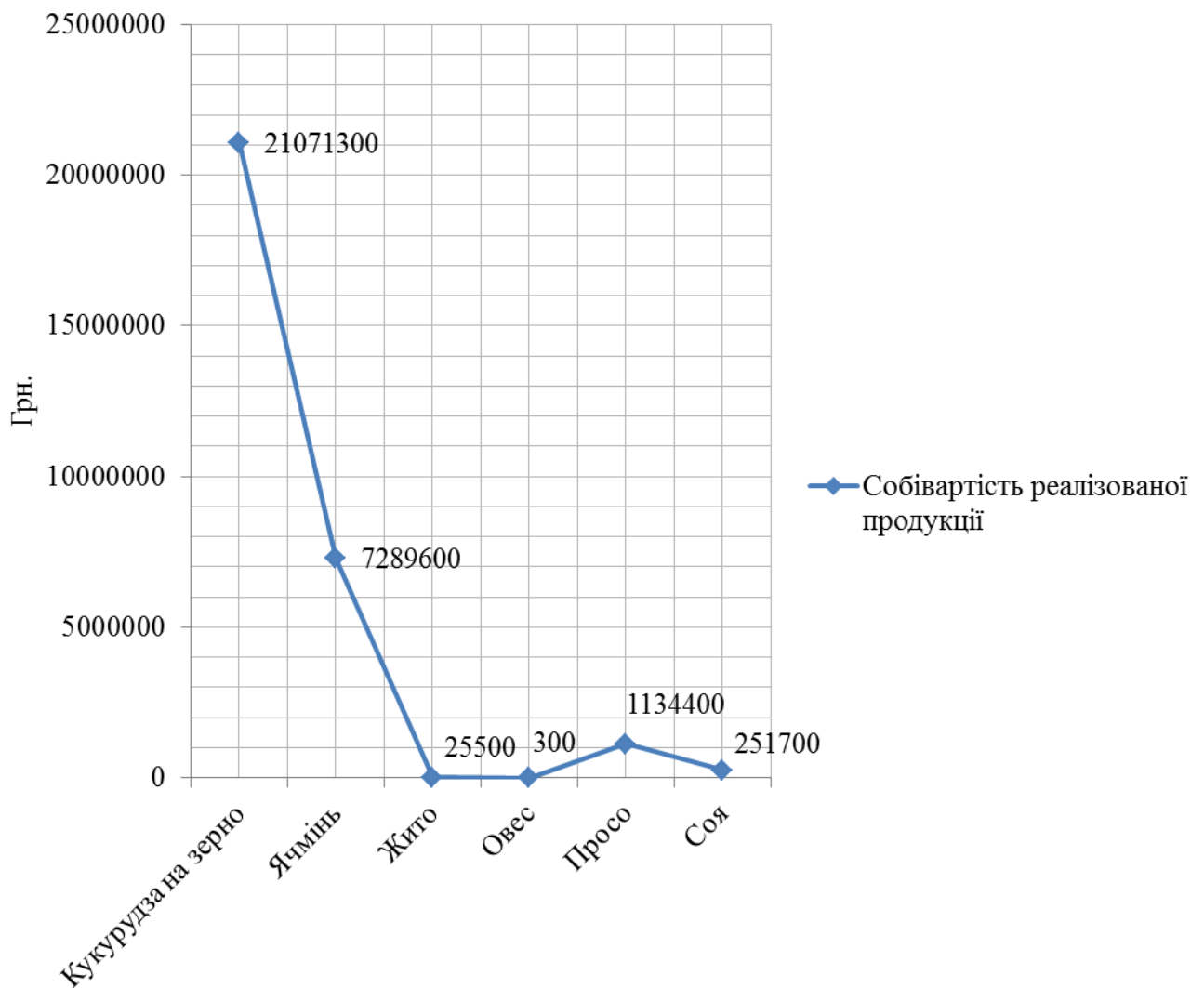


Рисунок 3.3 – Собівартість різних видів продукції рослинництва ТОВ «Україна»

За даними рисунку 3.3 найвища собівартість зберігається в кукурудзи, а саме 21071,3 тис. грн., тому що підприємство вирощує найбільше саме даний вид продукції рослинництва.

В продукції рослинництва, а саме для розведення свиней, найбільшу частку витрат займають прямі витрати, а саме 17088,7 тис грн. До складу прямих витрат належать витрати на корми – 15644,0 тис. грн та інші витрати – 1444,7 тис. грн.

Отже, витрати на виробництво продукції сільського господарства включають в себе прямі та загальновиробничі витрати, а також прямі втрати на оплату праці, що в сумі становлять собівартість продукції , а також витрати на збут.

### 3.3 Напрями скорочення витрат на виробництво продукції

Собівартість - це економічна категорія, що являє собою грошовий вираз витрати організації на підготовку, виробництво та продаж продукції. Та включає матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні потреби, амортизація основних фондів та інші витрати.

У собівартості, як загального економічного показника, відображаються всі аспекти діяльності підприємства, а саме:

- ступінь технологічної укомплектованості виробничого обладнання;
- розвиток технологічного процесу;
- рівень організації виробництва та роботи;
- ступінь використання потужностей;
- економія у використанні матеріальних і трудових ресурсів
- та інші умови і фактори, що характеризують виробничо-господарську діяльність [37].

З економічної та соціальної точки зору важливість зниження витрат для товариства така:

1. Збільшенні прибутку підприємства, що залишився і поява нових можливостей для виробництва;
2. Поява більших можливостей для матеріального стимулювання робітників та вирішенні великої кількості соціальних проблем;
3. Поліпшення фінансового становища та зниження ступеня ризику банкрутства;
4. Можливість зниження продажних цін на свою продукцію, яка значно підвищує конкурентоспроможність продукції та збільшення продажів.

Основними напрямками зменшення виробничих витрат є:

- підвищення технічного рівня виробництва;
- вдосконалення організації виробництва та роботи;
- модифікація обсягу та структури продукції (з метою зменшення постійних витрат);
- зменшення витрат на сировину.

У кожному з представлених напрямків відповідно до наявних ресурсів та в конкретній ситуації на підприємстві необхідно скласти перелік заходів, які будуть направлені на досягнення цілей. Так, технічне покращення рівня виробництва може бути реалізований у наступних сферах:

- чітке дотримання технологічних принципів з метою зниження збитків внаслідок браку у виробництві;
- використання транспортних засобів та обладнання ефективним способом;
- збалансоване використання виробничих потужностей;
- підвищити рівень організації виробництва за рахунок зниження втрат робочого часу та тривалості виробничого циклу;
- запровадження ефективних систем управління якістю продукції [38].

Розвиток технологій може значно зменшити витрати. Тобто якщо автоматизувати певні виробничі процеси, це призводить до більш послідовного та поступового зниження витрат, суб'єкт господарювання також може використовувати таку автоматизацію шляхом аналізу виробництва самого продукту. Уже багато підприємств використовують високий ступінь автоматизації, але все ще існують значні можливості для оптимізації робочого процесу. Програмне забезпечення аналізує виробництво та визначає час очікування та його причини. Це дозволяє оптимізувати виробництво, підвищити ефективність та зменшити витрати.

Досить значне джерело зниження собівартості продукції на підприємстві це зростання продуктивності праці. Це пов'язано з тим, що, з одного боку, завдяки збільшенню продуктивності праці робиться економія заробітної плати, оскільки зростання продуктивності праці призводить до зменшення собівартості продукції.

По-друге, через зростання продуктивність збільшує виробництво, завдяки чому досягається зменшення собівартості продукції за рахунок економії непропорційних витрат [40].

Поліпшення організації виробництва і роботи може бути здійснено у наступних напрямках:

- підвищити мотивацію працівників;
- автоматизація виробництва.

Іншим способом зменшення витрат є заміна постачальник - якщо постачальник матеріалів та сировини не готовий ставити нижчі ціни і не може запропонувати дешевші альтернативи, підприємство за допомогою дослідження ринку, можна знайти постачальників, які відповідають вимогам, які пропонують краще співвідношення з точки зору ціни та якості.

Модифікація обсягу та структури продукції (з метою зменшення умовної константи витрати) можуть бути реалізовані в наступних сферах:

- зменшення витрат на обслуговування та управління виробництвом;
- раціоналізація організаційної структури системи управління виробництвом [42].

Вартість складових, з яких складається готовий продукт, є основними виробничими витратами. Зменшення цих витрат навіть на невеликий відсоток може внести великі зміни у вартість виробництва. Зниження вартості сировини може бути впроваджується в наступних сферах:

- зменшення транспортних витрат та логістичних витрат;
- застосування ресурсозберігаючих технологій.

Іноді компанії можуть зменшити вартість комплектуючих, купуючи оптом або замінити менш дорогі компоненти, що відповідають вимогам, або купити дешевший посівний матеріал чи низькоякісні добрива. Іноді конструкція дозволяє використовувати все менше кріплень для готового продукту без втрати якості. Однак на сільськогосподарському підприємстві нижче по вартості насіння може призвести до зниження обсягів вирощеної продукції. А неякісне добриво – до зменшення родючості ґрунтів. Звісно, такі зміни часто призводить до зменшення собівартості продукції. Однак потрібно слідкувати щоб при цьому не втрачалася кількість та якість [38].

Ефективною стратегією зменшення виробничих витрат є зміна компонентів самого продукту. Підприємство повинне визначити характеристики товару, які притаманні саме йому та необхідні в процесі виробництва. Наприклад, за можливості, модифікувати дизайн продукту, щоб зменшити витрати шляхом усунення незначні характеристик, зберігаючи головні особливості що, оцінені споживачами на високому рівні.

Перелік заходів у кожному конкретному випадку здійснюється індивідуально з урахуванням особливостей сучасного стану виробництва і може змінюватися.

Всі деталі відображаються у виробничій собівартості підприємства:

- ступінь технологічного оснащення для виробництва;
- розвиток технологічних процесів;
- рівень організації виробництва та роботи;
- ступінь використання виробничих потужностей;
- економіка використання матеріальних ресурсів і праці;
- та інші умови та фактори, що характеризують виробничо-господарську діяльність.

Саме за цими показниками повинні базуватися способи зменшення виробничих витрат. Проте, головний і найважливіший резерв зниження собівартості продукції - це зменшення матеріальних витрат. Наприклад, через придбання більш дешевої сировини та зниження транспортних витрат, пов'язаних з поставками організація може значно знизити собівартість продукції [41].

Однак, слід зазначити, що зниження витрат має бути розумним, без шкоди для якості та конкурентоспроможності продукції. Також неприпустимо зменшувати вартість через погіршення рівня роботи персоналу підприємства.

Тому, системний підхід до зменшення витрат на підприємстві дозволяє організувати постійний моніторинг економії та ефективності застосування засобів досягнення цілей скорочення витрат.

Така система здатна виявити високі виробничі витрати і сприяти розробці стратегій боротьби з ними.

Конкурентоспроможність національної продукції на міжнародному ринку є низькою. Основна причина - висока вартість виробництва. Витрати є важливою складовою виробничого процесу, оскільки кожне виробництво починається з витрат. Вони вражають майже складові діяльності компанії, визначають її цінову політику, обсяги виробництва, розміру прибутку, показників фінансового стану, конкурентоспроможності продукції та підприємства в цілому. У витратах відображаються ціна всіх економічних ресурсів, що беруть участь у



господарському процесі, а отже характеризують ефективність діяльності товариства [39].

Основними чинниками зниження собівартості продукції є:

- зменшення витрат на сировину, паливо та електроенергію;
  - зменшення зносу завдяки більш інтенсивному використанню обладнання;
  - поліпшити якість машин та обладнання;
  - зменшення відходів виробництва;
  - вдосконалити організацію виробництва та підвищити продуктивність праці
- зменшення витрати на управління.

Виробничі витрати слід розглядати як складні економічні витрати, що поєднують процес формування необхідного обсягу ресурсів підприємства та процес їх використання [44].

Економічне розуміння витрат базується на проблемі обмежених ресурсів і можливості їх альтернативного використання. До витрат підприємства включають не лише ті, що пов'язані з придбанням ресурсів, але й ті, що пов'язані з реалізацією та просуванням продукції на ринку.

Заходи щодо зниження виробничих витрат можна розділити на два напрями:

- за елементами витрат;
- відповідно до прийнятої організаційно-технічної моделі.

За елементами витрат підходи поділяються на:

- зменшити витрати на сировину, паливо та енергії на виробничу одиницю;
- зменшення витрат на оплату праці на одиницю виробленої продукції;
- зменшення адміністративних витрат;
- усунення непродуктивних витрат і втрат [45].

Залежно від прийнятої організаційно-технічної моделі здійснюються наступні заходи;

- підвищення технічного рівня виробництва;
- вдосконалення організації виробництва та роботи;
- зміна кількості виробництва.

Для досягнення високої продуктивності підприємство забезпечує управління виробничими витратами та реалізацією продукції. Це складний процес, який за

своєю природою означає управління всією діяльністю товариства, оскільки вона охоплює всі аспекти виробничого процесу.

Одне з головних завдань адміністрації суб'єкту господарювання на даний момент це створення такої системи управління виробничими витратами, яка дала б можливість управляти витратами на всіх стадіях виробничого циклу, і також відповідав критеріям єдності підходу на різних рівнях управління. Система управління витратами буде ефективною лише за умови врахування особливостей підприємства, охопить всі поточні процеси і буде розроблена система принципів управління і мінімізації витрати [36].

Таким чином, для досягнення найбільшого ефекту при найменших витратах, економії робочої сили, матеріалів та фінансових ресурсів буде залежати від того, як підприємство вирішує проблему зменшення виробничих витрат. Сьогодні існує чітке розуміння собівартості продукції. Це поточні витрати, виражені в грошовому вираженні витрати підприємства на виробництво продукції. Ефективність зниження собівартості продукції та послуг в першу чергу забезпечується не контролем витрат ресурсів, а дослідженням та впровадження кардинально вдосконалених методів виробництва та процесів технічного обслуговування, які визначають рівень витрат на підприємстві.

Джерела - це витрати, які можуть заощадити загальні виробничі витрати. Цими джерелами є зменшення витрат на сировину, матеріали, паливо та енергію на одиницю продукції; скорочення загальновиробничих, загальногосподарських та невиробничих витрат.

Факторами є техніко-економічні умови, які впливають на зміну витрат [41].

Собівартість - це оцінка, яка використовується в процесі виробництва продукції природних ресурсів, сировини, палива, енергії, основних фондів, затрат праці на його виробництво та реалізацію. Виявлення резервів зниження витрат повинні базуватися на повному техніко-економічному аналізі підприємства, що передбачає вивчення технічного та організаційного рівнів виробництва, інтенсивності використання виробничих потужностей та основних фондів, сировини і матеріалів, праці, економічні відносини.

Для стабільного розвитку підприємства має значення правильна оцінка витрат підприємства і правильний розрахунок вартості. На сьогодні управлінський

персонал підприємств не звертає уваги стосовно важливості розробки програм і методів зниження собівартості продукції, а також їх застосуванню на практиці.

Витрати неоднорідні за своїм складом, часом та місцем впровадження, за призначенням. Основна частина витрати, пов'язана з виробництвом та реалізацією продукції, однак підприємство також несе витрати на відтворення матеріальної бази, для проведення соціокультурних заходів тощо.

Для правильного врахування різних витрат в бухгалтерському обліку та для ефективного управління витратами необхідно застосовувати економічні обґрунтування класифікація витрат [37].

Структура собівартості продукції визначається техніко-економічними характеристиками галузі, географічним розташуванням підприємства, його розміром, рівнем розвитку техніки та технології.

Розрізняють такі види витрат: кошторисна вартість; очікувана вартість; фактична собівартість.

Орієнтовна вартість розраховується на основі технічного проекту, а також з використанням наявних стандартів та цін. За допомогою кошторисної вартості фіксується виробнича програма, вихідні дані для розрахунок численних техніко-економічних показників, які характеризують виробничо-господарську діяльність.

Очікувана вартість нижча від кошторисної на суму планових накопичень та сума планового зменшення виробничих витрат протягом певного періоду.

Фактична собівартість - це сума фактичних витрат на виробництво заданого обсягу робіт [45].

При аналізі собівартості продукції, виявлення резервів та економічного ефекту її зменшення використовують розрахунок на економічними факторами. Економічні фактори найбільш повно охоплюють усі елементи виробничого процесу, а саме засоби, предмети праці та саму роботу. Вони відображають основні напрями роботи колективів щодо скорочення вартості, а саме:

- підвищення продуктивності;
- впровадження передові технології та технології, поліпшення використання обладнання;
- зменшення витрат на закупівлю;
- ефективне використання об'єктів праці, земельних ділянок;

- зменшення адміністративних та інші витрат;
- зменшення браку та усунення непродуктивних витрати та втрат [44].

На сьогоднішній день собівартість продукції підприємств, що здійснюють діяльність у різних секторах економіки Україна зростає. Причини цього процесу в наступному:

- зростання цін на сировину та матеріали;
- збільшені витрати на паливо;
- підвищення зарплати;
- підвищення тарифів на електроенергію та газ;
- використання застарілого обладнання та дорогих технологій;
- недосконалість організації праці та низька продуктивність праці;
- невеликі обсяги виробленої продукції.

Отже, основними заходи, спрямованими на зменшення витрат на виробництво продукції є:

1. Підвищення технічного рівня виробництва, що передбачає впровадження нових передових технологій, механізацію та автоматизацію виробничих процесів.
2. Використання та застосування нових видів сировини.
3. Зміна дизайну і технічних характеристик продукції.
4. Інші фактори, які впливають на технічний рівень виробництва.

Зниження витрат може відбутися за рахунок впровадження автоматизованих систем управління, використання комп'ютерів, модернізації існуючого обладнання і технології. Витрати зменшуються завдяки комплексному використанню сировини, використанню економічних замінників, більш повному використанню відходів у виробництво [39].

А також при вдосконаленні організації виробництва і праці. Саме в результаті таких дій може відбутися зменшення витрат, зміни в організації виробництва, форми і методи роботи, наприклад для розвитку спеціалізації виробництва, вдосконалення управління виробництвом та зниження собівартості.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами кваліфікаційної роботи було встановлено:

1. Сільське господарство є поширеною галуззю діяльності серед вітчизняних підприємств. Оскільки Україна завжди була аграрною державою, яка славилася не лише великими територіями. Які використовувалися для засівання зерном, а ще й родючими ґрунтами. За таких сприятливих умов чи мала кількість засновників власних товариств обрали саме галузь сільського господарства зважаючи на наявність значних природних ресурсів.

2. Досліджуване підприємство – товариство з обмеженою діяльністю «Україна» є підприємством, що здійснює свою діяльність в сфері сільського господарства. Розташоване за адресою, Полтавська область, м. Карлівка, вулиця Великотирнівська, 51. ТОВ «Україна» є самостійним суб'єктом господарювання, юридичною особою, що здійснює виробничу, та комерційну діяльність.

3. Головним предметом діяльності аналізованого підприємства є сільське господарство, а саме виробництво, переробка, обробка та фасування сільськогосподарської продукції, її закупівля та реалізація, а також супутня діяльність.

4. Бухгалтерський облік – це основа діяльності будь-якого підприємства. Саме з організації структури та підходів до ведення обліку розпочинається процес створення нового підприємства. Бухгалтерський облік є невід'ємною частиною діяльності всіх організацій. Крім того створення вдало побудованої структури бухгалтерського обліку на підприємстві дозволить швидко отримувати необхідну інформацію, аналізувати одержані дані та оперативно приймати важливі управлінські рішення.

5. На досліджуваному товаристві власниками було прийняте рішення про створення на підприємстві бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером.

6. Одним з найважливіших напрямків обліку на підприємстві, що здійснює виробництво або вирощування продукції є облік витрат на виробництво. Даний вид обліку є доволі складним та потребує чималої уваги та вчасного вирішення існуючих проблем.

7. Крім того, правильне відображення в облік витрат на виробництво теж потребує певних знань та досвіду. Тобто бухгалтер, що займається обліком такого виду витрат має знати не лише загальні облікові документи та теоретичні основи, а ще й розумітися на аспектах саме обліку витрат.

8. Витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів чи збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу.

9. Для того щоб ефективно оцінити власні виробничі витрати необхідно розглядати їх з різних точок зору, по різних об'єктах та аналізувати за допомогою різних методів класифікації. Сьогодні на розвинутих підприємствах широко використовують комп'ютерні технології для того аби аналіз витрат відбувався автоматизованим способом.

10. Першим етапом ведення бухгалтерського обліку є реєстрація подій та господарських операцій за допомогою первинних документів. У даних документах відображається інформація, яка є підтвердженням факту здійснення господарської операції. Будь-який первинний документ має свою форму, структуру та зміст, і призначений для різних видів діяльності.

11. В економічному плані виробничі витрати підприємства становлять собою певний обсяг затрат праці необхідних для виготовлення певного виду продукції та для реалізації обсягів поточного виробництва, а також спожиту частину матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

12. Основними напрямками зменшення виробничих витрат є: підвищення технічного рівня виробництва; вдосконалення організації виробництва та роботи; модифікація обсягу та структури продукції (з метою зменшення постійних витрат); зменшення витрат на сировину.

13. Одне з головних завдань адміністрації суб'єкту господарювання на даний момент це створення такої системи управління виробничими витратами, яка дала б можливість управляти витратами на всіх стадіях виробничого циклу, і також відповідав критеріям єдності підходу на різних рівнях управління.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08 липня 2010 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50-51. Ст. 572 (дата звернення: 16.05.2021).
2. Господарський процесуальний кодекс України : Закон України від 06 листопада 1991 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 6. Ст. 56 (дата звернення: 20.06.2021).
3. Кодекс законів про працю : Закон України від 10 грудня 1971 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада УРСР. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1972. № 322-VIII. Ст. 375 (дата звернення: 15.06.2021).
4. Податковий Кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14, 15-16, 17. Ст. 112 (дата звернення: 05.06.2021).
5. Цивільний кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2003. № 40-44. Ст. 356 (дата звернення: 16.06.2021).
6. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2017. № 9. Ст. 50 (дата звернення: 08.05.2021).
7. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 1999. № 996-XIV. Ст. 11 (дата звернення: 01.06.2021).
8. Про державну статистику: Закон України від 17 вересня 1992 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 2614-XII. Ст. 608 (дата звернення: 10.06.2021).
9. Про охорону праці: Закон України від 14 жовтня 1992 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 2694-XII. Ст. 669 (дата звернення: 02.06.2021).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. No 73. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 06.05.2021).

11. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013р. No 628 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.05.2021).

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Міністерства фінансів України від 28 травня 1999р. No 137 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.06.2021).

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. No 318 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.06.2021).

14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: <http://zakon5.rada.gov.ua> (дата звернення: 30.05.2021).

15. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг: видання 2012 року. / Міжнародна федерація бухгалтерів. Переклад з англ. мови. URL: [www.apu.com.ua](http://www.apu.com.ua). (дата звернення: 19.06.2021).

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. No 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua> (дата звернення: 16.05.2021).

17. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. No 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua> (дата звернення: 13.06.2021).

18. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. No 88. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua> (дата звернення: 03.05.2021).

19. Про затвердження методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. No 356. URL: <https://minfin.com.ua> (дата звернення: 01.06.2021).



20. Артюх О.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Одеса : ОНЕУ, 2017. 305 с.
21. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 444 с.
22. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / І.Б.Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є.Нагірська. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 688 с.
23. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Ткаченко Н. М. – 6-те вид., доповн. і переробл. Київ : Алерта, 2016. 982 с.
24. Виваль Н.В. Теорія бухгалтерського обліку. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 354 с.
25. Власова О.Є. Бухгалтерський та управлінський облік. Харків. : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2017. 114 с.
26. Давидюк Т. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Харків : Гельветика, 2016. 391 с.
27. Економічний аналіз: навчальний посібник / Б. Є. Грабовецький. Вінниця : ВНТУ, 2018. 85 с.
28. Карпенко В.В., Успенко В.І. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Харків : Лідер, 2019. 616 с.
29. Кодекс етики професійних бухгалтерів 2009 Міжнародної федерації бухгалтерів / Перекл. з англ. мови за ред. С.Я.Зубілевич. Київ : ФПБАУ, 2020. 124 с.
30. Крупка Я.Д., Кулинич М.Б., Сафарова А.Т. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності : навч. посіб. Луцьк : Вежа-Друк, 2016. 451 с.
31. Литвин Б.М., Сельмах М.В. Фінансовий аналіз : навчальний посібник. Київ : Хай-Тек Прес, 2018. С. 336.
32. Синиця Т.В., Осьмірко І.В. Бухгалтерський облік: теоретичні основи, організація та оптимізація облікових процесів: навч. посіб. Харків : ФОП Панов А.М., 2016. 276 с.
33. Сокольська Р.Б., Зелікман В.Д., Акімова Т.В. Фінансовий аналіз: Навч. посібник. Частина І. Аналіз фінансової звітності Дніпро : НМетАУ, 2018. 92 с.
34. Фінансовий аналіз : навчальний посібник / І. П. Отенко, Г. Ф. Азаренков, Г. А. Іващенко. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2016. 156 с.

35. Фінансовий аналіз за ред. Школьник І.О. Київ : «Центр учбової літератури», 2016. 368с.
36. Фінансовий облік / Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Микитюк Н.Я. та ін.: підручник. Київ : Кондор-Видавництво, 2018. 552 с.
37. Баранова Д.В. Теоретико-методичне забезпечення обліку та аналізу витрат підприємства. *Управлінський облік і аудит*. 2018. No 26. С. 142 – 151.
38. Безверхий К. Методичні рекомендації з оцінки активів і зобов'язань для формування облікової звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. No 9. С. 15-26.
39. Давидюк Т.В. Класифікація витрат в управлінському обліку як ефективний напрям управління витратами. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. No 2. С. 275 – 279.
40. Демченко В.С. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції. *Економіка, фінанси, облік*. 2018. No 32. С. 456 – 462.
41. Довжик О.О. Управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: особливості побудови. *Економіка, фінанси, облік в бізнесі*. 2019. No 48. С. 326 – 332.
42. Кравченко О.В. Проблеми організації обліку витрат виробництва. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2019. No 24. С. 48-53.
43. Мельничук Я.П. Документальне оформлення витрат і виходу продукції рослинництва органічного походження. *Бухгалтерський облік і аналіз*. 2019. No 2. С. 28 – 32.
44. Півнюк О.П. Облік витрат операційної діяльності на підприємствах в умовах глобалізації економіки України. *Економіка*. 2018. No 13. С. 150 – 156.
45. Подолянчук О.А. Облік в системі управління витратами. *Ефективна економіка*. 2018. No 7. С. 125 – 128.

## ДОДАТКИ