

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ
ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

ШПАКЕВИЧ СВІТЛАНА ВАСИЛІВНА

УДК:657.1.351

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА
НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень.
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на
відповідне джерело

С.В. Шпакевич

Науковий керівник
Ярмолюк Олена Феліксівна,
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2020

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № __ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю. _____
(підпис)

« __ » _____ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка _____ Шпакевич С.В. _____ захистила кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)
робота з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за
національною шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Шпакевич С.В. Організація обліку і аналізу витрат виробництва на підприємстві

Кваліфікаційна робота на здобуття наукового освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет, Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2020.

В кваліфікаційній роботі надана характеристика теоретико-методологічним основам формування витрат виробництва у вітчизняних підприємствах. Розглянуто економічний зміст категорії «витрати», наведені ознаки класифікаційного поділу витрат виробництва для потреб виробництва, дана критична оцінка нормативно-правового забезпечення обліку витрат виробництва, що використовується підприємствами, які займаються видобутком корисних копалин.

Проведена діагностика стану обліково-аналітичного забезпечення процесу формування витрат по видобутку гранітного щебеню, а саме: наведений перелік первинних документів для відображення витрат виробництва, запропоновано розробити графік документообороту, охарактеризовано аналітичний розріз ведення обліку витрат виробництва та порядок відображення господарських операцій в обліку. Практичний матеріал підкріплений проведеними аналітичними розрахунками в частині розгляду структури та динаміки витрат видобуток гранітного щебеню. Проведений аналіз витрат на виробництво гранітного щебеню та визначено шляхи використання його результатів для ефективного управління виробничим процесом.

Для удосконалення процесу бюджетування витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» пропонуємо використовувати програму «1С:Бюджетирование». Це дасть змогу підвищити оперативність розрахунку бюджетних показників, застосувати гнучке бюджетування виробничих процесів та знизить трудомісткість облікових робіт.

Ключові слова: витрати, виробництво, кар'єр, гранітний щебінь, собівартість, калькулювання, аналіз, інформація, управлінський процес, бюджетування

ABSTRACT

Shpakevich S.V. Organization of accounting and analysis of production costs at the enterprise

Qualification work for obtaining a scientific master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2020.

The qualification work describes the theoretical and methodological foundations of the formation of production costs in domestic enterprises. The economic content of the category "costs" is considered, the signs of classification classification of production costs for production needs are given, the critical estimation of normative-legal maintenance of the account of production costs used by the enterprises which are engaged in extraction of minerals is given.

Diagnosis of the state of accounting and analytical support of the process of formation of costs for the extraction of granite crushed stone, namely: a list of primary documents to reflect production costs, proposed to develop a document flow schedule, characterized the analytical section of accounting for production costs and the order of business transactions. The practical material is supported by the carried-out analytical calculations in the part of consideration of structure and dynamics of expenses of extraction of granite rubble. The analysis of costs for the production of granite crushed stone and identified ways to use its results for effective management of the production process.

To improve the process of budgeting production costs in PJSC TC "Granite" we propose to use the program "1C: Budgeting". This will increase the efficiency of calculation of budget indicators, apply flexible budgeting of production processes and reduce the complexity of accounting work.

Keywords: costs, production, quarry, granite rubble, cost, calculation, analysis, information, management process, budgeting

ЗМІСТ

Вступ	6
Розділ 1. Теоретико-методологічні основи формування витрат виробництва у вітчизняних підприємствах	10
1.1 Характеристика виробництва щебеню та аналіз його ринку в Україні	10
1.2 Обліково-аналітичні аспекти формування витрат на виробництво	13
Висновки до 1 розділу	18
Розділ 2. Діагностика стану обліково-аналітичного забезпечення процесу формування витрат виробництва щебеню	19
2.1 Вплив технологічних особливостей на систему обліку витрат виробництва щебеню	19
2.2 Облік витрат виробництва гранітного щебеню	24
2.3 Аналіз витрат на виробництво гранітного щебеню та використання їх результатів для ефективного управління їх рівнем	30
Висновки до 2 розділу	35
Розділ 3. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами виробництва в сучасних умовах господарювання	36
3.1 Удосконалення облікового процесу формування витрат виробництва в підприємствах, що спеціалізуються на видобутку корисних копалин	36
3.2 Сучасні методи аналізу витрат виробництва як шлях оптимізації їх рівня	42
Висновки до 3 розділу	47
Висновки і пропозиції	48
Список використаної літератури	52
Додатки	59

ВСТУП

Актуальність теми. Головною метою будь-якого суб'єкта господарювання виступає досягнення бажаного рівня прибутковості та утримання своєї ринкової ніші. Так як витрати виступають одним із головних чинників формування фінансового результату будь-якого підприємства, то можна відмітити пряму взаємозалежність їх рівня. Тому перед адміністративним персоналом та власниками підприємства постає завдання із оптимізації їх рівня при обов'язковому збереженні якісних характеристик продукції, що виробляється.

Система бухгалтерського обліку витрат виробництва формує основний масив даних для процесу управління їх рівнем. Від того наскільки раціонально вона організована, буде залежати ефективність та оперативність управлінських рішень. Кожен суб'єкт господарювання при побудові системи обліку та аналізу витрат має враховувати технологічні особливості процесу виробництва. Адже від цього буде залежати порядок ведення аналітичного обліку, методика та періодичність проведення калькуляційних розрахунків та ін..

Проблемним питанням обліку та аналізу витрат виробництва займалися як вітчизняні, так і зарубіжні вчені, а саме: О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.Н. Герасимович, Л.К. Сук, В.В. Сопко, С.Ф. Голов, Л.В. Нападовська, Л.С. Шатковська, М.Г. Чумаченко, А. Яругова Т.П. Карпова, Є.В. Мних та багато інших. В своїх працях вони характеризували різні етапи організації бухгалтерського обліку на проведення аналітичних розрахунків в частині формування витрат виробництва та надавали рекомендації щодо можливих шляхів удосконалення обліку витрат виробництва.

Проте вони їх дослідження носили загальнотеоретичний характер і не вивчали вплив галузевих особливостей на порядок побудови обліково-аналітичної системи при формуванні витрат виробництва. В зв'язку з цим

дослідження впливу технологічних особливостей виробничого процесу на побудову обліково-аналітичної системи набуває особливої актуальності.

Так як в Україні є значна кількість корисних копалин, що підлягають видобутку доцільним є розгляд особливостей ведення обліку та проведення аналітичних розрахунків в підприємствах, що займаються їх видобутком. Це обумовлює актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. *Метою кваліфікаційної роботи є узагальнення теоретико-методологічних та практичних аспектів обліку витрат виробництва в підприємствах, що спеціалізуються на видобутку корисних копалин, а також надання рекомендацій по удосконаленню обліку та аналізу витрат виробництва із урахуванням специфіки технологічного процесу виробництва. Відповідно до мети, в кваліфікаційній роботі були поставлені завдання:*

- розглянути теоретико-методологічні основи формування витрат виробництва у вітчизняних підприємствах;
- вивчити вплив технологічних особливостей на систему обліку витрат виробництва щебеню;
- провести діагностику стану обліково-аналітичного забезпечення процесу формування витрат виробництва щебеню;
- виокремити напрямки удосконалення облікового процесу формування витрат виробництва в підприємствах, що спеціалізуються на видобутку корисних копалин;
- розглянути сучасні методи аналізу витрат виробництва як шлях оптимізації їх рівня.

Об'єктом дослідження є процес формування витрат виробництва при видобутку корисних копалин, а саме гранітного щебеню на прикладі ПрАТ ТК «Граніт» Житомирської області. Предметом дослідження виступає сукупність теоретико-методологічних та практичних аспектів обліку та аналізу витрат при видобутку гранітного щебеню та калькулювання його собівартості.

Методи дослідження. При написанні кваліфікаційної роботи були використані як загальнонаукові, так і специфічні методи дослідження: метою групування (при ознайомленні із складом і структурою витрат, методів обліку витрат, видів собівартості, калькуляцій); причинно-наслідкового зв'язку (при вивченні технологічних особливостей технологічного процесу видобутку гранітного щебеню, впливу їх по порядок організації та ведення бухгалтерського обліку витрат виробництва), метод економіко-статистичного аналізу при дослідженні найбільших експортерів щебеню гранітного, спостереження (при розгляді порядку ведення аналітичного обліку витрат виробництва в досліджуваному підприємстві), табличний та графічний методи (при аналізі витрат виробництва для наочної ілюстрації їх динаміки та структури); аналітичне групування (при характеристиці особливостей програмного забезпечення для потреб бюджетування, виокремлення їх переваг та недоліків).

Основні джерела інформації. Інформаційною основою кваліфікаційної роботи виступили: нормативно-правова база, що регулює порядок ведення обліку витрат виробництва. А саме: Закони України, НПСБО, методичні рекомендації, інструкції та інші нормативні документи. Також основою роботи виступили праці провідних вітчизняних та зарубіжних вчених за обраною темою кваліфікаційної роботи, дані періодичних видань, статистичні дані, облікова інформація ПрАТ ТК «Граніт», а саме: первинні документи, дані синтетичного та аналітичного обліку по процесу виробництва, річна фінансова звітність та показники внутрішньої управлінської звітності.

Практичне значення дослідження полягає в подальшому вивченні, розвитку та удосконаленні теоретико-методологічних та практичних основ обліку та аналізу витрат виробництва на прикладі технологічного процесу видобутку гранітного щебеню. Використання в обліково-аналітичній практиці виокремлених шляхів удосконалення обліку та аналізу витрат виробництва дасть змогу ефективно управляти їх рівнем, сприятиме

поглибленню аналітичності облікових даних, підвищить оперативність та релевантність проведення аналітичних досліджень.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА У ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1 Характеристика виробництва щебеню та аналіз його ринку в Україні

Щебінь являє собою нерудний кам'яний матеріал, який використовується переважно в будівництві. Зокрема, щебінь використовують у якості наповнювача при виробництві бетонних виробів, в ході будівництва доріг, підсилення колій на залізниці, декорування басейнів та водойм, а також для спорудження фундаменту.

Виробництвом щебеню в Україні займається близько 300 суб'єктів господарювання. Порівняно із кризової ситуації 90 років ХХ століття, сьогодні підприємства в технологічному процесі використовують новітнє технологічне обладнання, яке дає змогу використовувати ізометричний щебінь. Основним споживачем даного щебеню є будівельна галузь. В останні роки було залучено багато іноземних інвестицій.

Найбільше щебеню споживає галузь виробництва товарного бетону. Підприємства із виробництва бетону переважно розміщують біля великих міст в радіусі 100 км, де здійснюється велика кількість будівництва житлових комплексів. Найбільшими споживачами бетону є Київ та Київська область. Якщо порівнювати із споживанням бетону в інших регіонах, то в Києві і області споживається в 4-5 раз більше бетону.

Сучасні будівельні технології вимагають наявності високоякісних будівельних матеріалів. Для того ж, щоб будівельні матеріали були належної якості, необхідною є використання якісної сировини. В зв'язку з цим процес виробництва ускладнюється. В сучасних умовах процес виробництва щебеню складний та включає в себе декілька етапів (рис. 1.1.):

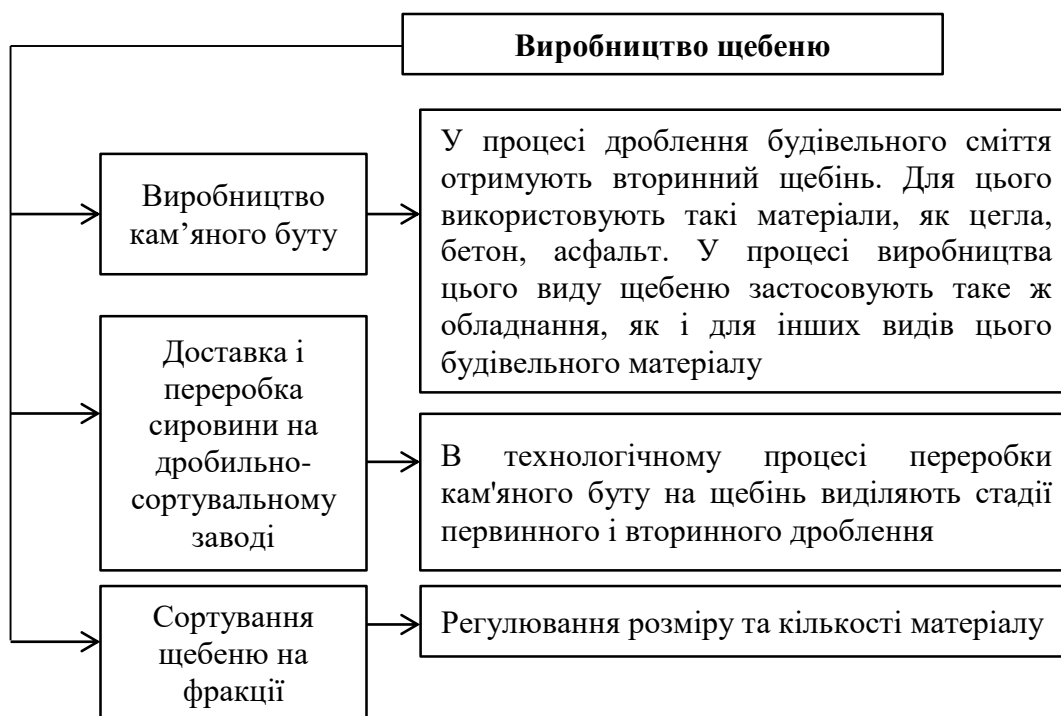


Рис. 1.1 Технологія виробництва щебеню*

*<https://granit-pk.com/ua>

Виробництво щебеню в Україні можна класифікувати за основними видами – гранітний щебінь, гравійний щебінь, вапняковий щебінь. Виробництво гранітного щебеню полягає у подрібненні гірських порід, що залягають у природних скельних масивах. Для цього масиви підривають шляхом вибухів для отримання гірської маси та бутового каменю, які далі подрібнюють на дробарках та просіюють, розділяючи на фракції за розміром зерен [5].

Найбільших експортерів щебеню гранітного наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Найбільші експортери щебеню гранітного за даними 1 кварталу 2020 року*

Підприємство	Кількість, т	Вартість, долари США
1	2	3
ТОВ “Юнігран”	282 500	3 726 820
ТОВ “Торговий Дім “Альтком”	256 200	3 370 160
ДП МОУ ККУ “Кварц”	249 054	3 434 831
ПрАТ “Новопапівський гранітний кар’єр”	231 000	4 170 338
ПрАТ “Старокостянтинівський спецкар’єр”	196 600	2 602 205

1	2	3
ПрАТ ТК “Граніт”	192 400	3 635 062
ПАТ “Кіровоградграніт”	166 452	2 696 317
ПрАТ “Ушицький комбінат будматеріалів”	151 200	2 472 348
ПрАТ “Полонський гірничий комбінат”	123 200	2 283 480
ПрАТ “Коростенський кар’єр”	120 000	1 663 440

*<https://granit-pk.com/ua/articles/vyrobnytstvo-shchebenyu-osoblyvosti-tekhnohiiyi-vydobutku-i-pererobky-zbutu>

Таким чином, найбільшими експортерами гранітного щебеню за даними I кварталу в 2020 році є ТОВ “Юнігран” та ТОВ “Торговий Дім “АЛЬТКОМ”.

Експорт щебеню за 2016-2019 роки наведено на рис. 1.2:

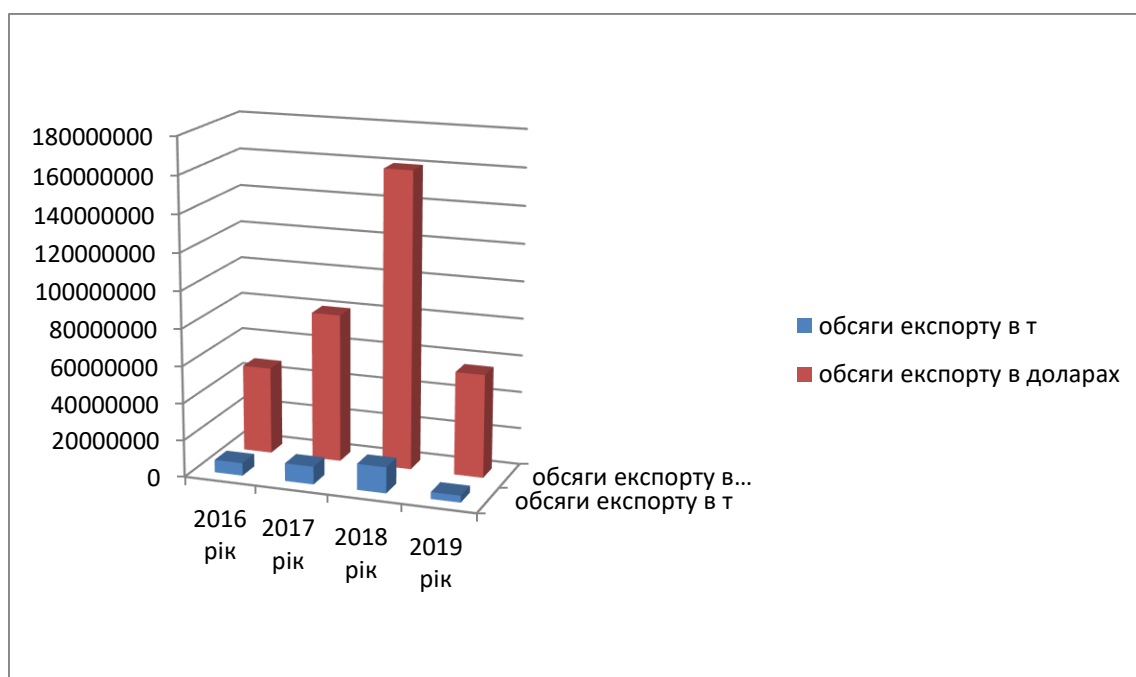


Рис. 1.2 Експорт щебеню протягом за 2016-2019 роки

Виробництво щебеню в Україні є перспективним напрямом діяльності, адже є можливим розширення сировинної бази для подальшого виробництва кам'яних будівельних матеріалів. Також потенціально є використання нових родовищ корисних копалин. Біля 50 родовищ можуть бути введено в експлуатацію. Перевагою родовищ є їх територіальне розміщення родовищ

біля місць капітального будівництва, а також близько залізничних колій та судноплавних річок.

Порівняння експорту та імпорту щебеню та відсіву за I півріччя 2020 року наведено в таблиці 1.2:

Таблиця 1.2

Порівняльна таблиця експорту та імпорту щебеню та відсіву за I півріччя 2020 року*

№	Тип продукції	Код УК ТЗЕД	Експорт		Імпорт	
			Кількість, т	Вартість, долари США	Кількість, т	Вартість, долари США
1	щебінь	2517101000	7 988 092	118 553 599	295	66 330
2	відсів	2517108000	516 449	4 818 495	107	28 873
3	щебінь карбонатний	2517102000	69 893	795 021	28 831	712 099
	всього		8 574 434	124 167 115	29 233	807 302

*Розроблено за даними сайту <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Євроінтеграційні процеси також стимулюють розвиток щебеневого ринку в Україні, адже зникають торговельні бар'єри. Ефективність діяльності щодо виробництва щебеню може бути забезпечена за умови використання інноваційних технологій та сучасного обладнання, а саме: дробарок, грохота, спеціальних машин.

1.2 Обліково-аналітичні аспекти формування витрат на виробництво

Витрати являють собою складний та важливий об'єкт обліку та аналізу. Від їх розміру прямо залежить економічна ефективність діяльності підприємства, а тому витрати виступають і головним об'єктом управлінського процесу, як на рівні суб'єкта господарювання, так і на рівні його структурних підрозділів. Проведений аналіз наукових доробок вітчизняних та зарубіжних вчених показав, що існує багато думок, щодо економічної суті категорії «витрати». Умовно їх можна розділити на дві

частини: трактування з точки зору бухгалтерського обліку та економічної теорії. Огляд позиції щодо економічної суті категорії витрати в науковій літературі наведено в додатку А.

Таким чином, трактування економічної суті категорії «витрати» більшістю вчених підтримується позиція наведена в ПСБО 16 «Витрати» [47], яке ґрунтується на позиції зменшення активів або ж збільшення зобов'язань ніж на економічній сутності категорії. Тобто це визначення передає зміст витрат діяльності, які відображаються у Звіті про фінансові результати, але не виражає сутності категорії «витрати виробництва» на рівні виробничого процесу, оскільки відпуск сировини і матеріалів у виробництво не супроводжується зміною розміру ні активів, ні пасивів підприємства, а призводить до змін у структурі активів підприємства [54].

Для підвищення аналітичності облікових даних та їх релевантності для процесу прийняття управлінських рішень важливим є класифікаційний поділ витрат виробництва. Існує більше тридцяти ознак в літературі за якими можна поділити витрати. Наведемо найбільш поширені (рис.1.3):

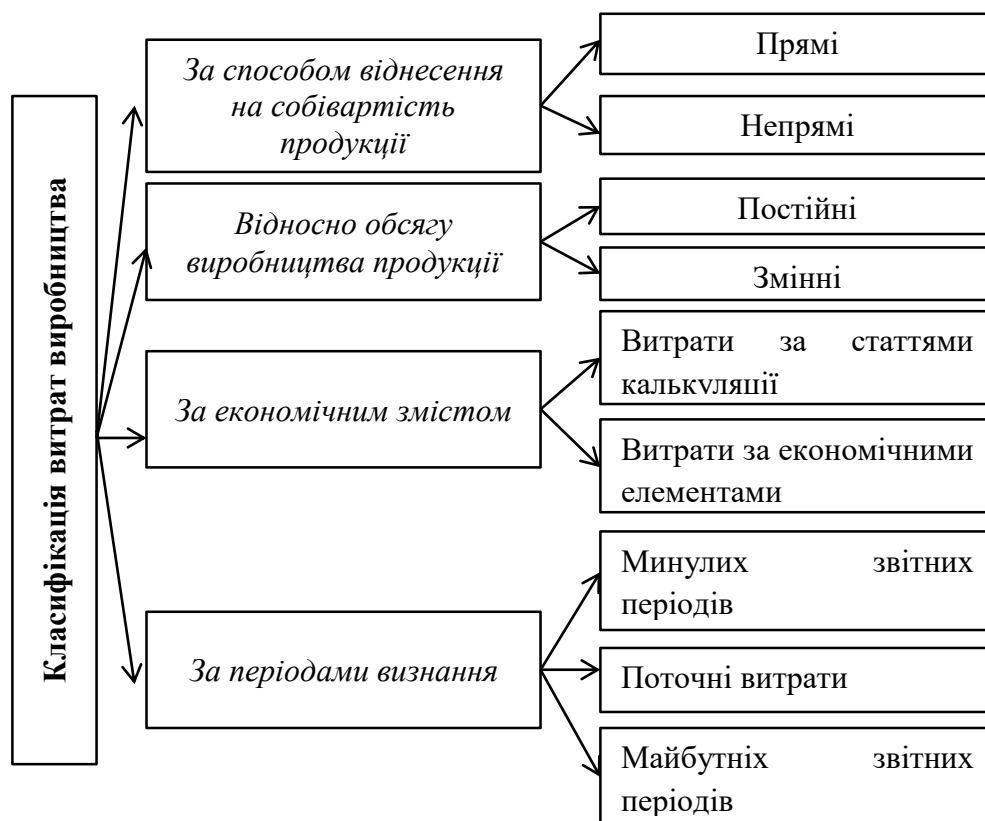


Рис.1.3 Класифікаційний поділ витрат виробництва

Більш повна класифікація витрат виробництва наведена в додатку Б. Класифікація витрат виробництва дає змогу поділити витрати відносно певних ознак, встановити закономірні зв'язки між ними. Також використання поділу ознак дає змогу послідувати порядку формування об'єктів обліку витрат та за потреби, провести їх розподіл між об'єктами управління.

У МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [37] говориться про класифікацію витрат за характером витрат і за призначенням витрат (за собівартістю реалізації). За характером витрати можна поділити на такі групи: витрати на придбання матеріалів, винагороди працівникам, амортизація, транспортні витрати тощо. За даним принципом здійснено класифікацію за елементами витрат і в П(С)БО 16 «Витрати» [47].

Система обліку витрат виробництва ґрунтується на нормативно-правовій базі. Рівні нормативно-правового регулювання порядку ведення обліку варіюються від Законів України, НПСБО, ПСБО, інструкції, методичних рекомендації та закінчуються використання внутрішнього нормативного акту – наказу «Про облікову політику» (додаток В таблиця 1). Перелік нормативно-правових актів, що регулюють порядок ведення обліку в підприємствах із видобутку щепеню наведено в додатку В, таблиця 2.

Для полегшення процесу прийняття управлінських рішень стосовно управління витратами виробництва в промислових підприємствах було розроблено цілу систему методів та систем обліку витрат. І кожне підприємство, враховуючи інформаційні потреби, особливості технологічного процесу обирають конкретні методи і оформляють свій вибір у наказі «Про облікову політику».

Міністерством фінансів України розроблено спеціальний стандарт ПСБО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин» [49]. В цьому стандарті визначаються основні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати на розвідку та визначення обсягів і якості запасів корисних копалин та її розкриття у фінансовій

звітності [49]. Відповідно до П(С)БО 33 [49] до складу витрат на розвідку та визначення обсягів і якості запасів корисних копалин включаються:

- витрати, пов'язані з отриманням (придбанням) права на розвідку запасів корисних копалин;
- на виконання топографічних, проектних, геологорозвідувальних робіт, геохімічних та геодезичних досліджень;
- витрати на спорудження розвідувальних, випереджальних експлуатаційних і нагнітальних свердловин;
- витрати на взяття зразків і проб;
- витрати, пов'язані з державною експертизою та визначенням технічної можливості та економічної доцільності видобутку корисних копалин; амортизація основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються для розвідки запасів корисних копалин;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з розвідкою запасів корисних копалин [49].

Витрати на розвідку корисних копалин можуть визнаватися та відображатися у складі активів. Однією із умов виділення окремої частини в наказі «Про облікову політику», яка б розкривала структуру таких витрат в конкретному підприємстві та особливості їх обліку. Використання даного стандарту обмежено процесом розробки родовища кар'єрами. Після того як вже оцінена економічна ефективність видобутку та технічні можливості такого видобутку дія ПСБО 33 [49] припиняється. Таким чином, суб'єктам господарювання самостійно потрібно визначити порядок формування витрат виробництва видобутку корисних копалин та відобразити це в наказі «Про облікову політику».

Суб'єкти господарювання, що займаються різними видами діяльності можуть використовувати на власний розсуд різні методи обліку витрат. На вибір методу обліку витрат впливає ряд факторів: технологія виробництва, галузеві особливості, тривалість періоду виробництва, порядок організації процесу виробництва, інструментарію планування, стану технічного

нормування та інших факторів. В загальному під методом обліку витрат слід розуміти набір прийомів формування витрат виробництва (від документування до відображення в обліку методом подвійного запису) , що дають змогу визначити собівартість продукції та проконтролювати розмір виробничих витрат. Облікова практика виділяє наступні методи обліку витрат:

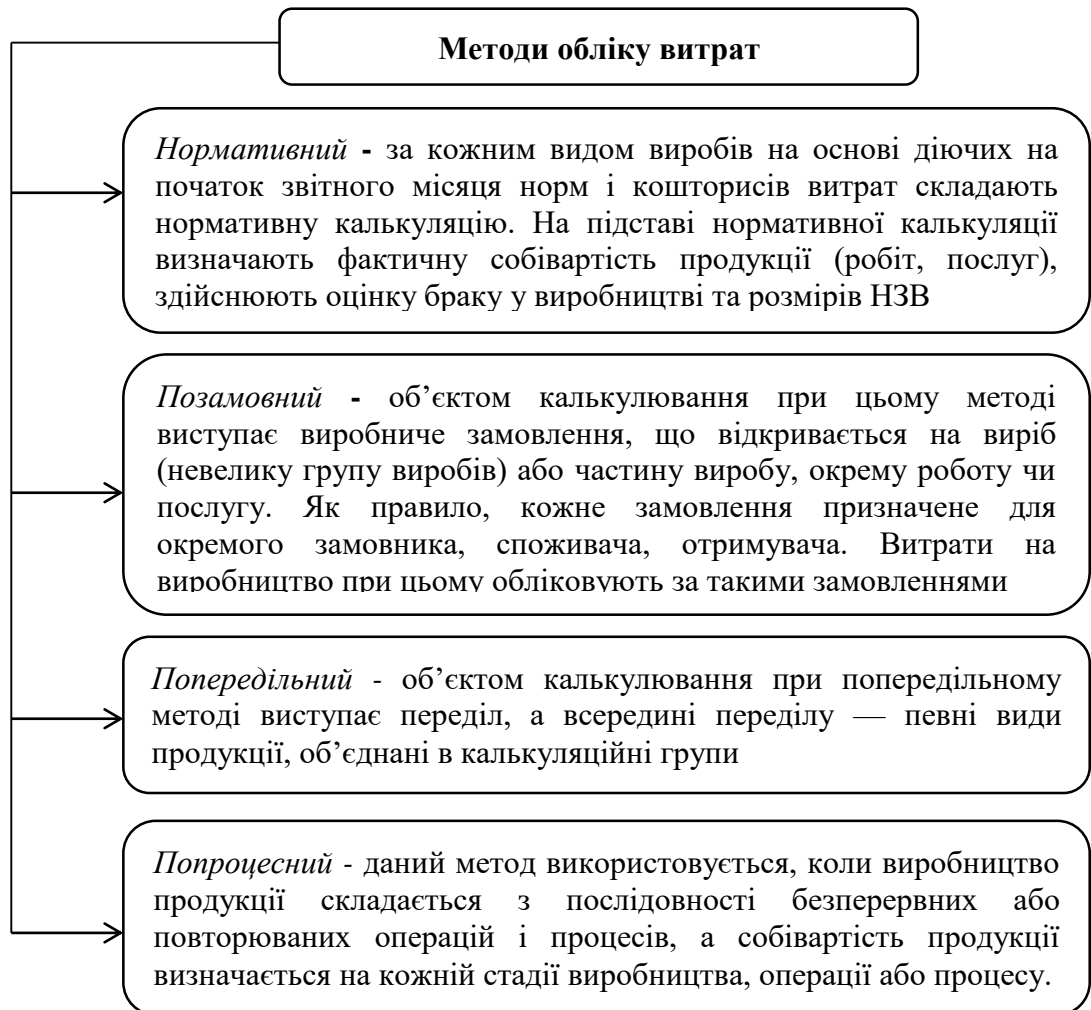


Рис. 1.4 Методи обліку витрат виробництва [31]

Підприємства мають право обирати також комбінацію методів обліку витрат. Один обраний чи декілька обраних методів обліку витрат виробництва мають на меті одне – накопичення інформації для обчислення собівартості продукції, контролю витрат виробництва, визначення вартості незавершеного виробництва та ціни реалізації продукції.

Висновки до 1 розділу

Витрати на розвідку корисних копалин можуть визнаватися та відображатися у складі активів. Однією із умов виділення окремої частини в наказі «Про облікову політику», яка б розкривала структуру таких витрат в конкретному підприємстві та особливості їх обліку. Використання даного стандарту обмежено процесом розробки родовища кар'єрами. Після того як вже оцінена економічна ефективність видобутку та технічні можливості такого видобутку дія ПСБО 33 [49] припиняється. Таким чином, суб'єктам господарювання самостійно потрібно визначити порядок формування витрат виробництва видобутку корисних копалин та відобразити це в наказі «Про облікову політику».

РОЗДІЛ 2. ДІАГНОСТИКА СТАНУ ОБЛІКОВО- АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ЩЕБЕНЮ

2.1 Вплив технологічних особливостей на систему обліку витрат виробництва щебеню

Виробництво щебеню в Україні можна класифікувати за основними видами – гранітний щебінь, гравійний щебінь, вапняковий щебінь. Виробництво гранітного щебеню полягає у подрібненні гірських порід, що залягають у природних скельних масивах. Для цього масиви підривають шляхом вибухів для отримання гірської маси та бутового каменю, які далі подрібнюють на дробарках та просіюють, розділяючи на фракції за розміром зерен [5].

Найбільшим попитом користується гранітоїдний щебінь міцністю M1200, рідше використовується високоміцний гранітоїдний або базальтовий щебінь з маркою міцності M1400-1600. В основному його використовують у виробництві високоміцних бетонів та у конструкціях, де передбачаються великі навантаження, – мостах, фундаментах тощо [5].

Витрати виробництва є важливим об'єктом обліку ПрАТ ТК «Граніт», від їх розміру залежить економічна ефективність діяльності будь-якого підприємства промисловості будівельних матеріалів. Враховуючи ці твердження перед системою управління досліджуваного підприємства постає задача із оптимізації їх рівня.

ПрАТ ТК «Граніт» здійснює свою діяльність на підставі Конституції України, Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Законів України «Про акціонерні товариства», «Про цінні папери та фондовий ринок», інших актів, чинних на території України, а також цього Статуту (додаток К), який визначає загальні правові, соціально-економічні

та організаційні засади діяльності Товариства, а також права та обов'язки акціонерів. Предмет діяльності Товариства наведено в додатку Г.

Позиція ПрАТ ТК «Граніт» на ринку стабільна, в умовах осінньо-зимового періоду виробництво не зупиняється, і триває збут.

Управлінська політика ПрАТ ТК «Граніт» щодо виробництва щебеню полягає:

а) просування товару проводиться шляхом збільшення персональних продажів, а також розміщенням реклами на будівельних порталах.

б) збут переорієнтується з непрямого до прямого продажу - мінус прями продажі - кредитування кінцевих споживачів.

в) товарна політика визначається попитом і конкретними замовленнями на будівельні об'єкти. Асортимент продукції можна ділити на 2 категорії (стабільний попит фракція 5-20мм і змінний попит фракція 20-40мм і дорожньо-будівельні суміші). У той же час ПрАТ ТК «Граніт» намагається вийти на рівні показники продажів фракцій, так як це дозволяє збільшити обсяги випуску продукції і знизити собівартість.

г) ціноутворення - середня ринкова ціна, хоча з виходом на кінцевих споживачів ціна може підвищуватися.

Якщо брати до уваги, що річний обсяг виробництва щебеню в Україні за 2019 близько 50 млн.т., то ПрАТ ТК «Граніт» займає 1,5% ринку. До основних конкурентів можна віднести

Таблиця 2.1

Перелік основних конкурентів ПрАТ ТК «Граніт» на ринку виробництва щебеню в Житомирській області

Код	Найменування підприємства	Юридична адреса, телефон
01374567	ТДВ «Коростенський щебзавод»	с.Чоповка Коростенського р-ну, (04142) 6-61-00
00292422	АТ «Коростенський кар'єр»	г. Коростень, вул. Сосновського 67 (04142) 3-21-18
00292422	ПАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»	с. Гулянка Коростенського р-ну (04142) 4-44-65

В даний час продажу переорієнтуються на прямих споживачів (бетонні заводи, дорожньо-будівельні компанії, будівельні організації). Усім компаніям потрібно кредитування (бетонному заводу необхідно доставити щебінь, зробити бетон, доставити бетон на будівельний майданчик, залити бетон - цикл складає від 5-10 днів), виняток становить поставки на експорт (передплата).

Процес виробництва є сукупністю операцій із виготовлення продукції та одним з основних процесів господарської діяльності. У зв'язку із цим на рахунках бухгалтерського обліку повинна своєчасно, повно та правдиво відображатися інформація про фактичні витрати на виробництво продукції, яка використовується для обчислення (калькулювання) фактичної собівартості окремих її видів, а також для контролю над раціональним використанням трудових, матеріальних і фінансових ресурсів [2]. Під час розкриття економічної сутності витрат виробництва, необхідно прийняти за основу змістовну характеристику виробництва як суспільного явища, що має двоїстий характер:

- 1) процес виробничого споживання ресурсів;
- 2) процес створення нового продукту. Вартісна характеристика процесу виробництва формується із здійснених витрат, що є вартісним виразом затрачених на виробництво ресурсів. Щоб достовірно визначити собівартість отриманого продукту, необхідно врахувати витрати на його виробництво [1].

Аналіз майнового та фінансового стану досліджуваного підприємства наведемо у таблиці 2.2:

Отримані значення показника в таблиці 2.2 свідчать про деяке зниження платоспроможності підприємства станом на 31 грудня 2019 року у порівнянні до значення показника у минулому році, - на 7,8%. Причиною зменшення коефіцієнту покриття у 2019 році є збільшення поточних зобов'язань на 26% при збільшенні оборотних активів лише на 16%.

Таблиця 2.2

Аналіз майнового та фінансового стану ПрАТ ТК «Граніт» за 2018-2019 рр.

№	Назва показника	Значення показника		2019 р. до 2018 р.		Прийняте позитивне значення показника
		2018 р.	2019 р.	(+,-)	відхилення структури %	
1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності (критична ліквідність)	0,073	0,177	+0,104	+142,5%	0,25 - 0,5
2	Коефіцієнт загальної ліквідності (коефіцієнт покриття)	4,715	4,346	-0,369	-7,8%	1,0 - 2,0
3	Коефіцієнт фінансової стійкості (або незалежності, або автономії)	0,919	0,874	-0,045	-4,9%	0,5 – 1,0
4	Коефіцієнт покриття зобов'язань власним капіталом (фінансова стабільність)	11,342	6,947	-4,395	-38,75%	1,0 і вище
5	Коефіцієнт рентабельності активів (прибуток на сумарний капітал)	-	-	-	-	Позитивне значення з тенденцією до зростання

Значення показника ліквідності на 31 грудня 2019 року – 4,346 – перевищує нормативний рівень (1,0 – 2,0) у 4 рази, що позитивно характеризує ліквідність підприємства. Показник має позитивне значення (0,874 при нормі 0,5 – 1,0) та характеризує стійкий фінансовий стан підприємства.

Отримані показники свідчать про незначне зниження платоспроможності підприємства за результатами діяльності у 2019 році, що пов'язано з отриманням збитку від діяльності. Показники-індикатори фінансового стану відповідають нормативним вимогам, тому фінансовий стан підприємства характеризується як стійкий. Але подальше отримання збитків від діяльності може привести до погіршення фінансової стабільності підприємства.

Інвестиційна привабливість ПрАТ ТК «Граніт» залишається на середньому рівні, але тенденції до покращення не спостерігається.

ПрАТ ТК «Граніт» проводить активну діяльність у області інвестицій та інновацій, постійно збільшуючи обсяги і ефективність виробництва, підвищуючи якість продукції, скорочуючи витрати, підтримуючи існуючі виробничі потужності. Підприємство є одним із найперспективніших кар'єрів України з великими запасами родовищ граніту. Його діяльність зосереджена на виробництві гранітного щебеню (розмір 5x20 та 20x40), що користується великим попитом. Цей щебінь використовується у виробництві залізобетону, а також у дорожньому будівництві. Підприємство має на меті втілення автоматизації виробництва, впровадження технологій, що приносять б мінімальну шкоду навколишньому середовищу з найбільш ефективним використанням природних ресурсів, водночас не знижуючи його виробничого потенціалу.

Для того щоб ефективно управляти витратами виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» їх класифікують за певними ознаками із врахуванням галузевих особливостей. Ці особливості впливають не лише на можливість управління їх рівнем, але й на порядок ведення обліку та контролю за ними. Можна виділити наступні особливості процесу виробництва щебеню (рис. 2.1):

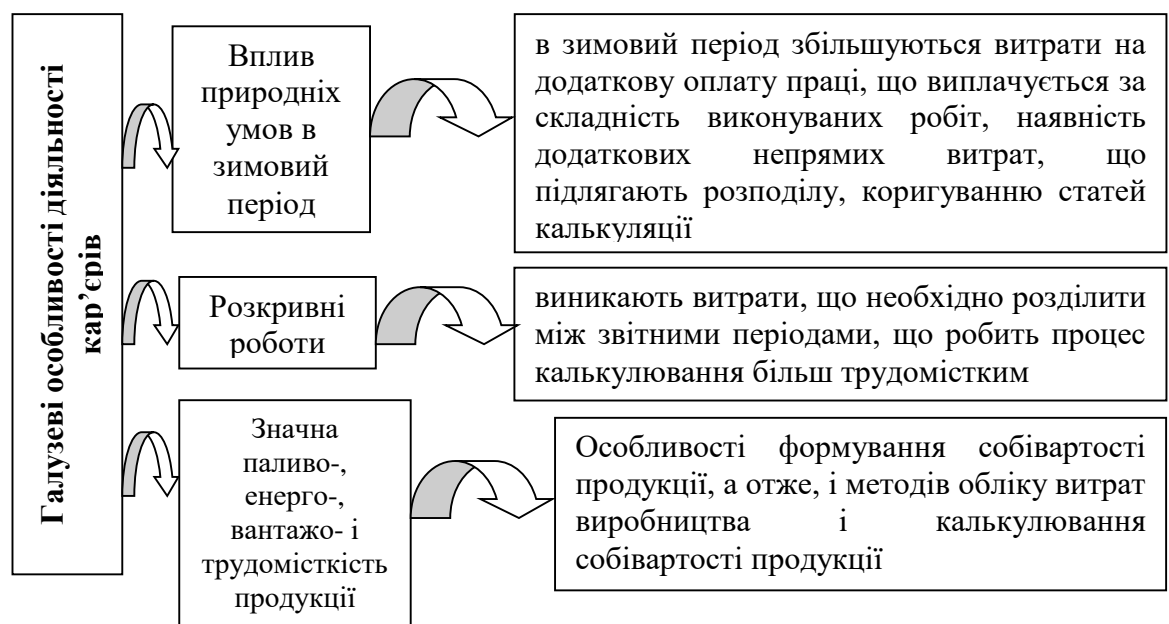


Рис. 2.1 Вплив галузевих особливостей в ПрАТ ТК «Граніт» на побудову обліку витрат виробництва та на процес управління їх розміром

Особливість виробничого процесу виробництва щебеню в ПрАТ ТК «Граніт» обумовлює відсутність необхідності закупівлі сировини, іншими словами здійснюючи видобуток корисних копалин, підприємство само себе забезпечує сировиною. Процес виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» переважно об'єднує два фактори робочу силу та засоби праці.

Також вагомою особливістю формування статей витрат в ПрАТ ТК «Граніт», від якої прямо залежить ціна готової продукції є наявність так званих розкривних робіт. Ці роботи пов'язані із зняттям верхнього шару землі разом із рослинністю з метою доступу до корисних копалин. Ці роботи передують процесу виробництва в кар'єрах. В зв'язку з цим важливим є подальша правильність із включення до складу витрат виробництва в розрізі конкретних об'єктів обліку. На організацію обліку витрат виробництва та методику обчислення собівартості продукції в ПрАТ ТК «Граніт» впливає одержання в процесі виробництва супутньої продукції у вигляді супутніх корисних копалин. Це збільшує розмір витрат через ускладнення технологічного процесу виробництва. Виникає потреба не тільки обліковувати операції пов'язані із видобутком сировини, але й проводити додаткові розрахунки, що пов'язані із розподілом витрат між основною та супутньою продукцією.

При організації обліку витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» необхідним є врахування галузевих особливостей для більш точного та правильного обчислення собівартості готової продукції. Особливості виробничого процесу визначають побудову облікового процесу і є основою алгоритмізації облікових завдань щодо витрат виробництва.

2.2 Облік витрат виробництва гранітного щебеню

Головною метою ведення обліку витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» є оперативне, достовірне та повне відображення витрат виробництва в розрізі їх видів, а також даних про кількість та вартість

оприбуткованої готової продукції . Відповідно до встановленої мети в ПрАТ ТК «Граніт» виділяють наступні завдання обліку витрат виробництва:

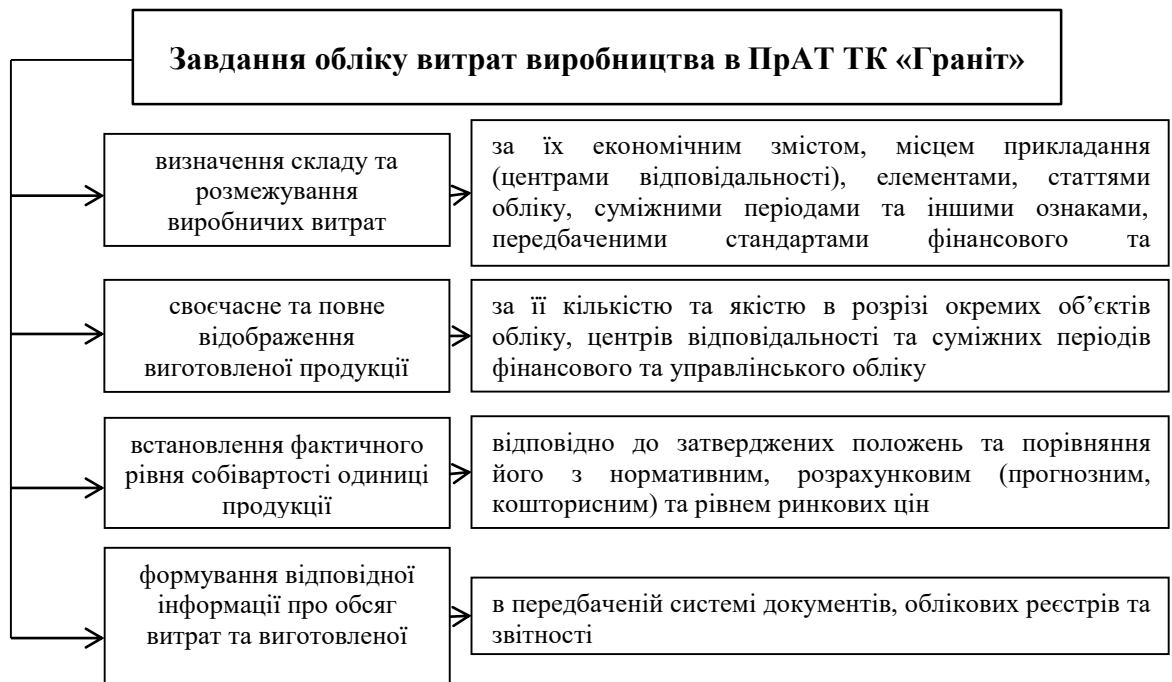


Рис. 2.2 Основні завдання обліку витрат виробництва гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт» [68]

Механізм організації обліково-звітного процесу обліку витрат виробництва гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт» наведено в додатку Г.

ПрАТ ТК «Граніт» перш ніж здійснювати витрати із виробництва гранітного щебеню, здійснює витрати на розвідувальні роботи і для ведення обліку користується положеннями ПСБО 33 [49]. До витрат по підготовці по здійсненню процесу виробництва відносять: підготовка ділянок, будівництво під'їзних доріг, ліній електропередач, придбання обладнання підготовка кар'єрів та ін.

Після проведення таких підготовчих робіт в ПрАТ ТК «Граніт» починається власне виробничий процес видобутку гранітного щебеню, тобто вилучення та переміщення щебеню з надр на поверхню землі.

До витрат по видобутку корисних копалин відносять: матеріальні витрати (будівельних матеріалів та запасних частин, палива, допоміжних матеріалів), витрати на заробітну плату та нарахування на заробітну плату

виробничого персоналу, податки і платежі, пов'язані із видобутком корисних копалин, витрати на охорону навколишнього середовища, амортизація виробничого обладнання та витрати на його утримання та ремонт, інші витрати.

Завершальним етапом виробництва гранітного щебеню – консервація або ж закриття родовища із подальшим оздоровленням (відновленням) довкілля.

При цьому слід відмити, що специфіка видобування корисних копалин така, що потрібно підтримувати в перманентному стані виробничий процес. Тому, що припинення процесу виробництва, без одержання негативних наслідків не може бути. Під негативними наслідками розуміється понесення додаткових витрат суб'єктом господарювання для відновлення технологічного процесу. Ці витрати можуть суттєво підвищити собівартість готової продукції.

Основні критерії оцінки по відображенню витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» наведено на рис. 2.3 :

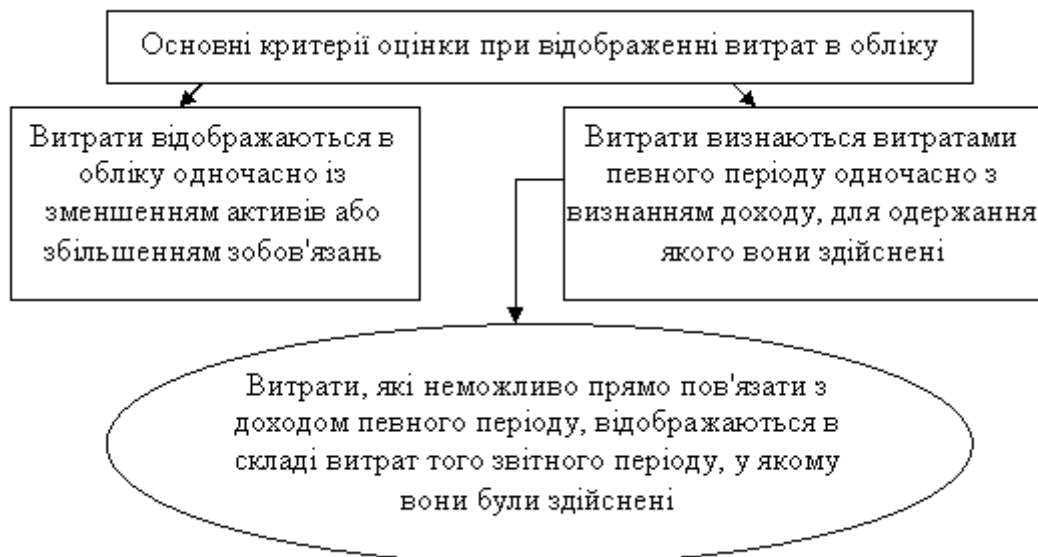


Рис. 2.3 Критерії оцінки витрат виробництва продукції в ПрАТ ТК «Граніт»

Важливе значення має первинне відображення витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт». Їх перелік наведено у рис 2.4:

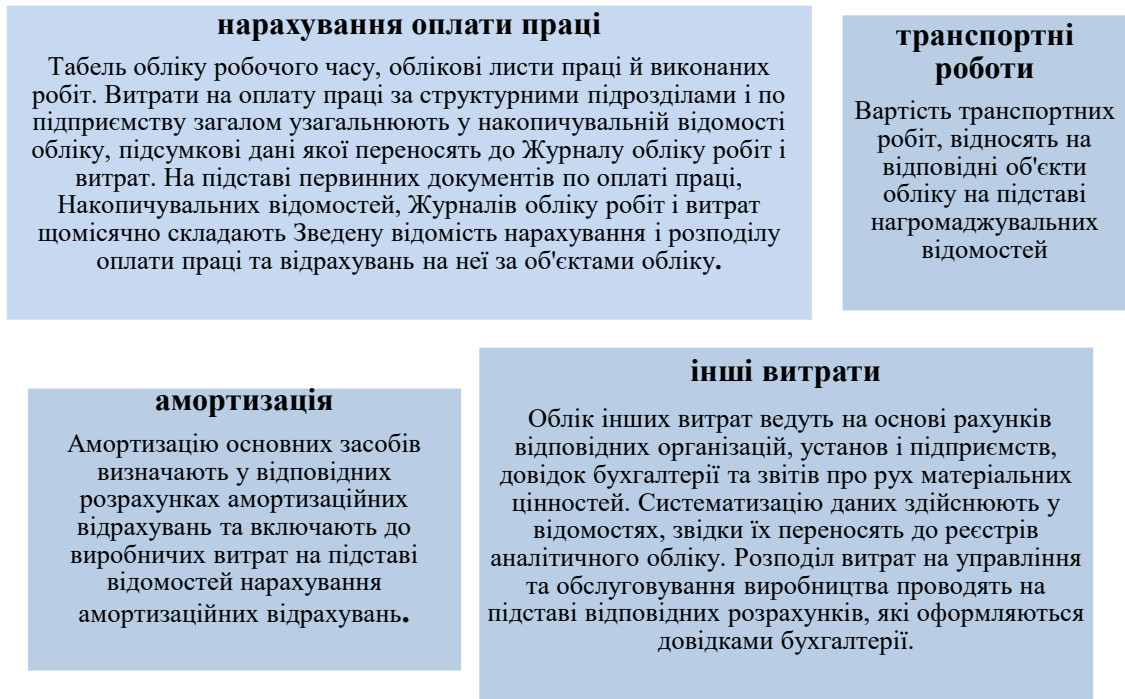


Рис. 2.4 Первинний облік витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» [68]

І хоча в ПрАТ ТК «Граніт» використовується автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку витрат виробництва в тому числі, вважаємо для удосконалення організації обліку розробити графік документообороту для посилення контрольованості за складанням та рухом первинної та зведеної документації.

Для обліку витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» використовують рахунок 23 «Виробництво». Рахунок 23 активний, балансовий, калькуляційний. Характеристика рахунку відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [31] наведено на рис 2.5:



Рис 2.5 Характеристика рахунку 23 «Виробництво» відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [31]

Так як гранітний щебінь відрізняється фракціями, то структура субрахунків в ПрАТ ТК «Граніт» представлена наступним чином:

- 231 «Гранітний щебінь, фракція 5х20»
- 232 «Гранітний щебінь, фракція 20х40»
- 233 «Гранітний щебінь, фракція 10х20»
- 234 «Камінь бутовий»
- 235 «Відсів»

Об'єктами обліку витрат в ПрАТ ТК «Граніт» виступає щебінь, гравій, висівки, будівельний камінь. Так як в ПрАТ ТК «Граніт» ведеться управлінський облік, ще одним із об'єктів обліку витрат виробництва є такий різновид центрів відповідальності як центр витрат. Аналітичний облік витрат виробництва гранітного щебеню ведеться в розрізі статей витрат:

1. Матеріали
2. Паливо
3. Буро-вибухові роботи
4. Електроенергія
5. Газ
6. Заробітна плата виробничого персоналу

7. Нарахування на заробітну плату виробничого персоналу
8. МШП
9. Амортизація
10. Інші послуги і роботи.

Такий детальний поділ статей витрат виробництва при видобутку гранітного щебеню дає можливість деталізувати інформацію про витрати виробництва, підвищити аналітичність та інформаційність облікових даних. Також такий поділ сприяє факторному дослідженню впливу окремих чинників на поведінку витрат, з одночасним врахуванням технологічних особливостей виробничого процесу. Це особливо важливо при веденні обліку видобутку корисних копалин. Така структуризація дає можливість згрупувати витрати за ступенем капіталізації (капітальні та поточні витрати), за періодом виникнення (витрати минулих, поточні чи майбутніх періодів).

Типова кореспонденція щодо розкриває порядок формування витрат виробництва гранітного щебеню наведено в додатку Д.

Відображені господарські операції в бухгалтерському облік (додаток Д) дають змогу провести калькулювання собівартості продукції за умови використання системи синтетичних та аналітичних регістрів бухгалтерського обліку. Зокрема, в ПрАТ ТК «Граніт» облік витрат на виробництво гранітного щебеню ведеться у Журналі 5 А. Даний синтетичний регістр в повній мірі задовольняє інформаційні потреби адміністративного персоналу досліджуваного підприємства при прийнятті управлінських рішень. В Журналі 5 А витрати відображаються за економічними елементами. Проте ПрАТ ТК «Граніт» виокремлює в загальній системі бухгалтерського обліку управлінський облік, а саме обліковує витрати виробництва в розрізі структурних підрозділів (центрів відповідальності), застосовується механізм трансфертного ціноутворення та бюджетування діяльності. Це дає змогу посилити аналітичних облікових даних стосовно формування витрат виробництва гранітного щебеню.

На кінець звітнього періоду в ПрАТ ТК «Граніт» завжди є незавершене виробництво, що відображається в 2 розділі активу «Оборотні активи» Балансу (Звіт про фінансовий стан)» ф. 1, рядок 1102. Під незавершеним виробництвом в ПрАТ ТК «Граніт» розуміється продукція, що розташована на місці здійснення процесу виробництва, знаходиться в процесі обробки.

2.3 Аналіз витрат на виробництво гранітного щебеню та використання їх результатів для ефективного управління їх рівнем

Для забезпечення конкурентоспроможності ПрАТ ТК «Граніт» на вимогу управлінського персоналу та власників на постійній основі проводиться аналіз господарської діяльності, аналіз витрат виробництва зокрема. Важливість проведення аналізу витрат виробництва пов'язане з тим, що саме вони, в кодї проведення калькуляційних розрахунків формують фактичну виробничу собівартість. Від того скільки було понесено витрат для виробництва гранітного щебеню буде в кінцевому підсумку залежати фінансовий результат діяльності ПрАТ ТК «Граніт».

За забезпечення релевантності аналітичних даних стосовно витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» доцільним є дослідження структури витрат виробництва. Таке дослідження стає ще більш ефективним якщо його проводити на рівні підприємства в цілому та на рівні структурних підрозділів. Аналіз структури ілюструє інформацію про питому вагу окремих видів витрат, їх важливість в технологічному процесі виробництва, визначає вид виробництва (фондо-, матеріало- чи трудомістке), визначає місця або проблеми на які управлінському персоналу потрібно звернути додаткову увагу за для пошуку резервів зниження витрат або ж виявлення фактів нераціонального витрачання ресурсів.

Отже, аналіз витрат виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» дає змогу комплексно підійти до вивчення поведінки витрат, виявити слабкі та сильні сторони суб'єкта господарювання.

Таблиця 2.3

Звітні дані за I-III квартали 2020 року в системах фінансового та управлінського обліках ПрАТ ТК «Граніт», тис.грн.

№	Найменування	Квартали												Разом за III квартали				
		I квартал				II квартал				III квартал				факт	%	управ.	%	Відх.
		факт	%	управ	%	факт	%	управ.	%	факт	%	управ	%					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
I	Матеріали	3 578,9	37,1	3 197,4	33,1	3 326,2	40,5	2 019,2	24,6	2 993,0	32,4	2 334,8	25,2	9 898,1	36,5	7 551,4	27,8	-2 346,7
	Буро-вибухові роботи	1 294,6	13,4	1 059,6	11,0	321,0	3,9	310,8	3,8	1 026,8	11,1	945,6	10,2	2 642,3	9,7	2 316,0	8,5	-326,3
	Негабарит	179,7	1,9	179,7	1,9	239,5	2,9	239,5	2,9	161,9	1,7	161,9	1,7	581,1	2,1	581,1	2,1	0,0
	Вскриша	201,5	2,1	55,0	0,6	1 429,6	17,4	132,8	1,6	674,7	7,3	97,6	1,1	2 305,7	8,5	285,3	1,1	-2 020,4
	Паливо:	1 903,1	19,7	1 903,1	19,7	1 336,1	16,3	1 336,1	16,3	1 129,7	12,2	1 129,7	12,2	4 368,9	16,1	4 368,9	16,1	0,0
	в т.ч. дизпаливо	1 717,4	17,8	1 717,4	17,8	1 133,4	13,8	1 133,4	13,8	981,7	10,6	981,7	10,6	3 832,5	14,1	3 832,5	14,1	0,0
	бензин	57,4	0,6	57,4	0,6	52,6	0,6	52,6	0,6	72,6	0,8	72,6	0,8	182,5	0,7	182,5	0,7	0,0
	масло	128,3	1,3	128,3	1,3	150,2	1,8	150,2	1,8	75,4	0,8	75,4	0,8	353,9	1,3	353,9	1,3	0,0
	допоміжні матеріали	66,2	0,7	169,1	1,8	230,5	2,8	333,4	4,1	125,1	1,4	228,0	2,5	421,8	1,6	730,5	2,7	308,8
	матеріали на ремонт і обслуговування	1 776,3	18,4	1 776,3	18,4	772,7	9,4	772,7	9,4	526,9	5,7	526,9	5,7	3 075,9	11,3	3 075,9	11,3	0,0
	інші послуги та роботи	-125,8	-1,3	57,6	0,6	2 409,2	29,3	2 592,7	31,5	479,3	5,2	662,7	7,2	2 762,7	10,2	3 313,0	12,2	550,3
	Всього основних матеріалів	5 295,6	54,8	5 200,4	53,8	6 738,5	82,0	5 718,0	69,6	4 124,3	44,6	3 752,5	40,6	16 158,4	59,6	14 670,9	54,1	-1 487,6
II	Електроенергія	507,4	5,3	507,4	5,3	472,6	5,7	472,6	5,7	498,6	5,4	498,6	5,4	1 478,5	5,4	1 478,5	5,4	0,0
	Газ		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
	Всього м-них затрат	5 802,9	60,1	5 707,8	59,1	7 211,1	87,7	6 190,5	75,3	4 622,9	50,0	4 251,1	45,9	17 637,0	65,0	16 149,4	59,5	-1 487,6

Продовження таблиці 2.3

<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>	<i>11</i>	<i>12</i>	<i>13</i>	<i>14</i>	<i>15</i>	<i>16</i>	<i>17</i>	<i>18</i>	<i>19</i>
<i>III</i>	З/плата всього персоналу	1 801,7	18,7	1 801,7	18,7	1 240,1	15,1	1 240,1	15,1	1 456,7	15,7	1 456,7	15,7	4 498,5	16,6	4 498,5	16,6	0,0
<i>IV</i>	Нарахування	385,9	4,0	385,9	4,0	248,4	3,0	248,4	3,0	310,9	3,4	310,9	3,4	945,1	3,5	945,1	3,5	0,0
<i>V</i>	Амортизація	897,5	9,3	897,5	9,3	582,5	7,1	582,5	7,1	934,0	10,1	934,0	10,1	2 414,0	8,9	2 414,0	8,9	0,0
<i>VI</i>	Інші грошові кошти	52,1	0,5	534,9	5,5	1 536,5	18,7	471,2	5,7	-7,8	-0,1	574,8	6,2	1 580,9	5,8	1 580,9	5,8	0,0
<i>VII</i>	Позавиробничі витрати	4,5	0,0	4,5	0,0	3,6	0,0	3,6	0,0	489,9	5,3	6,6	0,1	498,0	1,8	14,8	0,1	-483,3
	Загальні витрати	8 944,6	92,6	9 332,2	96,6	10 822,2	131,7	8 736,3	106,3	7 806,70	84,4	7 534,2	81,4	27 573,5	101,6	25 602,6	94,4	-1 970,9
	Прибуток (збиток)	714,8		327,2		-2 602,4		-516,5		1 444,9		1 717,4		-442,7		1 528,1		1 970,9
	Рентабельність	8,0%		3,5%		-24,0%		-5,9%		18,5%		22,8%		-1,6%		6,0%		
	Товарна продукція	9 659,4	100	9 659,4	100	8 219,8	100	8 219,8	100	9 251,6	100	9 251,6	100	27 130,8	100,0	27 130,8	100	0,0
	Щебінь фр.10х20	3 093,0	32,0	3 093,0	32,0	3 045,7	37,1	3 045,7	37,1	3 019,3	32,6	3 019,3	32,6	9 158,0	33,8	9 158,0	33,8	0,0
	Щебінь фр.5х10	6 073,8	62,9	6 073,8	62,9	4 615,6	56,2	4 615,6	56,2	5 519,7	59,7	5 519,7	59,7	16 209,1	59,7	16 209,1	59,7	0,0
	Щебінь фр.2х5	472,4	4,9	472,4	4,9	434,0	5,3	434,0	5,3	705,1	7,6	705,1	7,6	1 611,5	5,9	1 611,5	5,9	0,0
	Відсів реалізація	18,1	0,2	18,1	0,2	124,0	1,5	124,0	1,5	7,5	0,1	7,5	0,1	149,6	0,6	149,6	0,6	0,0
	Камінь бутовий	2,0	0,0	2,0	0,0	0,6	0,0	0,6	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	2,6	0,0	2,6	0,0	0,0

В сучасних умовах господарювання стратегічною метою ПрАТ ТК «Граніт» важливим є проведення аналізу витрат виробництва в розрізі видів продукції, що виробляється та визначення найбільш рентабельнішого їх виду із загальної номенклатури.

Таблиця 2.4

Витрати на виробництво продукції в ПрАТ ТК «Граніт»

Вид продукції	2017 рік		2018 рік		2019 рік	
	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%
Щебінь фр.10x20	3093,0	32,0	3045,7	37,1	9158,0	33,8
Щебінь фр.5x10	6073,8	62,9	4615,6	56,2	5519,7	59,7
Щебінь фр.2x5	472,4	4,9	434,0	5,3	1611,5	5,9
Відсів реалізація	18,1	0,2	124,0	1,5	7,5	0,1
Камінь бутовий	2,0	0,0	0,6	0,0	-	-
Всього товарної продукції	9659,4	100,0	8219,8	100,0	9251,6	100,0
<i>Рентабельність виробництва</i>	8,0	x	-24,0	x	18,5	x

Таким чином ПрАТ ТК «Граніт» спеціалізується на виробництві щебеню фр.10x20 – його питома вага складає 32 % в 2017 році та 33,8 % в 2019 році, а також щебеню фр.5x10. Його питома вага складала відповідно 62,9 % та 59,7 % в 2017 та 2019 роках відповідно.



Рис. 2.6 Питома вага окремих видів продукції в ПрАТ ТК «Граніт»

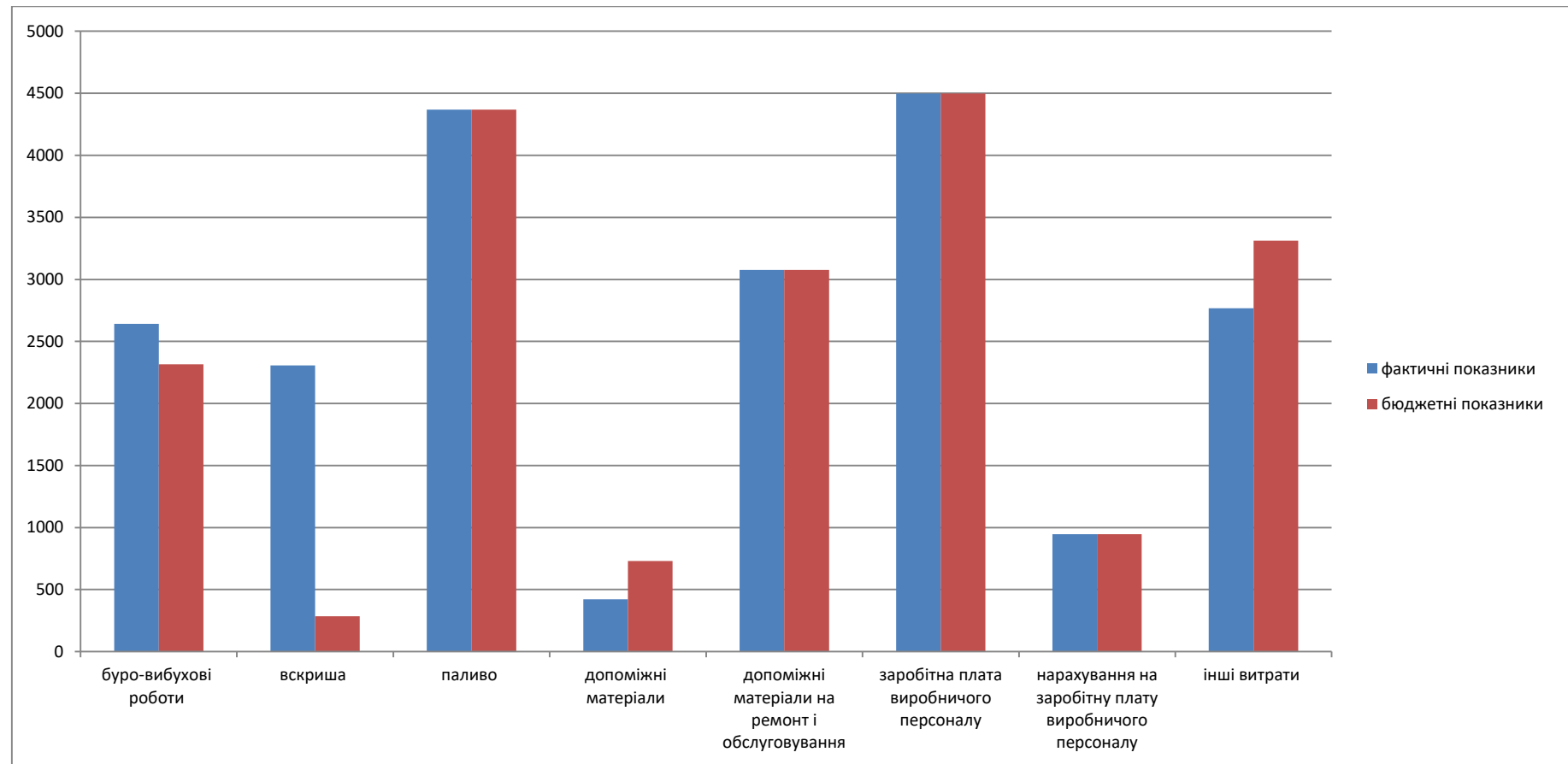


Рис. 2.7 Порівняння фактичних витрат на виробництво гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт» із бюджетними показниками за I квартал 2018 року, тис.грн.

Таким чином, найбільшу питому вагу в структурі витрат виробництва гранітного щебеню займають матеріальні витрати. Їх питома вага складає за даними фінансового обліку 36,5 %, за показниками бюджету витрат - 27,8 %. Така розбіжність між показниками фінансового та управлінського обліку пов'язана із значним зростанням фактичної вартості розкривних робіт (вскриші) на 7,4 %, порівняно із бюджетними показниками. Також значно зросла вартість буро-вибухових робіт. Фактична питома вага їх склала 9,7 % порівняно із 7,5 % запланованих бюджетних показників.

Управлінському персоналу для уникнення виникнення таких великих розбіжностей між фактичними та бюджетними показниками, потрібно враховувати фактори можливого зростання ресурсів, що надходять зі сторони, враховувати також курс іноземних валют та індекс інфляції.

Висновки до 2 розділу

Особливість виробничого процесу виробництва щебеню в ПрАТ ТК «Граніт» обумовлює відсутність необхідності закупівлі сировини, іншими словами здійснюючи видобуток корисних копалин, підприємство само себе забезпечує сировиною. Процес виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» переважно об'єднує два фактори робочу силу та засоби праці.

Детальний поділ статей витрат виробництва при видобутку гранітного щебеню дає можливість деталізувати інформацію про витрати виробництва, підвищити аналітичність та інформаційність облікових даних. Також такий поділ сприяє факторному дослідженню впливу окремих чинників на поведінку витрат, з одночасним врахуванням технологічних особливостей виробничого процесу. Така структуризація дає можливість згрупувати витрати за ступенем капіталізації (капітальні та поточні витрати), за періодом виникнення (витрати минулих, поточні чи майбутніх періодів).

РОЗДІЛ 3.УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЦТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1 Удосконалення облікового процесу формування витрат виробництва в підприємствах, що спеціалізуються на видобутку корисних копалин

Розмір витрат виробництва в підприємствах по видобутку корисних копалин знаходиться в прямій залежності від можливості управління ними, на основі даних бухгалтерського обліку. В зв'язку з цим, виникає необхідність подальшого розгляду теоретико-методологічних та практичних аспектів удосконалення обліку витрат виробництва з метою оптимізації їх розміру.

Значна кількість публікацій зарубіжних та вітчизняних вчених присвячена проблемам інформаційного забезпечення управління витратами виробництва, а саме: П.С. Безрукого, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, Г.Г. Кірейцева, М. Я. Штеймана та ін. Так як бухгалтерський облік є динамічною системою, що постійно розвивається, доцільним є перманентний перегляд його методологічного інструментарію

Адаптація сучасних здобутків систем обліку та управління у відповідності до мінливих умов зовнішнього та внутрішнього середовища дасть змогу одержувати вітчизняним підприємствам бажаний рівень економічної ефективності господарської діяльності. Першочерговим завданням при оптимізації інформаційного забезпечення є удосконалення системи бухгалтерського обліку відповідно до інформаційних запитів управлінського персоналу. Збільшення попиту апарату управління на інформацію про діяльність підприємства, змушує бухгалтерський облік розширити свої повноваження [60]. Облікові працівники не лише формують інформаційний масив, але за допомогою інформації активно впливають на

процес управління, тобто крім традиційного документування фактів господарської діяльності, обліковці покликані готувати аналітичну інформацію для прийняття управлінських рішень та моделювання можливих наслідків такого прийняття [22].

Так як в ПрАТ ТК «Граніт» використовується в обліковій практиці такий метод управлінського обліку як бюджетування, то це свідчить про те, що праця працівників обліково-аналітичної служби має значний рівень трудомісткості.

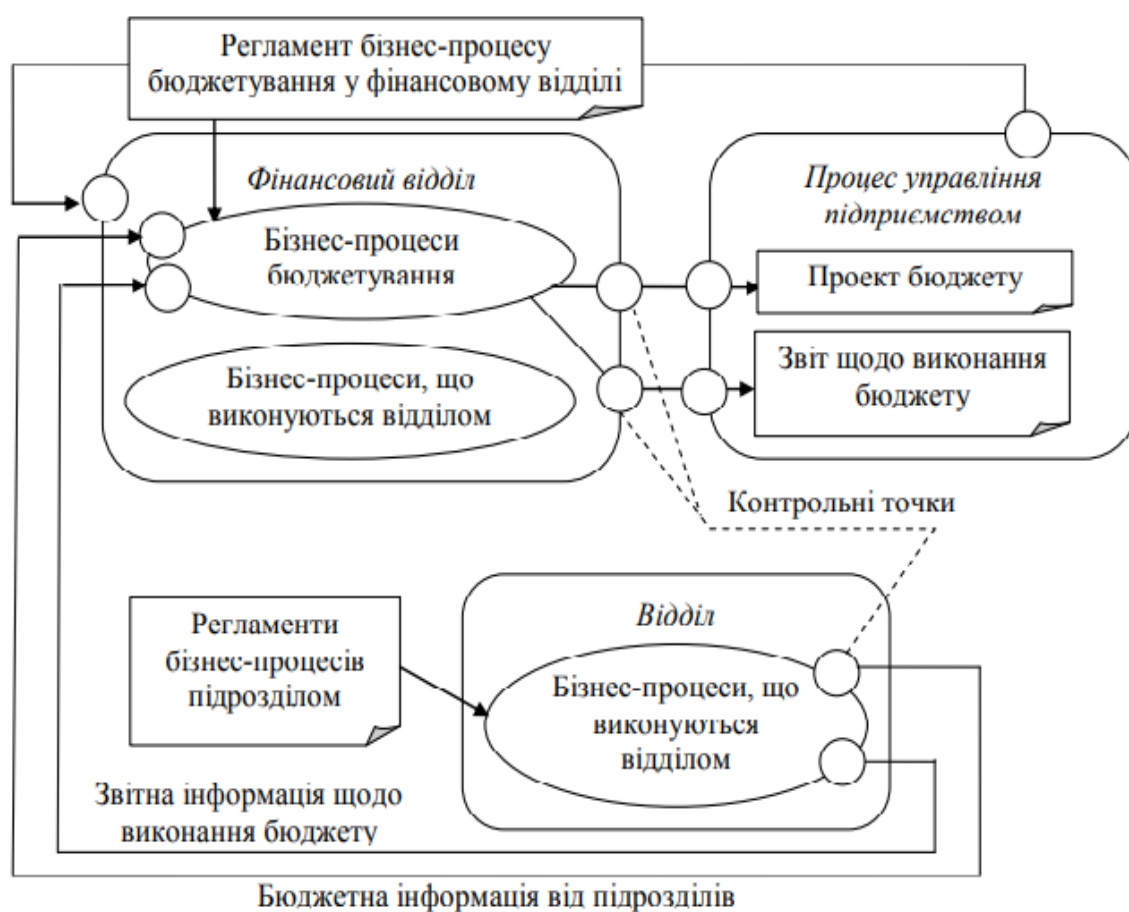


Рис. 3.1 Застосування технології процесного підходу до рішення задачі бюджетування [11]

Оскільки у процес бюджетування як правило залучені практично усі служби підприємства, то для підтримки даного процесу потрібний спеціалізований програмний продукт або електронні таблиці. В ПрАТ ТК «Граніт» для бюджетування використовується система Excel, тобто програма

універсальна, непрофесійна, не призначення спеціально для здійснення процесу бюджетування. Недоліком такого використання є:

- недостатній рівень оперативності проведення бюджетування;
- низький рівень безпеки даних бюджетного процесу;
- необхідність подвійного введення даних при веденні бухгалтерського обліку та при розробці бюджетів, необхідно обліковувати як бюджетні, так і фактичні показники діяльності кар'єрів.

В зв'язку з цим доцільним є використання спеціалізованого під бюджетування програмного забезпечення. Проаналізувавши світовий досвід бюджетування на підприємствах можна виділити компанію Cognos An IBM Company. Компанія Cognos є світовим лідером в області розробки рішень Business Intelligence, призначених для оптимізації діяльності крупних компаній. Повний пакет програм Cognos дозволяє користувачам автоматизувати процеси бюджетування і планування, складання звітів і проведення аналізу, контролю стратегічної місії компанії [57].

Порівняльна характеристика програмного забезпечення, що може використовуватися для потреб бюджетування наведено в додатку Ж.

Для потреб вітчизняного використання автоматизованих форм здійснення процесу бюджетування пропонуємо використовувати програму «1С: Бюджетирование». За допомогою цієї програми стає можливим підвищення контрольованості даних про порядок формування фінансових результатів діяльності підприємства від запланованого бажаного рівня прибутковості до бюджету закупівлі необхідних засобів для здійснення процесу виробництва в кар'єрах.

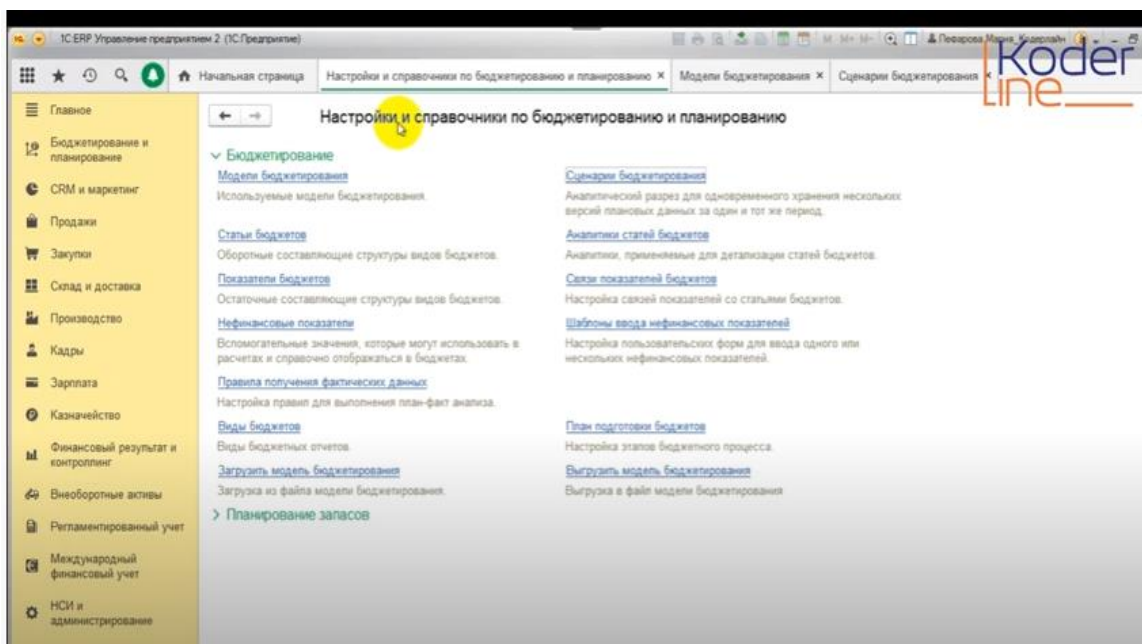


Рис. 3.2 Налаштування та довідники із бюджетування та планування, що використовуються в програмі «1С: Бюджетирование»

Порядок формування статей оборотів в розрізі бюджетів наведено на рис 3.2:

Рис. 3.3 Порядок формування статей оборотів в розрізі бюджетів

Формування бюджетних показників в програмі «1С: Бюджетирование» можливе і в гнучкому форматі. На рис. 3.3 представлено гнучкий бюджет процесу виробництва сформований в «1С: Бюджетирование»:

Группировки	Итого	
	Количество	Сумма в валюте упр. учета
Остатки по счетам на начало		
Обороты по статьям бюджета		
ИТОГО:	4 800,000	14 140,80
Объем деловой активности	400,000	
Изделие 1	400,000	
<i>Прямые затраты</i>	4 400,000	1 904,00
Зарплата основных рабочих		724,00
Основные производственные материалы	4 400,000	1 180,00
Материал2	4 000,000	600,00
Материал1	400,000	580,00
<i>Переменные накладные затраты</i>		486,80
Зарплата вспомогательного персонала		440,00
Обтирочные материалы		2,00
Смазочные материалы		4,80
Электроэнергия		40,00
<i>Постоянные затраты</i>		11 750,00
Амортизация		2 000,00
Зарплата упр.персонала		9 500,00
Канц.товары		250,00

Рис. 3.4 Звіт по бюджету: бюджет виробництва (гнучкий сценарій)

Також в системі реалізований інструмент створення звітності всіх можливих форм, що складається з низки часто використовуваних показників, що відображають структуру засобів, джерела фінансування, операційну діяльність підприємства тощо. Для формування звіту використовуються дані бюджетування і управлінського, бухгалтерського обліку. В кінці кожного розділу звіту видається експертна оцінка [59].

В ході організації обліку витрат виробництва в підприємствах по видобутку корисних копалин, важливим є раціональне виокремлення центрів відповідальності та встановлення їх видів. Адже всі підрозділи, що містяться в організаційній структурі суб'єкта господарювання пов'язані в тій чи іншій мірі із технологічним процесом видобутку корисних копалин і є місцями виникнення витрат. Застосування функціонального підходу дозволяє виявити специфіку здійснення виробничої діяльності підприємств та дає змогу

окреслити варіанти організації аналітичного обліку витрат виробництва, сприятиме дотриманню досягнення бюджетних показників виробничими підрозділами, виділених в якості центрів відповідальності. Для того щоб раціонально організувати аналітичний облік витрат виробництва в умовах бюджетування, необхідне розуміння технологічного процесу добування корисних копалин. Тому, вважаємо за доцільне залучення до розробки системи бюджетів поряд з обліковими працівниками і аналітиками, працівників, що обізнані із технологією виробництва. Це дасть змогу більш точно виокремити варіанти побудови аналітичного обліку в межах кожного центру відповідальності.

Для підвищення рівня зрозумілості та релевантності облікових даних управлінським персоналом доцільним є розробка форм управлінської звітності, які б відображали рівень досягнення бюджетних показників в розрізі центрів відповідальності. Прикладом таких управлінських звітів можуть бути: Звіт про рівень витрат виробництва, Звіт про виявлені відхилення фактичних від бюджетних показників в розрізі центрів відповідальності. Періодичність формування показників цими управлінськими звітними формами буде визначатися інформаційними запитами управлінського персоналу та залежатиме від ходу здійснення процесу виробництва в кар'єрах.

Ведення обліку витрат виробництва в підприємствах по видобутку корисних копалин із поєднанням з системою бюджетування посилить керованість витрат виробництва, дасть змогу оптимізувати рівень витрат суб'єктів господарювання даної галузі, а також сприятиме підвищенню рівня прибутковості ведення їх господарської діяльності.

3.2 Сучасні методи аналізу витрат виробництва як шлях оптимізації їх рівня

Для забезпечення ефективності розвитку вітчизняних підприємств необхідним є забезпечення належного рівня управління його витратами виробництва. При цьому увагу потрібно приділяти не ретроспективному аналізу витрат виробництва, а аналітичним дослідженням, які б дали змогу спрогнозувати майбутню їх поведінку. Необхідним є вивчення динаміки витрат на перспективу, з урахуванням технологічних особливостей конкретного процесу виробництва. В зв'язку з цим необхідним дослідження впровадження в обліково-аналітичну практику вітчизняних підприємств сучасних методів аналізу та передового досвіду аналітичних розробок економічно розвинених країн.

Одним із шляхів удосконалення аналізу витрат виробництва гранітного щебеню можна вважати запровадження в практику ПрАТ ТК «Граніт» функціонально-вартісного аналізу. Під функціонально-вартісним аналізом слід розуміти сукупність економічних, технологічних досліджень виробничого процесу в розрізі функцій з метою знаходження оптимального співвідношення їх вартості (витрат) та значимості. Широкого розповсюдження в практичному використанні функціонально-вартісний аналіз набув в таких країнах з розвинутою ринковою економікою, як США, Великобританія, Франція.

При функціонально-вартісному аналізі необхідно дослідити, доцільність понесення витрат виробництва при збереженні дотримання технологічної послідовності виробничого процесу видобутку гранітного щебеню. Для цього виокремленні із технологічного процесу витрати досліджуються на предмет дотримання співвідношення корисності досягнення окремих властивостей гранітного щебеню та розміром понесених витрат на його видобуток. Адже не всі якісні характеристик щебеню є корисними і такими, що піднімають його ціну при реалізації. Прикладом

якісних характеристик щебеню можна назвати: лещадність, радіоактивність, морозостійкість, міцність та ін.

В зв'язку з цим пропонуємо, в межах функціонально-вартісного аналізу класифікувати ці характеристики за схемою ABC. Доцільним є поділ технологічних операцій, з яких складається процес видобутку гранітного щебеню на такі:

- A – головні,
- B – другорядні,
- C – непотрібні або зайві.

Найбільша питома вага витрат виробництва гранітного щебеню має припадати на здійснення головних технологічних процесів при видобутку гранітного щебеню. Витрат на непотрібні або ж зайві – потрібно уникати. Це дасть змогу оптимізувати розмір витрат виробництва при забезпеченні дотримання бажаного рівня якісних характеристик готової продукції.

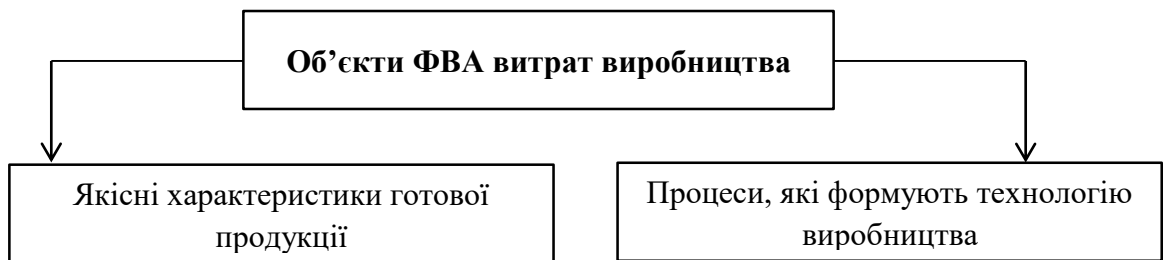


Рис. 3.5 Об'єкти функціонально-вартісного аналізу виробництва гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт»

До технологічних процесів видобутку гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт», які можна виділити в якості об'єктів функціонально-вартісного аналізу витрат виробництва гранітного щебеню можна відносити (таблиця 3.1):

Таблиця 3.1

Технологічний процес виробництва щебеню*

№	Технологічний процес	Етап технологічного процесу
1	Розробка родовища	<p><i>Розкривні роботи включають:</i> розробку бульдозерами ґрунтового-рослинного шару та основних покривних порід щільністю до одного метра до 1 м екскавацію покривних порід щільністю більше одного метра.</p> <p><i>Буро-вибухові роботи:</i> буріння свердловин станком ROC L6H Atlas Copco (діаметр буріння — 125–150 мм, глибина буріння по горизонту — 14–16 м); вибухові роботи методом свердловинних зарядів</p>
2	Дробильно-сортувальні роботи	<p><i>Дроблення</i> — подрібнення каменю Для дроблення використовуються: щекова дробарка СМД 118; конусна дробарка Sandvik S4800; 2 конусні дробарки Metso NP300.</p> <p><i>Дроблення гірської маси містить три стадії:</i> стадія крупного дробління (СМД 118); стадія середнього дробління (Sandvik); стадія дрібного дробління (Metso).</p> <p><i>сортування, чи грохотіння</i> — розподіл сировини по фракціях за розмірами Для сортування використовуються: грохоти нахилоного типу — Metso Nordberg CVB2060, Metso Nordberg CVB2061; грохоти серії TS — Metso Nordberg TS5.2, Metso Nordberg TS5.3. Сучасне автоматизоване обладнання дає можливість виробляти високоякісний гранітний щебінь групи I.</p>
3	Відвантаження продукції	<p>власною залізничною колією (можливість відвантаження — до 80 вагонів щоденно)</p> <p>з території виробничого складу автомобілями (Renault, вантажопідйомністю до 35 тон), або в автотранспорт замовника.</p>

* <https://granit-pk.com/ua/granitnyy-shcheben-proizvodstvo>

Побудуємо модель функціонально-вартісного аналізу витрат виробництва гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт»:

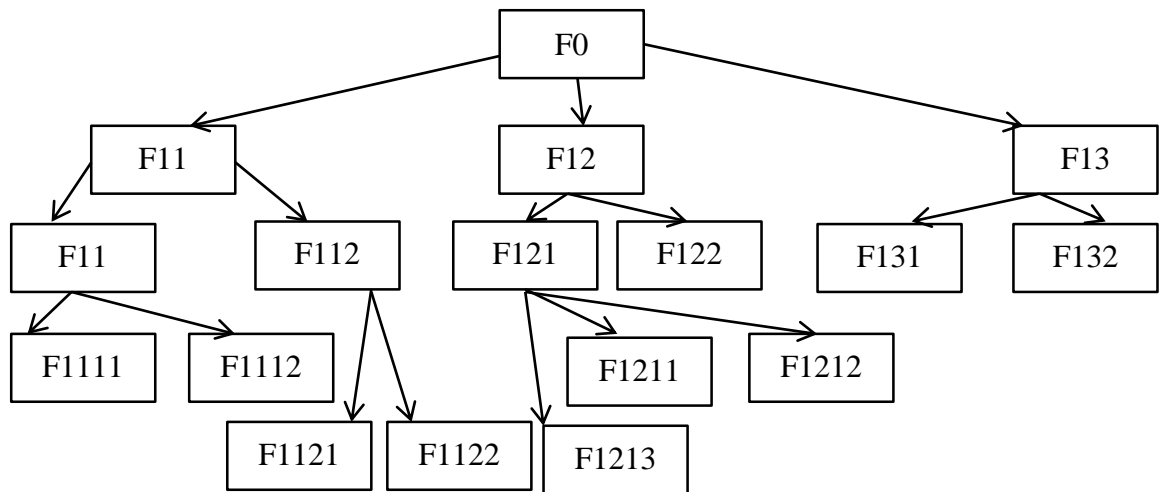


Рис. 3.6 Модель функціонально-вартісного аналізу витрат виробництва гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт»

Для проведення ФВА доцільно залучати експертів як із складу працівників ПрАТ ТК «Граніт», так і зовнішніх спеціалістів. Головною вимогою, що має ставитися до експертів це обізнаність із технологією виробництва, знання порядку формування витрат виробництва видобутку гранітного щебеню, методології проведення розрахунків в межах функціонально-вартісного аналізу. До таких складу таких експертів можуть входити працівники бухгалтерії, аналітичного відділу, технологи та ін..

Найпростішим методом експертних оцінок є ранжування певних показників. Експерт А присвоює об'єкту (показнику) x число натурального ряду – ранг X_u . Ранг 1 отримує найважливіший показник, а ранг N – найнезначніший. Потім визначають суму рангів X_{ij} , отриманих i -м показником. Найвищий узагальнений ранг присвоюється показнику, який дістав найменшу суму рангів. В такий спосіб формується послідовний ряд рангів [46].

Ранжування експертних оцінок при проведенні функціонально-вартісного аналізу витрат виробництва із видобутку гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт» на прикладі процесу дроблення гірської маси наведено в таблиці 3.2:

Таблиця 3.2

Ранжування експертних оцінок при проведенні функціонально-вартісного аналізу витрат виробництва із видобутку гранітного щебеню в ПрАТ ТК «Граніт» (процес дроблення гірської маси)

Експерт	Оцінка процесу					Ранг процесу				
	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
1	7	8	4	3	5	2	1	4,0	5,0	3,0
2	6	10	5	4	5	2	1	3,5	5,0	3,5
3	9	7	6	6	5	1	2	3,5	5,0	3,5
Підсумок	22	25	15	13	15	5	4	11	15	10,0
Усереднений показник	7,3	8,3	5	4,3	5	-	-	-	-	-
Норматив	0,195	0,245	0,199	0,276	0,201	4	2	1	3	5

За допомогою експертної оцінки можна встановити можливість застосування взаємозамінності дороговартісних матеріалів на більш дешеві аналоги без втрати якості готової продукції, доцільності повної автоматизації виробничого процесу чи використання на окремих етапах більш дешевої робочої сили.

Таким чином, функціонально-вартісний аналіз дозволяє ефективно управляти витратами виробництва, знаходити резерви оптимізації розміру всіх виді витрат та ін. За допомогою ФВА стає можливим визначення вартості кожного технологічного процесу виробництва, сприяє підвищенню ефективності здійснення високовартісних технологічних процесів. При цьому потрібно пам'ятати, що запровадження в обліково-аналітичну практику ПрАТ ТК «Граніт» функціонально-вартісного аналізу буде вимагати деталізованого опису всіх стадій технологічного процесу видобутку гранітного щебеню, побудову складної моделі проведення ФВА, ідентифікації та накопичення даних в розрізі кожного етапу технологічного процесу, а також використання спеціалізованого програмного забезпечення.

Висновки до 3 розділу

Таким чином ефективність бюджетування витрат виробництва гранітного щебеню, в сучасних умовах мінливого зовнішнього та внутрішнього середовища, в яких функціонують підприємства, прямо залежить від можливостей та повноти автоматизації здійснення даного процесу. Вітчизняні програмні продукти, призначені для автоматизації бюджетування дещо відрізняються від програмних продуктів, що використовуються в економічно розвинених країнах. Нашої точки зору, в Україні не прослідковується взаємозв'язок програмних продуктів та управлінських технологій, який потрібний для потреб бюджетування.

Так більшість консалтингових розробок і комп'ютерних додатків існують самі по собі, що викликано відсутністю єдиної концептуальної основи і, як наслідок, значно ускладнює постановку бюджетування і фінансового планування на підприємствах.

При функціонально-вартісному аналізі необхідно дослідити, доцільність понесення витрат виробництва при збереженні дотримання технологічної послідовності виробничого процесу видобутку гранітного щебеню. Для цього виокремленні із технологічного процесу витрати досліджуються на предмет дотримання співвідношення корисності досягнення окремих властивостей гранітного щебеню та розміром понесених витрат на його видобуток.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

В ході написання кваліфікаційної роботи нами були зроблені наступні висновки:

1. Щебінь являє собою нерудний кам'яний матеріал, який використовується переважно в будівництві. Зокрема, щебінь використовують у якості наповнювача при виробництві бетонних виробів, в ході будівництва доріг, підсипання колій на залізниці, декорування басейнів та водойм, а також для спорудження фундаменту.

2. Тракткування економічної суті категорії «витрати» більшістю вчених підтримується позиція наведена в ПСБО 16 «Витрати», яке ґрунтується на позиції зменшення активів або ж збільшення зобов'язань ніж на економічній сутності категорії.

3. Витрати на розвідку корисних копалин можуть визнаватися та відображатися у складі активів. Однією із умов виділення окремої частини в наказі «Про облікову політику», яка б розкривала структуру таких витрат в конкретному підприємстві та особливості їх обліку. Використання даного стандарту обмежено процесом розробки родовища кар'єрами. Після того як вже оцінена економічна ефективність видобутку та технічні можливості такого видобутку дія ПСБО 33 припиняється. Таким чином, суб'єктам господарювання самостійно потрібно визначити порядок формування витрат виробництва видобутку корисних копалин та відобразити це в наказі «Про облікову політику».

4. Витрати виробництва є важливим об'єктом обліку ПрАТ ТК «Граніт», від їх розміру залежить економічна ефективність діяльності будь-якого підприємства промисловості будівельних матеріалів. Враховуючи ці твердження перед системою управління досліджуваного підприємства постає задача із оптимізації їх рівня.

5. Управлінська політика ПрАТ ТК «Граніт» щодо виробництва щебеню полягає: просування товару проводиться шляхом збільшення

персональних продажів, а також розміщенням реклами на будівельних порталах; збут переорієнтується з непрямого до прямого продажу - мінус прямі продажі - кредитування кінцевих споживачів; товарна політика визначається попитом і конкретними замовленнями на будівельні об'єкти. Асортимент продукції можна ділити на 2 категорії (стабільний попит фракція 5-20мм і змінний попит фракція 20-40мм і дорожньо-будівельні суміші). У той же час ПрАТ ТК «Граніт» намагається вийти на рівні показники продажів фракцій, так як це дозволяє збільшити обсяги випуску продукції і знизити собівартість; ціноутворення - середня ринкова ціна, хоча з виходом на кінцевих споживачів ціна може підвищуватися.

6. Особливість виробничого процесу виробництва щебеню в ПрАТ ТК «Граніт» обумовлює відсутність необхідності закупівлі сировини, іншими словами здійснюючи видобуток корисних копалин, підприємство само себе забезпечує сировиною. Процес виробництва в ПрАТ ТК «Граніт» переважно об'єднує два фактори робочу силу та засоби праці.

7. Також вагомою особливістю формування статей витрат в ПрАТ ТК «Граніт», від якої прямо залежить ціна готової продукції є наявність так званих розкривних робіт. Ці роботи пов'язані із зняттям верхнього шару землі разом із рослинністю з метою доступу до корисних копалин. Ці роботи передують процесу виробництва в кар'єрах. В зв'язку з цим важливим є подальша правильність із включення до складу витрат виробництва в розрізі конкретних об'єктів обліку. На організацію обліку витрат виробництва та методик обчислення собівартості продукції в ПрАТ ТК «Граніт» впливає одержання в процесі виробництва супутньої продукції у вигляді супутніх корисних копалин. Це збільшує розмір витрат через ускладнення технологічного процесу виробництва. Виникає потреба не тільки обліковувати операції пов'язані із видобутком сировини, але й проводити додаткові розрахунки, що пов'язані із розподілом витрат між основною та супутньою продукцією.

8. До витрат по видобутку корисних копалин відносять: матеріальні витрати (будівельних матеріалів та запасних частин, палива, допоміжних матеріалів), витрати на заробітну плату та нарахування на заробітну плату виробничого персоналу, податки і платежі, пов'язані із видобутком корисних копалин, витрати на охорону навколишнього середовища, амортизація виробничого обладнання та витрати на його утримання та ремонт, інші витрати.

9. Об'єктами обліку витрат в ПрАТ ТК «Граніт» виступає щебінь, гравій, висівки, будівельний камінь. Так як в ПрАТ ТК «Граніт» ведеться управлінський облік, ще одним із об'єктів обліку витрат виробництва є такий різновид центрів відповідальності як центр витрат. Аналітичний облік витрат виробництва гранітного щебеню ведеться в розрізі статей витрат.

10. ПрАТ ТК «Граніт» спеціалізується на виробництві щебеню фр.10x20 – його питома вага складає 32 % в 2017 році та 33,8 % в 2019 році, а також щебеню фр.5x10. Його питома вага склала відповідно 62,9 % та 59,7 % в 2017 та 2019 роках відповідно.

11. Для потреб вітчизняного використання автоматизованих форм здійснення процесу бюджетування пропонуємо використовувати програму «1С: Бюджетирование». За допомогою цієї програми стає можливим підвищення контрольованості даних про порядок формування фінансових результатів діяльності підприємства від запланованого бажаного рівня прибутковості до бюджету закупівлі необхідних засобів для здійснення процесу виробництва в кар'єрах.

12. Одним із шляхів удосконалення аналізу витрат виробництва гранітного щебеню можна вважати запровадження в практику ПрАТ ТК «Граніт» функціонально-вартісного аналізу. ФВА дозволяє ефективно управляти витратами виробництва, знаходити резерви оптимізації розміру всіх виді витрат та ін. За допомогою ФВА стає можливим визначення вартості кожного технологічного процесу виробництва, сприяє підвищенню ефективності здійснення високовартісних технологічних процесів. При

цьому потрібно пам'ятати, що запровадження в обліково-аналітичну практику ПрАТ ТК «Граніт» функціонально-вартісного аналізу буде вимагати деталізованого опису всіх стадій технологічного процесу видобутку гранітного щебеню, побудову складної моделі проведення ФВА, ідентифікації та накопичення даних в розрізі кожного етапу технологічного процесу, а також використання спеціалізованого програмного забезпечення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Ананькина Е.А. Управление затратами : [конспект лекций] / Е.А. Ананькина, Н.Г. Данилочкина. М. : ПРИОР, 2008. 64 с.
2. Білик М. Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств : [підруч.] / М. Д. Білик. К. : КНЕУ, 2003. 628 с.
3. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. К. : Ника-Центр, 2001. 481 с.
4. Большой экономический словарь / [под. ред. А.Н.Азрилияна]. М.:Фонд "Правовая культура", 1994. 528 с.
5. Брадул О.М. Удосконалення обліку затрат і калькулювання собівартості в гірничодобувній промисловості в умовах ЕОМ. *Економіка: проблеми теорії та практики*: [зб. наук. праць]. Дніпропетровськ: ДНУ, 2002. Вип. 127. С. 16-24.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : Рута, 2001. 224 с.
7. Власюк Г. В. Особливості аудиту витрат виробництва та собівартості продукції. *Актуальні проблеми економіки*. 2018. № 12. С. 6-8.
8. В Україні запрацювала нова методика оцінки земель сільськогосподарського призначення. URL: <http://kirovohradska.land.gov.ua/v-ukraini-zapratsiuvala-nova-metodyka-otsinky-zemel-silskohospodarskoho-pryznachennia/>.
9. Давиденко Н. М. Вплив податкової реформи на підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2019. № 1. С. 250-253.
10. Давидович І.Є. Управління витратами : навч. посібн. 2-е вид., [перероб. і доп.] / І.Є. Давидович. Тернопіль : Вид-во "Економічна думка", 2012. 118 с.

11. Данилюк М. О. Теорія і практика процесно-орієнтованого управління витратами / М. О. Данилюк, В. Р. Лещій. Івано-Франківськ : Місто НВ, 2012. 242 с.
12. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2019. Вип. 2. С. 77-83.
13. Дерій В. А., Попіна С. Ю. Економічні показники витрат підприємства та собівартості продукції в обліку, статистиці, аналізі. *Облік і фінанси*. 2015. № 2(68). С. 15-21.
14. Економіка виробничого підприємства: навч. посібник / Й.М.Петрович, І.О. Будіщева та ін. К.: Знання, 2001. 405 с.
15. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат. *Бухгалтерский учет*. 2000. № 5. С. 15–18.
16. Жук В.М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика: наукова доповідь. К.: Інститут аграрної економіки, 2008. 90 с.
17. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: [монографія] / В.М. Жук. К.: ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2012. 454 с.
18. Жюрикова Л. А., Наумова Н. В. Бухгалтерский учёт в зарубежных странах : учебное пособие / Л.А. Жарикова, Н.В. Наумова. Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2008. 160 с.
19. Зінкевич О.В., Левицька С.О., Мосійчук М.М., Нагавичко І.П., Немкович О.Б. Бухгалтерський облік в галузях народного господарства: Підручник. Рівне: НУВГП, 2006. 268 с.
20. Земельний Кодекс України, затверджений постановою Верховної Ради України від 25.10.2001 р. № 2768-III. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>.

21. Кафка С.М. Особливості обліку витрат на нафтовидобувних підприємствах. *Вісник ЖДТУ*. Сер.: Економічні науки. 2004. № 4(30). С. 86-93.
22. Кірейцев Г.Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України: наукова доповідь на Міжнар. наук-практ. конф. Подільського держ. аграрно-техніч. ун-ту 24-25 вересня 2009 р / Г.Г. Кірейцев. Кам'янець-Подільський, 2009. 32 с.
23. Кодекс України про надра, затверджений постановою Верховної Ради України від 27.07.1994 р. № 132/94-ВР. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/132/94>.
24. Концептуальна основа фінансової звітності: стандарт, виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 1 вересня 2010 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049
25. Крушельницька О.В. Управління витратами / Крушельницька О.В. [Навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей]. Житомир, ЖДТУ, 2015. 196 с.
26. Кудирко О. Особливості аудиту собівартості сільськогосподарської продукції. *Вісник Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. 2019. № 4. С. 8-13
27. Лист ДФС України від 03.01.2017 № 8/7/99-99-15-03-02-17 "Про скасування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері видобутку корисних копалин". URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/listi-dps/print-70807.html>.
28. Лебедев В. Г. Управление затратами на предприятия : учебное пособие / В. Г. Лебедев. СПб. : Бизнес-пресса, 2018. 255 с.
29. Лупенко Ю. О. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів. *Економіка АПК*. 2016. № 1. С. 5-17.

30. Маренич Т. Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 2. С. 21-26.
31. Маренич Т. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 12. С. 19-25.
32. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління: Наказ Мінфіну України від 07.12.2018 р. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18>
33. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства Наказ Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>
34. Мних Є.В. Економічний аналіз : [підручник] / Є.В. Мних. К. : Центр навчальної літератури, 2007 412 с.
35. Молвинский А. Как сократить затраты. *Финансовый директор*. 2019. № 5. С. 10–24.
36. Моссаковський В.Б. Проблеми бухгалтерського обліку в сучасних умовах. Організаційно-економічні проблеми розвитку АПК: в 4х ч. / за ред. П.Т. Саблука. Ч. 3. К.: ННЦ ІАЕ, 2004. 511 с.
37. Нападівська Л. В. Класифікація витрат у вітчизняній та зарубіжній системах обліку. *Економіка: проблеми теорії та практики*; Дніпропетровський державний університет. Дніпропетровськ, 2008. С. 19-23.
38. Облік державної підтримки агропромислового виробництва: за ред. Лузана Ю.Я., Жука В.М., Герасимука І.В. К.: ТОВ "ЮрАгро Веста", 2007. 324 с.
39. Осовська Г.В. Економічний словник / Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський. К. : Кондор, 2007. 358 с.
40. Олійник О.В. Поняття витрат в працях вчених економістів. *Механізм господарювання і економічна динаміка в АПК*: матеріали міжнародної науково-практичної конференції присвяченої 185-й річниці

заснування Харківського державного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва]. Харків: *Вісник ХДАУ*, 2011. С. 65-66.

41. Павелко О.В. “Витрати” в бухгалтерському обліку: ретроспективне дослідження сутності поняття. *Вісник національного університету водного господарства та природокористування* [збірник наукових праць, Ч. 2]. 2008. № 4. С. 363-370.

42. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія / Г.О. Партин. К. : Вид-во УБС НБУ, 2008. 219 с.

43. Пантелєєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: моногр. / Пантелєєв В.П.; Державна академія статистики, обліку та аудиту. К.: ДП “Інформ.-аналіт. агенство”, 2018. 491 с.

44. Пархоменко В. Розвиток бухгалтерського обліку: від реформування до адаптації та застосування. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 8-9. С. 3-21.

45. Петренко Н.І. Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 1 (16) / Відпов. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. Житомир: ЖДТУ, 2010. С. 219-228.

46. Пилипів Н.І. Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах: моногр. / Н.І.Пилипів. Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ, 2007. 364 с.

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Витрати», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99р. № 318, зі змінами та доповненнями. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Положення від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2008 р. № 1090. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08>

50. Погосова А. В., Ярмолюк О. Ф. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: переваги та недоліки. *Облік і фінанси*. 2012. № 4. С. 18-20.

51. Податковий кодекс України від 02.12.10 № 2755. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-xiv-spetsialni-podat/glava-2--fiksovaniy-silsk/>.

52. Податкові пільги: стимул до інновацій чи позитивний бонус. *Вісник*. 8 квітня 2016, №14 (872). URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/9614>

53. Пушкар М.С. Фінансовий облік : [підручник] / М.С. Пушкар. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 628 с.

54. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М. С. Пушкар, М.Т. Щирба. Тернопіль : Картбланш, 2009. 260 с.

55. Производителям придется работать не над объемами, а над снижением себестоимости. Как? *De Facto*. 30 марта 2018 года, № 5. URL: http://facto.ru/analytics/2018/03/gen_vsemu_golova/

56. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. 6-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2008. 512 с.

57. Садова П.М. Перспективи автоматизації процесу бюджетування в Україні. *Актуальні питання управління*. 2019. № 1(7). С. 56-63

58. Савченко Н.М., Савченко Р.О. Роль управлінського обліку та управління персоналом в системі управлінського контролю малих та середніх. *Формування ефективної моделі розвитку підприємства в умовах ринкової економіки: тези V Міжнародної науково-практ. конференції (2-3 листопада 2017 р.)*. Житомир, 2017. С. 253-257

59. Савченко Н.М., Савченко Р.О. Фінансова звітність як джерело інформації для інвесторів та кредиторів. *Вісник ЖНАЕУ*, 2016, № 2 (57), т. 2. С. 161-170
60. Савченко Н.М. Інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 4 (54). С. 286-288.
61. Савченко Н.М., Савченко Р.О. Статус стандартів управлінського контролю в підприємстві. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки: міжнародний збірник наукових праць*. Випуск 4 (12) / відпов. ред. І.Б. Садовська. Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. С. 324 – 330.
62. Савченко Н.М., Савченко Р.О. Вплив факторів зовнішнього та внутрішнього середовища на організацію та функціонування системи управлінського контролю. *Вісник ЖНАЕУ*. 2016. № 1 (54), т. 2. С. 197–208.
63. Савченко Н.М., Савченко Р.О. Запаси: особливості обліку і контролю. *Наукові горизонти*, № 6 (69), 2018 р. С. 47 - 53
64. Селиванов В.Н. Финансово-правовой справочник предпринимателя / Под ред. В.Н. Селиванова, Л.К. Вороновой. К.: Манускрипт, 2005. 302 с.
65. Скрипник М. І., Вигівська І. М. Облікова регламентація планування та калькулювання собівартості продукції. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Вип. 1 (22). 2012 р. С. 67-75
66. Слюсарчук Л. Облік незавершеного виробництва. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. № 11. С. 21-27.
67. Сухораб В.П., Ксьондз С.М. Теоретичні концепції сутності, визначення та класифікація витрат. *Вісник Технологічного університету Поділля*. [Ч. 2, Т. 1]. Хмельницький, 2003. С. 169-173.
68. Сопко В.В. Бухгалтерський облік : [навч. посіб.] / В.В. Сопко ; 3-тє вид., перероб. і доп. К.: КНЕУ, 2000. 578 с.
69. Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Л.К. Сук, Л.П. Сук. К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. 624 с.