

Міністерство освіти і науки України
Поліський національний університет
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

МЕТЛИЦЬКА ЮЛІЯ ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 657.47

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НА ЗБУТ НА
ПІДПРИЄМСТВАХ ПЕРЕРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

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

_____ Юлія МЕТЛИЦЬКА

Науковий керівник
Цегельник Ніна Іванівна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2023

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

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,
к.е.н., доцент Сус Юрій Юрійович

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

_____ допустити до захисту _____

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

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

_____ допустити до захисту _____

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № 9 від 12 грудня 2023 року

В.о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Наталія МАЛЮГА _____
(підпис)

«12» грудня 2023 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) МЕТЛИЦЬКА Юлія Олександрівна захистив(ла) кваліфікаційну
роботу з оцінкою: сума балів за 100-бальною шкалою _____, за
університетською шкалою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

Ганна МАЙДУДА
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

МЕТЛИЦЬКА Ю. О. Організація обліку та контроль витрат на збут на підприємствах переробної промисловості. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2023.

У дослідженні було обґрунтовано теоретичні та практичні рекомендації з організації обліку та контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості. Для цього були розглянуті економічний зміст витрат на збут. Обґрунтовано, організацію обліку та контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості.

Сформульовано завдання та роль системи обліку та контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості. Розглянуто ведення обліку витрат на збут на підприємствах переробної промисловості і запропоновано практичні рекомендації щодо їх організації обліку. Також обґрунтовано систему контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості, з метою їх зменшення при формуванні фінансових результатів підприємства.

Обґрунтовано, що організація обліку та контроль витрат на збут на підприємствах переробної промисловості є важливим аспектом фінансового управління підприємством. Належна організація цих процесів допомагає забезпечити точність та достовірність фінансової звітності, а також вчасне виконання податкових зобов'язань перед державою.

В цілому, робота спрямована на наукове обґрунтування теоретичних положень та на розробку практичних рекомендацій для поліпшення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості.

Ключові слова: організація обліку, контроль, управління, витрати на збут, підприємства переробної промисловості

ABSTRACT

METLYTSKA Yu. O. Organization of accounting and control of sales costs at processing industry enterprises. - Manuscript.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. – Polis National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2023.

The research substantiated theoretical and practical recommendations on the organization of accounting and control of sales costs at processing industry enterprises. For this, the economic content of sales costs was considered. The organization of accounting and control of sales costs at enterprises of the processing industry is justified.

The task and role of the system of accounting and control of sales costs at enterprises of the processing industry is formulated. Accounting of sales costs at processing industry enterprises is considered and practical recommendations are offered regarding their accounting organization. The system of controlling sales costs at processing industry enterprises is also substantiated, with the aim of reducing them when forming the enterprise's financial results.

It is substantiated that the organization of accounting and control of sales costs at enterprises of the processing industry is an important aspect of the financial management of the enterprise. Proper organization of these processes helps ensure the accuracy and reliability of financial reporting, as well as the timely fulfillment of tax obligations to the state.

In general, the work is aimed at the scientific substantiation of theoretical provisions and the development of practical recommendations for improving the organizational and methodological support of accounting and control of sales costs at enterprises of the processing industry.

Key words: accounting organization, control, management, sales costs, processing industry enterprises

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Організаційні основи формування витрат на збут та інформаційного забезпечення процесу управління.....	9
1.1. Економічний зміст витрат на збут.....	9
1.2. Організація обліку і контролю витрат на збут підприємства.....	17
1.3. Характеристика та аналіз діяльності підприємств переробної промисловості.....	21
Висновки до розділу 1.....	32
Розділ 2. Організація обліку та контроль витрат на збут на підприємствах переробної промисловості.....	34
2.1. Завдання і роль системи обліку і контролю витрат на збут підприємств переробної промисловості	34
2.2. Облік витрат на збут підприємств переробної промисловості	37
2.3. Система контролю витрат на збут підприємств переробної промисловості.....	45
Висновки до розділу 2.....	52
Висновки.....	53
Список використаних джерел.....	56
Додатки.....	60

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах потреба у швидкій та достовірній інформації робить проблеми управління запасами особливо актуальними. Існуючий процес відображення запасів в обліку, що існував протягом десятиліть, не відповідає потребам управлінського персоналу в сучасних умовах. Тому важливим є аналіз питання адаптації систем обліку запасів до сучасних вимог їх оптимізації, зокрема шляхом забезпечення швидкості та достовірності інформації для потреб управління. Це спрямовано на раціоналізацію управління запасами та збільшення ефективності діяльності підприємств в цілому.

Для забезпечення підприємства запасами та їх ефективного використання необхідно вживати комплекс заходів, що включає виявлення, кількісне вимірювання та впровадження виявлених заходів. Це означає постійний контроль і перевірку, детальний аналіз рівня та змін ефективності використання запасів.

Вивчення проблем обліку запасів та їх контроль становить предмет особливої уваги в галузі економічної науки. Видатний внесок в розробку теоретичних основ та методологічних підходів до цих проблем зробили вчені-економісти, такі як Кірейцева Г.Г., Білуха М.Т., Завгородній В.П., Гетьман В.Г., Дем'яненко М.Я., Кузьмінський А.М. та інші. Для розвитку теорії та практики обліку та контролю, максимально наближених до ринкових умов, великий внесок внесли Сопка В.В., Пушкаря А.І., Бутинця Ф.Ф., Хомина П.Я., Савицької Г.В., Чебанової Н.В., Чумаченка М.Р., Меха Я.В., Ткаченко Н.М., Бордаша С.В., Коваль Л.В., Китайчук Т.Г., Коваль Н.І. та інші.

Мета кваліфікаційної роботи. Дана кваліфікаційна робота присвячена дослідженню теоретичних та методологічних аспектів системи обліку та контролю обліку і контролю виробничих запасів на підприємствах переробної промисловості.

Для досягнення цієї мети необхідно вирішити наступні **завдання:**

1. Визначити концепцію категорії обліку і контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості та порядок їх формування.

2. Провести аналіз особливостей облікових процесів витрат на збут на підприємствах переробної промисловості.

3. Розглянути методи контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості.

4. Дослідити поточний стан організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку витрат на збут.

5. Запропонувати шляхи вдосконалення організації обліку та контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості.

Об'єктом дослідження є операції щодо обліку та контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості.

Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання бухгалтерського обліку та контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості.

Методи дослідження. В кваліфікаційній роботі були задіяні методи загальнонаукового та спеціального пізнання з використанням системного підходу. Крім того були задіяні і інші методи дослідження: аналізу, синтезу, групування, абстрактно-логічний, статистичний, економіко-математичного моделювання. Для наочної презентації результатів дослідження використовувалися табличний і графічний способи.

Джерелами інформації є фінансова звітність підприємства, його статут, нормативно-правові та законодавчі акти щодо обліку і контролю витрат на збут на підприємствах переробної промисловості, методичні матеріали, офіційна статистична інформація, дані з Інтернету, навчальна економічна література та наукові праці вітчизняних вчених-економістів.

Практичне значення даного дослідження полягає в розробці оптимізації системи обліку та аналізу операцій з основними засобами на переробних підприємствах.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Основний текст роботи складає 50 сторінок, на яких представлено 10 таблиць та 8 рисунків. Робота містить вступ, два розділи, висновки та список використаних джерел (44 найменування).

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічний зміст витрат на збут

Сучасні умови взаємовідносин між країнами та зростання глобальної конкуренції ставлять перед аграрними підприємствами завдання підвищити конкурентоспроможність своєї продукції. З метою збільшення обсягів реалізації та покращення ефективності збуту, важливо оптимізувати збутову діяльність і ефективно управляти витратами, пов'язаними з цим процесом. Удосконалення процесу збуту передбачає визначення сутності витрат на збут, контроль над їх складом та пошук ефективних інструментів для управління цими витратами. Це можуть бути заходи щодо поліпшення організації збутової діяльності, використання маркетингових стратегій, розвитку нових каналів розподілу і покращення взаємодії зі споживачами.

Необхідно встановити систему постійного управління витратами на збут, яка включає моніторинг, контроль і аналіз витрат, а також постійний пошук нових способів зниження витрат і вдосконалення процесу збуту. В цілому, оптимізація збутової діяльності та ефективне управління витратами на збут є ключовими чинниками для забезпечення економічної стабільності та сталого розвитку аграрних підприємств у глобальному контексті.

Питання обліку витрат на збут належить до активно вивчених та обговорюваних у наукових колах. Ця тематика висвітлюється у різних наукових статтях, де аналізуються теоретичні аспекти та практичні аспекти обліку витрат на збут. Вчені, які присвятили свою роботу цій проблематиці, вносять значний внесок у розвиток цього напрямку науки.

Деякі відомі вчені, які досліджують облік витрат на збут, включають В.А. Дерій, Ф.Ф. Бутинець, А.П. Макаренко, Н.М. Ткаченко, А.В. Шиманська, І.В. Мельничук та ін.

Витрати на збут не отримують достатньої уваги в дослідженнях. Ця проблема може бути пов'язана з тим, що облік і управління витратами на збут здебільшого розглядаються на практичному рівні, а не на економічному науково-практичному рівні.

Нормативно-правове регулювання стосовно обліку витрат на збут часто є достатньо розкритим. Однак, відсутність детальних досліджень і розробок у сфері економічного аналізу та стратегічного управління витратами на збут може обмежувати можливості підприємств у ефективному управлінні цими витратами.

Для забезпечення ефективного управління витратами на збут, можливо, потрібні далі дослідження, розвиток теоретичних підходів та практичних рекомендацій. Це може сприяти покращенню ефективності збутової діяльності підприємств і підвищенню їх конкурентоспроможності.

Поняття "витрати на збут" пов'язується з роботою відділу збуту, маркетингу або реклами залежно від організаційної структури підприємства та його діяльності. Це поняття відповідає концепції "центру витрат", яку визначає науковець Р. Вандер [38].

Основна ідея полягає в тому, що існують відділи або виробничі одиниці, де відбувається споживання ресурсів та формування відповідних витрат. В залежності від специфіки підприємства, цими відділами можуть бути відділ збуту, маркетингу або реклами.

Це свідчить про те, що витрати на збут включають витрати, пов'язані з рекламою, маркетингом, залученням клієнтів та іншими діяльностями, які спрямовані на продаж продукції чи послуг. Важливо належним чином визначити і обліковувати ці витрати, для того щоб забезпечити їх контроль та оптимізацію.

Вітчизняні науковці також надали схожі визначення поняттю "витрати на збут". У деяких дослідженнях [25], центри витрат розглядаються як структурні підрозділи підприємства, які займаються формуванням, плануванням, обліком і контролем витрат виробництва з метою управління споживанням ресурсів.

Також у роботі [39] вітчизняні науковці ототожнюють центри витрат зі структурними одиницями, такими як цехи або дільниці, або з структурними підрозділами підприємства.

Ці визначення доповнюють загальну картину розуміння поняття "витрати на збут" у вітчизняних наукових дослідженнях та підкреслюють важливість обліку, планування та контролю за цими витратами на рівні структурних підрозділів підприємства.

Визначення центрів витрат як об'єктів віднесення витрат, де акумулюються витрати, пов'язані з певними функціями або видами діяльності, є загальноприйнятим поглядом зарубіжних вчених. Це підкреслює те, що центри витрат є спеціалізованими підрозділами або функціональними областями в межах підприємства, де відбувається акумуляція та облік витрат, пов'язаних з конкретним видом діяльності.

Цей погляд дає можливість краще розуміти, які саме види витрат накопичуються в кожному центрі витрат та з'ясувати їх причини та характеристики. Такий підхід дозволяє покращити управління витратами на кожному рівні організації та забезпечити краще планування та контроль за ними.

Враховуючи різні підходи та визначення центрів витрат, важливо вибрати той підхід, який найбільш відповідає специфіці діяльності підприємства та дозволяє забезпечити належний облік і управління витратами на збут.

Погляд на центри витрат як об'єктів віднесення витрат є найбільш придатним для тих видів витрат, які є багатоміноменклатурними та формуються в різних структурних підрозділах підприємства [39].

Варто відмітити, що у фаховій літературі використовуються різні поняття, зокрема "центр відповідальності за витратами" та "місце виникнення витрат". Центр відповідальності за витратами загалом описує певну структурну одиницю або відділ підприємства, де здійснюється збирання та аналіз витрат, встановлення вартості та контроль за ефективністю витрачання ресурсів [39].

З іншого боку, поняття "місце виникнення витрат" простіше позначає ту область або функцію, де відбувається безпосереднє утворення та споживання витрат.

Обидва поняття важливі для належного обліку витрат та ефективного управління ними. Вибір термінології та підходу залежить від контексту та специфіки дослідження або практичної ситуації.

Існують а дослідженнях ще розмежування два поняття: "центр, керівник якого несе персональну відповідальність за величину витрат" та "робоче місце робітника, технічний відділ, бухгалтерія тощо", які зазвичай вважаються центрами відповідальності та місцями виникнення витрат на промислових підприємствах.

У відповідності до цього погляду та деяких джерел, витратами на збут вважаються нормативні та понаднормативні продуктивні витрати, пов'язані з усіма процедурами та вимогами, що стосуються збуту продукції. Це означає, що витратами на збут можуть бути такі складові, як витрати на маркетинг, рекламу, залучення клієнтів, підтримку та обслуговування клієнтів, логістику і транспортування, управління продажами та інші пов'язані з цим види витрат.

Наведені дослідження підтверджують важливість правильного обліку та контролю за витратами на збут, а також надають уявлення про те, що може бути включено до складу таких витрат.

У законодавчих актах України наведено такі означення [26]:

- витрати на збут - це витрати, що пов'язані з реалізацією продукції (товарів), включаючи витрати на утримання підрозділів, зайнятих у збуті продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам і так далі.;

- витрати на збут - це витрати, пов'язані з реалізацією вугільної продукції, що включають оплату послуг, пов'язаних із збутом продукції, витрати на транспортування продукції до станції відправлення Укрзалізниці на внутрішньому ринку і до кордону України при постачанні на експорт, і інші подібні витрати.

Інші нормативно-правові акти, наприклад, НП(С)БО 16 «Витрати», не надають конкретного визначення витрат на збут, а замість цього містять перелік витрат, які включаються до них (табл. 1.1) [24].

Таблиця 1.1

Склад і характеристика витрат на збут [24]

Вид витрат	Коротка характеристика
1	2
1. Витрати на упаковку готової продукції для зберігання на складах готової продукції	Пакувальні матеріали забезпечують захист готової продукції від пошкоджень під час транспортування, зберігання та продажу, а також зберігають навколишнє середовище від забруднень. Також вони можуть виконувати рекламну функцію.
2. Витрати на ремонт упаковки	Тара входить до складу пакувальних матеріалів і використовується для розміщення готової продукції, при цьому деякі види тари можуть потребувати ремонту.
3. Оплата праці та комісійні винагороди для продавців, торговельних агентів і працівників підрозділів, що забезпечують збут	Працівники підрозділів збуту на промислових підприємствах виконують не лише функції безпосереднього продажу, але й займаються пошуком потенційних покупців, укладанням контрактів на продаж продукції та оформленням документів на відвантаження. Важливо враховувати, що витрати на збут також включають винагороду посередникам.
4. Витрати на рекламу та проведення маркетингових досліджень	На великих промислових підприємствах, особливо тих, що виробляють товари та послуги для широкого споживача, реклама може бути відповідальністю окремого менеджера або спеціального підрозділу. Це також стосується маркетингу і дослідження ринку.
5. Витрати на підготовку продукції для продажу	Технічний контроль на таких підприємствах може включати перевірку наявності комплектуючих, ремонт, налаштування і регулювання техніки.
6. Витрати на командировки працівників, що зайняті збутом	Витрати на відрядження працівників, які займаються збутом продукції або послуг, включають оплату праці, оренду обладнання, амортизацію, страхування, ремонт, обслуговування та інші пов'язані зі збутом витрати.
7. Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних із продажем	Ці витрати включають операційну оренду основних засобів, відповідні амортизаційні відрахування, витрати на страхування, ремонти, технічне обслуговування, опалення, освітлення, водовідведення, охорону об'єктів, пов'язані зі збутом продукції (товарів, робіт, послуг).
8. Витрати на транспортування, перевалку та страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиторські та інші послуги, пов'язані з договорами поставок	Ці витрати виникають внаслідок перевезення готової продукції (товарів, робіт, послуг), які виготовлені підприємством-продавцем, відповідно до умов укладених договорів.

1	2
9. Витрати на гарантійний ремонт та підтримку гарантії	Підприємство-виробник (продавець) несе відповідальність за недоліки готової продукції і створює відповідні резерви для витрат, пов'язаних з гарантійними зобов'язаннями, оскільки передбачити точну дату і суму витрат важко.
10. Витрати на страхування продукції, що підлягає подальшій реалізації і тимчасово зберігається на складах підприємства	Підприємства можуть укласти угоди зі страховими компаніями щодо добровільного майнового страхування готової продукції, яка зберігається на складі. Суми страхових внесків, які сплачуються страховим компаніям, включаються до витрат на реалізацію. При цьому страхові випадки можуть включати пожежі, крадіжки, природні катастрофи, вандалізм та інші неправомірні дії третіх осіб.
11. Витрати на транспортування готової продукції (товарів) між структурними підрозділами підприємства	Ці витрати в основному пов'язані з великими промисловими підприємствами і включають витрати, які вони понесли у зв'язку з експлуатацією технологічного транспорту для переміщення готової продукції між різними підрозділами підприємства, такі як витрати на паливо, амортизацію, електроенергію тощо.
12. Інші витрати, пов'язані зі збутом	Витрати включають послуги сторонніх організацій, поштові витрати, витрати на інформаційні послуги, участь у виставках, вартість технічного огляду та паркування автомобілів, суми амортизації нематеріальних активів, витрати на охорону праці та техніку безпеки, послуги охорони складів, відрахування до резерву відпускних працівників та інші витрати пов'язані зі збутом продукції.

Джерело: сформовано на основі [24]

Деякі вчені вважають, що витрати на збут можна розділити на:

– основні витрати – які пов'язані з управлінням збутом (згідно з А. Шиманською [41]).

– додаткові витрати на збут – це витрати, пов'язані з розширенням процесу виробництва в галузі збуту, включаючи транспортування, зберігання, сортування, комплектування та упаковку продукції (згідно з А. Шиманською [41] та Н.В. Гавришко [6]).

– чисті витрати на збут – це витрати, які виникають в результаті процесів реалізації продукції, актів купівлі-продажу та зміни форм вартості, включаючи витрати на укладення договорів, обслуговування актів купівлі-продажу та управління збутовою діяльністю (згідно з Н.В. Гавришко [6]). Це останнє

співпадає з видами витрат на збут, які А. Шиманська рекомендує віднести до основних.

Ми вважаємо, що більш доцільно розглядати витрати на збут окремо за кожним центром відповідальності, що буде корисним для більш ефективного управління ними. На підставі проведеного дослідження, ми вважаємо, що витрати на збут - це вартість у грошовому виразі, яка була спрямована на матеріальні, фінансові та людські ресурси, необхідні для здійснення діяльності підприємства з реалізації готової продукції та пов'язаних з цим господарських процесів.

Таким чином, згідно з табл. 1.1, різні складові витрат на збут пов'язані з такими основними компонентами [6]:

- працівники підприємства, які безпосередньо зайняті збутом (включаючи маркетинг та рекламу). Це включає витрати на оплату основної та додаткової зарплатні працівників відділу збуту (а також аналогічних відділів, таких як маркетинг, реклама тощо), нарахування та відрахування зарплати, інші виплати співробітникам; також витрати на оплату матеріальних ресурсів та обслуговування нематеріальних активів, які використовуються співробітниками відповідних підрозділів;

- працівники інших структурних підрозділів підприємства, які опосередковано задіяні у збуті продукції (маркетинг чи реклама). Наприклад, до цієї групи можна віднести витрати, пов'язані з діяльністю працівників, що займаються передпродажною підготовкою товарів, такі як витрати на маркування імпортованих товарів відповідно до вимог українського законодавства, фасування, передпродажне сортування та маркування, зберігання, утримання холодильного або іншого спеціального обладнання тощо;

- витрати на зовнішні послуги. Це включає в себе витрати на оплату послуг посередників і комісіонерів, а також послуг страхових, поштових та інших сторонніх організацій, а також послуг рекламних та інших агентств, що надають консультації з маркетингу (якщо відповідний відділ відсутній на підприємстві);

- витрати на утримання основних засобів. Сюди можна віднести витрати, пов'язані з експлуатацією та обслуговуванням основних засобів, включаючи транспортні засоби, які беруть участь у процесі збуту продукції (товарів, робіт, послуг).

Отже, частина витрат утворюється не лише безпосередньо на відділі збуту, а також в інших структурних підрозділах підприємства, і крім того під час співпраці з третіми сторонами (фірмами-посередниками, страховими компаніями, поштовими організаціями і т. д.). З урахуванням цього пропонуємо розширене розподіл усіх витрат на збут на прямі та опосередковані, а також внутрішні та зовнішні (з включенням третіх осіб).

Крім того, ми вважаємо доцільним розподіл витрат на збут за такою класифікаційною ознакою, як прямі та розподілені. Прямі витрати включають витрати, пов'язані з професійною діяльністю працівників відділу збуту (маркетингу, реклами): оплату їх праці, відряджень, вартість товарно-матеріальних цінностей, основних засобів, нематеріальних активів і т.п., якими вони користуються для виконання своїх службових обов'язків. Ми вважаємо розподіленими всі інші витрати, які пов'язані з процесом продажу продукції (товарів, робіт, послуг) та виникають у інших структурних підрозділах підприємства, наприклад, витрати на оплату праці працівників, які зайняті обслуговуванням основних засобів у відділі продажу або на оплату праці працівників, які зайняті упаковкою, маркуванням тощо [26].

Отже, вважаємо, що щодо витрат на збут, на великих промислових підприємствах, слід розглядати витрати не тільки з точки зору відділу збуту (маркетингу, реклами тощо), але й інших структурних підрозділів, наприклад, транспортного відділу, відділу технічного контролю та/або відділу якості [26].

Зазначені визначення витрат на збут висвітлюють різні складові цих витрат, такі як витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції тощо. Вони також зазначають оплату послуг, пов'язаних із збутом продукції, витрати на транспортування продукції до станції відправлення та інші витрати. Ці визначення уточнюють

склад витрат на збут та дають можливість визначити, які саме види витрат можуть бути включені до цього розділу. Це допомагає підприємствам краще розуміти, які витрати вони несуть у процесі збуту своєї продукції та готуватися до їх ефективного управління [26].

1.2. Організація обліку і контролю витрат на збут підприємства

Організація обліку і контролю витрат на збут підприємства є важливою складовою частиною управління. Одним із ключових завдань обліку витрат на збут є збір, контроль та аналіз інформації про всі види витрат, пов'язаних зі здійсненням збутових операцій.

Збут відіграє важливу роль в інформаційному середовищі та обліковій системі підприємства. Для кращого розуміння ролі збуту в цих системах можна звернутися до рис. 1.1.

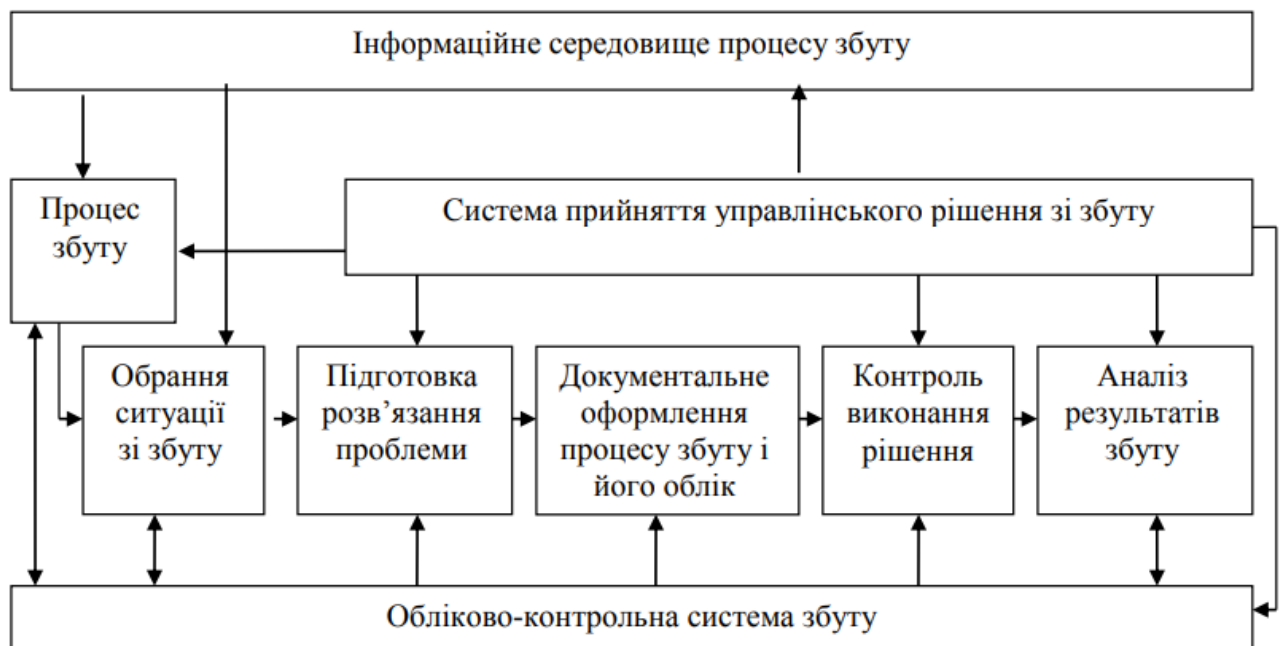


Рис. 1.1. Роль процесу збуту в інформаційному середовищі та обліковій системі підприємства

Джерело: сформовано на основі [24]

На цьому рисунку зображено зв'язок збуту з різними факторами, які суттєво впливають на стратегію підприємства та визначають загальний успіх його господарсько-фінансової діяльності.

Для ефективного обліку витрат на збут у підприємстві рекомендується використовувати різноманітні системи та методи. Одним із популярних методів обліку є розподіл витрат на прямі та опосередковані, а також на внутрішні та зовнішні (з урахуванням зв'язку з третіми особами). Важливо також враховувати різні групи витрат, такі як витрати на працю, матеріали, послуги третіх сторін та утримання основних засобів, що використовуються в процесі збуту.

Підприємство також може використовувати спеціалізовані програмні засоби для обліку і контролю витрат на збут, які дозволяють автоматизувати процес збору та аналізу витрат, включаючи в них різноманітні параметри та показники, а також вести детальну звітність з цього питання.

Безумовно, ефективний облік та контроль витрат на збут дозволяє підприємству здійснювати ефективне управління витратами, приймати обґрунтовані управлінські рішення, а також забезпечує максимальну оптимізацію витрат у процесі збуту продукції чи послуг.

Неправильний облік витрат на збут може мати негативний вплив, зокрема, призводити до некоректного визначення суми витрат, об'єкта оподаткування, фінансового результату та ефективності підприємства.

Розглянемо різні методи обліку витрат на збут, такі як простий, попередільний, позамовний та нормативний. Однак часто виникає плутанина між методами обліку витрат на збут та методами калькуляції. Є деякі різниці в поглядах дослідників: одні вважають ці поняття схожими, тоді як інші вважають, що лише методи калькулювання можуть бути використані для розрахунку собівартості виготовленої продукції [26].

На нашу думку, основною класифікаційною характеристикою методів обліку витрат на збут є об'єкти обліку витрат, які можна розділити на аналітичні та госпрозрахункові позиції. Інші характеристики також є важливими для опису витрат на збут і мають свою цінність. Наприклад, види продукції, технологічні

процеси, окремі замовлення відносяться до аналітичних позицій обліку витрат на збут, тоді як структурні підрозділи, центри відповідальності відносяться до госпрозрахункових позицій. Крім того, можна також розділити методи обліку витрат на збут за різними ознаками, такими як ступінь деталізації, повнота включення витрат, величина включення витрат, оперативність контролю за витратами, спосіб оцінки готової реалізованої продукції та відображення витрат на збут в системі рахунків [35, с. 185].

Методи обліку витрат на збут співробітничать з методами калькулювання собівартості продукції. Однак при застосуванні різних методів можна отримати різні значення собівартості для даного типу продукції, незважаючи на те, що загальна сума витрат залишається незмінною. Отже, вибір певних методів калькулювання залежить від потреб у певній інформації для управлінських рішень. Тому ми розглядаємо метод калькулювання як інструмент для групування витрат на збут за об'єктами калькулювання та техніку розрахунку собівартості продукції [26].

Шевчук О.А. визначає такі способи калькулювання собівартості продукції: метод послідовного підсумування витрат на збут та метод прямого нагромадження витрат на збут. За першим методом, собівартість кінцевої готової продукції визначається шляхом послідовного підсумовування витрат (включаючи витрати на збут), які обліковуються на окремих аналітичних рахунках. У методі прямого нагромадження витрат, собівартість продукції визначається за всіма витратами, які обліковуються на одному аналітичному рахунку [40, с. 73].

Загально відомо, що основним джерелом формування правдивої інформації на переробному підприємстві є система бухгалтерського обліку. Результати дослідження вказують, що облік збутової діяльності можна поділити на наступні категорії в залежності від його цілей:

- 1) фінансовий облік, спрямований на консолідацію даних про збутову діяльність з метою формування фінансової звітності для оцінки фінансового стану підприємства;

2) управлінський облік, спрямований на збирання інформації для прийняття управлінських рішень щодо формування збутових та виробничих програм, оцінки ефективності витрат з урахуванням потреб споживачів, товарів, каналів збуту, встановлення цін на продукцію, контролю за нормами витрат та визначення прибутку за ринковими сегментами [40].

Розвиток ринкової економіки вимагає більшої уваги до управлінського обліку процесу збуту, який вирішує наступні завдання:

- планування обсягів продажу, прибутку від реалізації продукції та асортименту для створення програми збуту для різних груп споживачів та каналів розподілу;
- проведення аналізу безбиткового продажу для встановлення ціни на продукцію, асортименту підприємства та визначення обсягів реалізації з метою досягнення певного рівня прибутку;
- складання бюджету витрат на збут та контроль за їх виконанням;
- облік і контроль руху запасів готової продукції на складі, а також витрат на утримання складських запасів;
- облік поточної заборгованості від клієнтів за реалізовану продукцію за видами продукції, клієнтами та термінами погашення;
- підготовка внутрішньої звітності з урахуванням сегментів збутової діяльності [4].

На нашу думку, планування та прогнозування в умовах ринкової економіки є важливим інструментом управління господарською діяльністю підприємства, його координації та контролю. Проте в досліджуваних підприємствах приділяється недостатньо уваги процесам планування показників збутової діяльності. Зазвичай обмежуються лише формуванням загального бюджету збуту, в якому відображаються лише обсяги та витрати збуту. Ми вважаємо, що доцільно було б доповнити цей бюджет додатковими бюджетами, розробленими для географічних районів, клієнтських груп, каналів розподілу і часових періодів. У цих бюджетах слід передбачити заплановану ціну реалізації продажу кожної номенклатурної групи, обсяги продажу за кожним зовнішнім сегментом

діяльності. Такий бюджет (програма) збуту є основою для формування всіх інших бюджетів і планів витрат, тому його точність визначає надійність інших планових показників.

Використання системи управлінського обліку витрат на збут має важливе значення для забезпечення контролю за цими витратами. Шляхом організації первинного та автоматизованого обліку та правильного розподілу витрат між різними видами продукції, можна визначити повну собівартість продукції, включаючи витрати на збут.

1.3. Характеристика та аналіз діяльності підприємств переробної промисловості

АТ «Житомирський маслозавод» було створене в 1995 році шляхом перетворення орендного підприємства в відкрите акціонерне товариство. У вересні 2010 року компанію було зареєстровано як публічне акціонерне товариство, а в 2018 році під нинішньою назвою - акціонерне товариство «Житомирський маслозавод». Основна сфера діяльності компанії включає виробництво та оптову торгівлю морозивом, маслом, молочними виробами, а також дистрибуцію заморожених овочів та фруктів. Юридична адреса компанії: Україна, 10002, м. Житомир, вул. Івана Гонти, 4. [27].

Основні напрямки діяльності підприємства наведені в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Види діяльності за КВЕД -2010 АТ «Житомирський маслозавод» [27]

Код	Назва діяльності
10.51	Перероблення молока, виробництво масла та сиру
10.39	Інші види перероблення та консервування фруктів і овочів
10.52	Виробництво морозива
46.33	Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами
47.29	Роздрібна торгівля іншими продуктами харчування в спеціалізованих магазинах
56.10	Діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування

Джерело: сформовано на основі [27]

Детальне вивчення зміни та розподілу майна підприємства і джерел його фінансування дозволяє визначити, наскільки підприємство може розраховувати на власні кошти, скільки потрібно залучити зовнішніх коштів для ведення бізнесу, а також ефективність використання власних і позичених коштів [6].

Дослідження включає аналіз необоротних та оборотних активів АТ «Житомирський маслозавод», результати якого представлені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Характеристика активів АТ «Житомирський маслозавод»

Показники	Роки						Відхилення 2022 до 2020 р.р.	
	2020		2021		2022		тис.грн. (+,-)	% (разів)
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
I. Необоротні активи								
Нематеріальні активи	10 376	0,6	25 631	1,3	22 492	1,0	12116	116,8
- первісна вартість	15 484	0,9	33 146	1,7	33 657	1,6	18173	117,4
- накопичена амортизація	5 108	0,3	7 515	0,4	11 165	0,5	6057	118,6
Незавершені капітальні інвестиції	116 330	6,9	72 969	3,8	37 531	1,7	-78799	-67,7
Основні засоби	896 468	53,1	948 554	49,1	894 411	41,4	-2057	-0,2
- первісна вартість	1 663 396	98,5	1 807 394	93,5	1895212	87,8	231816	13,9
- знос	766 928	45,4	858 840	44,4	1000801	46,4	233873	30,5
Інші фінансові інвестиції	47	0,0	47	0,0	47	0,0	0	0,0
Відстрочені податкові активи	3 412	0,2	3 509	0,2	15 018	0,7	11606	340,2
Інші необоротні активи	28 162	1,7	9 236	0,5	1 087	0,1	-27075	-96,1
Усього за розділом I	1 054 795	62,5	1 059 946	54,8	970 586	45,0	-84209	-8,0
II. Оборотні активи								
Запаси:	218 644	12,9	371 272	19,2	329 286	15,3	110642	50,6
- виробничі запаси	89363	5,29	182207	9,4	159852	7,4	70489	78,9
- готова продукція	86666	5,13	131029	6,8	105871	4,9	19205	22,2
- товари	42615	2,52	58036	3,0	35124	1,6	-7491	-17,6
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	314 201	18,6	379 918	19,7	265 998	12,3	-48203	-15,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками:								
- за виданими авансами	13 258	0,79	16 655	0,9	9 761	0,5	-3497	-26,4
- з бюджетом	38 398	2,27	47 728	2,5	21 796	1,0	-16602	-43,2

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Інша поточна дебіторська заборгованість	358	0,02	401	0,0	342	0,0	-16	-4,5
Грошові кошти та їх еквіваленти	48 213	2,86	56 543	2,9	557 092	25,8	508879	1055,5
Витрати майбутніх періодів	560	0,03	545	0,0	445	0,0	-115	-20,5
Інші оборотні активи	42	0	24	0,0	3 682	0,2	3640	8666,7
Усього за розділом II	633 674	37,5	873 086	45,2	1188402	55,0	554728	87,5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття								
Баланс	1688469	100,0	1933032	100,0	2158988	100,0	470519	27,9

Джерело: сформовано на основі [27]

Із таблиці 1.3 видно, що необоротні активи АТ "Житомирський маслозавод" збільшилися на 470519 тис. грн за проаналізовані роки і в 2022 році становили 2158988 тис. грн. У порівнянні з 2020 роком, оборотні активи також зросли на 554728 тис. грн. і досягли 1188402 тис. грн у 2022 році.

Джерелами формування майна підприємства є [6]:

- доходи від реалізації продукції та іншої фінансово-господарської діяльності;
- доходи від цінних паперів;
- кредити банків та інших кредиторів;
- капітальні вкладення;
- безоплатні чи благодійні внески, пожертвування організацій, підприємств та громадян;
- придбання майна інших підприємств та організацій;
- інше майно, набуте на підставах, що не заборонені законодавством України (табл. 1.4).

Виходячи з аналізу даних, можна зробити висновок, що власний капітал АТ «Житомирський маслозавод» протягом останніх трьох років постійно збільшувався. Зокрема, в порівнянні з 2020 роком у 2022 році він збільшився на

261398,0 тис. грн. (на 1,3%), що є позитивним показником. Довгострокові зобов'язання зменшилися на 24637,0 тис. грн. з 2020 по 2022 рік.

Таблиця 1.4

Характеристика джерел формування майна АТ «Житомирський маслозавод» за 2020-2022 рр., тис.грн.

Показники	Роки						Відхилення 2022 до 2020 р.р.	
	2020		2021		2022		тис.грн. (+,-)	% (разів)
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
I. Власний капітал								
Зареєстрований (пайовий) капітал	5 341	0,3	5 341	0,3	5 341	0,2	0,0	0,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1221275	72,3	1279454	66,2	1482673	68,7	261398	21,4
Всього за розділом I	1226616	72,6	1284795	66,5	1488014	68,9	261398	21,3
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення								
Довгострокові кредити банків	22 661	1,3	10 815	0,6		0,0	-22661	-100,0
Інші довгострокові забезпечення	3 613	0,3	3 229	0,1	1 637	0,1	-1976	100,0
Всього за розділом II	26 274	1,6	14 044	0,7	1 637	0,1	-24637	-93,8
III. Поточні зобов'язання і забезпечення								
Короткострокові кредити банків	208 600	12,4	394 828	20,4	527 300	24,4	318700	152,8
Поточна кредиторська заборгованість за:								
- товари, роботи, послуги	93 821	5,6	130 583	6,8	66 406	3,1	-27415	-29,2
- розрахунками з бюджетом	1 309	0,1	1 062	0,1	985	0,0	-324	-24,8
- розрахунками зі страхування	695	0,0	624	0,0	699	0,0	4	0,6
- розрахунками з оплати праці	4 787	0,3	3 728	0,2	3 423	0,2	-1364	-28,5
Поточні забезпечення	13 583	0,8	12 799	0,7	11 471	0,5	-2112	-15,5
Інші поточні зобов'язання	112 784	6,7	90 569	4,7	59 053	2,7	-53731	-47,6
Всього за розділом III	435 579	25,8	634 193	32,8	669 337	31,0	233758	53,7
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групи вибуття								
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду								
Баланс	1688469	100	1933032	100	2158988	100	470519	27,9

Джерело: сформовано на основі [27]

У той же час, поточні зобов'язання зросли на 53,7% і становили у 2022 році 669337,0 тис. грн. Це свідчить про те, що підприємство може мати проблеми з виплатою своїх зобов'язань, оскільки власний капітал складає лише 68,9% в структурі пасиву. Також збільшився поточний кредиторський борг у 2022 році на 71513 тис. грн., що свідчить про збільшення заборгованості підприємства перед своїми партнерами. Узагальнюючи, за останні три роки загальна тенденція підприємства полягала у зменшенні поточної кредиторської заборгованості на 29099 тис. грн., що є позитивним сигналом для підприємства.

На кінець 2022 та 2021 років, затверджений та зареєстрований статутний капітал Товариства складався з 27865 тисяч звичайних акцій, кожна з номінальною вартістю 0,05 гривні. Всі акції мають однакові права по голосу та розподілу прибутку. Зареєстрований капітал станом на 31 грудня 2022 та 2021 років становив 1393 тис.грн. Станом на 31 грудня 2022 та 2021 років, сума статутного капіталу була скоригована на вплив гіперінфляції у період від реєстрації Компанії у 1995 році по 2000 рік включно згідно з МСБО 29 "Фінансова звітність в умовах гіперінфляції" і становила 5341 тис.грн. [27]

Величина вартості чистих активів Товариства у 2022 році, а також у 2021 році, перевищує величину скоригованого статутного капіталу, що відповідає вимогам ст. 16 "Статутний і власний капітал акціонерного товариства" Закону України "Про акціонерні товариства" (27.07.2022., № 2465-IX). Розрахунок чистих активів підприємства показав, що вони становили на 31.12.2021 року 66,5% активів підприємства, а на 31.12.2022 року - 68, 9% [27].

У 2022 році середньооблікова кількість працівників становила 660 осіб, а в 2021 році - 764 осіб.

Основними показниками, які визначають продуктивність господарської діяльності підприємства, є доходи, витрати та прибуток. Інформація про доходи і витрати підприємства за звітний період відображається в Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) [6].

Аналіз доходів і витрат у АТ «Житомирський маслозавод» подано в таблиці 1.5 та на рис. 1.2-1.4.

Аналіз структури доходів та витрат АТ «Житомирський маслозавод»
за 2020-2022 рр., тис.грн.

Показники	Роки			Відхилення 2022 до 2020 рр.	
	2020	2021	2022	(+,-)	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2 205 165	2 442 870	2 263 651	58486	2,7
Інші операційні доходи	10 194	7 211	67 883	57689	565,9
Інші фінансові доходи	35	23	7 159	7124	20354,3
Інші доходи	1 995	497	170	-1825	-91,5
Всього доходів	2 217 389	2 450 601	2 338 863	121474	5,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1 643 237	1 899 982	1 562 642	-80595	-4,9
Адміністративні витрати	64 302	75 114	70 504	6202	9,6
Витрати на збут	292 950	342 400	324 652	31702	10,8
Інші операційні витрати	9 187	13 204	62 318	53131	578,3
Фінансові витрати	46 020	45 649	69 081	23061	50,1
Інші витрати	825	193	172	-653	-79,2
Витрати з податку на прибуток	29 942	14 727	45 689	15747	52,6
Всього витрат	2 086 463	2 391 269	2 135 058	48595	2,3
Чистий фінансовий результат (прибуток)	130 926	59 332	203 805	72879	55,7
Сукупний дохід	130 926	59 332	203 805	72879	55,7

Джерело: сформовано на основі [27]

Таким чином, чистий прибуток упродовж 2020-2022 років зрос на 72879,0 тис. грн. При цьому, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 58486 тис. грн., а собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) скоротилась на 80595,0 тис. грн. [27].

Загалом можна сказати, що основні зусилля АТ «Житомирський маслозавод» спрямовані на створення та просування елітного морозива, що є перспективним напрямом розвитку галузі. Проте, хоча компанія акцентує увагу на розвитку продукції в преміум-сегменті, вона не відмовляється від виробництва морозива середньої та низької цінових категорій – це залишається значним сегментом ринку.

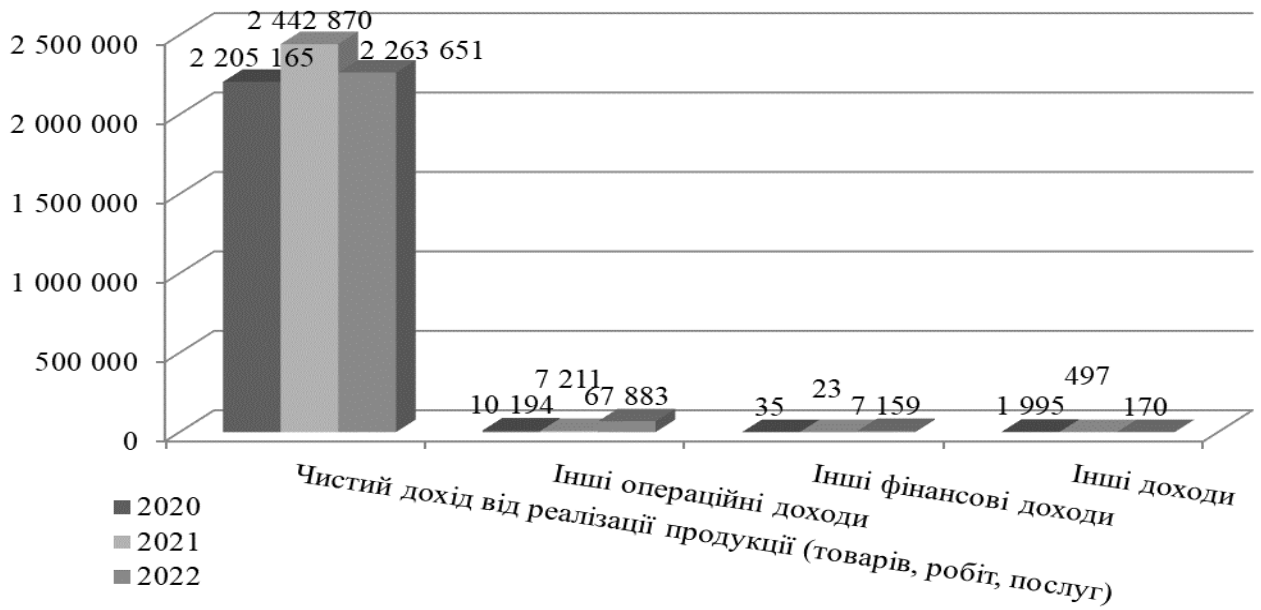


Рис. 1.2. Динаміка доходів АТ «Житомирський маслозавод» за 2020-2022 рр., тис.грн.

Джерело: сформовано на основі [27]

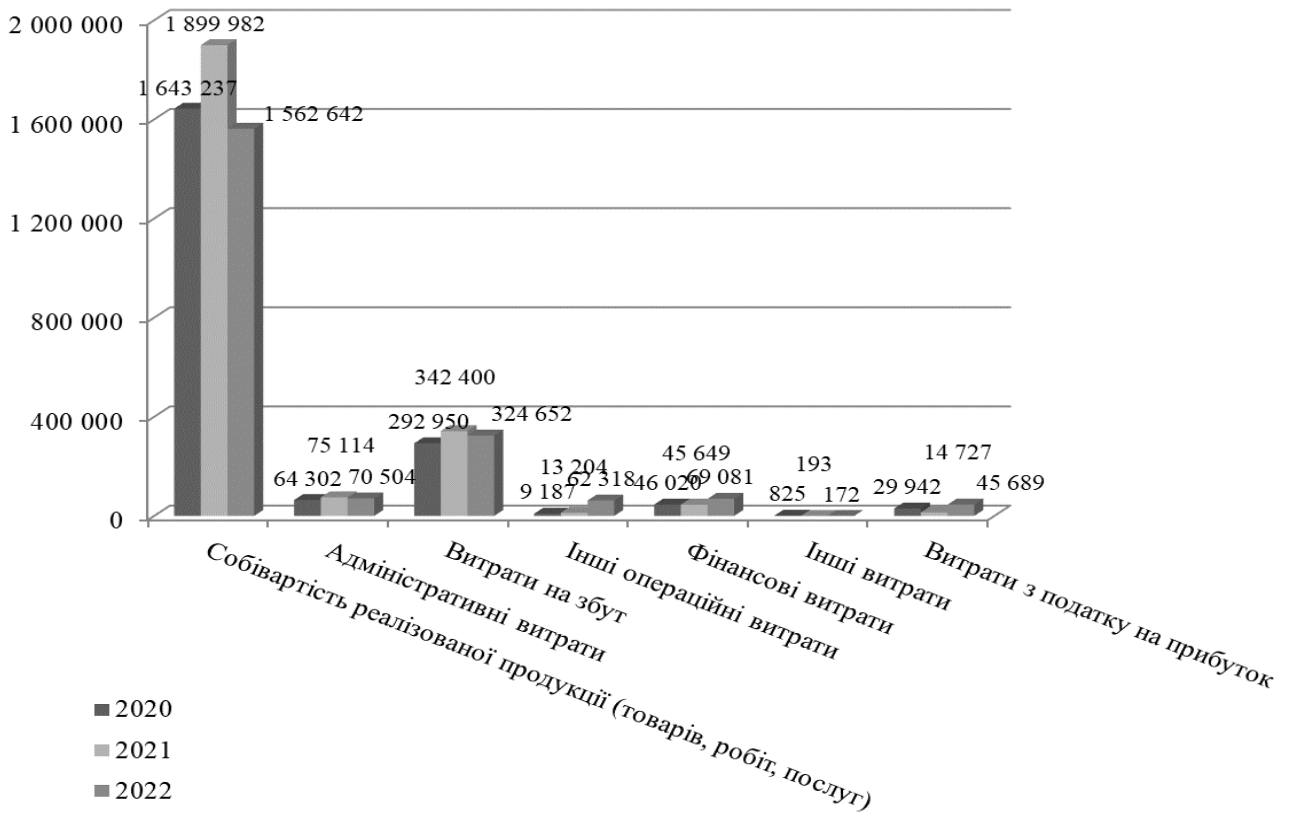


Рис. 1.3. Динаміка витрат АТ «Житомирський маслозавод» за 2020-2022 рр., тис.грн.

Джерело: сформовано на основі [27]

Компанія активно просуває свою продукцію за допомогою реклами, стимулювання покупок та торгових заохочень. Ці програми включають, але не обмежуються знижками, дисконтами, купонами та виплатами за презентації в магазинах та торгових закладах. Компанія враховує рекламні витрати та витрати на стимулювання продажів в момент їх виникнення або в період їх проведення. Витрати на стимулювання продажів відображаються як зменшення величини доходів від продажу, враховуючи обсяг коштів, які клієнти і продавці мають оплатити на кінець періоду.

Розглянемо детальніше динаміку витрати на просування продукції (рис. 1.4).

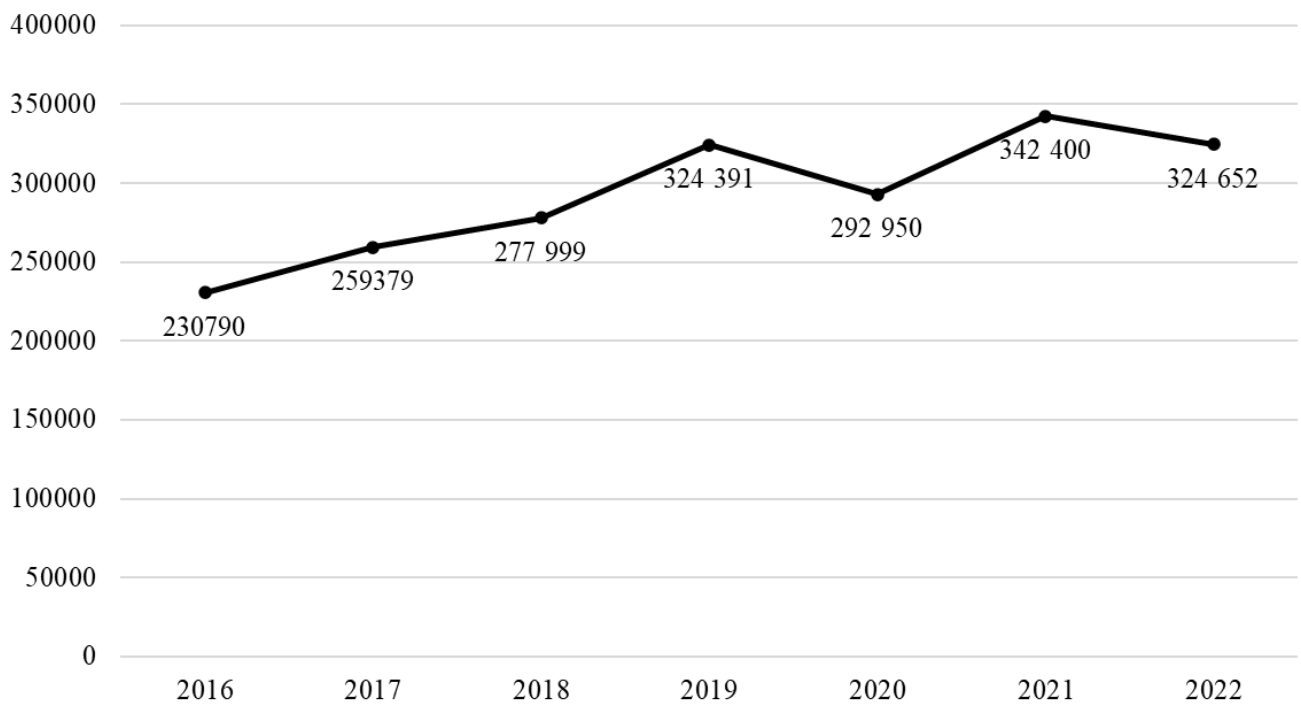


Рис. 1.4. Динаміка витрат на збут в АТ «Житомирський маслозавод» за 2016-2022 рр., тис.грн.

Джерело: сформовано на основі [27]

Дані рис. 1.4 свідчать, що витрати на збут в АТ «Житомирський маслозавод» протягом 2020-2022 рр. мають динаміку то до збільшення, то до зменшення. Коливання почали відбуватися з 2019 року по 2022 рік., відповідно від 324391 тис.грн. до 324652 тис.грн.

До витрат на збут в АТ «Житомирський маслозавод» відносяться: транспортні витрати, амортизаційні витрати, витрати на оплату праці, оренда та комунальні послуги, витрати на маркетинг та рекламу, матеріали використані в операційній діяльності, ремонтні роботи, інші витрати. Крім того, витрати на збут за роки, які закінчилися у 2022 та 2021 рр., включають витрати за послуги, отримані від пов'язаних сторін в сумі 45059 та 72851 тис.грн., відповідно.

У 2022 році відбулося збільшення витрат на збут в порівнянні з 2020 роком, однак зменшення в порівнянні з 2021 роком. Сума витрат на збут та їх складових, які входять до витрат на збут наведена в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Складові витрат на збут в АТ «Житомирський маслозавод»
за 2020-2022 рр., тис.грн.

Показники	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.,	
	2020	2021	2022	+,-	%
Транспортні витрати	61539	72774	105349	43810	171,2
Амортизаційні витрати	72238	70595	70296	-1942	97,3
Витрати на оплату праці	65412	64596	51512	-13900	78,8
Оренда та комунальні послуги	48186	60162	60816	12630	126,2
Витрати на маркетинг та рекламу	22773	53386	17929	-4844	78,7
Матеріали використані в операційній діяльності	12200	11680	10380	-1820	85,1
Ремонтні роботи	1908	1443	838	-1070	43,9
Інші витрати	8694	7764	7532	-1162	86,6
Всього	292950	342400	324652	31702	110,8

Джерело: сформовано на основі [27]

Дані табл. 1.6 свідчать, що зменшення протягом 2020-2022 рр. відбулися в таких складових: амортизаційні витрати, витрати на оплату праці, витрати на маркетинг та рекламу, матеріали використані в операційній діяльності, ремонтні роботи, інші витрати відповідно на 1942 тис.грн., 13900 тис.грн., 4844 тис.грн., 1820 тис.грн., 1070 тис.грн., 1162 тис.грн. Збільшилися транспортні витрати та оренда та комунальні послуги на 43810 тис.грн. Зменшення витрат на збут може вказувати на оптимізацію процесів в області маркетингу, управління логістикою, продажів та інших функцій, які пов'язані з реалізацією продукції або послуг.

Спрощення внутрішніх процедур або впровадження більш ефективних технологій також можуть призвести до зменшення витрат на збут.

В цілому, збільшення витрат на збут свідчить про погіршення ефективності процесів управління збутом, підвищення транспортних витрат та оренди і комунальних послуг виникнуло через збільшення обсягів продукції, розширення або зміну асортименту продукції, виправлення недоліків в процесах управління.

Транспортні та амортизаційні витрати займають 32 % та 22 % у структурі елементів витрат на збут в АТ «Житомирський маслозавод» у 2022 році (рис. 1.5).

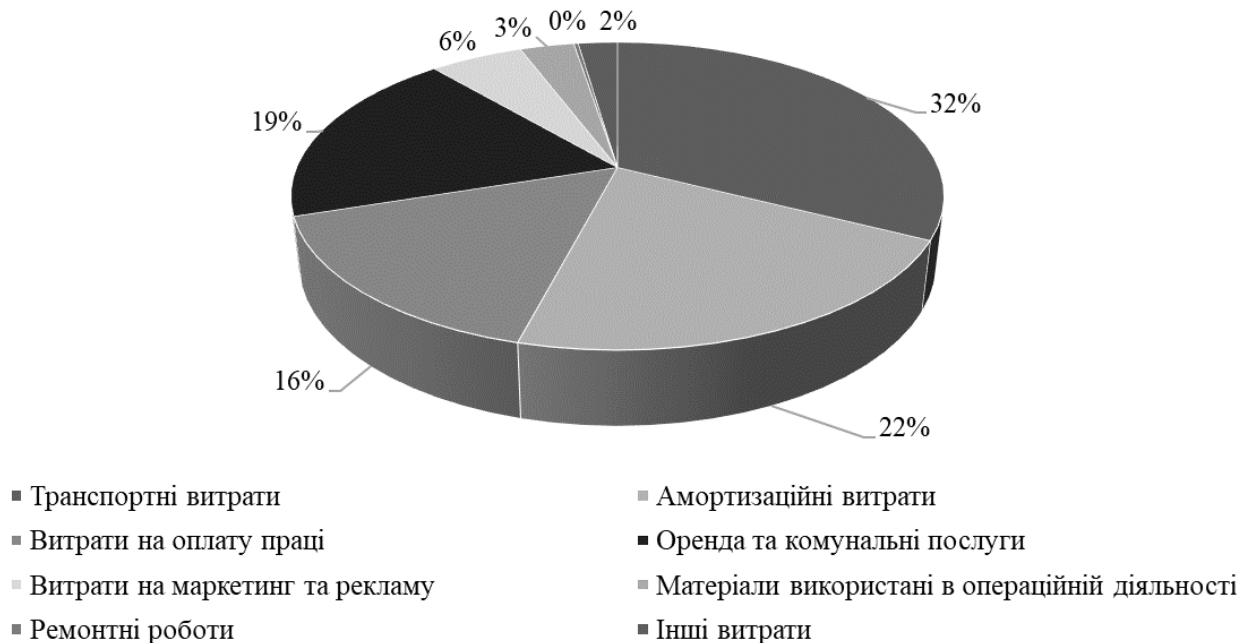


Рис. 1.5. Структура витрат на збут в АТ «Житомирський маслозавод» у 2022 році

Джерело: сформовано на основі [27]

Визначення витрат на будь-якому підприємстві є ключовим елементом облікової системи, і оптимальний їх розподіл є важливою умовою подальшого успішного функціонування підприємства. Чітке та збалансоване класифікування витрат є вирішальним фактором для якісної організації облікового процесу на підприємстві, особливо щодо їх розподілу, прогнозування та управління.

Підвищення ефективності збутових витрат є складним завданням при спробах зменшення цих витрат, оскільки зазвичай прибуток підприємства зростає разом з збільшенням обсягів реалізованої продукції, що зумовлює зростання витрат на збут. Інновації в збутовій сфері могли б стати ефективними для зменшення збутових витрат. Збільшення обсягів реалізації продукції може сприяти підвищенню ефективності збутових витрат шляхом зменшення їх частки у собівартості продукції. Це може бути досягнуто за рахунок оптимізації збутової діяльності на підприємстві, взаємодії з виробництвом, використання результатів маркетингових досліджень та інших інструментів [33].

В умовах сучасного господарювання впровадження інновацій на підприємствах призводить до значного зростання їх конкурентних переваг та сприяє підвищенню економічної ефективності. Інновації у збуті означають створення та впровадження ринково-орієнтованих інновацій, таких як сучасне програмне забезпечення для збутової діяльності; впровадження програмних комплексів для проведення електронної торгівлі та управління клієнтськими відносинами; застосування інформаційних технологій для автоматизації повного циклу взаємин із споживачами; використання економіко-математичних методів для прогнозування обсягів продажів тощо; використання комп'ютерних систем управління збутовою діяльністю, інтернет-технологій, хмарних технологій, використання QR-кодів та інших технологій [33].

Основні напрямки удосконалення збуту включають: розробку та впровадження стратегії розподілу; використання логістичної системи обслуговування споживачів; застосування ефективних методів мотивації персоналу відділів збуту та маркетингу; формування корпоративної культури, яка відображається в аспекті збутової діяльності та покращенні корпоративних комунікацій; сегментування споживачів та використання різних методів впливу та стимулювання для окремих сегментів; прогнозування попиту споживачів; врахування індивідуальних потреб споживачів та підвищення рівня їх задоволення; створення оптимальної системи каналів збуту продукції; виявлення

видів та напрямків непродуктивних витрат на збут та розробка заходів для їх мінімізації; пошук нових сегментів ринку збуту [33].

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

1. Опис різних складових витрат на збут включає витрати на утримання відділів, які займаються продажем продукції (товарів), рекламу, доставку продукції і т. д. Також вони включають оплату послуг, пов'язаних із продажем продукції, витрати на транспортування продукції до станції відправлення та інші витрати. На великих промислових підприємствах, витрати на збут мають бути розглянуті з урахуванням не тільки відділу продажів (маркетингу, реклами та ін.), але й інших структурних підрозділів, таких як транспортний відділ, відділ технічного контролю та/або відділ якості.

2. Організація обліку і контролю витрат на збут підприємства є важливою складовою частиною управління. Одним із ключових завдань обліку витрат на збут є збір, контроль та аналіз інформації про всі види витрат, пов'язаних зі здійсненням збутових операцій. Для ефективного обліку витрат на збут у підприємстві рекомендується використовувати різноманітні системи та методи. Одним із популярних методів обліку є розподіл витрат на прямі та опосередковані і на внутрішні та зовнішні (з урахуванням зв'язку з третіми особами). Важливо також враховувати різні групи витрат, такі як витрати на працю, матеріали, послуги третіх сторін та утримання основних засобів, що використовуються в процесі збуту.

3. Збільшення витрат на збут АТ «Житомирський маслозавод» свідчить про погіршення ефективності процесів управління збутом, підвищення транспортних витрат та оренди і комунальних послуг виникнуло через збільшення обсягів продукції, розширення або зміну асортименту продукції, виправлення недоліків в процесах управління.

4. До основних напрямів удосконалення збуту віднесемо: розробку та впровадження стратегії розподілу; використання логістичної системи обслуговування споживачів; застосування ефективних методів мотивації персоналу відділів збуту та маркетингу; формування корпоративної культури, яка відображається в аспекті збутової діяльності та покращенні корпоративних комунікацій; сегментування споживачів та використання різних методів впливу та стимулювання для окремих сегментів; прогнозування попиту споживачів; врахування індивідуальних потреб споживачів та підвищення рівня їх задоволення; створення оптимальної системи каналів збуту продукції; виявлення видів та напрямків непродуктивних витрат на збут та розробка заходів для їх мінімізації; пошук нових сегментів ринку збуту.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НА ЗБУТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ПЕРЕРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

2.1. Завдання і роль системи обліку і контролю витрат на збут підприємств переробної промисловості

Основне завдання будь-якого підприємства полягає в отриманні прибутку через продаж продукції або товарів високої якості з мінімальними витратами. Тому основним завданням управління обліком витрат збуту є встановлення обсягу виробленої продукції та її реалізації; виявлення фактичних витрат на збут продукції; контроль та аналіз собівартості проданої продукції та факторів, що впливають на зниження цієї собівартості; розрахунок фінансових результатів функціонування підприємства протягом різних періодів часу.

Виходячи з вищезазначеного, завданнями обліку витрат на збут є [26]:

- забезпечення виконання вимог та процедур, визначених у НП(С)БО;
- надання обліку та систематичного контролю за вимогами до збуту щодо кількості, якості та асортименту продукції відповідно до потреб клієнтів;
- облік та визначення сум витрат на збут продукції підприємства;
- точне та своєчасне оформлення документів для продажу виробленої продукції;
- постійний контроль за рівнем прибутковості основної діяльності та прибутковості структурних підрозділів та підприємства в цілому;
- створення резервів для подальшого підвищення результативності виробництва;
- дотримання вимог щодо повного відображення всіх витрат на збут продукції підприємства в їхніх сегментах та постійне порівняння витрат із доходами для визначення фінансових результатів діяльності підприємства загалом, його підрозділів та видів продукції.

У поточних умовах, система фінансового обліку та контролю на промислових підприємствах не повністю задовольняє вимоги ринку. На наш погляд, основними чинниками, які уповільнюють цей процес, є відсутність нових

методичних рекомендацій для обліку витрат на збут у переробній промисловості, неповне відображення збутових витрат у нормативно-правовій базі та неефективність деяких первинних документів, пов'язаних з обліком та контролем витрат.

Певні аспекти обліку і контролю за допомогою інформаційних технологій та встановлення собівартості продукції потребують подальшого вдосконалення. Вирішення цих проблем сприятиме підвищенню якості обліку збутових витрат і покращить управління в цьому процесі в економічній діяльності суб'єктів господарювання. Узагальнюючи вище зазначене, слід зазначити, що облік і контроль витрат на збут потребують подальшого вдосконалення з концептуальної точки зору [42].

Облік у промисловості, а також в інших сферах економіки України, є одним з основних джерел фінансово-економічної інформації та засобом контролю за діяльністю підприємств різних форм власності в нашій державі. Інформація, яка міститься в облікових документах та записах, є першочерговою необхідністю для співробітників підприємств у повсякденній їхньої роботи і є основою для подальшого вдосконалення збуту.

Відповідно до програми реформування бухгалтерського обліку в Україні з використанням міжнародних стандартів, облік повинен відповідати конкретним вимогам. Перша вимога полягає в раціональній та економічній організації бухгалтерського обліку. Грамотно організований і ефективний облік є основою успішного ведення господарства. Ясність і зрозумілість обліку, його простота, точність та повнота поточних та звітних даних є іншими важливими вимогами. Це допомагає уникнути фальсифікації та подолати недоліки в організації бухгалтерського обліку, посилює його роль у здійсненні контролю за господарсько-фінансовою діяльністю та забезпечує користувачів правдивою та повною інформацією про витрати на збут за звітний період [26].

Ще однією вимогою є ефективність та достовірність поточних та звітних даних, відповідно до НП(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах". Недбале ставлення працівників обліку до своїх обов'язків призводить до

помилку у облікових даних й може сприяти зловживанням. Ще однією вимогою є порівняння звітних даних поточного періоду з даними за попередні звітні періоди, планами, прогнозами та даними бізнес-планів підприємства. Важливо застосовувати єдиний підхід до оцінки об'єктів, єдність показників обліку та фінансової звітності та ін. [16, с. 120]

Під час створення ефективної системи обліку і контролю за витратами на збут на підприємстві слід враховувати вплив багатьох чинників на її оперативність та ефективність (рис. 2.1) [26].

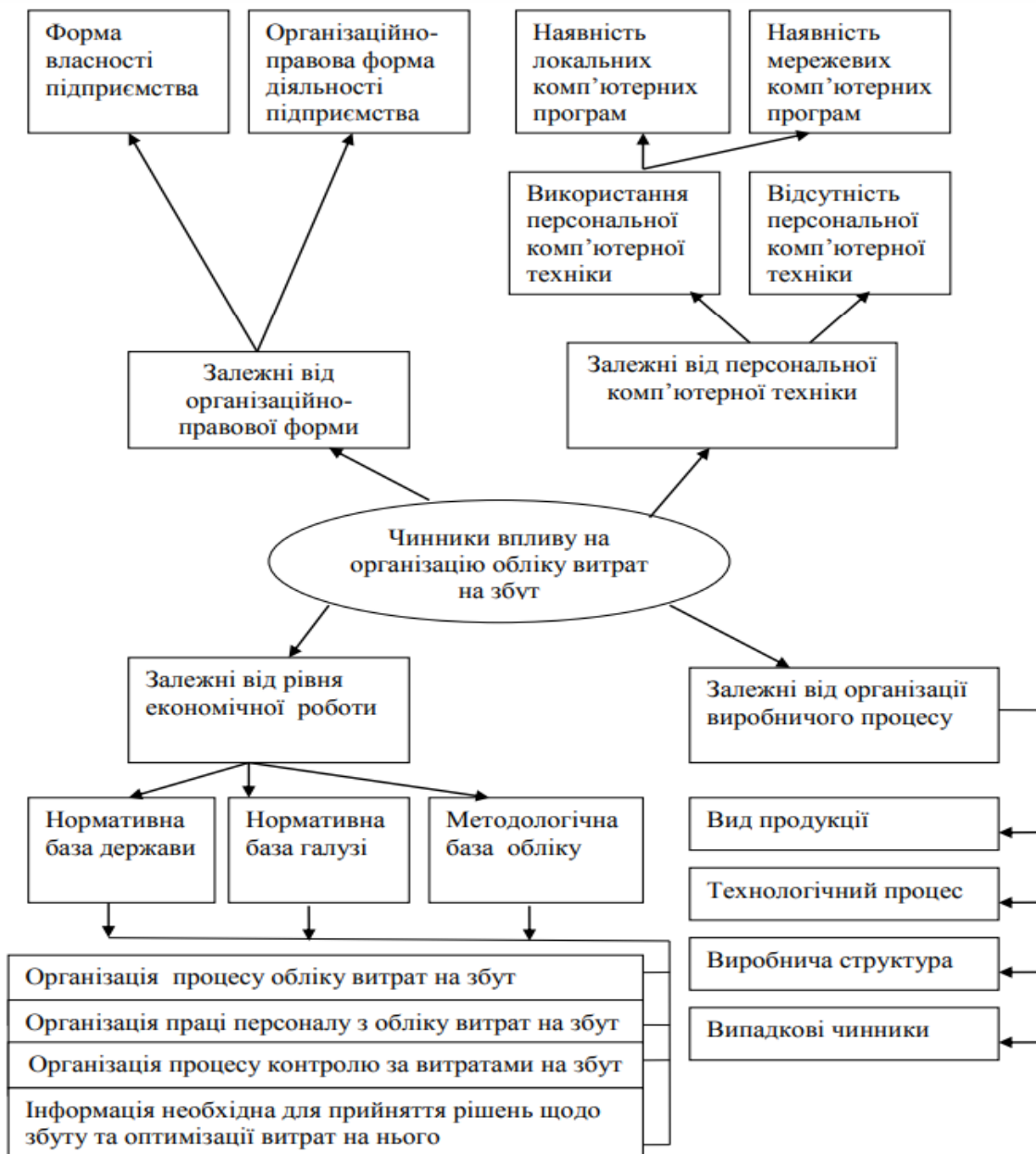


Рис. 2.1. Види чинників, які впливають на організацію обліку витрат на збут в переробних підприємствах

Джерело: сформовано на основі [13, с. 234]

Встановлено, що вибір методик групування витрат на збут є одним з ключових факторів, що впливає на організацію обліку. Ці методики повинні відповідати певним характеристикам для планування, обліку та контролю витрат на збут. Вони повинні також забезпечувати достовірне відображення фінансово-господарських операцій на синтетичних рахунках та узгодженість з бізнес-планами, прогнозами, кошторисами та фактичними витратами на збут продукції переробних підприємств. Такий підхід дозволяє отримувати результативну інформацію для прийняття оптимальних управлінських рішень [8, с. 152].

У сучасних умовах розвитку вітчизняної економіки варто радикально покращити організацію аналітичного обліку витрат на збут як важливого фактору для виявлення можливостей зниження собівартості продукції. Наше дослідження показало, що у практичній діяльності підприємств переробної промисловості недостатньо використовується лінійні та функціональні системи, а також програмно-цільовий підхід в управлінні. Це означає, що не виконуються вимоги щодо збільшення оперативності при веденні обліку витрат на збут, а саме на місцях збуту. Вирішення цих проблем удосконалення управління підприємством вимагає розроблення системи обліку й контролю за витратами на збут, яка відповідає б вимогам ринку з урахуванням специфіки виробництва.

2.2. Облік витрат на збут підприємств переробної промисловості

В сучасних умовах господарювання, у ситуації загостреної конкуренції між вітчизняними виробниками, підприємства відводять велике значення засобам стимулювання збуту. Підвищення ефективності збутових витрат підприємства стає обов'язковою умовою для збільшення обсягів реалізації та залучення нових покупців. Господарські процеси неможливі без належного обліку витрат на збут, оскільки облікова інформація є визначальною для обґрунтування управлінських рішень та контролю їх виконання. Проте підприємства не завжди надають відповідну увагу цій сфері обліку, що негативно

впливає на якість облікової інформації [26].

Згідно з НП(С)БО 16, облік витрат на збут не надає можливості створення достовірної інформаційної бази для управління маркетинговими економічними об'єктами, тому дані про використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, спрямованих на функції маркетингу, часто не враховуються бухгалтерами та керівниками.

Оскільки раціональна організація обліку збутових витрат передбачає їх систематизацію та чітке визначення мети, якій служать ці витрати, ми вважаємо, що суб'єкт господарювання має право самостійно класифікувати витрати на збут, враховуючи особливості своєї діяльності, галузі, вимоги законодавства та інші фактори. Ми пропонуємо класифікувати витрати на збут за групами, як показано в таблиці 2.1. [6]

Таблиця 2.1

Пропозиції щодо класифікації витрат на збут за групами

№ з/п	Група витрат	Перелік витрат, що входять до групи
1.	Витрати на рекламу і маркетинг	Витрати на дослідження ринку та життєвого циклу продукції, витрати на рекламу продукції підприємства, витрати на підготовку до продажу, витрати на оплату інформаційних та консультаційних маркетингових послуг, витрати на участь у виставках та оформлення вітрин та інші витрати, що стосуються маркетингу та реклами.
2.	Витрати на оплату праці та відрядження працівників відділу збуту	Витрати на оплату праці, комісійні винагороди для продавців, торгових агентів та працівників підприємства, витрати на підтримку відпусток, витрати на відрядження працівників, які займаються збутом.
3.	Витрати на пакування готової продукції та ремонт тари	Витрати на ремонт тари, пакувальні матеріали для затарювання готової продукції на складах і витрати на зберігання продукції.
4.	Витрати на транспортування та логістику у збуті	Витрати на транспортування готової продукції та її перевалку, транспортно-експедиторські та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції підприємства, витрати на формування мережі, вибір та оцінювання покупців та інші пов'язані витрати.
5.	Інші витрати на збут	Витрати на страхування продукції підприємства, гарантійний ремонт та обслуговування, витрати на утримання необоротних активів в відділі збуту (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона тощо), витрати на зберігання готової продукції, МШП, а також інші пов'язані витрати зі збутом продукції.

Джерело: сформовано на основі [6]

Кожна запропонована класифікаційна група містить перелік витрат, які до неї відносяться. Наша позиція полягає в тому, що така класифікація витрат на збут спростить організацію синтетичного та аналітичного обліку, посилить контроль над витратами, надасть можливість проводити чіткий аналіз витрат на збут протягом звітнього періоду, а не тільки після складання фінансової звітності за цей період. Ця класифікація також не суперечить нормам НП(С)БО 16 [24].

Запропоноване групування збутових витрат сприятиме підвищенню контролю та аналізу витрат на збут, а також забезпечить систематизацію інформації для покращення якості обліку. У межах цієї класифікації пропонуємо впровадження субрахунків до рахунку 93 "Витрати на збут" [40]:

931 "Витрати на маркетинг та рекламу",

932 "Витрати на оплату праці і відрядження",

933 "Витрати на пакування готової продукції та ремонт тари",

934 "Транспортно-логістичні витрати в збуті",

935 "Інші витрати на збут" з відповідними аналітичними рахунками.

Введення цих підкласів допоможе підприємствам створити ефективний механізм формування, відображення, узагальнення, аналізу та оперативного контролю витрат на збут [40].

Оскільки науковці дебатують про відмінності між поняттями "маркетинг" і "збут", додатковий субрахунок з аналітичним поділом витрат на маркетингові заходи та рекламу та інші витрати на передпродажну підготовку продукції на нашу думку, є важливим, оскільки відповідає науковим висновкам про відмінності між цими поняттями.

Деякі вчені ідентифікують маркетинг і рекламу, проте варто відзначити, що реклама є більш вузьким поняттям, ніж маркетинг. У вітчизняних промислових підприємствах реклама виступає найпоширенішим методом серед просування продукції (товарів, послуг) на ринку та є складовою маркетингу. Зафіксування інформації про рекламні витрати на окремому аналітичному рахунку надасть можливість управлінцям більш детально аналізувати такі витрати, встановлювати їх взаємозв'язок з обсягом реалізації, розраховувати

ефективність інвестування в рекламу тощо.

Нещодавно на вітчизняних підприємствах стала поширюватися стратегія логістичного просування продукції до споживачів, яка включає в себе планування, організацію та управління транспортуванням продукції, прийом замовлень на поставку продукції та їх ефективну обробку, управління доставкою та контроль при здійсненні виконання транспортних операцій в логістичних ланцюгах. Тому ми запропонували відображати витрати на логістику у збуті на окремому аналітичному рахунку.

З метою синтетичного обліку витрат на збут плану рахунків бухгалтерського обліку передбачає використання активного рахунку 93 "Витрати на збут", але не передбачає використання підрахунків на цьому рахунку. Останнім часом у літературі з економіки пропонується введення підрахунків для укрупнення витрат на збут.

С. Михайлевич пропонує включити витрати на придбання та зберігання запасів на субрахунку 931 "Витрати на придбання запасів" для полегшення накопичення інформації [20, с. 21]. Таким чином, рекомендується об'єднати витрати на придбання запасів та витрати на збут, розглядаючи їх склад та облік на прикладі торгівельного підприємства. В. Хлипальська пропонує рахувати транспортно-заготівельні витрати на субрахунку 932, якщо вони незначні [37, с.40].. Проте важливо зазначити, що витрати на придбання та витрати на збут пов'язані з різними господарськими процесами, та відповідальність за ці витрати несуть різні підрозділи підприємства. Витрати на придбання запасів включаються до їх первісної вартості, в той час як витрати на збут - до витрат поточного періоду. НП(С)БО 9 "Запаси" вимагає рахувати транспортно-заготівельні витрати при придбанні запасів на рахунку 289 "Транспортно-заготівельні витрати". З цього випливає, що на рахунку 93 "Витрати на збут" слід враховувати тільки витрати на збут [27].

Пропозиція О.В. Пальчук та Н.М. Нечай щодо внесення змін у План рахунків полягає в створенні окремого рахунку для обліку маркетингових витрат. Вони рекомендують використовувати рахунок 93 "Витрати на збут",

перейменувавши його на "Маркетингові і збутові витрати" та ввести два субрахунки: 931 "Маркетингові витрати" та 932 "Витрати на збут" [28, с. 384]. В рамках цих субрахунків вони пропонують уточнені субрахунки другого порядку, розділені за видами маркетингової та збутової діяльності.

Використання окремого аналітичного рахунку для відображення інформації про витрати дозволить здійснити більш ефективне планування процесу реалізації та витрат на транспортування продукції до споживачів. На основі вищезгаданих пропозицій щодо аналітичних рахунків, ми виокремимо та запропонуємо власні субрахунки та аналітичні рахунки для обліку витрат на збут, які будуть відображені у табл. 2.2. [1]

Таблиця 2.2

Витяг робочого плану рахунків обліку витрат на збут переробного підприємства [1]

Синтетичний рахунок		Субрахунки		Аналітичні рахунки	
Першого порядку		Другого порядку		Третього порядку	
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва
93	Витрати на збут	931	Витрати на маркетинг і рекламу	9311	Витрати на дослідження ринку (маркетинг)
				9312	Витрати на рекламу
				9313	Витрати на передпродажну підготовку
		932	Витрати на оплату праці і відрядження	9321	Оплата праці та комісійна винагорода
				9322	Забезпечення витрат відпусток
				9323	Витрати на відрядження
		933	Витрати на пакування готової продукції та ремонт тари	9331	Витрати на пакування та <u>затарювання</u> готової продукції
				9332	Витрати на ремонт тари
		934	Транспортно-логістичні витрати у збуті	9341	Витрати на транспортування готової продукції
				9342	Логістичні витрати
		935	Інші витрати на збут	9351	Витрати на утримання необоротних активів
				9352	Витрати на страхування готової продукції
				9353	Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування
				9354	МШП
				9355	Інші витрати, пов'язані зі <u>збутом</u> готової продукції

Джерело: сформовано на основі [27]

Для внутрішніх потреб підприємство може створювати аналітичні рахунки четвертого чи п'ятого рівня. Наприклад, для аналітичного рахунку 9312 "Витрати на рекламу" можуть бути створені рахунки четвертого рівня, такі як 93121 "Витрати на рекламні акції" та 93122 "Витрати на рекламу у ЗМІ", з наступними відкриттям аналітичних рахунків п'ятого рівня для відображення видів рекламних акцій або рекламних каналів. У випадку аналітичного рахунку 9341 "Витрати на транспортування готової продукції" можуть бути відкриті додаткові аналітичні рахунки з розподілом витрат на транспортування власним або залученим транспортом. Подробиці бухгалтерського обліку з використанням запропонованих аналітичних рахунків обліку витрат на збут наведені у табл. 2.3 [1].

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з використанням запропонованих аналітичних рахунків обліку витрат на збут переробного підприємства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Нараховано амортизацію на об'єкт ОЗ	9351	131
2.	Відображені витрати на транспортування готової продукції	9341	631
3.	Списано матеріали на пакування готової продукції	9331	201
4.	МШП передано на користування у відділ збуту	9354	22
5.	Нараховано заробітну плату начальнику відділу збуту	9321	661
6.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	9355	651
7.	Списано витрати на відрядження працівника відділу збуту	9323	372
8.	Віднесено частину витрат майбутнього періоду до витрат на збут (оренда приміщення)	9351	39
9.	Віднесено витрати на дослідження ринку до витрат на збут	9311	685

Джерело: сформовано на основі [1]

Для реєстрації та відображення витрат на збут на підприємстві використовують такі документи: накладна, рахунок, розрахунок бухгалтерії та інші. Формалізація списання витрат на збут на фінансові результати підприємства здійснюється за допомогою довідки бухгалтерії. Аналітичний облік витрат на збут проводиться з урахуванням статей витрат та економічних складових. Якщо облік витрат на збут відбувається за центрами витрат, то

можуть бути створені відповідні реєстри для відображення витрат різних структурних підрозділів, пов'язаних із збутом продукції. Для реєстрації витрат на збут використовується Журнал-ордер N 5 В с.-г., який використовується для обліку кредитових оборотів щодо виходу продукції, робіт і послуг (списання для відповідних споживачів) з кредиту рахунків 23 «Виробництво» (за видами виробництв), 24 «Брак у виробництві», 39 «Витрати майбутніх періодів», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут». Також може використовуватися Звіт N 5.9 с.-г. про витрати на збут [26].

Для підвищення інформативності аналітичного обліку витрат на збут, підприємство може розробити серію внутрішньогосподарської документації, спрямованої на облік витрат на збут. Наприклад, створення «Відомості аналітичного обліку витрат на збут» дозволить підприємству вести облік та проводити оперативний аналіз витрат за відповідними субрахунками та аналітичними рахунками.

В кінці звітної періоду в управлінському обліку рекомендується формувати "Звіт (відомість) про контроль витрат на маркетинг та рекламу" (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Відомість контролю витрат на маркетинг та рекламу

№ з/п	Вид витрат	Заплановане значення, грн.	Фактичне значення, грн.	Відхилення, грн.	Причина відхилень	Заходи для усунення
1.	Витрати на дослідження ринку і життєвого циклу продукції					
2.	Витрати на рекламні акції					
3.	Витрати на рекламу у ЗМІ					
4.	Витрати на інформаційно-консультаційні маркетингові послуги					
5.	Витрати на передпродажну підготовку					
n
n+1	Інші витрати, пов'язані з маркетингом					

Джерело: сформовано на основі [1]

У відомості фіксується сума витрат, співвідношення таких витрат із бюджетним планом, а також фактична величина витрат та виявлені відхилення, причини цих відхилень та заходи, що приймаються для їх усунення. Практика бюджетування маркетингових витрат є поширеною в зарубіжних країнах, і її впровадження на переробних підприємствах сприятиме системному досягненню цілей.

У рамках стратегічного управлінського обліку маркетингової діяльності, документування має свою специфіку, оскільки воно стосується періоду реалізації маркетингових заходів. Документи складаються з врахуванням об'єктів обліку, етапів реалізації заходів, видів робіт та центрів відповідальності, які є складовими елементами стратегії. Запропоновані документи забезпечать можливість локалізації витрат на маркетинг та рекламу підприємства, а також підвищать ефективність контролю над ними.

Запропоновано розширити Наказ про облікову політику підприємства шляхом включення класифікації витрат на збут та оновлення робочого плану рахунків для покращення задоволення потреб внутрішніх користувачів облікової інформації. Рекламування продукції через Інтернет є найбільш популярним методом серед вітчизняних промислових підприємств.

Отже, на основі здійснених досліджень щодо обліку витрат на збут можна зробити такі висновки:

- для підвищення наочності розрахунків з покупцями та можливості аналізу інформації про відвантажену продукцію і дохід за вільними та звичайними цінами, необхідно переглянути реєстри обліку розрахунків з покупцями;
- для зміцнення контролю над витратами на збут варто проводити групування їх за процесом управління збутом;
- беручи до уваги обмеження на включення витрат на збут до валових витрат, при ефективному організуванні аналітичного обліку необхідно виділяти окремими статтями, які відповідають нормам і вище норм. Реєстр повинен бути організований таким чином, щоб інформацію можна було накопичувати за

звітними періодами та використовувати як у бухгалтерському, так і в податковому обліку.

2.3. Система контролю витрат на збут підприємств переробної промисловості

Контроль може бути розглянутий як управління через прямі взаємодії, або як керівництво на основі особистих стосунків, доповнене непрямим, або дистанційним управлінням, коли керівник відділу збуту приймає рішення на підставі інформації, що надходить від інших працівників у формі звітів або аналітичних матеріалів.

Контроль здійснюється для всіх працівників, які працюють в збутовому відділі та вирішують виробничо-збутові завдання в межах або поза межами компанії, включаючи кадри, зайняті навчанням та підготовкою збутового персоналу, а також регіональних керівників і працівників, що здійснюють контроль за збутом.

Система контролю повинна відповідати процесу збуту, який існує в кожній компанії, збираючи інформацію на кожному рівні. Тому доцільно зобразити відповідність між системою контролю та процесом збуту на підприємстві зображено на рис. 2.2.

Усе керування діяльністю збутового відділу (інформаційне управління) базується на визнанні основних сфер результатів, після чого здійснюється управління шляхом аналізу роботи в порівнянні зі стандартами ефективності. Тоді коригувальні заходи можна проводити оперативно, адаптуючи їх до ключових сфер результатів. Після досягнення стандартів вони можуть змінюватися та узгоджуватися з працівниками збутового відділу - це постійний процес «ставлення прапорців», спрямований на те, щоб робота працівників завжди була у центрі уваги.

Можна виділити основні три етапи інформаційного управління збутовим відділом підприємства:

1. Проведення аналізу інформації.

Понад усе, керівник уважно вивчає та аналізує зібрану та накопичену інформацію, шукаючи попереджувальні сигнали, які може виявити та визначити.

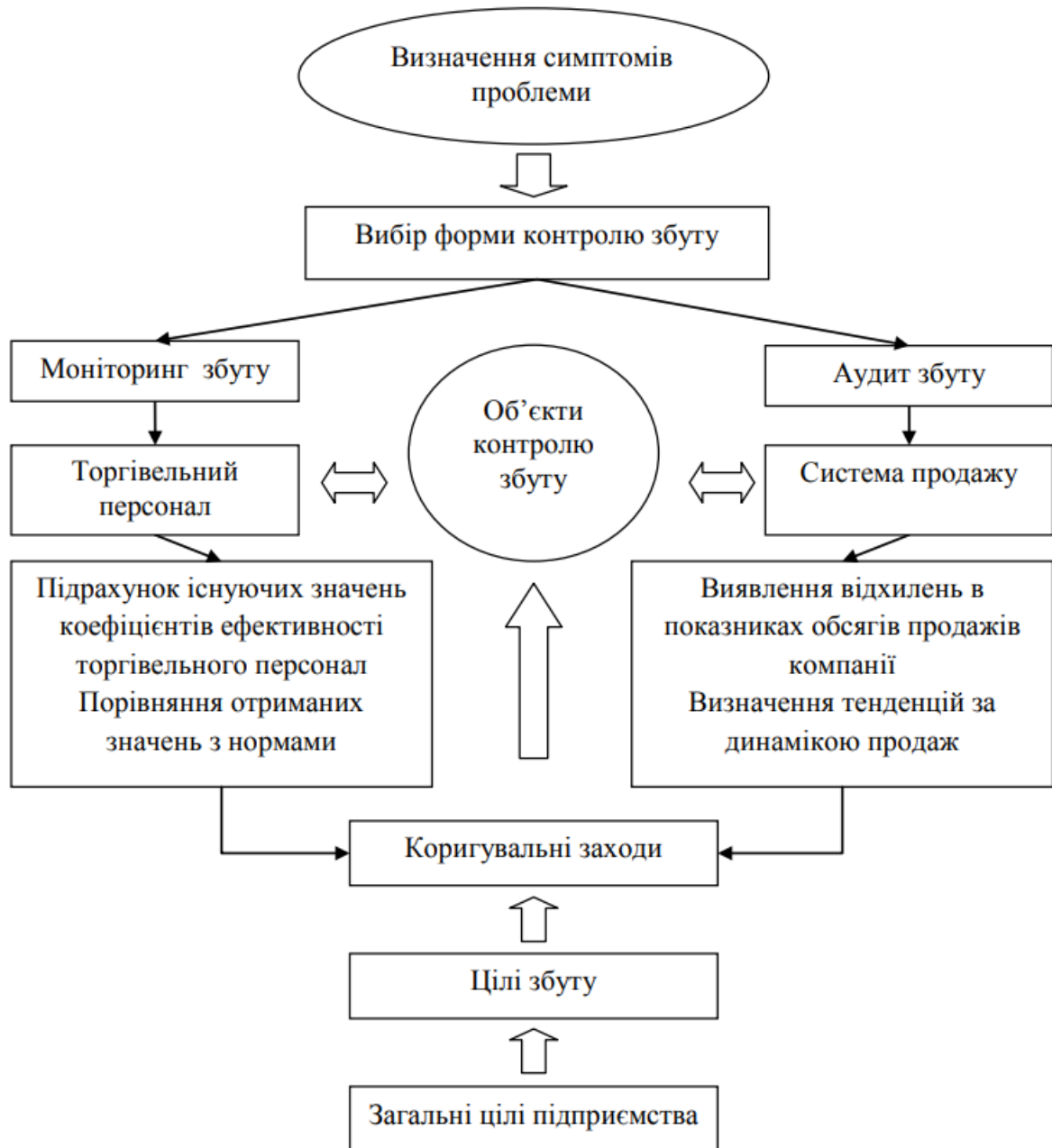


Рис. 2.2. Система контролю збуту на підприємстві

Джерело: сформовано на основі [17]

Потім він або вона розслідує причини, що призвели до цих сигналів. Потенційними попереджувальними сигналами можуть бути [17]:

- раптове абсолютне зменшення обсягу продажу;
- падіння обсягу продажу в певному районі;
- погіршення позиції на ринку;
- проблеми зі збутом продукції;
- невиконання плану з обсягу продажу;
- посилення негативної тенденції у зв'язку з раптовим або тривалим підсиленням;
- погіршення ситуації в певних районах;
- зменшення кількості замовлень;
- збільшення кількості анульованих замовлень.

Вказані показники можуть свідчити про наявність серйозних проблем. Після аналізу основних проблем у сфері збуту на підприємствах, були виділені найчастіші та найбільш важливі [17]:

- а) зміни в потребах, покупців, або концентрація клієнтів;
- б) збільшення вартості реалізації продукції в порівнянні з доходом від продажу;
- в) технологічний прогрес, який пропонує нові можливості, такі як телевізійний маркетинг, електронні замовлення, автоматизація введення даних;
- г) відсутність необхідних вмінь та навичок;
- д) зміна функцій працівників збуту: надання послуг замість оформлення замовлень;
- е) організаційне напруження, викликане новими методами сегментації ринку, клієнтів та продукції;
- ж) необхідність зміни культури, наприклад, перехід від адміністративно-продукційної орієнтації до орієнтації на клієнта;
- з) нові вимоги щодо обслуговування клієнтів/загальної якості послуг;
- и) зміна організаційної культури, наприклад, перехід від авторитарного стилю керівництва "згори вниз" до демократичної культури "знизу нагору";
- к) неефективна відповідь на зміни в діяльності конкурентів.

Однак ці проблеми можна виявити, лише пройшовши декілька етапів, які можна розділити на наступні [17]:

Етап 1. Збір інформації. Щоб повністю зрозуміти, що відбувається в кожній галузі збутової діяльності, необхідно зібрати таку інформацію: посадові інструкції; стандарти роботи; методи найму персоналу (характеристики, контрольні списки тощо); форми для планування збуту; форми для контролю збуту; схеми організаційної структури; форми для інструктажу; порядок денний засідань; результати збуту за певним періодом, розподілені за працівниками, ринками, видами продукції тощо. Важливо не лише знайти вищезазначену інформацію, але й провести порівняльний аналіз з конкурентами.

Етап 2. Маркетинговий аналіз. На цьому етапі необхідно здійснити дослідження ринку, визначити основні тенденції та можливі загрози для діяльності підприємства. Вартість такого дослідження може бути досить високою, в залежності від застосованих методів, однак для будь-якої компанії, яка орієнтована на ринок, важливо вважати думки споживачів життєво важливою частиною своєї бази даних.

Етап 3. Аналіз внутрішнього середовища. Дослідження внутрішнього середовища включає опитування працівників та спостереження за процесом збуту. Співбесіди можуть бути як індивідуальними, так і колективними, і повинні відповідати встановленим контрольним перелікам для забезпечення логічної послідовності [17].

Для отримання більш повної інформації про процес збуту продукції, необхідно провести спостереження, супроводжуючи окремих працівників під час їхніх звичайних візитів до клієнтів.

Етап 4. Аналіз отриманої інформації. На цьому етапі вся зібрана інформація має бути аналізована за допомогою спеціальних форм аналізу ринку та збуту. Проводиться ретельний якісний аналіз, з якого можуть бути зроблені висновки щодо переваг та недоліків, можливостей та загроз, а також культури та мотивації в компанії. Проте найголовніше на цьому етапі – визначення проблем збуту, які потребують негайного вирішення.

2. Встановлення стандартів, показників та коефіцієнтів ефективності управління.

Основна ідея управління полягає в тому, щоб для кожного показника ефективності на всіх рівнях та в кожній категорії узгодити певні стандарти, щоб при відхиленні результатів від цих стандартів, керівництво могло прийняти відповідні заходи. Цей підхід називається "управління за винятками", коли заходи приймаються лише у випадках відхилення від норми.

Процес встановлення стандартів включає наступні етапи [17]:

- Складання списку всіх основних завдань працівників у сфері збуту;
- Перевірка наявності цих завдань у посадових інструкціях;
- Розробка конкретних числових показників та коефіцієнтів для основних сфер результатів;
- Визначення нормативних значень показників як показників виконання стандартів.

Важливою частиною системи контролю збуту підприємства є визначення показників ефективності роботи збутового відділу. Ці показники допомагають визначати виконання планів і цілей збуту, встановлених на підприємстві. Для правильного функціонування цих показників необхідно встановлювати стандарти їх виконання. Виконання чи невиконання цих стандартів є індикатором роботи збутового відділу.

Встановлення нормативів для показників ефективності збутового відділу відбувається під час детального аналізу збуту та встановлюється індивідуально для кожної компанії, з урахуванням всіх зовнішніх та внутрішніх факторів.

3. Коригувальні заходи.

Це етап, який включає в себе дії керівника особисто або групи співробітників збутового відділу для розробки конкретних заходів з метою виправлення виявлених проблем. Ці заходи можуть бути як неофіційними, наприклад, телефонні розмови для обговорення ідей, так і офіційними, наприклад, засідання для аналізу результатів діяльності за останні три місяці з наступним обговоренням ефективності збуту.

Але головним завданням керівника є попередження причин виникнення проблем. Тому керівник збуту повинен постійно діагностувати причини проблем збуту з метою їх усунення. Існують різні причини, які призводять до проблем у збуті [17]:

1. Продуктивність являє собою одну з причин проблем збуту (рис. 2.3). Наприклад, форма звітності про візити та метод збору даних має дозволяти швидко збирати інформацію для подальшого аналізу без необхідності проводити додаткову ручну роботу. Це є одним із ключових аспектів управління забезпеченням замовників, на який перейшли багато провідних постачальників.

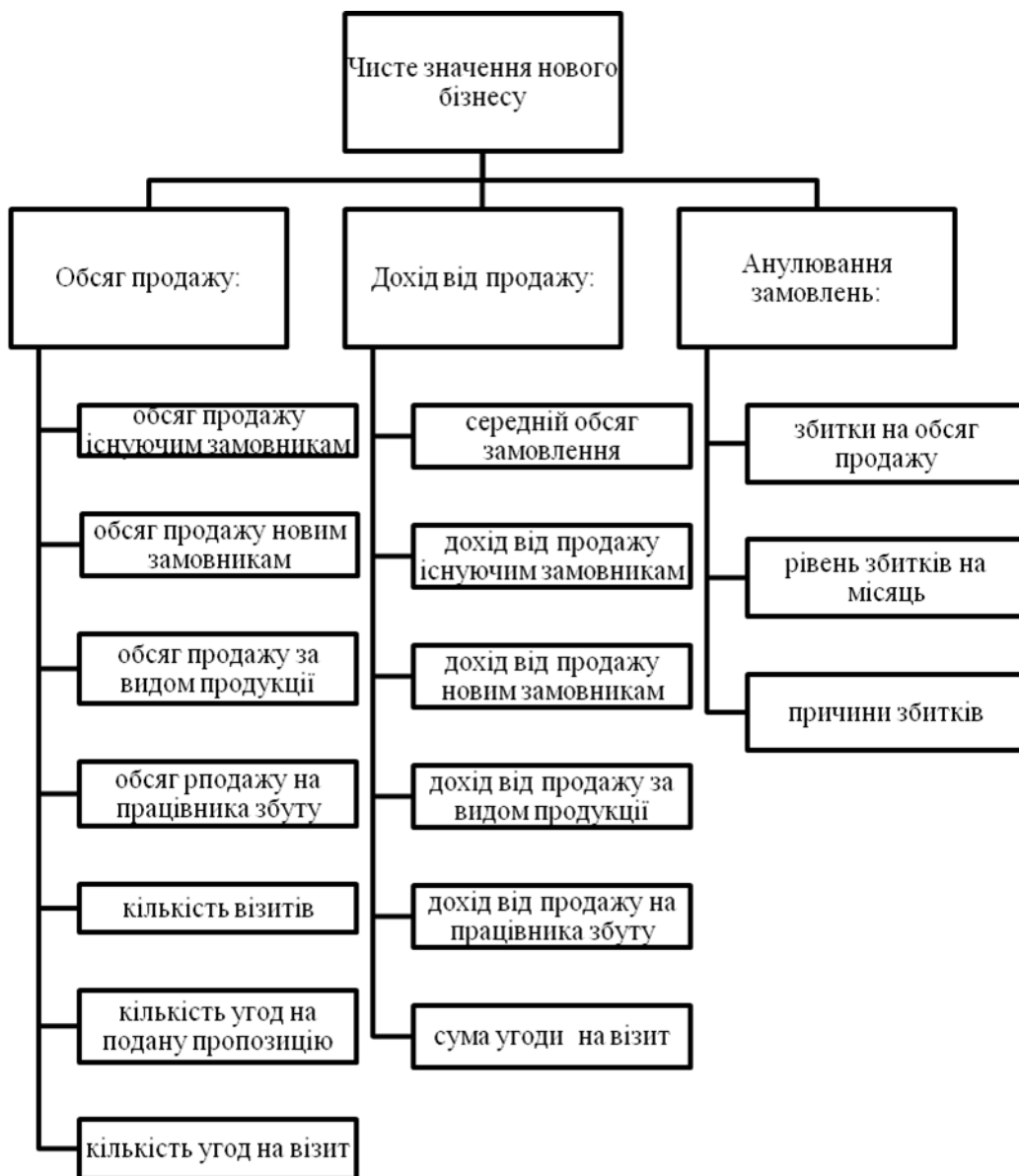


Рис. 2.3. Показники продуктивності робітника збутового відділу

Джерело: сформовано на основі [36]

2. Причини, пов'язані з управлінням. Ці причини виникнення проблем можуть відноситися до наступних аспектів управління збутовим відділом: мотивація, навчання (рівень знань, вмінь та навичок, а також ставлення), планування, кар'єрний ріст, організація, стимулювання, наймання персоналу, охоплення збутової території, обслуговування клієнтів. Причини часто можна виявити лише під час особистих зустрічей з керівником або працівником збутового відділу, оскільки вони мають повну інформацію.

Крім того, важливу роль у системі контролю витрат на збут можуть відігравати центри відповідальності. Центри витрат у сфері збуту можна умовно класифікувати на такі [36]:

а) центри, пов'язані з виробництвом продукції (сортування, пакування, складування, де виникають додаткові витрати на збут);

б) центри, пов'язані з товарообігом (опрацювання замовлень, юридичне та документальне оформлення, транспортування).

Складські приміщення є центрами, які породжують додаткові витрати на збут. Раціональним є вести облік складських витрат в залежності від матеріальної відповідальності окремих осіб, а контроль за їх діяльністю відбувається на основі звітних даних.

Отже, головним джерелом підвищення ефективності збуту є система контролю. Вона дозволяє визначити оптимальний план збуту і сповіщати керівництво про виникнення непередбачених проблем та основних змін, що відбулися на ринку в сфері збуту. Це вимагає зробити відповідні зміни в загальному плані збуту та в показниках ефективності. Основною перевагою впровадження стандартів є можливість оцінити ефективність як всього відділу збуту, так і кожного окремого працівника. Ретельно розроблена система контролю збуту може забезпечити більшу конкурентоспроможність підприємства.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

1. В сучасних умовах розвитку вітчизняної економіки варто радикально покращити організацію аналітичного обліку витрат на збут як важливого фактору для виявлення можливостей зниження собівартості продукції.

Основним завданням управління обліком витрат збуту є встановлення обсягу виробленої продукції та її реалізації; виявлення фактичних витрат на збут продукції; контроль та аналіз собівартості проданої продукції та факторів, що впливають на зниження цієї собівартості; розрахунок фінансових результатів функціонування підприємства протягом різних періодів часу.

2. Виокремимо, напрями удосконалення обліку витрат на збут: для підвищення наочності розрахунків з покупцями та можливості аналізу інформації про відвантажену продукцію і дохід за вільними та звичайними цінами, необхідно переглянути реєстри обліку розрахунків з покупцями; для зміцнення контролю над витратами на збут варто проводити групування їх за процесом управління збутом; беручи до уваги обмеження на включення витрат на збут до валових витрат, при ефективному організуванні аналітичного обліку необхідно виділяти окремими статтями, які відповідають нормам і вище норм. Реєстр повинен бути організований таким чином, щоб інформацію можна було накопичувати за звітними періодами та використовувати як у бухгалтерському, так і в податковому обліку.

3. Система контролю допомагає визначити оптимальний план збуту та повідомляти керівництво про виникнення непередбачених проблем та значних змін, які відбулися на ринку збуту. Це вимагає зробити відповідні зміни в загальному плані збуту та в показниках ефективності. Основною перевагою впровадження стандартів є можливість оцінити ефективність як всього відділу збуту, так і кожного окремого працівника. Ретельно розроблена система контролю збуту може забезпечити більшу конкурентоспроможність підприємства.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі проведений теоретичний аналіз та розроблений новий підхід до важливої проблеми, пов'язаної з розробкою теоретико-методологічних основ, методичного забезпечення та вивчення науково-практичних підходів до організації обліку та контроль витрат на збут на підприємствах переробної промисловості:

1. Опис різних складових витрат на збут включає витрати на утримання відділів, які займаються продажем продукції (товарів), рекламу, доставку продукції і т. д. Також вони включають оплату послуг, пов'язаних із продажем продукції, витрати на транспортування продукції до станції відправлення та інші витрати. На великих промислових підприємствах, витрати на збут мають бути розглянуті з урахуванням не тільки відділу продажів (маркетингу, реклами та ін.), але й інших структурних підрозділів, таких як транспортний відділ, відділ технічного контролю та/або відділ якості.

2. У сучасних умовах розвитку вітчизняної економіки варто радикально змінити організацію аналітичного обліку щодо витрат на збут для виявлення можливостей зниження собівартості продукції. Основним завданням управління обліком витрат збуту є встановлення обсягу виробленої продукції та її реалізації; виявлення фактичних витрат на збут продукції; контроль та аналіз собівартості проданої продукції та факторів, що впливають на зниження цієї собівартості; розрахунок фінансових результатів функціонування підприємства протягом різних періодів часу.

3. Організація обліку і контролю витрат на збут підприємства є важливою складовою частиною управління. Одним із ключових цілей управління витрат на збут є збір, контроль та аналіз інформації про всі види витрат, пов'язаних зі здійсненням збутових операцій. Для ефективного обліку витрат на збут у підприємстві рекомендується використовувати різноманітні системи та методи. Одним із популярних методів обліку є розподіл витрат на прямі та опосередковані, і на внутрішні та зовнішні (з урахуванням зв'язку з третіми

особами). Важливо також враховувати різні групи витрат, такі як витрати на працю, матеріали, послуги третіх сторін та утримання основних засобів, що використовуються в процесі збуту.

4. З метою ефективного управління витратами на збут для АТ «Житомирський маслозавод» пропонуємо: для підвищення наочності розрахунків з покупцями та можливості аналізу інформації про відвантажену продукцію і дохід за вільними та звичайними цінами, необхідно переглянути реєстри обліку розрахунків з покупцями; для зміцнення контролю над витратами на збут варто проводити групування їх за процесом управління збутом; беручи до уваги обмеження на включення витрат на збут до валових витрат, при ефективному організуванні аналітичного обліку необхідно виділяти окремими статтями, які відповідають нормам і вище норм. Реєстр повинен бути організований таким чином, щоб інформацію можна було накопичувати за звітними періодами та використовувати у всіх видах обліку.

5. Збільшення витрат на збут АТ «Житомирський маслозавод» свідчить про погіршення ефективності процесів управління збутом, підвищення транспортних витрат та оренди і комунальних послуг виникнуло через збільшення обсягів продукції, розширення або зміну асортименту продукції, виправлення недоліків в процесах управління.

6. Система контролю допомагає визначити оптимальний план збуту та повідомляти керівництво про виникнення непередбачених проблем та значних змін, які відбулися на ринку збуту. Це вимагає зробити відповідні зміни в загальному плані збуту та в показниках ефективності. Основною перевагою впровадження стандартів є можливість оцінити ефективність як всього відділу збуту, так і кожного окремого працівника. Ретельно розроблена система контролю збуту може забезпечити більшу конкурентоспроможність підприємства

5. До основних напрямів удосконалення збуту в АТ «Житомирський маслозавод» віднесемо: розробку та впровадження стратегії розподілу; використання логістичної системи обслуговування споживачів; застосування

ефективних методів мотивації персоналу відділів збуту та маркетингу; формування корпоративної культури, яка відображається в аспекті збутової діяльності та покращенні корпоративних комунікацій; сегментування споживачів та використання різних методів впливу та стимулювання для окремих сегментів; прогнозування попиту споживачів; врахування індивідуальних потреб споживачів та підвищення рівня їх задоволення; створення оптимальної системи каналів збуту продукції; виявлення видів та напрямків непродуктивних витрат на збут та розробка заходів для їх мінімізації; пошук нових сегментів ринку збуту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Белозерцев В. С., Михалочкіна М. О. Удосконалення організації обліку витрат на збут для забезпечення ефективного управління збутовими витратами промислового підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2019. № 11(1). С. 6-10.
2. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: підручн. / М.Д. Білик К.: КНЕУ, 2003. 628 с
3. Білюк О.В. Поняття витрат та їх класифікація. Матеріали *Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Тенденції та перспективи розвитку науки і освіти в умовах глобалізації»*: Зб. наук. праць. 2021. Вип. 75. С. 34-36.
4. Бурмистров Г.О. Затрати: от контролю к управлению. Менеджмент. URL: <http://www.management.com.ua/finance> (дата звернення:05.12.2023).
5. Визначення ефективності маркетингових інвестицій. URL: <https://lyudmylam.livejournal.com/118237.html> (дата звернення:04.12.2023).
6. Гавришко Н.В. Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності: управлінський аспект (на прикладі підприємств хіміко-фармацевтичної промисловості України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04. Терноп. акад. нар. госп-ва. Тернопіль, 2001. 19 с.
7. Гарматюк О. Оцінка ефективності збутової діяльності фармацевтичних підприємств. *Економіка та суспільство*. 2023. № 48.
8. Герасим П.М., Кізіма А.Я. та ін. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей: навч. посібник; за ред. П.Я.Хомина. Тернопіль: Астон, 2000. 288 с.
9. Горлова Л.М., Муравська В.В. Особливості обліку витрат на збут. *Культура народів Причорномор'я*. 2008. № 151. С. 16-18.
10. Гришанович О.І. Внутрішній аудит витрат на збут: сучасні тенденції. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/handle/123456789/333>. (дата звернення:05.12.2023).
11. Гужел Ю. Витрати на збут. URL: <https://uteka.ua/publication/Rasxody-na-sbyt/print>. (дата звернення:07.12.2023).
12. Дерій В.І. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих

витрат. *Облік і фінанси*. 2013. № 4 (62). С. 20–23.

13. Должанський А.М. Вплив чинників на організацію обліку і контролю витрат. *Вісник національного лісотехнічного університету України*. 2009. Вип. 19.7. С. 234-240.

14. Іщенко М.І. Управління витратами на збут промислових підприємств з урахуванням організації центрів відповідальності. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2019/11.pdf (дата звернення:11.12.2023).

15. Как оценить эффективность рекламы: метрики для маркетологов и руководителей. *Нетология*. URL: <https://netology.ru/blog/effektivnost-reklamy> (дата звернення:09.12.2023).

16. Косміна Р.М. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: Вища школа, 2006. 174 с.

17. Лаєвська Є.С. Комяков О.О. Система контролю збуту як елемент підвищення ефективності управління збутовим апаратом. URL: <https://probleconomy.kpi.ua/pdf/2012-23.pdf> (дата звернення:08.12.2023).

18. Лубенченко О.Г. Облік витрат на збут відповідно до вимог законодавства: зб. наук. праць. *ДЕТУТ. Серія «Економіка і управління»*. 2015. Вип. 32. С. 295-300.

19. Меленчук Ю.Т. Теоретико-методичні підходи до оцінки ефективності маркетингової діяльності підприємств. *Технологічний аудит та резерви виробництва*. 2015. № 1/6 (21). С. 18-21.

20. Михалевич С. Проблемы бухгалтерского учета транспортно-заготовительных расходов и пути их решения, журнал. *Бухгалтерский учет и аудит*. 2006. №3. С. 20-22.

21. Міщук Є. В., Брітан Н. В., Колесник О. В. Менеджмент витрат операційної діяльності на підприємствах гірничо-металургійного комплексу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 9. С. 47-50.

22. Музичка О.Є. Оцінка ефективності управління збутовою діяльністю туристичних підприємств. *Економічний часопис*. 2013. № 11. С.64-67.

23. Мулик Т.О., Мулик Я.І. Організація обліку та аудиту витрат на збут підприємства: стан та напрями вдосконалення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 965-971.

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. (дата звернення:06.12.2023).

25. Олех Н. Л. Система управління витратами виробництва за центрами відповідальності. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. № 4 (118) С. 143-150.

26. Офіційний сайт Верховної Ради / Законодавство України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення:04.12.2023).

27. Офіційний сайт АТ «Житомирський маслозавод». URL: <https://rud.ua/> (дата звернення:08.12.2023).

28. Пальчук О.В., Нечай Н.М. Облік маркетингових та збутових витрат. *Наук, праці Кіровоград, держ. техн. ун-ту* : Економічні науки. Вип. 5, ч. 2. Кіровоград: Кіровоград, держ. техн. ун-т, 2004. С. 378–387.

29. Петренко Н.І. Проблеми визначення аудиту в економічній літературі. *Держава та регіони*. 2002. № 4. С. 153–158.

30. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755- VI. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/> (дата звернення:06.12.2023).

31. Подмешальська Ю. В., Степаненко В. А. Облік витрат на збут. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 24. С. 31–35.

32. Прокопович Л.Б., Каткова Н.В. Управління загальновиробничими витратами в умовах використання системи центрів відповідальності. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 46. С. 55-61

33. Саннікова С.Ф., Іванова М.В. Аналіз збутової діяльності підприємств на основі оцінки ефективності витрат на збут. *Економічний простір*. 2017. № 1 (17). С. 19-28.

34. Спільник І. В., Загородна О. М. Аналіз ефективності збутової діяльності підприємства. *Економічний аналіз*. 2016. Т. 24, № 2. С. 130-140

35. Сук Л.К., Сук П.Л. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ :Знання, 2005. 471 с.
36. Тоценко В.Г. Методы и системы поддержки принятия решений. Алгоритмический аспект. Київ : Наукова думка, 2002. 381 с
37. Хлипальская В. Влияние затрат на приобретение и хранение запасов на взаимосвязь (затраты-продажа-прибыль). *Бухгалтерский учет и аудит*. №12. 2004. С. 37-43.
38. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: учебн. / под ред. Я. В. Соколова. Харьков : Финансы и статистика, 2003. 416 с
39. Чумаченко Н. Г. Развитие управленческого учета в Украине. *Світ бухгалтерського обліку*. 1999. № 10. С. 2-9.
40. Шевчук О.А. Облік і аудит витрат на збут продукції в підприємствах цукрової промисловості: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09.Тернопіль : ТНЕУ, 2012. 197 с.
41. Шиманська А. Класифікація витрат на збут промислового підприємства. *Маркетинг в Україні*. 2014. № 5. С. 24–28.
42. Шкарабана С.І., Сапачова М.І. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств. Тернопіль: ТАНГ, 1999. 405 с.
43. Метлицька Ю. Організація та методика аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу*: зб. праць учасників Між. наук.-практ. інтернет-конф., м. Житомир, 10 листопада 2022 р.: Поліський університет, 2022. С. 243-245.
44. Метлицька Ю.О., Труш О.Л. Економічна сутність витрат на збут *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу*: зб. праць учасників Між. наук.-практ. інтернет-конф., м. Житомир, 10 листопада 2023 р.: Поліський університет, 2023. С. 276-278.

ДОДАТКИ