

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

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

ГОНТАРСЬКА ВІКТОРІЯ БОРИСІВНА

УДК 657.1:339.1

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

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

_____ Вікторія ГОНТАРСЬКА

Науковий керівник
Гайдучок Тетяна Станіславівна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2023

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

Рецензент:

завідувач кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,
к.е.н., проф. Дема Дмитро Іванович

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 № ____ від __ грудня 2023 року

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

«__» грудня 2023 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) ГОНТАРСЬКА Вікторія Борисівна захистив(ла) кваліфікаційну
роботу з оцінкою за шкалою _____ ECTS, сума балів _____ за
національною шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

Ганна МАЙДУДА
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Гонтарська В. Б. Управлінський облік і аналіз витрат виробництва. – Рукопис.

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

Дослідження, що представлено у кваліфікаційній роботі, присвячене аналізу та впровадженню системи управлінського обліку в машинобудівній галузі. Робота спрямована на узагальнення наукових джерел, методичної літератури та практичного досвіду для визначення напрямків розвитку та рекомендацій з організації та методики управлінського обліку в обраному секторі.

Здійснено аналіз діяльності ТОВ «Котлозавод «Крігер», визначено напрями вдосконалення облікової політики та надано методичне забезпечення для розробки та впровадження елементів управлінського обліку.

Робота підкреслює важливість сучасної системи управлінського обліку в контексті постійних змін у бізнес-середовищі та введення нових управлінських інструментів та методів у бухгалтерському обліку.

Надано практичні рекомендації для розробки та впровадження управлінського обліку.

Ключові слова: облік, контроль, управління, управлінський облік, бізнес-середовище

ABSTRACT

Hontarska, V. B. Management accounting and cost analysis of production. – Manuscript.

Qualifying work for a degree of Master in the specialty 071 – Accounting and Taxation. – Polissia National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2023.

The research presented in the qualifying work is dedicated to the analysis and implementation of a management accounting system in the machine building industry. The work is aimed at summarizing scientific sources, methodological literature, and practical experience to determine the direction of development and recommendations for organizing and implementing management accounting in the chosen sector.

An analysis of the activities of the LLC «Boiler Plant «Krger» has been conducted, directions for improving the accounting policy have been defined, and methodological support has been provided for the development and implementation of elements of management accounting.

The work emphasizes the importance of a modern management accounting system in the context of constant changes in the business environment and the introduction of new management tools and methods in accounting.

Practical recommendations are provided for the development and implementation of management accounting.

Keywords: accounting, control, management, management accounting, business environment.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ.....	9
1.1. Економічна сутність управлінського обліку, його місце в системі управління підприємством.....	9
1.2. Наукові дослідження в сфері управлінського обліку та аналізу витрат виробництва в сучасній економічній літературі	16
1.3. Особливості господарської діяльності та економічний стан досліджуваного підприємства.....	20
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПІДПРИЄМСТВА.....	25
2.1. Сучасний стан організації управлінського обліку на підприємстві.....	25
2.2. Обліково-інформаційне забезпечення аналізу витрат виробництва....	28
2.3. Шляхи удосконалення управлінського обліку витрат виробництва....	37
ВИСНОВКИ.....	40
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	42
ДОДАТКИ.....	46

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Управлінський облік включає в себе систему збору, класифікації та аналізу інформації про витрати виробництва. Він надає керівникам підприємств усі необхідні фінансові дані для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Це дозволяє виявляти невикористані витрати, впливати на рівень ефективності виробництва та забезпечувати оптимальне використання ресурсів.

Аналіз витрат виробництва є складовою частиною управлінського обліку, допомагає встановити залежність між витратами та виробництвом, виявити невикористані витрати та знайти способи зменшення їх. Через аналіз витрат можна виявити фактори, що впливають на вартість виробництва та продуктивність підприємства і розробити стратегії для їх оптимізації.

Один з елементів управлінського обліку і аналізу витрат виробництва – це визначення собівартості продукції. Собівартість включає всі витрати, пов'язані з виробництвом товару або наданням послуги. Це можуть бути витрати на сировину, матеріали, працю, енергію, амортизацію обладнання, логістику та багато іншого. Аналіз собівартості дозволяє встановити реальну вартість продукції, виявити елементи зайвих витрат та знайти шляхи для їх зменшення, що позитивно позначається на прибутковості підприємства.

Окрім того, управлінський облік і аналіз витрат виробництва допомагають визначити критичні точки, де можливі незаплановані витрати або проблеми в процесі виробництва. Це дозволяє розробити стратегії запобігання або вирішення цих проблем.

В цілому, управлінський облік і аналіз витрат виробництва є необхідними інструментами для успішного функціонування підприємства. Вони дозволяють контролювати витрати, виявляти невикористані та зайві затрати, а також прогнозувати та планувати ефективніше використання ресурсів. Це сприяє зростанню прибутковості підприємства, підвищенню його конкурентоспроможності та покращенню фінансової стійкості.

Важливий внесок у вивчення управлінського обліку здійснили такі вітчизняні дослідники та практики, як В. І. Бачинський, І. А. Белоусова, Р. Ф. Бруханський, П. О. Куцик, Є. В. Мних, Л. В. Нападовська, М. С. Пушкар, та інші. Різні аспекти цієї проблеми також досліджували закордонні учені, такі як А. Т. Головізна, В. Б. Івашкевич, К. Друрі, В. Е. Керімов, О. В. Рібакова, Л. В. Попова, Ч. Т. Хорнгрен.

Високо відзначаючи внесок вчених у вивчення сутності, організації та методології управлінського обліку, має сенс продовжити вказані дослідження. З урахуванням особливостей конкретного підприємства необхідно оцінити можливості розробки системи управлінського обліку. Актуальність цих питань стимулює визначення мети, об'єкта та предмета даної випускної кваліфікаційної роботи.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в науковому обґрунтуванні практичних рекомендацій щодо впровадження елементів управлінського обліку у систему інформаційного забезпечення управління базового підприємства.

Відповідно до визначеної мети, були сформульовані та вирішені *завдання*, які визначили логічну структуру та послідовність досягнення цілей:

- проаналізувати основоположення та визначити економічну сутність управлінського обліку, визначити його роль у системі управління підприємством;
- вивчити законодавчі норми та актуальні питання управлінського обліку та аналізу витрат виробництва в сучасних економічних джерелах;
- провести економічний аналіз та надати оцінку організаційних особливостей діяльності ТОВ «Котлозавод «Крігер»;
- дослідити поточний стан організації управлінського обліку на підприємстві;
- вмотивувати шляхи вдосконалення управлінського обліку витрат виробництва.

Об'єктом дослідження є процес забезпечення інформацією для управління підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методологічних

основ, організаційних та практичних аспектів управлінського обліку в контексті інформаційного забезпечення управління підприємствами в галузі машинобудування.

Методами дослідження. Для вирішення поставлених завдань у дослідженні були використані різні наукові та спеціалізовані методи. Зокрема, наукова аргументація використовувалася для розкриття сутності та складових механізму інформаційного забезпечення формування управлінського обліку, системний підхід застосовувався для вивчення взаємозв'язків елементів організаційно-економічного механізму управління підприємством, статистичні методи – для аналізу динаміки управління витратами підприємства за останні роки, та табличний та графічний методи – для візуалізації результатів дослідження.

Інформаційна база дослідження. При проведенні дослідження використовувалися вітчизняні та зарубіжні наукові джерела, актуальне законодавство з питань господарської діяльності, обліку та праці, а також внутрішні регламенти базового підприємства та фінансова, статистична та податкова звітність.

Практична значущість результатів. Отримані результати мають практичне значення, оскільки запропоновані у дослідженні рекомендації щодо розробки та впровадження елементів управлінського обліку були прийняті до впровадження керівництвом базового підприємства та можуть бути корисні іншим підприємствам.

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічна сутність управлінського обліку, його місце в системі управління підприємством

Управлінський облік є системою, що забезпечує керівників інформацією для організації та контролю діяльності підприємства. Як і в бухгалтерському обліку, управлінський облік є основним джерелом інформації про підприємство для прийняття управлінських рішень [21].

За твердженням науковців: «управлінський облік – це процес, який створює, вдосконалює та впроваджує системи фінансової та нефінансової інформації, що спрямовані на керування, мотивацію та підтримку діяльності менеджменту для досягнення стратегічних, тактичних та оперативних цілей підприємства». Також сприяє створенню та збереженню культурних цінностей, необхідних для ефективної діяльності підприємства [27].

Садовська І. Б. [33] зазначає, що «управлінський облік є основою поточного управління, маючи на меті надати всі необхідні фактичні та планові дані, що відображають ключові показники діяльності підприємства в виробничому та економічному аспектах. Це також включає накопичення інформації як на загальному рівні підприємства, так і на рівні окремих підрозділів та центрів, за які несуть персональну відповідальність окремі працівники».

Це свідчення вказує на тісний взаємозв'язок управлінського обліку і фінансового (бухгалтерського) обліку. Управлінський облік використовує фінансові дані, які збираються у процесі бухгалтерського обліку, і використовує їх для аналізу та прийняття управлінських рішень. Тому бухгалтерський облік може бути основою для управлінського обліку, оскільки він є джерелом первинної фінансової інформації [33].

На нашу думку, управлінський облік вимагає: оперативності, точності та своєчасності; гнучкості для відступу від звичайних рамок бухгалтерського обліку та нетипового підходу до інформації для прогнозування різних сценаріїв майбутнього розвитку підприємства та утворення гіпотез щодо наслідків кризових ситуацій на господарську діяльність; адаптивності для швидкої трансформації та пристосування підприємства до нинішніх обставин чи внутрішніх потреб підприємства.

Управлінський та фінансовий облік взаємно доповнюють один одного: інформація з управлінського обліку щодо витрат виробництва та собівартості продукції використовується у фінансовому обліку для оцінювання вартості реалізації, готової продукції та незавершеного виробництва.

Управлінський облік не обмежується лише обліком витрат, він включає систематичний аналіз нормативних витрат та їх відмінностей, аналіз впливу різних видів витрат на фінансовий результат, контроль роботи окремих керівників та керівництва в цілому, планування на наступний рік і на довгострокову перспективу, формування внутрішньої звітності за процесами виробництва та рівнями управління.

Таким чином, можемо зробити висновок, що управлінський облік – це послідовність, в рамках якої не тільки забезпечується підготовка інформації для прийняття ефективних управлінських рішень, планування та контролю на різних рівнях у підприємстві, але й розуміння впливу цих рішень на загальну стратегію розвитку підприємства.

При вивченні сутності управлінського обліку як системи важливим є встановлення взаємодії та взаємозв'язку його з системою управління підприємством. Ми вважаємо, що управлінський облік є однією із найважливіших складових у процесі управління підприємством, і, відповідно, він формується в межах безпосереднього його впливу.

Отже, діяльність управлінського обліку має властивості системи, що означає тісний і нерозривний зв'язок між технологіями обліку та управління

підприємством. Тому будь-яке трактування управлінського обліку передбачає розвиток розуміння процесів менеджменту, його характеристики та структури.

Сучасний управлінський облік направлений на задоволення потреб стратегічного управління. Він здатен адаптуватися та змінюватися функціонально залежно від загальної стратегії розвитку економіки на мікро- та макрорівнях.

Однією з основних складових сучасного управлінського обліку є стратегічне планування. Воно спрямоване на визначення довгострокових цілей та стратегій розвитку організації. В цьому контексті, управлінський облік надає необхідну інформацію для прийняття виважених рішень та визначення оптимального напрямку розвитку.

Крім того, сучасний управлінський облік покликаний виконувати функцію моніторингу і контролю над виконанням стратегічних планів. Це передбачає збір та аналіз даних про фінансові результати та показники ефективності організації з метою оцінки відповідності до зазначених цілей і планів.

Управлінський облік у сучасній економічній системі виконує роль стратегічного постачальника інформації для прийняття рішень на всіх рівнях управління, забезпечує достовірні дані та аналітичні звіти, які допомагають керівникам приймати обґрунтовані рішення з метою досягнення стратегічних цілей.

Отже, сучасний управлінський облік призначений підтримувати стратегічне управління і забезпечувати ефективний розвиток організації у вимогливому економічному середовищі. Він гнучкий та здатний адаптуватися до змін у стратегічних планах та потребах розвитку економіки на різних рівнях.

Протягом тривалого часу розвитку управлінського обліку, Міжнародною федерацією бухгалтерів були сформульовані різні концепції, які відповідають потребам сталого розвитку. У цьому контексті можна виділити основні концепції, які мають суттєве значення (рис. 1.1) [2].

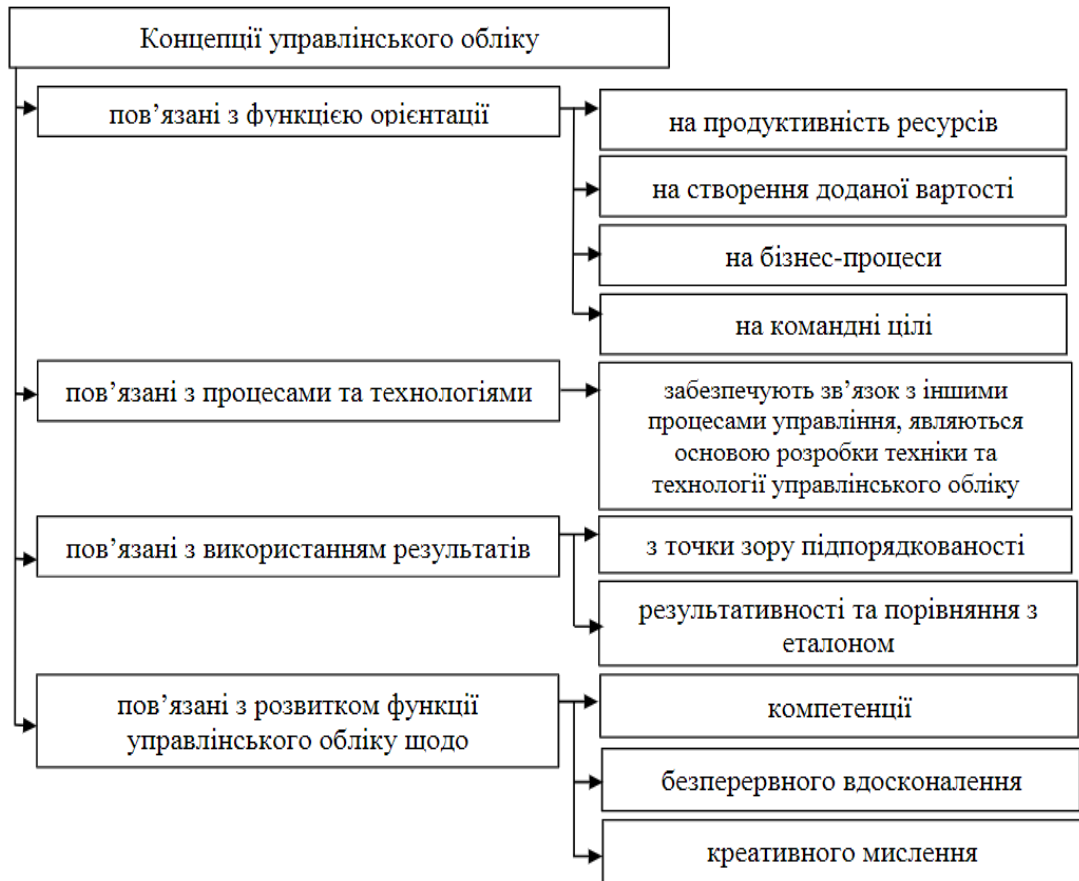


Рис. 1.1. Концепції управлінського обліку [2]

Інформаційний супровід управлінського обліку повинен відповідати певним критеріям (рис. 1.2).

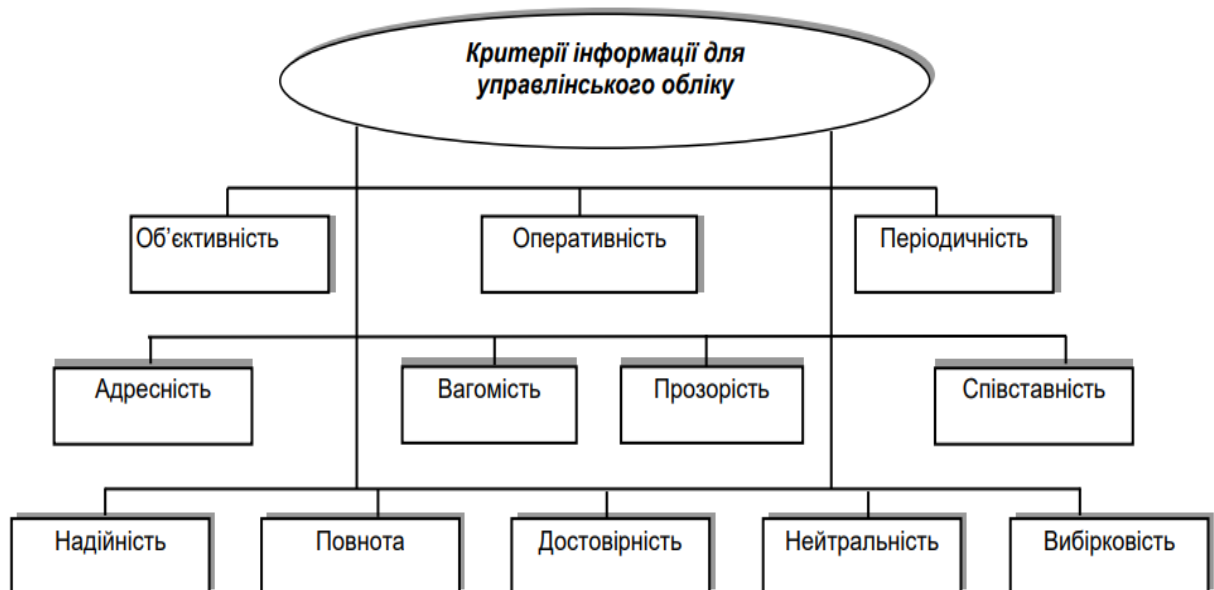


Рис. 1.2. Критерії інформації для управлінського обліку [39]

Згідно з рис. 1.2, об'єктивність інформації передбачає її коректність і безпристрасність. Адресність інформації вимагає, щоб вона була конфіденційною і доступною тільки обмеженому колу зацікавлених користувачів. Співставність інформації передбачає можливість порівняти її з попередніми періодами. Достовірність інформації означає, що вона відображає актуальні реальні показники. Оперативність інформації забезпечується її наданням у встановлені терміни [39].

Основними користувачами управлінської інформації є керівництво на різних рівнях управління, представники фінансових посад та інші внутрішні користувачі. Вимоги до якості формованої інформації управлінського обліку полягають у забезпеченні оперативності, досить повноти відповіді на запити керівництва, лаконічності та достовірності.

Інформація, що формується в управлінському обліку, повинна відповідати наступним вимогам щодо якості:

- оперативність – інформація, що надається в управлінській звітності, має бути актуальною та може бути складена на щоденній, щодакдній, щомісячній тощо основі, залежно від потреб керівництва;
- достатність – інформація управлінського обліку має відповідати на всі запити керівництва;
- лаконічність – надмірний обсяг інформації ускладнює процес її аналізу;
- достовірність – інформація управлінської звітності повинна бути правдивою та об'єктивною, щоб керівництво могло приймати обґрунтовані рішення на її основі.

Організація управлінського обліку покладається на принципи, що є вихідними положеннями (рис. 1.3).

Як наголошують Косташ Т. В. та Шелюжак І. Г. [16]: «управлінський облік відіграє важливу роль в системі управління підприємством. Він допомагає сформувати та зберегти внутрішню документацію підприємства та забезпечити менеджерів необхідною інформацією для швидкого прийняття важливих рішень.

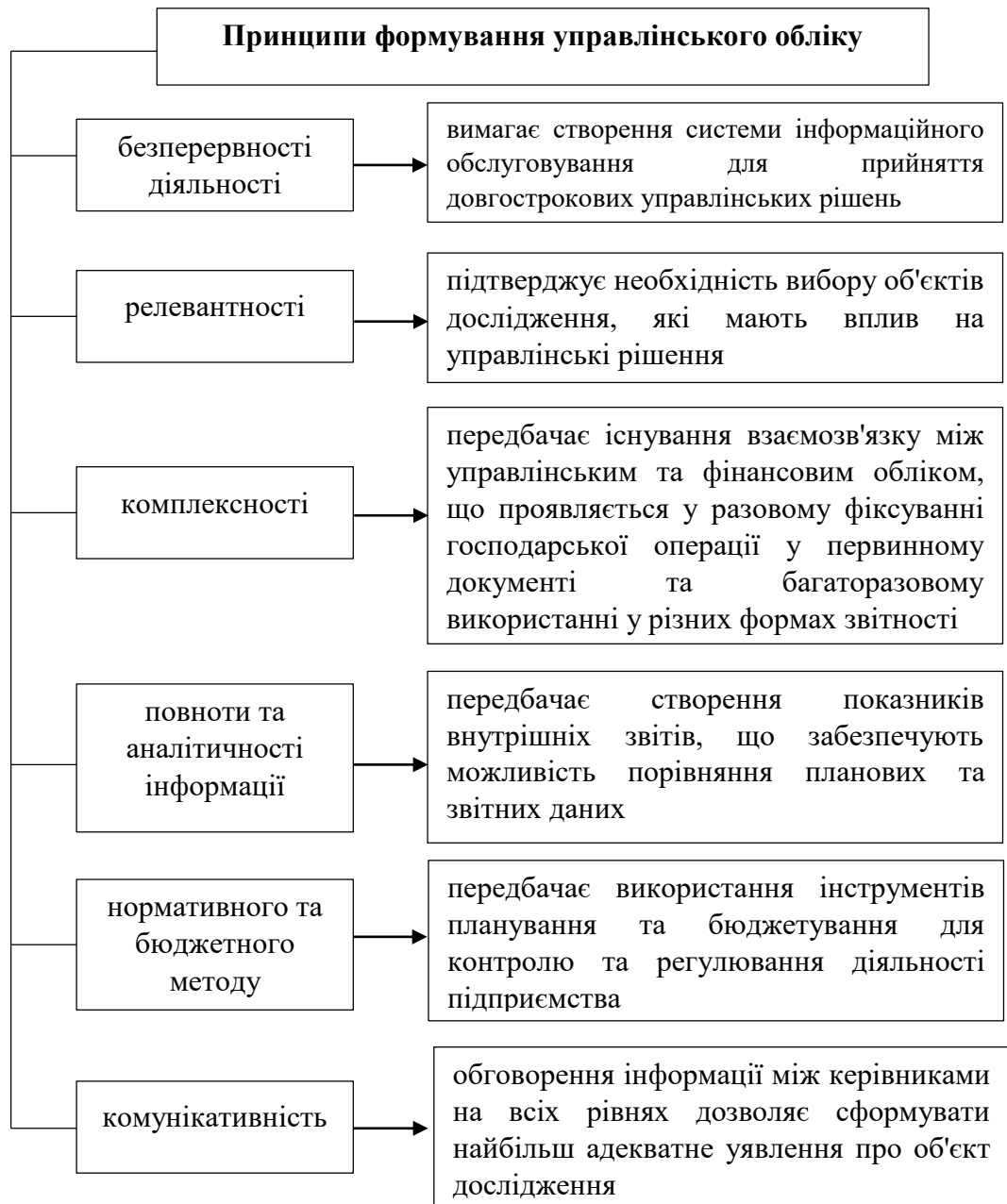


Рис. 1.3. Принципи формування управлінського обліку [24]

Через управлінський облік більш ефективно здійснюються основні функції менеджменту, такі як планування, організація, координація, контроль та мотивація персоналу».

Виходячи з цього, головними завданнями управлінського обліку є (рис. 1.4).

М. С. Пушкар [29] підкреслює, що в управлінському обліку важливим є забезпечення потреб користувачів у персоналізованій інформації, не лише виконання процедурних обліково-економічних завдань. Це означає, що різні групи користувачів мають отримувати різний обсяг інформації.

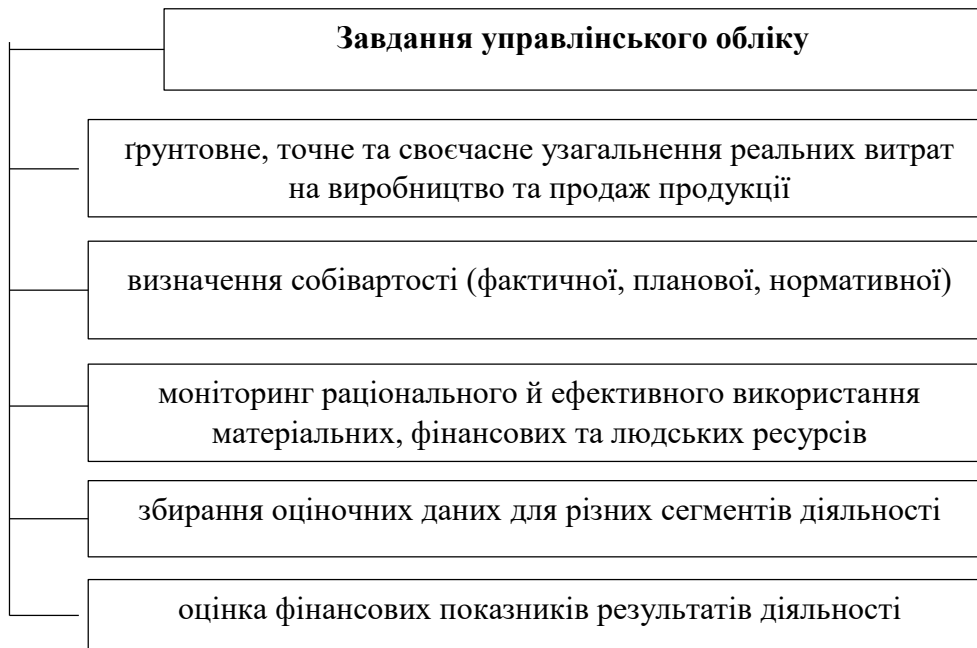


Рис. 1.4. Завдання управлінського обліку [21]

Управлінський облік є ефективним інструментом управління, оскільки він може створювати конкурентні переваги в ринковому середовищі через забезпечення підприємства ключовою інформацією. Однак практичне використання управлінського обліку ще не має достатнього поширення через нерозв'язані проблеми, що ускладнює його ефективне впровадження.

Отже, управлінський облік належить до важливих елементів управління підприємством, забезпечуючи значущу інформацію для:

- формулювання стратегії та планування майбутніх дій;
- моніторингу поточних дій;
- оптимізації використання ресурсів;
- визначення результативності виробничої діяльності;
- використання об'єктивних критеріїв для прийняття рішень [8].

Необхідність використання управлінського обліку пояснюється його важливістю в управлінському процесі, оскільки він забезпечує інформацію для контролю поточних операцій діяльності, оптимізації використання ресурсів, оцінки ефективності роботи та розробки планів та стратегій діяльності підприємства. Використання як зовнішньої, так і внутрішньої інформації дозволяє

задовольняти потреби не тільки виробництва, а й маркетингу, менеджменту (прогнозування та стратегічне планування), аналізуючи діяльність з огляду на поточні та довгострокові цілі [17].

Отже, управлінський облік відіграє важливу роль у системі управління підприємством, сприяючи управлінню ресурсами, контролю за фінансовою діяльністю, аналізу та плануванню результатів. Він дозволяє забезпечувати точну та об'єктивну інформацію для прийняття управлінських рішень, знижуючи рівень суб'єктивності. Також, управлінський облік відіграє важливу роль у створенні зворотного зв'язку між управлінськими рівнями та підрозділами підприємства, дозволяючи забезпечити взаємодію та координацію між ними.

Так, інформаційно-аналітична база даних, що формується за допомогою управлінського обліку, надає можливість зробити зумовлені даними висновки щодо потенційних можливостей розвитку підприємства. Аналіз цих даних допомагає здійснювати обґрунтоване прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення конкурентоздатності та стійкості підприємства. Зокрема, ця інформаційна база даних дозволяє провести стратегічний аналіз та планування, виявити переваги та недоліки діяльності підприємства, а також здійснити управлінський контроль за реалізацією стратегічних цілей.

1.2. Наукові дослідження в сфері управлінського обліку та аналізу витрат виробництва в сучасній економічній літературі

Управлінський облік є унікальним для кожного підприємства, оскільки його принципи, методи та організація є комерційною таємницею. Важливо розуміти, що комерційна таємниця стосується конфіденційної інформації, яка дозволяє підприємству зберегти конкурентні переваги на ринку. Інформація, яка узагальнюється на субрахунках і аналітичних рахунках управлінського обліку, може містити конфіденційну і комерційно чутливу інформацію, тому вона підпадає під захист комерційної таємниці. Забезпечення конфіденційності цих

даних є важливим аспектом управлінського обліку, оскільки вони мають велике значення для прийняття стратегічних рішень та розвитку підприємства. Користувачі цієї інформації та наявність комерційної таємниці є одними з основних відмінних ознак між традиційним бухгалтерським обліком і управлінським обліком. Таким чином, управлінський облік враховує унікальні потреби і характеристики кожного підприємства, що відображається у комерційній таємниці і внутрішніх процесах управління підприємством [37].

Проблематику впровадження управлінського обліку в управлінні підприємствами досліджували різні зарубіжні та вітчизняні науковці, такі як Аткинсон Ентоні А., Атрілл П., Мак Лейни Е., Друрі К., Ластовецький В. І., Лепетан І. М., Кононенко Т. І., Нападовська Л. В., Пушкар М. С., Чумаченко М. Г., Щирба М. Т. та інші. Однак, існують відкриті питання щодо самого визначення управлінського обліку, його місця в системі облікової та аналітичної інформації, предмету управлінського обліку, відмінностей застосування в різних країнах, проблем впровадження в Україні, об'єктів обліку, кореляції стратегічного управлінського і бухгалтерського видів обліку, економічної ефективності впровадження управлінського обліку.

Проведений контент-аналіз визначення управлінського обліку, його ролі та взаємозв'язку зі стратегічним обліком, а також висвітлення його ролі в системі стратегічного управління, на думку колективу авторів [37], дозволяє краще розуміти важливість цього інструменту для керівництва підприємством. Визначення проблем впровадження управлінського обліку в Україні та розкриття основних напрямів розвитку цієї системи в компаніях, а також варіантів її організації, є важливими для покращення управлінського процесу.

Висновок Белової І. М. [4], зроблений на основі аналізу різних поглядів на управлінський облік, полягає в тому, що ця сфера економічних знань пройшла складний шлях розвитку від початкових ідей до сучасного розуміння, перейшовши через довгий етап трансформації. За її переконанням, «управлінський облік є важливим інструментом управління, оскільки він допомагає створювати конкурентні переваги в умовах ринкового середовища

шляхом забезпечення підприємства ключовою інформацією. Проте, практичне використання управлінського обліку, на жаль, ще не отримало широкого поширення через невирішені проблеми».

Враховуючи дуальність позиціонування стратегічного управлінського обліку, Бруханський Р. виділяє дві його специфічні функції. По-перше, пріоритетним є забезпечення інформацією та підтримка процесу моніторингу зовнішнього середовища, розробки, впровадження та коригування стратегій підприємства з метою підвищення бізнес-ефективності та забезпечення зворотного зв'язку в системі стратегічного управління. По-друге, це інформаційна підтримка процесу вартісно-орієнтованого управління через використання спеціалізованого методологічного інструментарію (технік, моделей і методів), що дозволяє зберегти стійкі витратні переваги і надати зовнішнім зацікавленим сторонам інформацію про фактори створення і знищення вартості, фактори витрат і фактори модифікації вартісних ланцюжків [5].

В сучасних умовах складного ринку, питання ефективного управління та забезпечення стійкого розвитку підприємств усіх форм власності є вельми актуальними.

Використання контролінгу, на думку, Загороднюк О. В. [10], як системи економічного управління підприємством, дозволяє забезпечити вищий рівень управління шляхом інтеграції та координації діяльності різних служб і підрозділів, спрямованих на досягнення оперативних і стратегічних цілей суб'єктів господарювання.

Управління підприємством в останні десятиліття зазнало радикальних змін. Проте, основою для цього залишається інформація, яку надає облікова система, що відображає калейдоскоп подій та фактів у життєдіяльності суб'єкта господарювання. Проте облік стає цінним лише тоді, коли на отриману інформацію є попит. Підсумкове узагальнення таких даних та надання їх користувачам здійснюється шляхом складання звітності.

В роботі Король С. Я. [15] було доведено, що управлінська звітність виступає як інструмент формалізації вимог внутрішніх користувачів до

управлінського обліку. Дослідник встановив, що для створення управлінської звітності необхідно мати інтегровану обліково-аналітичну базу даних. Автором було визначено, що подальший розвиток теорії та практики формування управлінської звітності потребує спрямування зусиль на автоматизацію обліково-звітної роботи на підприємстві та створення єдиного інформаційного простору як основи забезпечення внутрішніх користувачів своєчасною, достовірною і актуальною інформацією.

Для успішного впровадження управлінського обліку на підприємствах України, на думку Пушкар О. І. і Цибульської В. В. [30] необхідно вирішити такі проблеми: вибір системи управлінського обліку повинен бути здійснений з урахуванням розміру підприємства, галузі та особливостей його діяльності; визначення, яка інформація буде надходити з кожного організаційного рівня, терміни її надходження та відповідальні особи за надання цієї інформації; навчання та підвищення кваліфікації спеціалістів та менеджерів усіх рівнів; забезпечення надійного збереження даних і виконання резервного копіювання для запобігання втрати інформації.

Розглянуті вимоги щодо формування управлінської звітності у наукових дослідженнях [40] мають розкривати повний стан роботи підприємства та надавати достовірну інформацію для керівників стосовно подальшого прийняття управлінських рішень. Колективом виявлено, що внутрішньогосподарська звітність належить до основних джерел інформації про діяльність підприємства, вона є важливим інструментом контролю за господарською діяльністю. Ця звітність надає керівництву підприємства та зацікавленим сторонам детальну інформацію про фінансовий стан, поточні показники та результати роботи. Використання внутрішньогосподарської звітності допомагає приймати обґрунтовані управлінські рішення та вдосконалювати стратегію розвитку підприємства. Відзначено, що така звітність має бути оперативною, короткою та надаватися тоді, коли це необхідно для ухвалення конкретних управлінських рішень без зайвої інформації.

Відомо, що представники наукової школи [35] підтвердили, що формат представлення управлінської звітності може впливати на аналіз та прийняття рішень керівництвом. Авторами зроблено висновок, що під час формування звітності необхідно враховувати всі формати її представлення, що дозволить уникнути ускладнень у звітності, а також значного зростання витрат на її формування.

Мулик Т. О., Гордієнко М. І. [23] було проведено дослідження методичного інструментарію управлінського аналізу, в якому розглянута сучасна система управління, прийняття ефективних управлінських рішень, етапи управлінських рішень та форми управління. Це виявилось спричиненням ряду суперечностей з приводу того, як управлінські рішення приймаються як реакція на поточні проблеми. Науковцями встановлено, що роль аналізу у прийнятті ефективних управлінських рішень є значною.

Науковці О. М. Гайдаєнко, Н. С. Шевчук вважають, що управлінський аналіз здійснює інтеграцію трьох видів внутрішнього аналізу: ретроспективного, оперативного та перспективного, кожен з яких спрямований на вирішення конкретних задач [9].

Управлінська орієнтація обліку в Україні поступово та послідовно набуває нових якостей, змінюючи свої цільові орієнтації на задоволення потреб ефективного управління підприємством. Проте наразі існує чимало невирішених проблем, які перешкоджають організаційному формуванню чіткої системи управлінського обліку на даному етапі розвитку [32].

Сучасні досягнення у цій сфері можна розглядати лише як початковий потенціал формування цього прогресивного виду обліку та управлінської діяльності в недалекому майбутньому.

1.3. Особливості господарської діяльності та економічний стан досліджуваного підприємства

Машинобудування – це складна галузь переробної промисловості України, яка спеціалізується на розробці, виробництві та експлуатації машин та

інструментів. Вона охоплює 27 видів економічної діяльності і включає сектори виробництва комп'ютерів, електроніки та оптичної продукції, електричного устаткування, обладнання, що не відносяться до інших груп, а також виробництво автотранспортних засобів, причепів та інших транспортних засобів [14]. Підприємства цього сектору розташовані в більшості областей України.

Об'єктом кваліфікаційної роботи виступає одне з провідних підприємств машинобудування, а саме ТОВ «Котлозавод «Крігер».

Насамперед проведемо оцінку фінансових результатів господарської діяльності підприємства. Динаміка активів ТОВ «Котлозавод «Крігер» за 2020-2022 роки наведена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Динаміка фінансових результатів ТОВ «Котлозавод "Крігер»
за 2020-2022 роки

Показники	Роки			Відхилення 2022 р. від			
	2020	2021	2022	2020 р.		2021 р.	
				тис. грн	%	тис. грн	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	29948	50209	96497	66549	222,2	46288	92,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	22745	41325	90917,0	68172	299,7	49592	120,0
Валовий прибуток (збиток)	7203	8884	5580	-1623	-22,5	-3304	-37,2
Інші операційні доходи	4777	4583	17058	12281	257,1	12475	272,2
Адміністративні витрати	5174	5871	7740	2566	49,6	1869	31,8
Витрати на збут	660	3486	509	-151	-22,9	-2977	-85,4
Інші операційні витрати	6108	2016	16385	10277	168,2	14369	712,7
Фінансовий результат від операційної діяльності	38	2094	-1996	-2034	-5352,6	-4090	-195,2
Інші доходи	7	24	1414	1407	20100	1390	5791,7
Фінансові витрати	10	0	0	-10	-100,0	0	-
Інші витрати		11	0	0	-	-11	-100,0
Фінансовий результат до оподаткування	35	2107	-582	-617	-1762,9	-2689	-127,6
Витрати з податку на прибуток	6	379	236	230	3833,3	-143	-37,7
Чистий прибуток (збиток)	29	1728	-818	-847	-2920,7	-2546	-147,3

За результатами аналізу фінансових результатів діяльності ТОВ «Котлозавод «Крігер» за 2020-2022 роки можна зробити наступні висновки.

У 2022 році чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) склав 96497 тис. грн, що на 66549 тис. грн більше, ніж у 2020 році, та на 46288 тис. грн більше, ніж у 2021 році. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за останні три роки зросла на 68172 тис. грн і склала 90917 тис. грн. Впродовж 2021-2022 років підвищення цього показника склало 49592 тис. грн. Це призвело до отримання в 2022 році валового прибутку в сумі 5580 тис. грн., що на 1623 тис. грн. (22,5 %) менше за валовий фінансовий результат ТОВ «Котлозавод «Крігер» в 2020 році. А за останні два роки валовий прибуток понизився на 3304 тис. грн. (37,2 %).

В 2022 році за результатами операційної діяльності ТОВ «Котлозавод «Крігер» мало збиток у розмірі 1996 тис. грн. При порівнянні його з показником 2020 року виявляється погіршення операційного фінансового результату на 2034 тис. грн. (5352,6 %), а порівнюючи з 2021 роком – скорочення було на рівні 4090 тис. грн. (195,3 %). Зміна фінансового результату від операційної діяльності була найбільше обумовлена збільшенням суми інших операційних витрат. Вона зросла протягом 2020-2022 років на 10277 тис. грн. (168,2 %), а за останні два роки, що аналізуються, ріст склав 14369 тис. грн. (712,7 %). Також за період, що аналізується, збільшилась сума інших операційних доходів на 12281 тис. грн. (257,1 %), адміністративних витрат на 2566 тис. грн. (49,6 %). В той же час на фінансові результати в 2020-2022 роках негативно вплинула зміна витрат на збут на -151 тис. грн. (-22,9 %).

Фінансовим результатом до оподаткування ТОВ «Котлозавод «Крігер» в 2022 був збиток на суму 582 тис. грн. За останні три роки він понизився на 617 тис. грн. (1762,9 %), а за 2021-2022 роки – впав на 2689 тис. грн. (127,6 %). Цей показник найбільше вплинув на зменшення суми доходу від участі в капіталі, яка скоротилася на 0,0 тис. грн протягом 2020-2022 років, та падіння за останні два роки, які аналізуються, склало 0,0 тис. грн. Також за період, що аналізується, зменшилась сума фінансових витрат на 10 тис. грн. (100,0 %). Разом з тим на фінансові результати в 2020-2022 роках позитивно вплинула зміна інших доходів на 1407 тис. грн. (20100 %).

Виплати податку на прибуток зменшили суму чистого прибутку ТОВ «Котлозавод «Крігер» в 2022 році до 818 тис. грн. Це на 847 тис. грн. (2920,7 %) менше, ніж в 2020 році та на 2546 тис. грн. (147,3 %) менше, ніж в 2021 році.

Таким чином, фінансові результати діяльності ТОВ «Котлозавод «Крігер» протягом 2020-2022 років можна оцінити негативно. Упродовж досліджуваного періоду обсяг чистого збитку, отриманого підприємством у 2022 році, продовжував зростати.

Наочно динаміка фінансових результатів за 2020-2022 роки представлена на рис. 1.5.

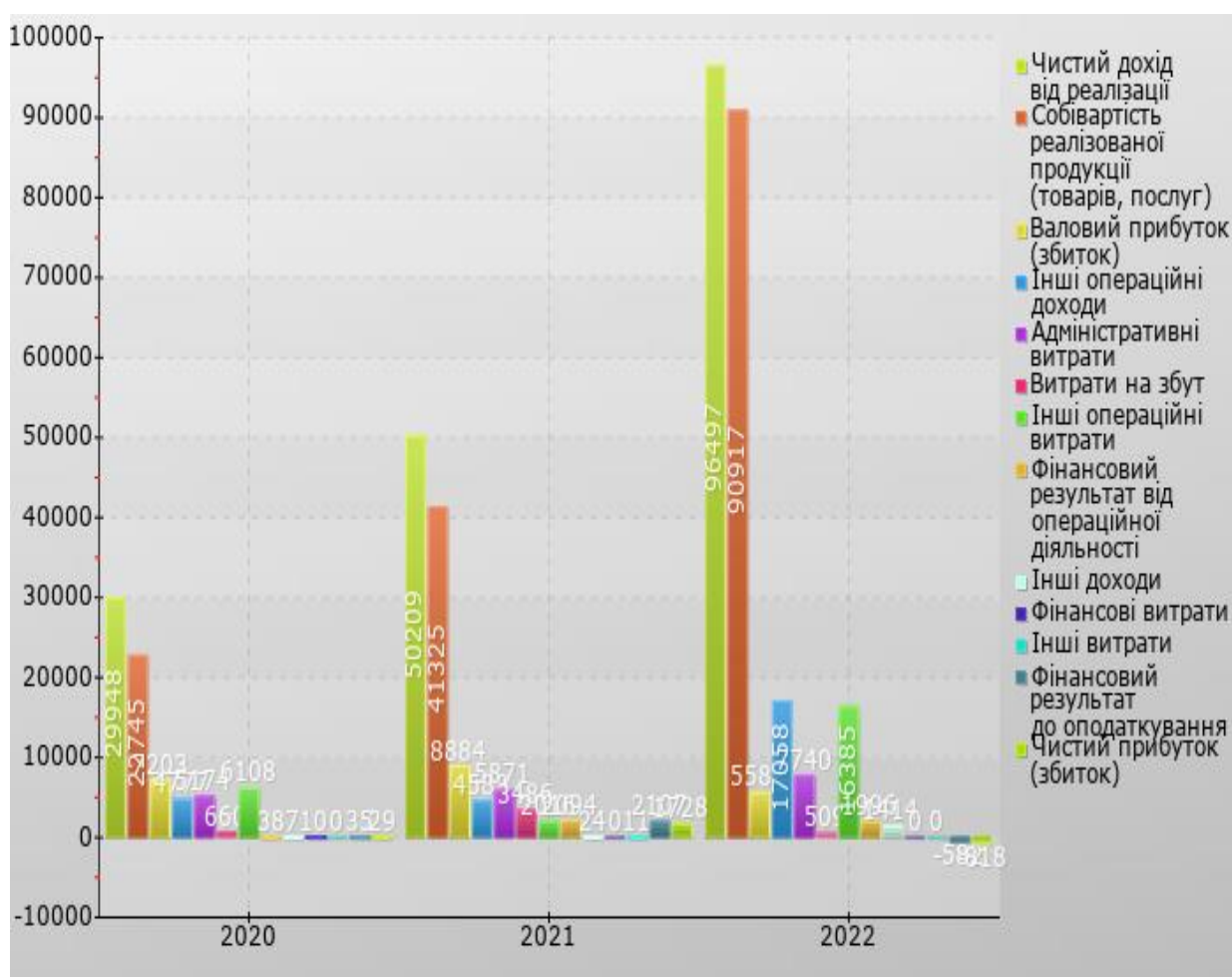


Рис. 1.5. Динаміка фінансових результатів ТОВ «Котлозавод «Крігер» за 2020-2022 роки

Після аналізу вищезазначеного можна стверджувати, що ТОВ «Котлозавод «Крігер» створило сприятливі умови для підвищення своєї ефективності. Головними досягненнями підприємства стали налагодження тісних

коопераційних зв'язків з закордонними постачальниками та споживачами продукції, широкий асортимент асортименту продукції та міцні ринкові позиції.

Одночасно, разом з іншими вітчизняними виробниками, підприємство стикається з негативними тенденціями зовнішнього середовища, що спричиняє скорочення матеріальних активів, значне збільшення дебіторської заборгованості та зменшення чисельності працюючих. Крім того, підприємство використовує лінійно-функціональну структуру управління, яка завдяки своїм перевагам найбільше відповідає масштабам та завданням господарської діяльності, зокрема в сфері забезпечення ефективності підприємства.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Сучасний стан організації управлінського обліку на підприємстві

Щоб керівнику підприємства було можливо приймати ефективні управлінські рішення, необхідна своєчасна, конкретна та деталізована інформація про витрати, рентабельність та прогностичні показники, а також про склад собівартості, яка дозволить ефективно управляти ними. Одержати таку інформацію можна лише за допомогою відповідної організації управлінського обліку, тому науковці проводять гострі дискусії щодо оптимальної побудови такого обліку.

Розробка фінансової та нефінансової інформації для внутрішніх стейкхолдерів щодо діяльності підприємства через управлінський облік служить системі управління підприємством. Це реалізується шляхом ухвалення рішень керівниками на різних рівнях відповідно до їх повноважень.

Для успішної організації управлінського обліку на підприємстві необхідно мати розуміння того, що цей процес складається з кількох етапів, які поступово впроваджуються в організації. Основні етапи управлінського обліку включають в себе: підготовчий, організаційний, методологічний, технічний та завершальний [20].

На підготовчому етапі визначається доцільність впровадження управлінського обліку на підприємстві, враховуючи його розмір, організаційно-правову форму, кількість персоналу, обсяг підрозділів та вид діяльності. На цьому етапі потрібно визначити та розподілити функціональні обов'язки між центрами відповідальності, проаналізувати ресурсне забезпечення та фінансові показники підприємства, провести оцінку фінансового обліку всередині організації та встановити базові правила ведення управлінського обліку.

На організаційному етапі відбувається розробка та затвердження відповідних положень та наказів щодо організації управлінського обліку,

посадових інструкцій та інших правових документів, спрямованих на легалізацію даного процесу.

На методологічному етапі вирішується питання стосовно структури та видів витрат, які розподіляються між центрами відповідальності для ефективного управління витратами підприємства. Також визначаються нормативи щодо фінансових показників з метою мінімізації витрат та максимізації прибутку.

Технічний етап включає в себе розробку програмного забезпечення та системи документообігу для ефективного управлінського обліку, а також визначення строків подання внутрішньої звітності.

Останній (завершальний) етап пов'язаний з формуванням управлінських звітів, виявленням відхилень від нормативів та здійсненням контролю отриманих показників, а також внесенням пропозицій щодо подолання дисбалансу на підприємстві [16].

Колектив науковців, зокрема, Куцик П. О., Бачинський В.І., Полянська О. А. [19] вказує на те, що вони «розглядають організацію управлінського обліку у трьох напрямках: процесу обліку, структури облікового відділу та роботи облікових працівників, та технічного забезпечення для обліку».

Основною метою організації управлінського обліку на підприємствах є досягнення позитивних результатів, що передбачає ефективне використання фінансових та виробничих ресурсів, покращення якості продукції та зниження витрат на її виробництво, підвищення конкурентоспроможності, а також можливість здійснення контролю за окремими підрозділами та загальною діяльністю підприємства.

Для ефективної організації управлінського обліку важливо розробити план його організації, який повинен включати наступні компоненти:

- план документації та документообігу;
- план рахунків та їх взаємозв'язок;
- план звітності;
- план технічного оформлення обліку;

– план організації праці співробітників, що здійснюють управлінський облік [11].

«Організація документообігу включає в себе процес формування даних на первинних носіях, їх обробку з урахуванням потреб в інформації, збереження цих даних, встановлення термінів і методів виконання облікових процедур та визначення відповідальних осіб. Система організації управлінського обліку на підприємствах повинна визначити процедури відображення управлінської інформації на рахунках обліку» [28].

«Проблему розподілу затрат і доходів між окремими підрозділами (центрами відповідальності) можна вирішити шляхом встановлення зв'язку між витратами і доходами, що виникають у зв'язку з роботою конкретних відповідальних осіб. Інструментом для цього може бути система управлінського обліку, спрямована на забезпечення інформацією та враховує всі етапи операцій, що стосуються управлінського планування і прогнозування» [25].

Збір даних про витрати та доходи кожного окремого центру відповідальності є складовою управлінського обліку за центрами відповідальності з метою виявлення відхилень, а також визначення причин цих відхилень та винних, які могли б спричинити ці відхилення.

Центри прибутку мають досягти рентабельності, центри інвестицій – доходності від інвестицій, а центри затрат – оптимізації витрат. Ці фінансові показники є ключовими для кожного з цих центрів.

Облік вимагає вчасного складання форм звітності, яка включає інформацію про відхилення фактичних показників від планових, нормативних та кошторисних значень. Кожен керівник центру несе відповідальність за цю звітність.

«Внутрішня звітність розробляється відповідно до принципів та вимог до її змісту. Структура внутрішньої звітності повинна відповідати потребам операційного, тактичного та стратегічного рівнів управління. Підготовка форм внутрішньої звітності ґрунтується на принципах адресності, оперативності, економічності, доцільності, порівнянності, зрозумілості, достатності та об'єктивності. Зміст управлінських звітів повинен задовольняти інформаційні

потреби внутрішніх користувачів-менеджерів на різних рівнях управління та забезпечувати реалізацію ними прогностичних, планових, контрольних та регулюючих функцій. Крім того, внутрішня звітність підприємства повинна враховувати ієрархічну будову системи обліку за центрами відповідальності, тому на нижчому рівні показники діяльності структурного підрозділу мають бути конкретнішими, тоді як на вищому рівні інформація, представлена у звітах, має бути узагальненою» [38].

Дослідження показали, що управлінський облік та формування обліково-управлінської інформації мають враховувати специфічні особливості діяльності підприємств. Великою вагою є розробка плану організації системи управлінського обліку на підприємствах з урахуванням їхньої специфіки. Це необхідно для ефективного відображення виробничих процесів, доходів, витрат та наслідків їх діяльності.

2.2. Формування обліково-інформаційної системи для управління витратами

Бухгалтерська система є критично важливим компонентом управління підприємством. Значиму роль у цій системі відіграють облік витрат, які є основою для розробки цінової стратегії підприємства та відображають ефективність його діяльності. Розмір витрат має суттєвий вплив на кінцевий фінансовий результат підприємства (прибуток чи збиток).

У сучасній спеціальній та фаховій літературі поки що не існує єдиного підходу до визначення поняття «витрати». Проте, враховуючи різні пояснення цього поняття, можна зробити висновок, що витрати – це сукупність ресурсів та факторів, які впливають на діяльність суб'єкта господарювання та в майбутньому можуть спричинити зменшення економічних вигід.

Завданням обліку витрат виробництва на підприємствах є контроль за виробничим процесом і управління витратами на його здійснення. Організація обліку витрат здійснюється відповідно до принципів, представлених на рис. 2.1.

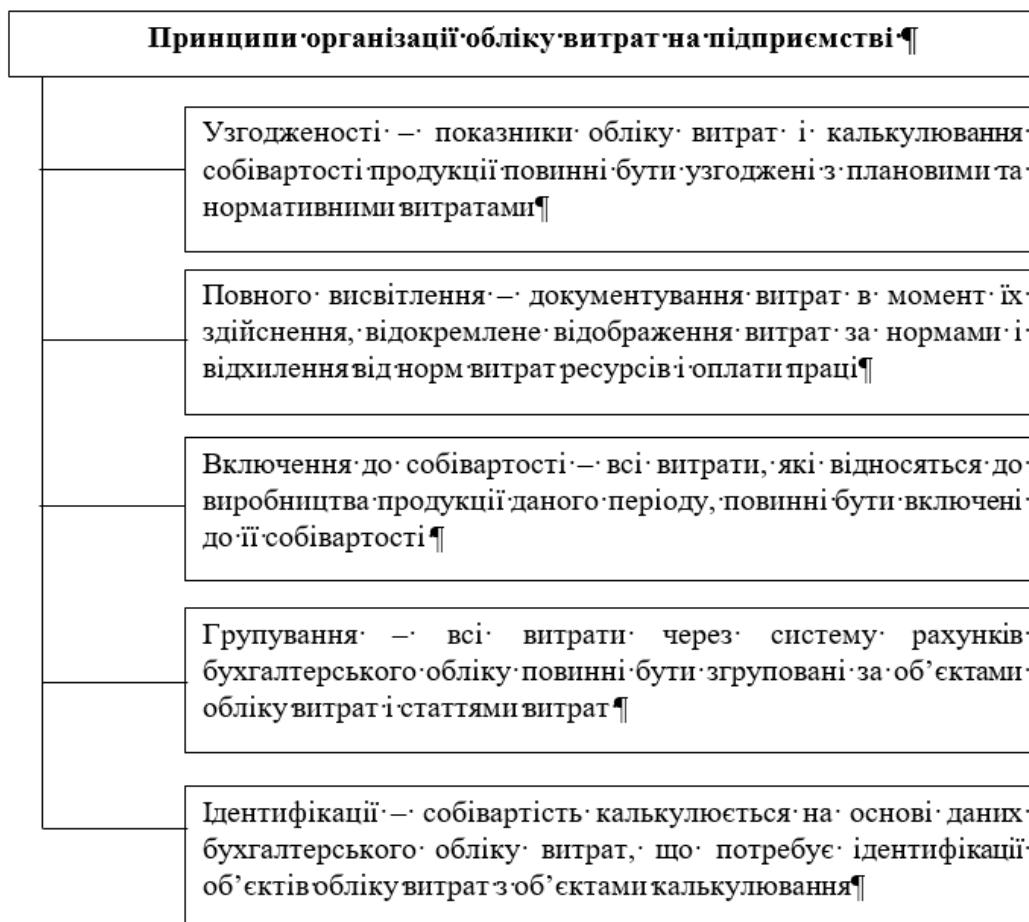


Рис. 2.1. Основні принципи організації обліку витрат виробництва на підприємстві

Проведений аналіз показує, що не існує чіткого розмежування між сутністю принципів обліку витрат та організації обліку витрат на виробництво продукції. Це можна пояснити недостатнім розумінням різниці між цими двома поняттями.

Враховуючи принципи організації обліку витрат виробництва, кожен суб'єкт господарювання розробляє наказ про облікову політику підприємства, який виступає головним документом виробничої діяльності. Основний порядок організації обліку витрат виробництва та документальне оформлення можна представити на рис. 2.2.

Узагальнена схема організації обліку витрат показує, що основним призначенням обліку витрат виробництва є забезпечення контролю та управління витратами. Оскільки аналітичні дослідження стосовно формування витрат

виробництва проводилися на матеріалах підприємства машинобудівної галузі, доцільно розглянути облік витрат саме у цій галузі.



Рис. 2.2. Механізм обліку витрат виробництва

Розробка продукції важкого машинобудування зазвичай є унікальною та вимагає значних інвестицій у капітал та робочу силу.

Основною структурною складовою собівартості виробництва на промислових підприємствах є виробнича собівартість, яка складається з технологічної собівартості (прямих виробничих витрат) та частини загальновиробничих витрат, віднесених на виробництво. Наприклад, виробнича собівартість на ТОВ «Котлозавод «Крігер» становить майже 90% загальної собівартості продукції.

Тому належний облік виробничої собівартості на підприємствах машинобудування є важливим для забезпечення ефективності діяльності.

Оскільки первинні документи є інформаційною базою для формування бухгалтерських проведення, раціональна організація документообігу з обліку виробничої собівартості є особливо важливою.

Зазвичай витрати, що формують виробничу собівартість на підприємствах машинобудування, документуються за центрами відповідальності. Модель документообігу з обліку виробничої собівартості на прикладі ТОВ «Котлозавод «Крігер» наведена на рис. 2.3.

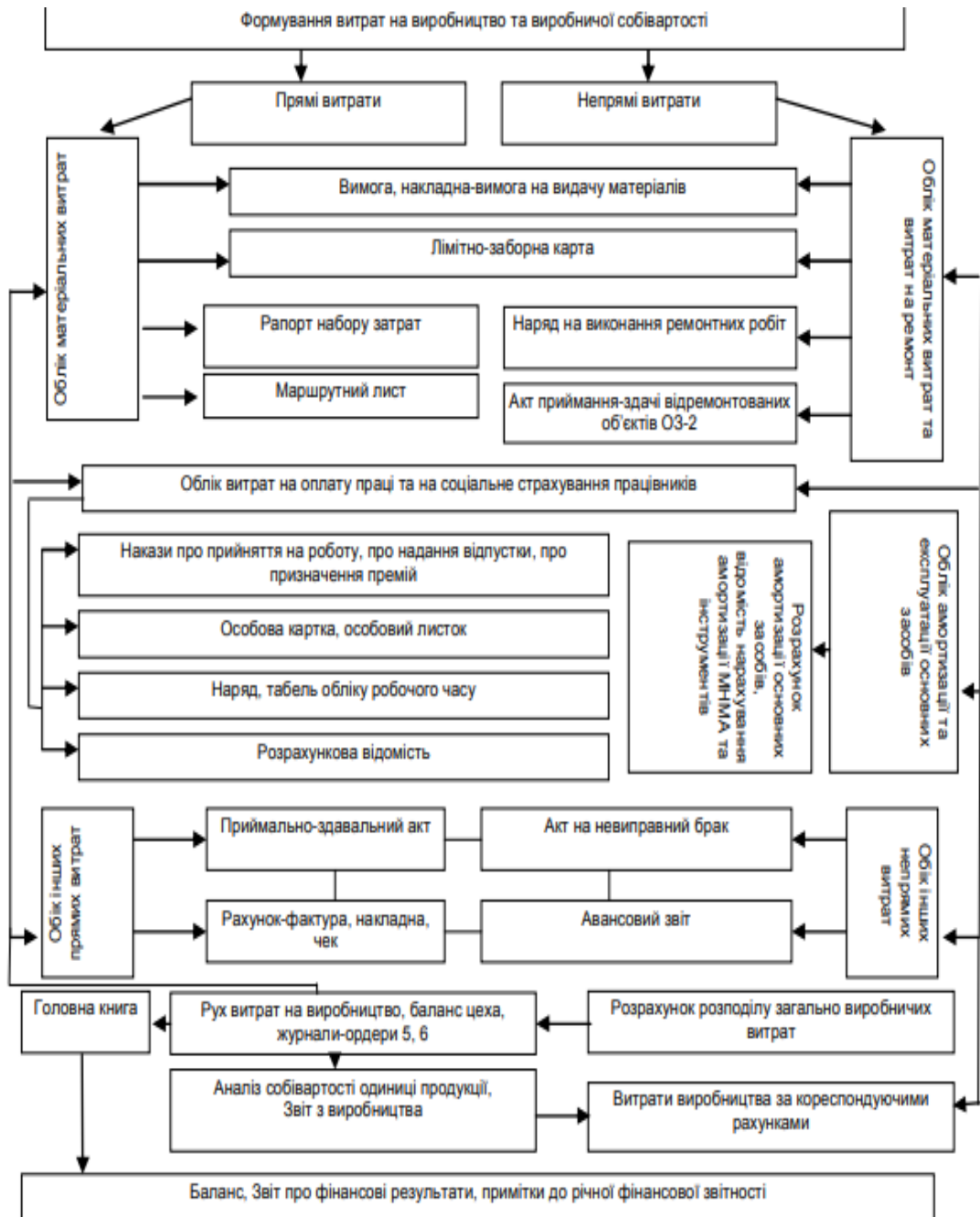


Рис. 2.3. Модель документообігу з обліку виробничої собівартості машинобудівних підприємствах [12]

ТОВ «Котлозавод «Крігер» є одним з провідних підприємств у галузі машинобудування, яке потребує від бухгалтерії належної організації обліку та контролю. Особливо важливо проаналізувати систему документообігу щодо обліку виробничої собівартості підприємства та ідентифікувати практичні особливості її організації.

В ТОВ «Котлозавод «Крігер» проводиться облік виробничої собівартості та витрат на виробництво з розрізу прямих та непрямих витрат, що дозволяє вчасно визначити напрямки планування витрат на майбутні періоди.

До прямих витрат належать витрати, що відносяться виключно до виробництва одного виду продукції і безпосередньо включаються до собівартості цієї продукції. Непрямі витрати пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, тому вони включаються до собівартості кожного виду продукції шляхом розподілу. Більшість основних витрат є прямими, тоді як всі накладні витрати є непрямими.

До основних категорій прямих витрат на ТОВ «Котлозавод «Крігер» входять: витрати на сировину та матеріали; витрати на знос інструменту; основна заробітна плата та відрахування на соціальні заходи; витрати допоміжних виробництв та витрати, пов'язані з міжцеховою співпрацею.

Серед основних категорій непрямих витрат на ТОВ «Котлозавод «Крігер» можна виділити: матеріальні витрати, пов'язані з ремонтом та експлуатацією обладнання та будівель; витрати на придбання енергоносіїв; витрати на оплату праці загального виробничого персоналу; нарахування на оплату праці загального виробничого персоналу; витрати на охорону праці; амортизація основних засобів; витрати на внутрізаводське переміщення вантажів; та інші витрати.

Облік покупних напівфабрикатів на ТОВ «Котлозавод «Крігер» здійснюється на підставі приймально-здавального акту, у якому відображається найменування підприємства постачальника, покупця, а також найменування виробу. Відпуск матеріалів та інших запасів у виробництво здійснюється на підставі накладних-вимог та лімітно-забірних карток [13].

Ремонтні роботи на ТОВ «Котлозавод «Крігер» виконуються на підставі наряду на виконання ремонтних робіт. В процесі виконання робіт завершується оформленням акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів.

Якщо капітальний ремонт, реконструкцію чи модернізацію виконує стороннє підприємство, акт складається у двох примірниках. У цьому випадку акт підписують уповноважений представник підприємства-власника об'єкта та представник підприємства, що виконало ремонт. Документ підписує також головний бухгалтер та затверджується керівником підприємства, якому належить об'єкт, чи уповноваженою ним особою.

Витрати на виплату заробітної плати на ТОВ «Котлозавод «Крігер» фіксуються на основі таких первинних документів, як накази про прийняття на роботу, про надання відпустки та про призначення премій. Згідно з наказами про прийняття на роботу складається особова картка, заповнюється особовий листок на працівника. Фактично відпрацьовані години роботи обліковуються у таблиці обліку робочого часу, на основі якого обчислюється заробітна плата персоналу. Для працівників основного виробництва, які оплачуються за відрядними розцінками, первинним документом обліку нарахування заробітної плати є наряд. Результати нарахування заробітної плати відображаються у Розрахунковій відомості.

Оперативний облік виробничої собівартості на ТОВ «Котлозавод «Крігер» базується на показниках у вказаних первинних документах, які служать основою для відображення операцій у бухгалтерському обліку у вигляді бухгалтерських проведення та для підготовки калькуляційних документів. Щодо непрямих (загальновиробничих) витрат, включення їх до виробничої собівартості здійснюється через їх розподіл, а результати цього розподілу відображаються у відповідних відомостях та журналах-ордерах.

Зведений облік витрат на основне виробництво відбувається через звіт з виробництва, в якому відображаються суми, нараховані за дебетом та кредитом рахунку 23, а також формується зміст основних господарських операцій. Облік

витрат на виробництво здійснюється як у грошовому, так і в натуральному вимірнику. Загальне узагальнення витрат на виробництво проводиться за допомогою документа «Рух витрат на виробництво», в якому відображаються суми вхідних та вихідних залишків, суми надходжень та видатків, пов'язаних з основним виробництвом, і відображається баланс заводу або цеху.

Витрати на виробництво обліковуються на рахунку 23 «Виробництво», де відкриваються аналітичні рахунки, зокрема

23.1 Виробництво радіаторів і котлів центрального опалення;

23.2 Виробництво духових шаф, печей і пічних пальників;

23.3 Виробництво машин і устаткування для сільського та лісового господарства;

23.4 Виробництво будівельних металевих конструкцій і частин конструкцій (рис. 2.4).

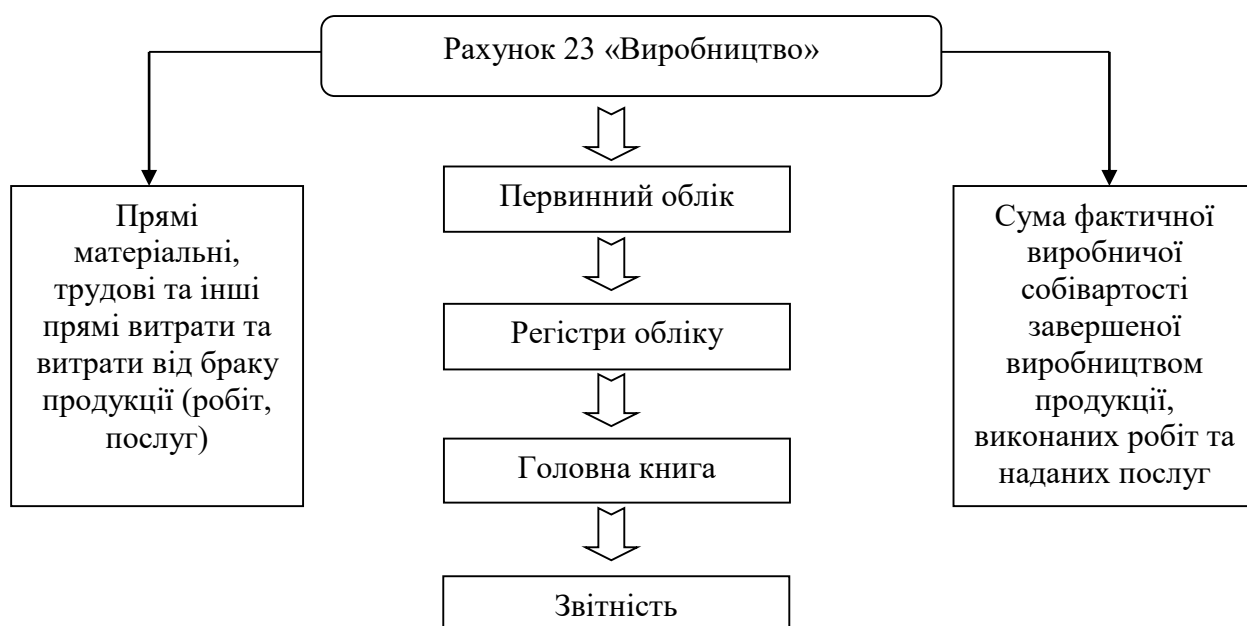


Рис. 2.4. Модель організації обліку витрат на виробництво продукції машинобудування

Рахунок 23 має активний стан на початок року і впродовж року є активно-пасивним. По дебету рахунку відображаються витрати в розрізі субрахунків (за об'єктами обліку витрат), а по кредиту – надходження продукції та інші подібні операції.

Облік витрат на виробництво продукції та виробничої собівартості на ТОВ «Котлозавод «Крігер» є складним та вимагає багато часу через велику кількість видів виробництва. Однак дослідження особливостей обліку та документування виробничої собівартості дозволяють зробити висновок про високий рівень організації облікового процесу.

Під час проведення аналітичного дослідження використовуються великі обсяги різноманітної інформації. Аналітичний процес складається з кількох видів самостійних робіт, кожен з яких можна розглядати як окрему операцію.

Аналіз витрат на виробництво продукції передбачає виявлення на підприємстві видів діяльності, які є ключовими для забезпечення виробничого процесу.

На першому етапі аналізу важливо визначити загальні витрати на виробництво у вартісному вимірі та зміни їх обсягу порівняно з попередніми періодами (рис. 2.5). На прикладі досліджуваного підприємства (ТОВ «Котлозавод «Крігер» - підприємство у галузі машинобудування) витрати на виробництво склали 41604 тис. грн у 2019 році, 62571 тис. грн у 2021 році та 125177 тис. грн у 2022 році, що свідчить про значний ріст витрат.

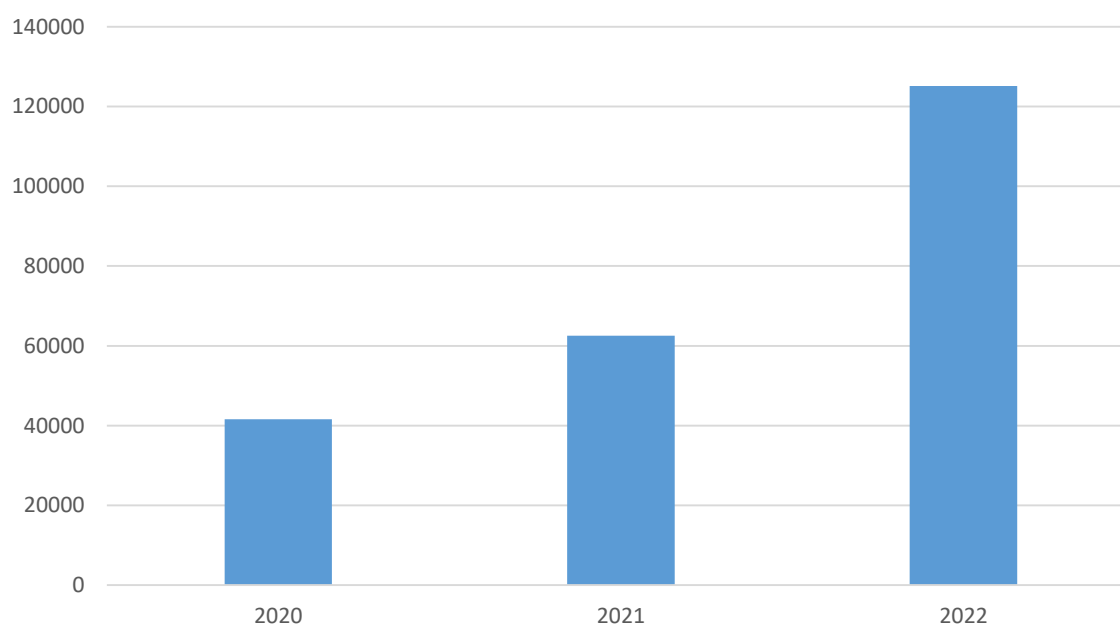


Рис. 2.5. Оцінка динаміки витрат на виробництво продукції ТОВ «Котлозавод «Крігер» за 2020-2022 рр.

Ще одним важливим показником, який відображає ефективність діяльності підприємства, є собівартість. Цей показник визначає кінцевий результат діяльності підприємства, фінансовий стан і загалом завдання виробництва.

Виходячи з аналізу компонентів операційних витрат за 2020-2022 роки (табл. 2.1), можна відзначити значне збільшення цих витрат на 83573 тис. грн, що складає 3,9 рази. Це зростання сталося за рахунок збільшення суми матеріальних витрат на 76401 тис. грн, або в 4,4 рази, суми витрат на оплату праці на 436 тис. грн, або на 5,7 %, та суми амортизації на 279 тис. грн, або на 17,1%.

Таблиця 2.1

Оцінка структури витрат на виробництво по ТОВ «Котлозавод «Крігер»
за 2020-2022 рр.

Найменування елемента витрат	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відхилення 2022р. до 2020р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	% (рази)
Матеріальні витрати	22409	53,9	47713	76,3	98810	78,9	76401	440,9
Витрати на оплату праці	7656	18,4	3409	5,4	8092	6,5	436	105,7
Відрахування на соціальні заходи	1765	4,2	766	1,2	1559	1,2	-206	88,3
Амортизація	1631	3,9	1737	2,8	1910	1,5	279	117,1
Інші операційні витрати	8143	19,6	8946	14,3	14806	11,8	6663	181,8
Разом	41604	100,0	62571	100,0	125177	100,0	83573	300,9

Такі тенденції можуть бути пов'язані з рядом факторів, таких як збільшення обсягів виробництва, що призводить до збільшення матеріальних витрат; зростання цін на ресурси та матеріали, що призводить до загального збільшення витрат; та підвищення оплати праці, що може призвести до зростання витрат на оплату праці. Визначення цих причин важливо для розроблення стратегій оптимізації витрат та зменшення впливу цих факторів на загальний обсяг витрат.

Тільки ретельний аналіз цих факторів дозволить ефективно керувати витратами та забезпечити стабільність фінансового стану підприємства.

2.3. Шляхи удосконалення управлінського обліку витрат виробництва

Необхідність постійного вдосконалення та глибокої економічної трансформації вимагає якісних змін у економічних відносинах, при цьому управлінський облік не є винятком. Це питання має важливе значення для всіх суб'єктів господарювання й усієї країни. Проблеми обліку витрат полягають у постійних змінах, що пов'язані з розширенням кола облікових об'єктів, наданням гнучкості у використанні існуючих методів обліку та розробленні нових, а також зміною ролі бухгалтера в управлінні господарськими процесами [18].

Сучасний управлінський облік витрат важливий для кожного суб'єкта господарювання, оскільки пов'язаний з постійною зміною бізнес-середовища та виникненням нових обліково-управлінських процедур, інструментів та методів у бухгалтерському обліку. Усі зазначені аспекти актуалізують потребу у проведенні теоретичних досліджень вибраної проблеми.

Удосконалення управлінського обліку витрат є важливим завданням для ефективного управління фінансовими ресурсами та забезпечення успішної діяльності підприємства. Оптимізація управлінського обліку витрат допомагає підприємству визначати, аналізувати та контролювати всі види витрат, що здійснюються в рамках його діяльності, з метою їх ефективного використання та зниження.

Одним із способів удосконалення управлінського обліку витрат є впровадження системи вузькоспеціалізованих підрозділів обліку та контролю за окремими видами витрат. Це дозволяє збільшити точність та обґрунтованість обліку, а також забезпечує більш глибокий аналіз витрат в різних сферах діяльності підприємства.

Ще одним способом удосконалення управлінського обліку витрат є використання сучасних програмних систем та автоматизація процесу ведення обліку. Впровадження таких систем дозволяє забезпечити швидкість та точність обробки інформації про витрати, зменшити ризик помилок та забезпечити доступ до актуальної інформації про витрати в режимі реального часу.

Для ефективного удосконалення управлінського обліку витрат також важливо встановити систему внутрішнього контролю та аудиту, що дозволить виявити потенційні недоліки та проблеми в системі обліку витрат та забезпечити їх своєчасне вирішення. Крім того, рекомендується визначити фіксовані стандарти витрат, які дозволять встановити норми витрат на окремі процеси та види діяльності і порівнювати їх із фактичними даними, що сприятиме знаходженню шляхів їх оптимізації.

Удосконалення управлінського обліку витрат має на меті забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів підприємства, зниження непродуктивних витрат та підвищення конкурентоспроможності. Це вимагає впровадження нових методів, систем і технологій, а також постійного аналізу та контролю за витратами. Одним зі способів удосконалення управлінського обліку витрат є розроблення бюджетної системи, яка дозволить планувати та контролювати витрати в межах встановлених лімітів. Бюджетна система допомагає підприємству уникнути непередбачених витрат, встановити пріоритети і ефективно розподілити фінансові ресурси.

Додатковим кроком удосконалення управлінського обліку витрат може стати використання аналітичного обліку. Це передбачає розбиття витрат на окремі складові частини та встановлення залежності між ними та іншими показниками діяльності підприємства. Аналітичний облік дозволяє здійснювати детальний аналіз витрат, виявляти неефективність та потенційні області для зниження витрат.

Також значний вплив на удосконалення управлінського обліку витрат може мати використання сучасних інформаційних технологій. Впровадження спеціалізованих програм та рішень для обліку витрат допомагає автоматизувати

процеси обліку, забезпечити точність та актуальність даних, а також підвищити продуктивність роботи відділу управлінського обліку.

Як стверджують науковці [18], для підвищення рентабельності підприємства необхідно оптимізувати витрати, скоротити непродуктивні витрати і збільшити продуктивність праці. Відомо, що прибуток суб'єктів господарювання залежить від рівня витрат та зменшення витрат шляхом оптимізації управління без зниження обсягів реалізації та якості обслуговування сприяє збільшенню прибутку. Згідно їхніх думок, точний облік витрат, своєчасний контроль їх формування і стратегічний аналіз відіграють ключову роль у ефективному управлінні витратами підприємства. Ведення додаткових підрахунків дозволить деталізувати розподіл витрат на постійні та змінні.

Результатом удосконалення управлінського обліку витрат є покращення контролю над витратами, зниження непродуктивних витрат, оптимізація використання фінансових ресурсів та підвищення ефективності підприємства. Це допомагає забезпечити збільшення прибутків, зниження витратної бази та покращення фінансового стану підприємства в цілому.

Доцільно погодитися з науковими постулатами Рибкової Л. П та Югас Е. Ф. [31] щодо поліпшення управлінської складової обліку. Суб'єкт господарювання має чітко визначити свої функції, наприклад, обчислення витрат та виробленої продукції, аналіз цих даних та чіткий розподіл ресурсів для досягнення кращих результатів. Також варто звернути увагу на збільшення або формування окремих складових управління, наприклад, контроль не за всією бухгалтерією одразу, а за кількістю витрат на виготовлення продукту і обсягом виробленої продукції, а на основі зібраних даних формувати висновки.

Важливо пам'ятати, що удосконалення управлінського обліку витрат – це постійний процес, який вимагає контролю, оновлення та адаптації до змін внутрішніх та зовнішніх факторів. Шлях до успіху полягає в систематичному аналізі, виявленні недоліків та впровадженні виправлень для досягнення кращих результатів управління витратами.

ВИСНОВКИ

Після проведення дослідження розглянуті теоретичні та методологічні засади формування управлінського обліку витрата, вивчено процес управління витратами, висунуто пропозиції щодо удосконалення цього процесу та підведено наступні висновки:

1. В сучасних умовах автономна система управлінського обліку не є поширеною за практикою та прийнятими в фаховій літературі підходами. Проте, низький рівень управлінської орієнтації обліку має негативний вплив на результати господарської діяльності.

2. Управлінський облік відіграє важливу роль в системі управління підприємством, виступаючи як засіб спілкування між управлінськими рівнями та структурними підрозділами підприємства, а також між внутрішнім та зовнішнім середовищем.

3. Витрати виробництва є ключовим фактором економічної результативності, конкурентоспроможності, фінансової стабільності та платоспроможності підприємства. Вони визначають собівартість продукції та впливають на цінову політику підприємства. Для коректного обліку витрат на виробництво, їх доцільно групувати за певними критеріями в рамках фінансового обліку.

4. Ефективне управління витратами можливе лише при умові інтегрованого поєднання компонентів обліково-аналітичного забезпечення (обліку, контролю, аналізу, оподаткування), зорієнтованого на якісне задоволення інформаційних потреб всіх зацікавлених сторін.

5. Аналіз визначення управлінського обліку, його взаємозв'язку зі стратегічним обліком та ролі в системі стратегічного управління, дозволяє краще розуміти значущість цього інструменту для управління підприємством. Виявлення проблем у впровадженні управлінського обліку в Україні, висвітлення основних напрямів розвитку цієї системи на підприємствах та варіантів її організації має важливе значення для поліпшення управлінського процесу.

6. Доведено, що управлінський облік та формування обліково-управлінської інформації мають враховувати конкретні особливості діяльності підприємств. Важливою є розробка плану організації системи управлінського обліку на підприємствах з урахуванням їхньої унікальної специфіки. Це необхідно для ефективного відображення виробничих процесів, доходів, витрат та наслідків їхньої діяльності.

7. Належний облік виробничої собівартості на підприємствах машинобудування є важливим для забезпечення ефективності діяльності. Оскільки первинні документи є інформаційною базою для формування бухгалтерських проведення, раціональна організація документообігу з обліку виробничої собівартості є особливо важливою.

8. Впровадження системи вузькоспеціалізованих підрозділів обліку та контролю за окремими видами витрат є одним зі способів удосконалення управлінського обліку витрат. Це дозволяє збільшити точність та обґрунтованість обліку, а також забезпечує більш глибокий аналіз витрат в різних сферах діяльності підприємства.

9. Ще один спосіб вдосконалення управлінського обліку витрат полягає в застосуванні сучасних програмних систем та автоматизації процесу обліку. Впровадження цих систем дозволить забезпечити ефективність та точність опрацювання інформації про витрати, зменшити ризик помилок та забезпечити доступ до актуальної інформації про витрати в режимі реального часу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит : навч. посіб. / [Ю. С. Цал-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Л. А. Суліменко та ін.] ; [під заг. ред. Ю. С. Цал-Цалка]. Житомир : Рута, 2012. 392 с.
2. Афанас'єва І. Інформаційна система управлінського обліку в умовах діджиталізації економіки. *Збірник наукових праць ДУІТ. Сер. Економіка і управління*. 2021. Вип. 49. С. 32-41.
3. Афанас'єва І., Розмислов О. Сучасні тенденції трансформації управлінського обліку. *Збірник наукових праць ДУІТ. Сер. Економіка і управління*. 2020. Вип. 48. С. 77-85.
4. Белова І. М. Суть управлінського обліку та його місце в системі управління підприємством. *Інноваційна економіка*. 2015. № 2(57). С. 240-245.
5. Бруханський Р. Ф. Ідентифікація специфічних функцій стратегічного управлінського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Вип. 1. С. 7-18.
6. Буткевич О. В. Функції управлінського обліку. *Економічний простір*. 2021. № 168. С. 118-124.
7. Бухгалтерський облік (для необлікових спеціальностей) : навч. посіб. / Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок, О. М. Дмитренко. Житомир : Рута, 2022. 256 с.
8. Верланов Ю. Ю., Бурлан С. А., Верланов О. Ю. Управлінський облік: сучасна теорія і практика : навч. посіб. Миколаїв : ЧДУ ім. Петра Могили, 2015. С. 10-12.
9. Гайдаєнко О. М., Шевчук Н. С. Управлінський аналіз : навч. посіб. Одеса : ОНЕУ, 2015. 151 с.
10. Загороднюк О. В. Сутність і значення контролінгу в системі управління підприємством. URL: [Vkhnau ekon 2013 6 20.pdf](#)
11. Загребельна Н. І., Аніщенко Г. Ю. Практичні аспекти організації управлінського обліку на підприємствах. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва*. 2014. Вип. 86(2). С. 40-47.

12. Заревчацька Т. В. Облік та документування виробничої собівартості на машинобудівних підприємствах. *Вісник ЖДТУ. Сер. Економ. науки*. 2013. № 1(63). С. 65-69

13. Кім Г., Сопко В. В., Кім С. Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 440 с.

14. Класифікація видів економічної діяльності за КВЕД 2010. URL: http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/kv10_i.html

15. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування. *Бізнес-інформ*. 2014. № 7. С. 325-331.

16. Косташ Т. В., Шелюжак І. Г. Формування системи управлінського обліку на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2021. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2021/80.pdf

17. Крачок Л. І. Управлінський облік у підприємствах України в умовах сучасних викликів : *Трансформації особистості, суспільства та ринку праці: виклики майбутнього та вплив на освіту* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 20–22 вер, 2023 р. Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна, 2023.

18. Кузнецова С. О. Сучасні проблеми і шляхи вдосконалення управлінського обліку витрат підприємства. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету* : зб. наук. пр. Сер. Економіка і менеджмент. 2020. Вип. 45. С. 188-192.

19. Куцик П. О. Управлінський облік операційної діяльності підприємств оптової торгівлі: монографія [за заг. ред. проф. П. О. Куцика]. / П. О. Куцик, Бачинський В. І., Полянська О.А. // Львів: Видавництво «Растр-7», 2015. 312 с.

20. Мельничук І. І. Організація управлінського обліку на торговельному підприємстві. *Приазовський економічний вісник*. 2020. Вип. 6 (23). С. 252-255. URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2020/6_23_ukr/46.pdf

21. Метіль Т. К., Белінська А. В. Значення управлінського обліку в прийнятті управлінських рішень. The 8th International scientific and practical

conference “Scientific progress: innovations, achievements and prospects” (May 1-3, 2023) MDPC Publishing, Munich, Germany. 2023. С. 382-386.

22. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності : навч.-довід. посіб. / [Ю. С. Цал-Цалко, Г. Г. Кірейцев, І. В. Луканьов та ін.]. Житомир : Рута, 2011. 707 с.

23. Мулик Т. О., Гордієнко М. І. Методичні підходи до управлінського аналізу в умовах інтеграційних процесів. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 7-19.

24. Мурашко І. С., Булгару І. В. Принципи та методи управлінського обліку. The 8th International scientific and practical conference “Scientific progress: innovations, achievements and prospects” (May 1-3, 2023) MDPC Publishing, Munich, Germany. 2023. С. 387-390.

25. Нападовська Л. В. Управлінський облік. Київ : Книга, 2004. 544 с.

26. План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

27. Плотніченко І. Б., Акіншина О. В. Теоретико-методологічні аспекти управлінського обліку на промислових підприємствах. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2011. № 704. С. 57–54.

28. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Мінфіну України від 24 трав. 1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

29. Пушкар М.С. Розробка системи обліку: навч. посіб. Тернопіль : Карт-бланш, 2003. 198 с.

30. Пушкар О. І., Цибульська В. В. Необхідність упровадження управлінського обліку в Україні. *Авіація, промисловість, суспільство* : матеріали І Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 60-річчю КЛК ХНУВС (м. Кременчук, 14 трав. 2020 р.) : у 2 ч. Харків : ХНУВС, 2020. Ч. 2. С. 140-143.

31. Рибкова Л. П., Югас Е. Ф. Удосконалення управлінського обліку в сучасних умовах. *Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та*

оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці : III Міжнар. наук.-практ. конф., 2018. С. 252-254.

32. Рябініна Н. Сутність системи управлінського обліку та її трансформація у сучасних умовах.

URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/9130/1/%D0%A0%D1%8F%D0%B1%D1%96%D0%BD%D1%96%D0%BD%D0%B0%20%D0%9D..pdf>

33. Садовська І. Б., Тлущкевич Н. В. Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах: теорія і практика: моногр. Луцьк, 2008. 351 с.

34. Сакун А. Ж., Пристемський О. С. Роль управлінського обліку в інформаційному забезпеченні бізнес-процесів підприємств. *Вісн. ОНУ ім. І. І. Мечникова*. 2020. Т. 25. Вип. 1(80). С. 219-223.

35. Скрипник М. І., Григоревська О. О., Вигівська І. М. Формати бухгалтерської управлінської звітності: методика визначення і формування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 18. С. 568-573.

36. Скрипник С. В., Костенко Ю. О., Курей О. А. Управлінський облік на підприємствах України в умовах кризових явищ. *Економіка та суспільство*. 2023. № 49. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2317>

37. Турова Л. Л., Костюнік О. В. Проблеми впровадження управлінського обліку в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 5. С. 37–40.

38. Хаймьонова Н. С. Внутрішня звітність у системі управлінського обліку витрат підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 5. С. 1044–1047

39. Шмигель О. Є. Управлінський облік та критерії його ефективності на підприємстві. *Інноваційна економіка*. 2020. № 3-4(83). С. 182-187.

40. Штуфт П. В., Артюх О. В. Внутрішньогосподарська звітність як інструмент для прийняття управлінських рішень. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 26. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/395>

ДОДАТКИ