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

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

# Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організація і методика обліку та аналізу витрат ТОВ «АРІСТІ»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0714-оа-з
спеціальності 071 Облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
Д.С. Носенко
Керівник к.е.н., доцент Сьомченко В.В.
Рецензент д.е.н., доцент Варламова І.С.

Запоріжжя – 2025

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

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма облік і аудит

ЗАТВЕРДЖУЮ:
Зав. кафедрою _____ Н.М. Проскуріна
«___»_____ 2025 р.

# З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Носенку Дмитру Сергійовичу

1. Тема роботи: Організація і методика обліку та аналізу витрат ТОВ «АРІСТІ».
керівник роботи Сьомченко Вікторія Вікторівна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 25 березня 2025 року № 440-с.

2. Строк подання студентом роботи 25 листопада 2025 року

3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та фінансової звітності підприємства.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розкрити економічний зміст та класифікацію витрат діяльності підприємства, теоретичні аспекти аналізу витрат підприємства; дослідити значення і завдання обліку та аналізу витрат підприємства; надати характеристику господарської діяльності ТОВ «АРІСТІ» та постановки обліково-аналітичної роботи; розкрити організацію синтетичного та аналітичного обліку витрат на підприємстві; розкрити організацію і методику аналізу витрат підприємства; проаналізувати та визначити напрями оптимізації витрат підприємства.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 5 рис., 28 табл. і 12 формул.

6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Консультант | Підпис, дата | |
|---|---|---|---|
| | | Завдання видав | Завдання прийняв |
| 1 | Сьомченко В.В. доцент | 05.08.2025 р. | 05.08.2025 р. |
| 2 | Сьомченко В.В. доцент | 09.09.2025 р. | 09.09.2025 р. |
| 3 | Сьомченко В.В. доцент | 03.10.2025 р. | 03.10.2025 р. |

7. Дата видачі завдання: 01 червня 2025 року

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|---|---|---|---|
| 1. | Складання бібліографії та вивчення літературних джерел | липень 2025 | виконано |
| 2. | Виконання вступу | липень 2025 | виконано |
| 3. | Виконання розділу 1 | серпень 2025 | виконано |
| 4. | Виконання розділу 2 | вересень 2025 | виконано |
| 5. | Виконання розділу 3 | жовтень 2025 | виконано |
| 6. | Формування висновків | листопад 2025 | виконано |
| 7. | Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії | листопад 2025 | виконано |
| 8. | Подання роботи на кафедру | листопад 2025 | виконано |

Студент _____ Д.С. Носенко
( підпис )

Керівник роботи _____ В.В. Сьомченко
( підпис )

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко

# РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 120 с., 5 рис., 28 табл., 80 літературних джерел.

ВИРОБНИЦТВО, ВИТРАТИ, ЕЛЕМЕНТ ВИТРАТ, ЕФЕКТИВНІСТЬ, ЗМІННІ ВИТРАТИ, КАЛЬКУЛЯЦІЯ, КЛАСИФІКАЦІЯ, ОПТИМІЗАЦІЯ, ПОСТІЙНІ ВИТРАТИ, СОБІВАРТІСТЬ, СТАТТЯ ВИТРАТ, УПРАВЛІНСЬКЕ РІШЕННЯ

Метою кваліфікаційної роботи є комплексне дослідження обліку та аналізу витрат підприємства на прикладі ТОВ «АРІСТІ» з метою оцінки структури, динаміки та ефективності використання ресурсів у діяльності підприємства, а також розробки практичних рекомендацій і напрямів оптимізації витрат для підвищення рентабельності та фінансової стабільності підприємства.

Об’єктом дослідження у роботі виступає процес бухгалтерського обліку та аналізу витрат підприємства.

У кваліфікаційній роботі використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, які забезпечили комплексне вивчення обліку та аналізу витрат на ТОВ «АРІСТІ». Метод аналізу і синтезу застосовувався при дослідженні сутності та класифікації витрат, логічне узагальнення – при опрацюванні наукових джерел і формулюванні висновків, порівняльний аналіз – для зіставлення теоретичних підходів з практикою підприємства. Метод групування дозволив структурувати витрати за видами, графічний метод – візуалізувати динаміку та тенденції зміни витрат, а методи економіко-статистичного і фінансового аналізу – оцінити ефективність витрат, їх рентабельність та окупність. Застосування цих методів сприяло глибокому аналізу стану обліку витрат і розробці практичних рекомендацій щодо його вдосконалення.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних та організаційних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аналізу витрат. Основні результати, що відображають наукову новизну й особистий внесок автора, полягають у такому:

– удосконалено поняття «витрати» як об'єкта бухгалтерського обліку, яке слід розглядати як сукупність економічних ресурсів, спожитих у процесі господарської діяльності підприємства, виражених у грошовій формі, що відображаються в обліку, використовуються для аналізу та є основою прийняття управлінських рішень, що на відміну від наявних трактувань інтегрує обліковий, аналітичний і управлінський підходи до витрат, роблячи акцент на їх практичному значенні для підвищення ефективності діяльності підприємства;

– запропонована класифікація витрат за напрямами обліку та ознаками, яка може бути придатна до застосування на різних рівнях управління підприємством, що підвищує її практичну цінність у сучасних умовах ринкової економіки та цифровізації бізнесу;

– розроблено комплекс облікових форм і довідкових матеріалів, спрямованих на удосконалення процесу обліку витрат на підприємстві, які забезпечують систематизацію, контроль та аналітичне узагальнення даних про витрати;

– розроблено комплекс практичних рекомендацій щодо оптимізації витрат діяльності підприємства з урахуванням його багатопрофільної структури та специфіки функціонування. Реалізація запропонованих заходів дозволить зменшити витрати на 7–15%, підвищити рентабельність і забезпечити сталий розвиток підприємства в умовах конкурентного середовища.

Отримані результати наукових досліджень з питань обліку та аналізу витрат мають практичне значення і можуть бути використані в практиці підприємств різних форм власності і видів господарської діяльності.

# SUMMARY

Qualifying work contains: 120 pp., 5 fig., 28 tab., 80 references.

PRODUCTION, COSTS, COST ELEMENT, EFFICIENCY, VARIABLE COSTS, CALCULATION, CLASSIFICATION, OPTIMIZATION, FIXED COSTS, COST, COST ITEM, MANAGEMENT DECISION

The purpose of the qualification work is a comprehensive study of accounting and analysis of enterprise costs using the example of LLC «ARISTI» in order to assess the structure, dynamics and efficiency of resource use in the enterprise's activities, as well as the development of practical recommendations and directions for optimizing costs to increase the profitability and financial stability of the enterprise.

The object of the study in the work is the process of accounting and analysis of enterprise costs.

The qualification work used general scientific and special research methods that provided a comprehensive study of accounting and analysis of costs at LLC «ARISTI». The method of analysis and synthesis was used to study the essence and classification of costs, logical generalization – when processing scientific sources and formulating conclusions, comparative analysis – to compare theoretical approaches with the practice of the enterprise. The grouping method allowed to structure costs by type, the graphical method – to visualize the dynamics and trends of changes in costs, and the methods of economic, statistical and financial analysis – to assess the effectiveness of costs, their profitability and payback. The application of these methods contributed to an in-depth analysis of the state of cost accounting and the development of practical recommendations for its improvement.

The scientific novelty of the results obtained lies in the substantiation of

theoretical, methodological and organizational provisions and the development of practical recommendations for improving accounting and analysis of costs. The main results, reflecting the scientific novelty and personal contribution of the author, are as follows:

– the concept of «costs» as an object of accounting has been improved, which should be considered as a set of economic resources consumed in the process of economic activity of the enterprise, expressed in monetary form, reflected in accounting, used for analysis and is the basis for making management decisions, which, unlike existing interpretations, integrates accounting, analytical and management approaches to costs, emphasizing their practical significance for increasing the efficiency of the enterprise;

– a classification of costs by accounting areas and characteristics has been proposed, which may be suitable for application at different levels of enterprise management, which increases its practical value in modern conditions of a market economy and business digitalization;

– a set of accounting forms and reference materials aimed at improving the cost accounting process at the enterprise has been developed, which provide systematization, control and analytical generalization of cost data;

– a set of practical recommendations has been developed for optimizing the costs of the enterprise's activities, taking into account its multidisciplinary structure and specifics of functioning. The implementation of the proposed measures will allow reducing costs by 7–15%, increasing profitability and ensuring sustainable development of the enterprise in a competitive environment.

The results of scientific research on accounting and cost analysis have practical significance and can be used in the practice of enterprises of various forms of ownership and types of economic activity.

# ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу

Реферат

Summary

ВСТУП…… 9

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність витрат та їх значення в системі управління діяльністю підприємства……..…. 13

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат в Україні……. 30

1.3 Теоретичні підходи до організації обліку і методики аналізу витрат…….. 39

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ТОВ «АРІСТІ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства……... 50

2.2 Документування господарських операцій, пов’язаних з витратами... 59

2.3 Синтетичний та аналітичний облік витрат діяльності підприємства . 65

2.4 Облік витрат у фінансовій звітності підприємства……..……... 83

2.5 Проблемні аспекти та напрями удосконалення обліку витрат на підприємстві……...…… 85

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «АРІСТІ» ТА НАПРЯМИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ

3.1 Аналіз структури, складу та динаміки витрат підприємства……..… 92

3.2 Аналіз рентабельності та окупності витрат діяльності підприємства 97

3.3 Напрями оптимізації витрат діяльності підприємства…….…… 105

ВИСНОВКИ……..……. 108

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ…..……... 114

# ВСТУП

Актуальність теми зумовлена ключовою роллю витрат у формуванні фінансових результатів діяльності підприємства. В сучасних умовах господарювання, коли економічна нестабільність, зростання цін на ресурси та конкуренція змушують підприємства постійно шукати шляхи оптимізації витрат, ефективна організація обліку та ґрунтовний аналіз витрат стають необхідною умовою для забезпечення прибутковості та стійкості бізнесу. Від обґрунтованого обліку витрат залежить якість управлінських рішень, планування та контроль за використанням ресурсів. Саме тому дослідження облікових процесів та аналітичних підходів до витрат діяльності на прикладі конкретного підприємства має важливе теоретичне і практичне значення.

В умовах ринкової економіки ефективне управління витратами є одним з ключових чинників забезпечення конкурентоспроможності підприємства, стабільності його фінансового стану та підвищення прибутковості. Раціональна організація обліку та системний аналіз витрат дозволяють не лише здійснювати контроль за ресурсами, що використовуються, а й формувати на їх основі обґрунтовані управлінські рішення щодо зниження собівартості продукції, оптимізації витрат та підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності. Саме тому питання організації та методики обліку й аналізу витрат діяльності підприємства є актуальними як у теоретичному, так і в практичному аспектах.

Дослідженню проблеми обліку та аналізу витрат присвячено значну кількість наукових праць як вітчизняних, так і зарубіжних учених. Серед українських дослідників, які здійснили вагомий внесок у розвиток теорії та практики обліку витрат, слід назвати Бутинця Ф.Ф., Гуцайлюка З.Б., Кужельного М.В., Лукашевича М.П., Лук’яненка І.Г., Сопка В.В., Швець В.Г., Ярошевича Н.Б. Серед зарубіжних науковців питанням обліку витрат та управління ними присвячено праці таких авторів, як Грей Р., Хорнгрен Ч.,

Брігхем Ю., Аткісон Е., Ентоні Р.

Метою кваліфікаційної роботи є комплексне дослідження обліку та аналізу витрат підприємства на прикладі ТОВ «АРІСТІ» з метою оцінки структури, динаміки та ефективності використання ресурсів у діяльності підприємства, а також розробки практичних рекомендацій і напрямів оптимізації витрат для підвищення рентабельності та фінансової стабільності підприємства.

У процесі дослідження необхідно вирішити низку завдань, серед яких:

– розглянути економічну сутність витрат та їх роль в системі управління підприємством;

– проаналізувати чинне нормативно-правове регулювання обліку витрат;

– дослідити організацію обліку витрат на конкретному підприємстві;

– вивчити порядок їх відображення у звітності;

– провести аналіз динаміки, структури, ефективності витрат;

– розробити конкретні напрями оптимізації витрат діяльності ТОВ «АРІСТІ» з урахуванням специфіки багатопрофільної діяльності підприємства..

Об’єктом дослідження у роботі виступає процес бухгалтерського обліку та аналізу витрат підприємства.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні аспекти обліку і аналізу витрат на прикладі ТОВ «АРІСТІ».

У кваліфікаційній роботі використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, які забезпечили комплексне вивчення обліку та аналізу витрат на ТОВ «АРІСТІ». Метод аналізу і синтезу застосовувався при дослідженні сутності та класифікації витрат, логічне узагальнення – при опрацюванні наукових джерел і формулюванні висновків, порівняльний аналіз – для зіставлення теоретичних підходів з практикою підприємства. Метод групування дозволив структурувати витрати за видами, графічний метод – візуалізувати динаміку та тенденції зміни витрат, а методи

економіко-статистичного і фінансового аналізу – оцінити ефективність витрат, їх рентабельність та окупність. Застосування цих методів сприяло глибокому аналізу стану обліку витрат і розробці практичних рекомендацій щодо його вдосконалення.

Методологічною базою дослідження стали наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з питань бухгалтерського обліку та аналізу витрат підприємств, а також нормативно-правові акти, що регулюють дану проблематику.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних та організаційних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аналізу витрат. Основні результати, що відображають наукову новизну й особистий внесок автора, полягають у такому:

– удосконалено поняття «витрати» як об’єкта бухгалтерського обліку, яке слід розглядати як сукупність економічних ресурсів, спожитих у процесі господарської діяльності підприємства, виражених у грошовій формі, що відображаються в обліку, використовуються для аналізу та є основою прийняття управлінських рішень, що на відміну від наявних трактувань інтегрує обліковий, аналітичний і управлінський підходи до витрат, роблячи акцент на їх практичному значенні для підвищення ефективності діяльності підприємства;

– запропонована класифікація витрат за напрямами обліку та ознаками, яка може бути придатна до застосування на різних рівнях управління підприємством, що підвищує її практичну цінність у сучасних умовах ринкової економіки та цифровізації бізнесу;

– розроблено комплекс облікових форм і довідкових матеріалів, спрямованих на удосконалення процесу обліку витрат на підприємстві, які забезпечують систематизацію, контроль та аналітичне узагальнення даних про витрати;

– розроблено комплекс практичних рекомендацій щодо оптимізації

витрат діяльності підприємства з урахуванням його багатопрофільної структури та специфіки функціонування. Реалізація запропонованих заходів дозволить зменшити витрати на 7–15%, підвищити рентабельність і забезпечити сталий розвиток підприємства в умовах конкурентного середовища.

За результатами дослідження опубліковано тези на тему: «Методи обліку витрат на підприємстві: сучасний стан і перспективи вдосконалення» у Збірнику матеріалів XIX міжнародної науково-практичної конференції (17-18 квітня 2025 р., м. Запоріжжя) «Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави» та наукова стаття на тему: «Економічна сутність витрат та їх значення в системі управління діяльністю підприємства» у збірник статей молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства», м. Запоріжжя, ЗНУ. 2025.

Отримані результати наукових досліджень з питань обліку та аналізу витрат мають практичне значення і можуть бути використані в практиці підприємств різних форм власності і видів господарської діяльності.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і списку використаної літератури. Загальний обсяг роботи – 120 сторінок друкованого тексту, у тому числі 28 таблиць, 5 рисунків,. Список використаних джерел налічує 80 найменувань.

# РОЗДІЛ 1
# ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

## 1.1 Економічна сутність витрат та їх значення в системі управління діяльністю підприємства

Дослідження економічної сутності витрат та їх значення в системі управління діяльністю підприємства зумовлена необхідністю раціонального використання ресурсів, зниження собівартості продукції, підвищення ефективності діяльності та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. В умовах динамічного економічного середовища підприємства стикаються з потребою удосконалення підходів до формування, обліку та аналізу витрат, що, у свою чергу, вимагає чіткого теоретичного розуміння сутності даної категорії. У зв'язку з цим особливе значення має аналіз існуючих наукових підходів до визначення поняття «витрати».

У вітчизняній науковій думці існує низка трактувань цієї категорії.

Так, Ф.Ф. Бутинець розглядає витрати як економічну категорію, що відображає зменшення активів або збільшення зобов'язань, яке веде до зменшення власного капіталу, не пов'язаного з його розподілом між власниками. Він підкреслює, що витрати мають прямий зв'язок з процесами споживання ресурсів і виробництва продукції [4].

В.В. Сопко наголошує на управлінському аспекті витрат, розглядаючи їх як інструмент контролю та регулювання діяльності підприємства. На його думку, витрати повинні класифікуватися не лише за економічною природою, а й за впливом на ефективність управлінських рішень [62].

З.В. Гуцайлюк визначає витрати як грошовий вираз використаних у процесі господарської діяльності ресурсів. Вона робить акцент на їх подвійну

природу: як елемент обліку та як об’єкт економічного аналізу [12].

Г.Г. Кірейцев розглядає витрати у контексті системного аналізу, де вони виступають інтеграційною ланкою між виробничими процесами та фінансовими результатами. Він пропонує враховувати як явні, так і неявні витрати в аналізі [22].

О.В. Родіна трактує витрати як чинник формування собівартості та визначення рентабельності, підкреслюючи необхідність їх детального групування за статтями витрат для обґрунтованого аналізу [53].

Н.М. Юга приділяє увагу ролі витрат у формуванні податкової бази та їх впливу на фінансовий результат. Вона зазначає, що витрати можуть мати як операційний, так і інвестиційний характер, залежно від цілей діяльності підприємства [74].

І.І. Мних розглядає витрати в межах концепції контролінгу, підкреслюючи їх значення для стратегічного планування та прогнозування [35].

М.В. Кужельний наголошує на калькуляційному аспекті витрат, де важливо не лише їх облік, а й правильне розподілення за об’єктами витрат для точного визначення собівартості продукції [26].

Л.В. Нападовська вбачає витрати як інструмент оптимізації внутрішніх бізнес-процесів, що дає змогу мінімізувати втрати і підвищити ефективність діяльності [38].

С.Ф. Голов підкреслює методологічне значення витрат для формування звітності підприємства, особливо у контексті МСФЗ, де витрати мають бути достовірно відображені з урахуванням принципів нарахування та відповідності доходам [10].

У зарубіжній науці також представлено різні підходи. Чарльз Хорнгрен визначає витрати як зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів або виникнення зобов’язань, пов’язаних з постачанням товарів чи послуг. Він підкреслює, що витрати мають оцінюватися на підставі принципу дохідності [75].

Колін Друрі розглядає витрати через призму управлінського обліку, акцентуючи увагу на поділі витрат на постійні, змінні, прямі та непрямі для прийняття ефективних управлінських рішень [76].

Б.Е. Нідлз у своїх працях відзначає необхідність аналізу витрат у динаміці та з позиції бюджетування, наголошуючи на їх важливості у прогнозуванні фінансових результатів [77].

Срікант Датар та Мадгав Раджан пропонують трактувати витрати як процес виміру вартості ресурсів, спожитих в рамках виробничої та невиробничої діяльності та підкреслюють необхідність врахування змінних і постійних витрат при прийнятті управлінських рішень, особливо у короткостроковому плануванні [78].

Узагальнюючи думки науковців, можна зробити висновок, що більшість із них трактують витрати як категорію, пов’язану зі споживанням ресурсів для здійснення господарської діяльності, проте акценти розставляються по-різному: одні наголошують на бухгалтерському відображенні, інші – на управлінському чи економічному аспекті. Зважаючи на це, виникає потреба запропонувати узагальнене визначення, яке б враховувало всі ці підходи та відповідало сучасним вимогам ведення обліку і управління.

Пропонуємо поняття «витрати» у межах даного дослідження розглядати як сукупність економічних ресурсів, спожитих у процесі господарської діяльності підприємства, виражених у грошовій формі, що відображаються в обліку, використовуються для аналізу та є основою прийняття управлінських рішень. На відміну від наявних трактувань, воно інтегрує обліковий, аналітичний і управлінський підходи до витрат, роблячи акцент на їх практичному значенні для підвищення ефективності діяльності підприємства.

В умовах сучасного господарювання питання визнання витрат у бухгалтерському обліку є одним із ключових аспектів формування достовірної фінансової інформації про діяльність підприємства. Саме від

правильності та своєчасності визнання витрат залежить об’єктивність показників фінансової звітності, зокрема фінансових результатів, рентабельності, податкових зобов’язань та ефективності використання ресурсів. У процесі облікового відображення витрат необхідно дотримуватися загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, що забезпечують узгодженість між моментом здійснення господарської операції та її визнанням у фінансовій звітності.

Визнання витрат у бухгалтерському обліку ґрунтується на принципі нарахування, відповідно до якого витрати визнаються у тому звітному періоді, в якому вони були понесені, незалежно від факту оплати. Відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку України, зокрема НП(С)БО 16 «Витрати», витрати визнаються за такими умовами: зменшення активу або збільшення зобов’язання призводить до зменшення власного капіталу (крім його розподілу між учасниками), оцінка витрат може бути достовірно визначена, та існує ймовірність зменшення майбутніх економічних вигід у результаті їх виникнення [41].

Залежно від характеру та напряму діяльності підприємства, витрати можуть бути визнані як операційні, фінансові або інші, що вимагає чіткої ідентифікації їхньої економічної сутності. Наприклад, витрати, пов’язані з виробництвом продукції, визнаються як витрати операційної діяльності, а витрати з обслуговування позик – як фінансові. Особливо важливо враховувати момент визнання витрат у контексті визначення собівартості реалізованої продукції, що безпосередньо впливає на показники прибутковості.

Визнання витрат також має відповідати принципу відповідності доходів і витрат, згідно з яким витрати повинні відображатися у тому ж періоді, що й доходи, отримані від їх використання. Це дозволяє уникнути спотворень фінансових результатів діяльності та забезпечити обґрунтованість управлінських рішень.

Таким чином, правильне визнання витрат у бухгалтерському обліку

забезпечує об’єктивне відображення фінансового стану підприємства, дотримання принципів обліку та звітності, а також формує основу для достовірного аналізу ефективності господарської діяльності. У сучасних умовах цифровізації облікових процесів вимоги до точності та своєчасності визнання витрат лише зростають, що зумовлює необхідність глибокого методологічного підходу до цієї проблематики.

Облік витрат на підприємстві ведеться за двома основними напрямками: за видами діяльності та за елементами. Перший напрямок – це облік витрат за видами діяльності, який демонструє, на які цілі або напрями було спрямовано ресурси підприємства. Другий – облік за елементами витрат – розкриває, які саме ресурси були використані в процесі господарської діяльності. Види діяльності, за якими здійснюється облік витрат, подані на рисунку 1.1.

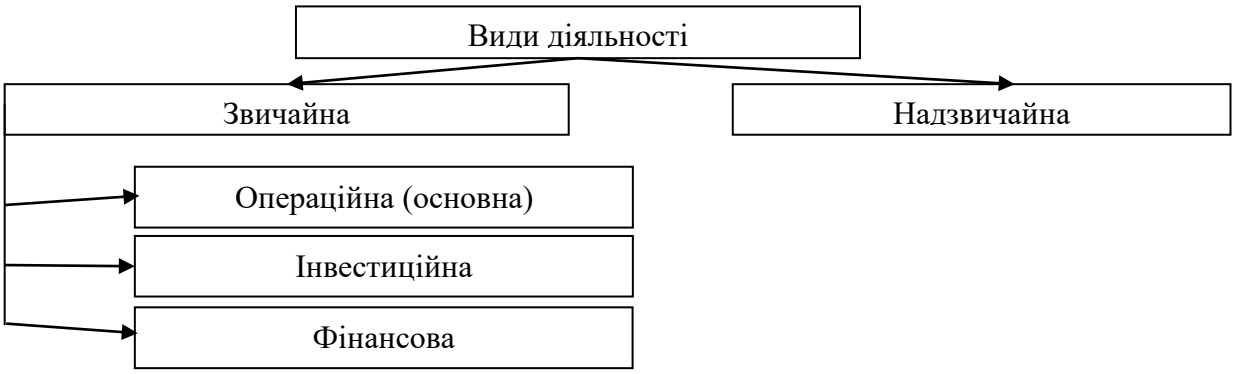



Рисунок 1.1 – Класифікація видів діяльності підприємства [26]

Звичайна діяльність охоплює всі види господарської активності підприємства, включаючи ті операції, що її супроводжують або є наслідком її здійснення. У свою чергу, надзвичайна діяльність охоплює події та операції, які відрізняються від типових і не є регулярними або очікуваними в майбутніх звітних періодах. Прикладами таких подій можуть бути природні катастрофи (наприклад, землетруси, урагани, зсуви), пожежі чи техногенні аварії [7].

Операційна діяльність включає основну діяльність підприємства, а також інші види діяльності, що не належать до інвестиційної чи фінансової. До операційних витрат зазвичай відносять витрати на виробництво і реалізацію продукції, адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрати, пов'язані з поточною діяльністю. Основна діяльність підприємства пов'язана із виготовленням або реалізацією продукції, наданням послуг чи продажем товарів, що становить основну мету функціонування підприємства і є джерелом більшої частини його доходу.

Інші операційні витрати охоплюють, зокрема, витрати на продаж іноземної валюти або інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій), орендні операції, курсові різниці, формування резервів сумнівних боргів, штрафні санкції, а також витрати, що виникають у межах господарської діяльності, але не пов'язані безпосередньо з інвестуванням або фінансуванням. До таких витрат також належать витрати на утримання соціальної інфраструктури (дитсадків, санаторіїв, будинків відпочинку), знос соціальних об'єктів, безоплатну передачу матеріальних ресурсів, придбання літератури, яка не стосується виробничого процесу, витрати на утримання керівних органів тощо [8].

Інвестиційна діяльність охоплює процеси придбання та вибуття необоротних активів, які підлягають амортизації (зокрема основних засобів і нематеріальних активів), а також короткострокових фінансових інструментів, що не прирівнюються до грошових еквівалентів.

До цього напряму діяльності підприємства належать такі операції, як капіталовкладення в придбання основних засобів, нематеріальних активів та інших довгострокових ресурсів, а також витрати, пов'язані з їх створенням або будівництвом власними силами. Інвестиційна діяльність також включає реалізацію чи інше вибуття необоротних активів, придбання або продаж корпоративних прав і боргових зобов'язань інших суб'єктів господарювання, надання чи повернення авансів і позик (крім банківської діяльності), а також укладання контрактів фінансового характеру – таких як ф'ючерси, форварди,

опціони – за винятком тих, що безпосередньо пов’язані з основною діяльністю підприємства.

Фінансова діяльність передбачає зміну в структурі власного або залученого капіталу підприємства, охоплюючи як залучення фінансових ресурсів, так і розрахунки за ними. Зокрема, сюди належать операції з розміщення акцій, збільшення статутного, пайового або додаткового капіталу, викупу раніше випущених цінних паперів, погашення внесків учасників до статутного фонду, виплати дивідендів, отримання позикових коштів у вигляді кредитів, облігацій, векселів тощо.

Також фінансова діяльність включає повернення основних сум кредитів та інші витрати, пов’язані з обігом цінних паперів, сплатою відсотків за кредитами та доходами від оренди фінансових активів.

До складу інших витрат підприємства відносяться ті витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності, однак не є безпосередньо пов’язаними з виробництвом або реалізацією продукції. Це, зокрема, витрати на продаж фінансових інвестицій, реалізацію необоротних активів і майнових комплексів, збитки від курсових різниць, уцінки активів, ліквідації та списання основних засобів, а також інші подібні витрати, що не мають операційного характеру [11].

Операційні витрати, своєю чергою, поділяються на дві умовні групи.

Перша включає витрати, безпосередньо пов’язані з виготовленням продукції, виконанням робіт або наданням послуг, і формує собівартість реалізованої продукції.

Друга група об’єднує витрати, пов’язані із загальною організацією, управлінням та забезпеченням господарської діяльності підприємства. Ці витрати обліковуються окремо та охоплюють адміністративні витрати, витрати на збут та інші елементи операційної діяльності, що не належать до собівартості продукції і зображено на рисунку 1.2.

До складу прямих матеріальних витрат належать витрати на:

– сировину та основні матеріали, які безпосередньо використовуються

у виробничому процесі;

– придбані напівфабрикати та комплектуючі вироби, що входять до складу кінцевого продукту;

– допоміжні та інші матеріали, використання яких можна чітко пов’язати з конкретною продукцією чи послугою.

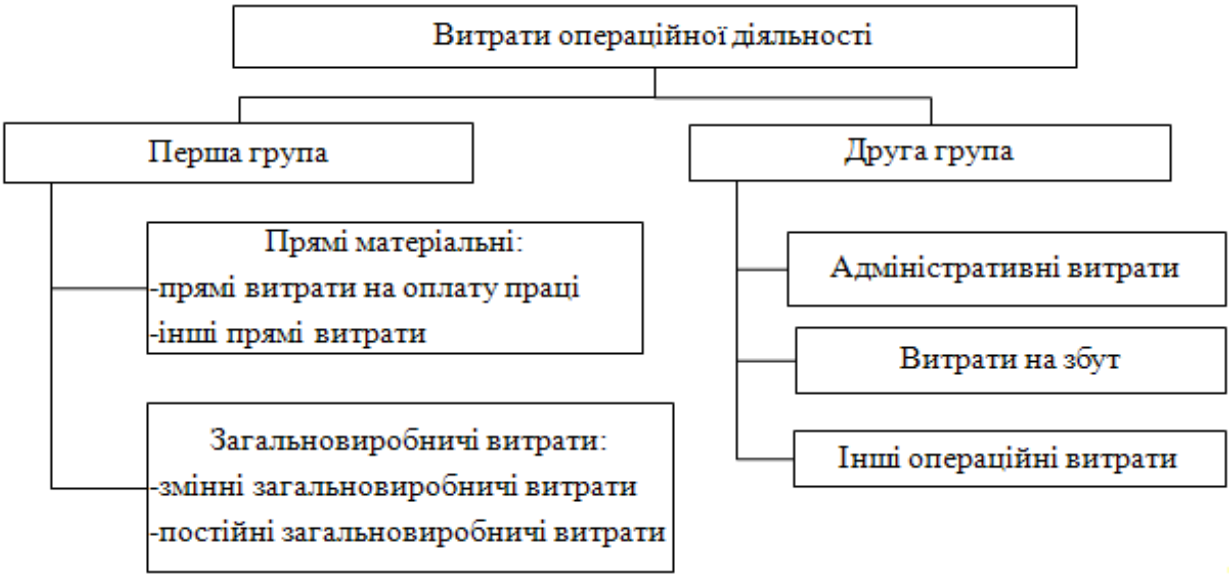



Рисунок 1.2 – Групи витрат операційної діяльності

До прямих витрат на оплату праці включають:

– заробітну плату працівників, зайнятих у виготовленні продукції, виконанні робіт або наданні послуг;

– інші грошові виплати, які можна безпосередньо віднести до певного об’єкта витрат.

Інші прямі витрати охоплюють виробничі витрати, що також можуть бути чітко пов’язані з конкретним об’єктом, зокрема: нарахування на оплату праці на соціальні заходи, плата за користування земельними чи майновими паями, амортизаційні відрахування тощо.

Прямі витрати формують виробничу собівартість конкретних видів продукції (робіт, послуг) без попереднього розподілу. Їх облік здійснюється на підставі первинної документації, яка підтверджує фактичне використання

ресурсів: матеріалів, сировини, трудових витрат, а також розрахунків бухгалтерії щодо нарахувань на соціальні заходи тощо. Особливістю таких витрат є можливість їх прямого віднесення до конкретного об’єкта витрат.

Загальновиробничі витрати також включаються до виробничої собівартості, проте мають непрямий характер, оскільки стосуються виробництва в цілому або групи продукції, а не конкретного її виду. До складу загальновиробничих витрат належать:

– витрати на управління виробничими підрозділами (заробітна плата та пов’язані з нею нарахування для управлінського персоналу цехів, дільниць тощо);

– оплата відряджень персоналу виробничих підрозділів;

– амортизаційні відрахування з основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються на загальновиробничі потреби;

– витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, оренду та страхування основних засобів, що не належать безпосередньо до конкретної продукції;

– витрати, пов’язані з удосконаленням технологій, підвищенням якості, надійності та інших характеристик продукції, у тому числі витрати на оплату праці відповідних працівників, використані матеріали та залучені послуги;

– витрати на комунальні послуги для виробничих приміщень (опалення, освітлення, водопостачання тощо);

– витрати, спрямовані на обслуговування виробництва (оплата праці допоміжного персоналу, контроль якості тощо);

– витрати на заходи з охорони праці, безпеки виробництва та захисту довкілля;

– інші витрати, що не мають прямого зв’язку з виготовленням окремої одиниці продукції (наприклад, втрати від браку, оплата вимушених простоїв тощо) [12].

Загальновиробничі витрати поділяються на змінні та постійні.

Змінні загальновиробничі витрати – це витрати, пов’язані з управлінням і обслуговуванням виробництва (цехів, дільниць), які

змінюються прямо або майже прямо пропорційно зміні обсягів виробничої діяльності. Вони розподіляються між об’єктами витрат відповідно до фактичного рівня потужності у звітному періоді.

Постійні загальновиробничі витрати залишаються незмінними або майже незмінними незалежно від змін обсягу виробництва. Їх розподіл здійснюється виходячи з нормального рівня потужності. Ті постійні витрати, які не були розподілені, включаються до собівартості реалізованої продукції, робіт або послуг.

Розподіл загальновиробничих витрат (як змінних, так і постійних) на конкретні об’єкти витрат (види продукції, робіт, послуг) здійснюється із застосуванням відповідної бази. Як базу можуть використовувати:

– відпрацьовані години;

– фонд оплати праці;

– обсяг виробництва (діяльності);

– прямі витрати.

Адміністративні витрати, витрати на збут, а також інші операційні витрати не входять до виробничої собівартості реалізованої продукції.

До адміністративних витрат належать:

– загальнокорпоративні витрати (зокрема організаційні, витрати на проведення зборів, представницькі заходи);

– витрати на відрядження та утримання управлінського апарату й іншого адміністративного персоналу;

– витрати на утримання основних засобів загальногосподарського призначення (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонти, комунальні послуги, охорона тощо);

– витрати на професійні послуги (аудит, юридичний супровід, оцінка майна тощо);

– витрати на зв’язок (пошта, телефонія, факс, телекс тощо);

– амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення;

– витрати на судові процеси;

– податки, збори й інші обов’язкові платежі, передбачені законодавством (за винятком тих, що входять до виробничої собівартості);

– комісії банків за розрахункове обслуговування та інші фінансові послуги;

– інші витрати, пов’язані з адміністративною діяльністю підприємства.

Витрати на збут – це витрати, безпосередньо пов’язані з реалізацією продукції, товарів, робіт чи послуг. До них належать:

– витрати на пакувальні матеріали для затарювання готової продукції на складах;

– витрати на ремонт тари;

– заробітна плата та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам, а також працівникам збутових підрозділів;

– витрати на рекламні заходи та маркетингові дослідження;

– витрати на передпродажну підготовку товарів;

– витрати на відрядження працівників, які займаються збутом;

– витрати на утримання основних засобів і нематеріальних активів, пов’язаних зі збутом (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, комунальні послуги, охорона);

– витрати на транспортування, перевалку, страхування готової продукції, а також транспортно-експедиційні послуги згідно з умовами договору поставки;

– витрати на гарантійне обслуговування та ремонт;

– інші витрати, пов’язані з процесом збуту.

Інші операційні витрати – це витрати, що не належать до виробничих, адміністративних або збутових, проте пов’язані з основною діяльністю підприємства. До них відносяться:

– витрати на наукові дослідження та розробки згідно з НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»;

– собівартість реалізації іноземної валюти, визначена за курсом НБУ

на дату продажу плюс супутні витрати;

– собівартість реалізованих виробничих запасів (їх балансова вартість + витрати, пов’язані з реалізацією);

– безнадійна дебіторська заборгованість та резерви сумнівних боргів;

– втрати від операційних курсових різниць;

– втрати внаслідок знецінення запасів;

– нестачі та псування матеріальних цінностей;

– визнані підприємством штрафи, пеня, неустойка;

– витрати на матеріальну допомогу та утримання об’єктів соціально-культурного призначення;

– інші операційні витрати, що не мають окремої класифікації.

Елемент витрат – це сукупність економічно однорідних витрат, які формують собівартість продукції, робіт або послуг.

Облік витрат за елементами передбачає їх групування за економічною однорідністю, незалежно від цільового призначення витрат. Такий підхід забезпечує уніфіковану оцінку ресурсів, що споживаються підприємством у процесі операційної діяльності [25].

Основні елементи операційних витрат:

– матеріальні витрати – витрати на сировину, матеріали, паливо, енергію, комплектуючі та інші матеріальні ресурси;

– витрати на оплату праці – нарахована основна та додаткова заробітна плата працівникам;

– відрахування на соціальні заходи – єдиний внесок на соціальне страхування (ЄСВ) та інші обов’язкові внески;

– амортизація – нарахована амортизація основних засобів, нематеріальних активів тощо;

– інші операційні витрати – витрати, що не увійшли до перелічених елементів, але пов’язані з основною діяльністю підприємства.

Класифікація витрат підприємства

Для цілей управлінського обліку та ефективного прийняття рішень витрати класифікують за різними ознаками. Така класифікація дозволяє:

– точно формувати собівартість продукції;

– коректно розраховувати ціни;

– ефективно контролювати витрати на всіх етапах виробництва та збуту.

Найпоширеніші ознаки класифікації витрат подано в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Групування витрат за класифікаційними ознаками

| Ознака класифікації | Групування витрат |
|---|---|
| 1 | 2 |
| 1. За економічним змістом | Матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати |
| 2. За видами діяльності | Виробничі, адміністративні, витрати на збут, інші операційні |
| 3. За способом включення до собівартості | Прямі, непрямі |
| 4. За обсягом виробництва | Змінні, постійні |
| 5. За центрами відповідальності | Витрати за місцями виникнення: цехи, дільниці, відділи |
| 6. За періодичністю виникнення | Поточні, одноразові |
| 7. За зв’язком з технологічним процесом | Основні, накладні (загальновиробничі) |
| 8. За можливістю контролю | Контрольовані, неконтрольовані |
| 9. За доцільністю здійснення | Раціональні, нераціональні (наприклад, втрати від браку, штрафи тощо) |
| 10. За залежністю від управлінських рішень | Регульовані (змінюються за рішенням керівництва), нерегульовані (обов’язкові витрати, податки, амортизація згідно з нормами тощо) |
| 11. За плановістю | Планові, фактичні |
| 12. За функціональним призначенням | Виробничі, комерційні, управлінські |

До основних витрат належать витрати, що безпосередньо пов’язані з технологічним процесом виробництва продукції, виконання робіт або надання послуг. У будь-якому виробництві ці витрати становлять основну частину загальної суми витрат. Накладні витрати виникають у процесі організації, забезпечення та управління виробничою діяльністю. Їх обсяг визначається організаційною структурою підприємства та його підрозділів.

Залежно від способу включення до собівартості, витрати поділяють на

прямі та непрямі.

Прямі витрати – це витрати, що прямо пов’язані з виготовленням конкретного виду продукції й можуть бути безпосередньо включені до її собівартості на основі первинних документів. До них належать:

– сировина, матеріали, куплені напівфабрикати, комплектуючі та інші матеріальні ресурси;

– витрати на оплату праці працівників, які безпосередньо беруть участь у виробничому процесі;

– інші витрати, безпосередньо пов’язані з виробництвом.

Непрямі витрати – це витрати, які неможливо прямо і економічно доцільно віднести до конкретного об’єкта витрат, тому їх розподіляють між різними об’єктами. Такий розподіл часто призводить до певної неточності у визначенні собівартості окремих видів продукції.

За залежністю від змін обсягу виробництва витрати поділяють на змінні та постійні.

Змінні витрати змінюються пропорційно до обсягу виробленої продукції, а тому їх розмір у розрахунку на одиницю продукції залишається сталим.

Постійні витрати, або умовно-постійні, залишаються незмінними або майже незмінними при зміні обсягу виробництва. Прикладом таких витрат можуть бути адміністративні витрати.

Витрати за складом поділяються на одноелементні та комплексні.

Одноелементні витрати охоплюють економічно однорідні ресурси (наприклад, сировину, матеріали, паливо, енергію, оплату праці), незалежно від їхнього призначення чи місця виникнення. Такий підхід покладено в основу класифікації за економічними елементами.

Комплексні витрати, навпаки, складаються з кількох економічних елементів. Прикладом є загальновиробничі витрати, які включають витрати на матеріали, зарплату, енергію та інші ресурси.

Залежно від доцільності використання, витрати поділяють на:

– продуктивні – обґрунтовані й доцільні витрати, необхідні для здійснення виробничого процесу;

– непродуктивні – витрати, що виникають унаслідок порушень технології або організаційних недоліків, зокрема: виробничий брак, оплата понаднормових робіт, втрати від простоїв тощо.

За характером виникнення у часі розрізняють:

– поточні витрати – пов’язані з виготовленням та реалізацією продукції у межах поточного періоду;

– одноразові витрати – здійснюються для підготовки виробництва, запровадження нових видів продукції, резервування коштів на відпустки або винагороди за вислугу років.

За своєю економічною суттю, поточні витрати відображають витрати живої і уречевленої праці, які забезпечують виробничо-комерційну діяльність підприємства. А за натурально-речовим складом – це сукупність спожитих матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Однією з найповніших і найдеталізованіших є класифікація витрат, запропонована Ю. М. Тютюнником, яка враховує широке коло факторів і дозволяє адаптувати систему обліку до сучасних умов господарювання [67].

Класифікація витрат є важливою основою організації, методології та методики обліку. В умовах планової економіки на практиці використовувалися здебільшого ті класифікаційні ознаки, що відповідали процесу калькулювання собівартості. У сучасній обліковій системі застосовується більш гнучкий підхід, характерний для управлінського обліку.

У зарубіжній літературі витрати групуються в межах трьох основних напрямів:

– визначення собівартості продукції;

– контроль і регулювання витрат;

– прийняття управлінських рішень.

У зв’язку з цим доцільним є поєднання облікових напрямів із чіткими класифікаційними ознаками витрат, що наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Пропонована класифікація витрат за напрямами обліку та ознаками

| Напрями обліку витрат | Ознаки класифікації | Поділ витрат |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1. Для визначення собівартості продукції (робіт, послуг) | 1. За участю у формуванні собівартості | Прямі, непрямі |
| | 2. За економічною однорідністю | Одноелементні, комплексні |
| | 3. За стадією виробничого процесу | Основні, накладні |
| | 4. За функціональним призначенням | Виробничі, адміністративні, збутові |
| | 5. За структурою витрат | Матеріальні, трудові, амортизаційні тощо |
| 2. Для здійснення контролю та регулювання | 1. За місцем виникнення | Витрати структурних підрозділів (цехів, дільниць, служб) |
| | 2. За рівнем контролю | Регульовані, нерегульовані |
| | 3. За результативністю витрат | Ефективні, неефективні |
| | 4. За відповідністю стандартам | Нормативні, понаднормові |
| | 5. За типом облікового контролю | Фактичні, планові, відхилення |
| 3. Для прийняття управлінських рішень | 1. За поведінкою відносно обсягів діяльності | Змінні, постійні, напівзмінні |
| | 2. За можливістю впливу на них | Керовані, некеровані |
| | 3. За альтернативністю | Вмінені (альтернативні), незворотні |
| | 4. За релевантністю | Релевантні, нерелевантні |
| | 5. За часом виникнення і значенням | Поточні, перспективні, капітальні |
| | 6. За значущістю у прийнятті рішень | Ключові, другорядні |

Запропонована нами класифікація витрат відрізняється від традиційних розширеним набором ознак, що охоплюють не лише облік і калькулювання собівартості, а й управлінський, цифровий та стратегічний аспекти. Вона інтегрує підходи до аналізу витрат з урахуванням їх функціонального призначення, керованості, релевантності для прийняття рішень та цифрової трансформації обліку. Завдяки гнучкості та багаторівневості класифікація придатна до застосування на різних рівнях управління підприємством, що підвищує її практичну цінність у сучасних умовах ринкової економіки та

цифровізації бізнесу.

Крім того, вплив зовнішніх і внутрішніх факторів значною мірою визначає розмір та структуру витрат підприємства. Зовнішні фактори включають економічні, політичні, соціальні та екологічні умови, що безпосередньо впливають на вартість ресурсів та споживчих цін. Внутрішні фактори, у свою чергу, залежать від організаційної структури, технологічних процесів та управлінських рішень. Ці фактори взаємодіють між собою, змінюються з часом і мають галузеву або індивідуальну специфіку, що вимагає постійного моніторингу та коригування стратегії витрат.

На рисунку 1.3 зображено основні чинники, що формують рівень витрат підприємства.

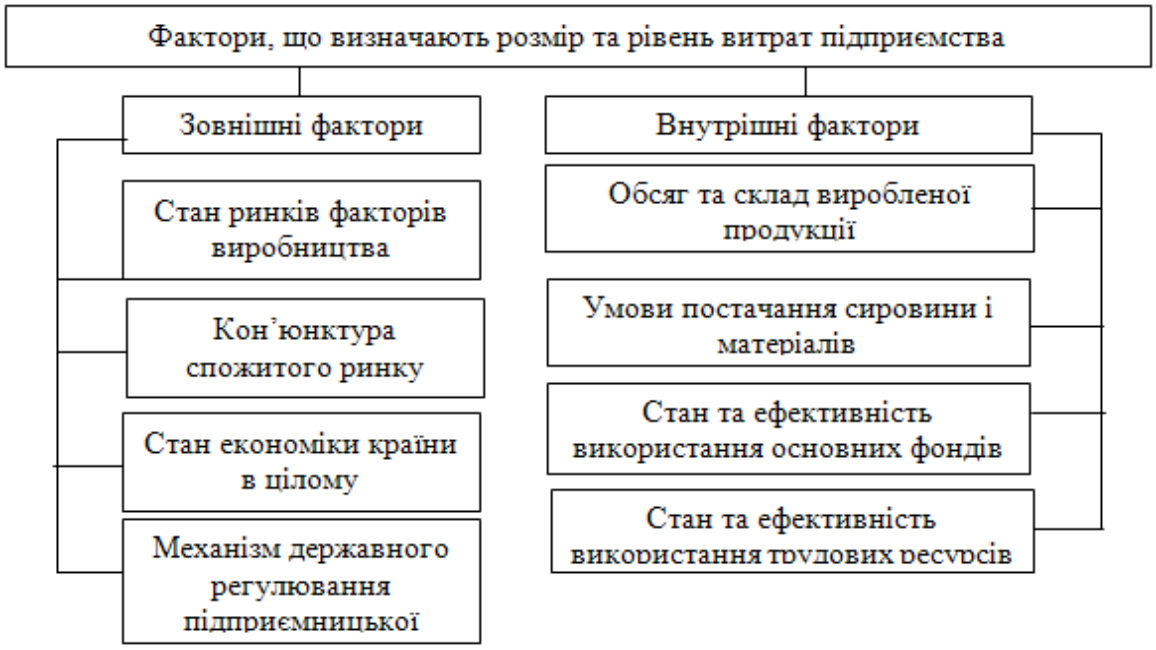



Рисунок 1.3 – Загальні фактори розміру і рівня поточних витрат підприємства [44]

Тому розуміння факторів, які впливають на рівень і розмір витрат підприємства, дозволяє виявити резерви для їх зниження, що є важливою частиною системи управління витратами підприємства.

## 1.2 Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат в Україні

Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат в Україні є надзвичайно важливим для ефективного функціонування підприємств і забезпечення їх фінансової прозорості. Правильне ведення обліку витрат дозволяє підприємствам своєчасно відображати фінансові результати, що мають вплив на прийняття управлінських рішень, оптимізацію витрат та запобігання податковим ризикам.

В Україні це регулюється низкою нормативних актів, зокрема Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», національними стандартами бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та іншими підзаконними актами [51].

Однак в умовах швидких змін у законодавстві та постійних реформ існує низка проблем, що ускладнюють ефективне регулювання обліку витрат. Однією з основних проблем є недосконалість законодавчої бази, яка часто змінюється, що призводить до плутанини та складнощів у застосуванні нових норм.

До того ж, існують труднощі у приведенні національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів, що створює певні бар’єри для підприємств, особливо у контексті інтеграції в міжнародний бізнес.

Проблеми виникають і через недостатній рівень обізнаності бухгалтерів та керівників підприємств щодо змін у нормативно-правових актах, а також через недосконалість системи контролю за дотриманням нормативних вимог. У результаті, підприємства можуть стикатися з проблемами у складанні фінансової звітності, а також з підвищеним ризиком виникнення штрафних санкцій від податкових органів. Крім того, відсутність чіткої методики розподілу витрат між різними видами діяльності ускладнює

точність обліку витрат, що призводить до зниження ефективності управління та контролю за витратами на підприємствах.

Зважаючи на зазначені проблеми, важливим кроком для підвищення ефективності обліку та аналізу витрат є розгляд нормативно-правових актів, які регулюють ці процеси. Чітке і систематичне законодавче забезпечення є основою для правильного відображення витрат підприємств у фінансовій звітності та їх подальшого аналізу. Враховуючи постійні зміни в законодавстві та адаптацію до міжнародних стандартів, необхідно детально ознайомитися з основними нормативними актами, які регламентують облік витрат в Україні. Це дозволить не лише уникнути правових помилок, а й забезпечити підприємствам можливість ефективно управляти витратами та дотримуватись вимог чинного законодавства.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. є базовим нормативно-правовим актом, що регулює організацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. Він встановлює правові основи ведення обліку на підприємствах незалежно від форми власності, визначає обов’язки та відповідальність керівника і головного бухгалтера за достовірність фінансової інформації, а також порядок подання, складання та оприлюднення фінансової звітності. Важливою складовою закону є положення про первинні документи, облікову політику, облікові регістри та інвентаризацію. Закон також регламентує ведення обліку на підставі стандартів – як національних, так і міжнародних, якщо підприємство приймає рішення про їх застосування. Особлива увага приділяється вимогам до професійної компетентності бухгалтерів та аудиторів, а також забезпеченню порівнянності й прозорості облікової інформації для користувачів. Закон є основою формування всієї системи бухгалтерського обліку в країні та координує її з європейською практикою.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07.02.2013 р. НП(С)БО 1 встановлює основні вимоги до складання та подання фінансової звітності

підприємств в Україні. Він визначає загальні принципи, якими мають керуватися всі підприємства при підготовці своїх фінансових звітів, а також формати та структуру цих звітів. Основною метою НП(С)БО 1 є забезпечення прозорості, порівнянності та достовірності фінансової інформації. Стандарт визначає склад фінансової звітності, який включає баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до фінансової звітності. Крім того, стандарт описує принципи визнання, оцінки, обліку та розкриття інформації, що є важливим для забезпечення порівнянності фінансової звітності підприємств за різні періоди. Важливим аспектом є також вимога щодо дотримання принципу «істинного та справедливого представлення», що означає необхідність точного і чесного відображення фінансових результатів підприємства відповідно до реального стану справ. Це НП(С)БО є ключовим у контексті регулювання фінансової звітності в Україні та забезпечує відповідність з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСФЗ) [39].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» № 318 від 31.12.1999 р. регулює облік витрат підприємств та організацій, визначаючи основні підходи до класифікації та визнання витрат у бухгалтерії. Цей стандарт застосовується для обліку витрат, пов’язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, а також для відображення витрат на інші операції підприємства. НП(С)БО 16 поділяє витрати на операційні, фінансові, надзвичайні та інші, вказуючи, яким чином витрати повинні бути розподілені між окремими категоріями звітності. Особливу увагу стандарт приділяє визначенню витрат, що включаються до собівартості продукції або послуг, а також витрат, які враховуються при визначенні фінансового результату діяльності підприємства [41].

Стандарт також регулює порядок віднесення витрат на конкретні об’єкти витрат, їх розподіл за економічними елементами та статтями витрат. Важливим є принцип визнання витрат у момент їх виникнення, а також вимоги щодо коректного обліку витрат на амортизацію основних засобів і

нематеріальних активів. НП(С)БО 16 має на меті забезпечити правильне визначення собівартості продукції та адекватне відображення витрат, що дозволяє підприємствам здійснювати ефективне управління фінансами і контролювати витрати на всіх етапах виробничого процесу.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» № 20 від 31.01.2000 р. регулює порядок обліку зобов'язань підприємств і організацій, зокрема, визначає принципи визнання зобов'язань, їх класифікацію та способи оцінки. Стандарт передбачає, що зобов'язання виникають внаслідок минулих подій і обов'язують підприємство виконати певні зобов'язання, що веде до відтоку ресурсів у майбутньому. Зобов'язання поділяються на поточні та довгострокові, в залежності від терміну їх виконання [40].

Окремо НП(С)БО 11 регламентує порядок обліку зобов'язань за кожним конкретним видом: за кредитами, позиками, дебіторською заборгованістю, зобов'язаннями з оплати праці, податковими зобов'язаннями тощо. Зокрема, НП(С)БО 11 визначає, як потрібно відображати зобов'язання підприємства в балансі, а також як здійснювати їх оцінку на момент складання фінансової звітності. Порядок відображення зобов'язань у бухгалтерії важливий для адекватної оцінки фінансового стану підприємства, тому коректне застосування цього стандарту є необхідною умовою для правильного складання звітності та ефективного управління фінансами [40].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» № 601 від 28.10.2003 р. регулює облік витрат підприємств, пов'язаних з виплатою заробітної плати, інших доходів працівникам, а також облік відрахувань до державних і соціальних фондів. Стандарт визначає основні правила для обліку різних видів виплат: заробітної плати, премій, бонусів, відпускних, лікарняних тощо. Він також встановлює порядок обліку витрат, пов'язаних із виплатою компенсацій, доплат і надбавок, а також обов'язкових внесків до соціальних фондів. [42]

Стандарт НП(С)БО 26 зобов'язує підприємства відображати виплати

працівникам у вигляді витрат на заробітну плату в бухгалтерії на підставі чинного трудового законодавства, визначаючи їх вплив на фінансові результати підприємства. Важливим аспектом є розподіл витрат на звітні періоди, зокрема, як правильно визнавати витрати на виплати, які належать до поточного періоду, і як це коректно відображати в обліку [42].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» № 610/112484 від 28.04.2006 р. регламентує облік витрат підприємств, які виникають внаслідок фінансової діяльності, зокрема витрати на позики, кредити, виплати за процентами, витрати на виплату дивідендів тощо. Стандарт визначає, які витрати відносяться до фінансових витрат, як правильно обліковувати проценти, що сплачуються за кредитами і позиками, а також витрати, пов’язані з обслуговуванням боргу. Цей стандарт має велике значення для підприємств, які здійснюють фінансову діяльність, пов’язану з кредитуванням або іншими фінансовими операціями, оскільки він допомагає коректно обліковувати витрати на фінансування, що дозволяє забезпечити точність фінансової звітності і дозволяє управлінцям приймати обґрунтовані рішення щодо фінансових стратегій підприємства. Положення також визначає, як розподіляти фінансові витрати між різними об’єктами витрат і статтями собівартості [43].

Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. є основним нормативно-правовим актом, який регулює податкові відносини в країні, визначаючи механізми стягнення податків, зборів, а також обов’язки платників податків. Статті цього кодексу також охоплюють аспекти, які стосуються обліку витрат підприємств у контексті оподаткування. Він встановлює порядок визначення витрат, які можуть бути віднесені до податкових, зокрема розкриває принципи, за якими витрати, понесені підприємствами, можуть зменшувати об’єкт оподаткування, і які витрати є неприпустимими для врахування при визначенні оподатковуваного доходу. Це важливий акт для управлінців і бухгалтерів, адже правильне визначення витрат відповідно до податкового законодавства безпосередньо впливає на

суму податку на прибуток та інші податкові зобов’язання підприємств [49].

Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організації» № 291 від 30.11.1999 р. є важливим нормативним документом для всіх підприємств, які ведуть бухгалтерський облік в Україні. Вона містить докладну регламентацію застосування Плану рахунків, який включає різні рахунки для обліку активів, зобов’язань, капіталу та господарських операцій підприємства. Інструкція визначає порядок віднесення витрат на відповідні рахунки, що дозволяє точно та прозоро відображати всі фінансові операції підприємства в бухгалтерії. Завдяки цьому нормативному документу бухгалтер може коректно класифікувати витрати за різними напрямами та забезпечити правильне відображення витрат у фінансовій звітності. Це забезпечує дотримання вимог законодавства та точність обліку для правильного розрахунку фінансових результатів [19].

МСБО 1 «Подання фінансових звітів» визначає принципи, які повинні дотримуватися підприємства при складанні фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами. Цей стандарт вимагає від підприємств забезпечення достовірності, прозорості та порівнянності фінансових звітів, що дає можливість користувачам цих звітів оцінювати фінансовий стан компанії. Стандарт встановлює вимоги до складу звітів, таких як баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, а також вимагає розкриття додаткової інформації для повного розуміння фінансових показників підприємства. Це важливо для підприємств, які прагнуть дотримуватися міжнародних стандартів, зокрема для тих, що працюють на зовнішніх ринках або мають міжнародних інвесторів. МСБО 1 також дозволяє забезпечити узгодженість фінансової звітності з міжнародними практиками [32].

МСБО 2 «Запаси» визначає принципи обліку запасів, які включають сировину, матеріали, готову продукцію, товари та інші ресурси, що використовуються в господарській діяльності підприємства. Стандарт

передбачає методи оцінки запасів, що дозволяє коректно визначити їх вартість, а також облікові процедури для оцінки їх кількості та якості. Згідно з МСБО 2, витрати на запаси повинні відображатися в балансі за принципом собівартості або справедливої вартості, що забезпечує точність обліку витрат, пов'язаних із запасами. Стандарт також регламентує моменти визнання витрат на запаси, які можуть бути списані як витрати на виробництво або продаж продукції, залежно від їх використання. Це важливо для підприємств, які займаються виробництвом або торгівлею товарами [34].

МСБО 16 «Основні засоби» встановлює правила обліку та оцінки основних засобів, таких як будівлі, машини, устаткування та інші активи, які використовуються у виробничому процесі протягом тривалого періоду. Стандарт визначає, як визнати такі активи, як оцінювати їх за первісною вартістю або за справедливою вартістю, а також як амортизувати основні засоби протягом їх корисного терміну служби. МСБО 16 також встановлює вимоги до обліку витрат на основні засоби, що допомагає підприємствам правильно враховувати витрати на їх утримання та використання в операційній діяльності. Цей стандарт є важливим для компаній, які мають значні інвестиції в основні засоби, оскільки правильний облік таких активів впливає на фінансову звітність і на прийняття управлінських рішень [33].

У сучасних умовах ведення бухгалтерського обліку підприємства мають орієнтуватися як на національні, так і на міжнародні стандарти фінансової звітності. Це особливо важливо при класифікації та відображенні витрат, що безпосередньо впливають на фінансовий результат, облік активів і управлінські рішення.

НП(С)БО 16 «Витрати» визначає загальний підхід до обліку всіх видів витрат, що виникають у діяльності підприємства. МСБО 2 «Запаси» регулює формування собівартості запасів, зокрема виробничих витрат. МСБО 16 «Основні засоби», своєю чергою, стосується витрат, пов'язаних із придбанням, створенням та експлуатацією довгострокових активів.

У порівняльній таблиці 1.3 нижче відображено ключові відмінності між

цими трьома стандартами з погляду підходу до витрат.

Таблиця 1.3 – Ключові відмінності між НП(С)БО 16 «Витрати», МСБО 2 «Запаси» та МСБО 16 «Основні засоби» з погляду підходу до витрат

| Критерій порівняння | НП(С)БО 16 «Витрати» | МСБО 2 «Запаси» (IAS 2) | МСБО 16 «Основні засоби» (IAS 16) |
|---|---|---|---|
| Призначення стандарту | Визначає склад, визнання та розкриття усіх витрат підприємства | Регламентує облік запасів, зокрема витрат, пов'язаних із їх виробництвом чи придбанням | Визначає порядок визнання, оцінки та обліку основних засобів |
| Об'єкт обліку | Усі витрати підприємства | Запаси – сировина, незавершене виробництво, готова продукція | Матеріальні активи, що використовуються протягом тривалого часу |
| Критерії визнання витрат | Витрати визнаються при зменшенні економічних вигід | Якщо витрати безпосередньо пов'язані з запасами | Якщо ймовірне отримання майбутніх вигід і витрати можна достовірно оцінити |
| Склад витрат | Адміністративні, операційні, збутові, інші | Прямі матеріали, зарплата, виробничі накладні | Ціна придбання, доставка, монтаж, демонтаж, тестування |
| Невиробничі витрати | Визнаються у періоді здійснення | Не включаються до вартості запасів | Не включаються до первісної вартості основного засобу |
| Методи оцінки | Залежить від виду витрат | Середньозважена, FIFO, ідентифікована собівартість | За собівартістю або переоціненою вартістю |
| Амортизація/списання витрат | Витрати визнаються одноразово або розподіляються, якщо це передбачено | Не передбачає амортизацію – витрати визнаються при вибутті запасів | Амортизація протягом строку корисного використання, включається до витрат |
| Переоцінка | Не застосовується | Зменшення вартості запасів до чистої реалізаційної вартості | Можлива переоцінка до справедливої вартості (з відповідним обліком у капіталі чи прибутку) |
| Розкриття у звітності | У звіті про фінансові результати | У балансі, примітках – як частина активів | У балансі, примітках – як частина необоротних активів |
| Тип витрат, що контролюється | Загальні операційні витрати | Виробничі витрати | Інвестиційні витрати на придбання та модернізацію активів |

Аналіз трьох стандартів свідчить про те, що вони регулюють різні

категорії витрат залежно від їх економічної сутності:

– НП(С)БО 16 забезпечує широку класифікацію витрат операційної діяльності, незалежно від призначення чи об’єкта.

– МСБО 2 деталізує витрати, що включаються до складу запасів, з акцентом на виробничу собівартість.

– МСБО 16 концентрується на капітальних витратах, пов’язаних із необоротними матеріальними активами.

Ці підходи не є взаємовиключними, а доповнюють один одного, формуючи цілісну систему обліку витрат для точного формування фінансової звітності. Комплексне розуміння зазначених стандартів є необхідним для підприємств, які прагнуть інтегруватися у глобальне економічне середовище.

Розглянувши та проаналізувавши нормативно-правові акти України, зокрема законодавчі та бухгалтерські стандарти, можемо зазначити, що вони надають чіткі та систематизовані правила для обліку та аналізу витрат підприємств, що дозволяє забезпечити прозорість і відповідність вимогам національного законодавства. Вони охоплюють різні аспекти фінансової звітності, зокрема правила щодо обліку витрат на запаси, основні засоби та фінансові витрати, що важливо для оптимізації управлінських процесів. Однак, на відміну від зарубіжних стандартів, таких як МСБО, українські нормативи в деяких аспектах залишаються менш гнучкими та адаптованими до швидких змін у міжнародних ринках.

В Україні більш жорстко регламентуються норми, що інколи ускладнює адаптацію до міжнародних практик. Більше того, деякі аспекти, як-от методи оцінки справедливої вартості, вітчизняні стандарти регламентують менш детально в порівнянні з міжнародними стандартами, що може призвести до труднощів у трансформації фінансової звітності для міжнародних інвесторів або підприємств.

В цілому, хоча українські нормативні акти добре виконують свої функції в національному контексті, їх адаптація до міжнародних стандартів потребує подальших удосконалень.

## 1.3 Теоретичні підходи до організації обліку і методики аналізу витрат

Витрати підприємства є основним елементом його фінансової діяльності, що безпосередньо впливає на формування собівартості продукції, фінансові результати та ефективність функціонування в цілому. Тому облік витрат та аналіз їх складових є важливими складовими частинами управлінського обліку, які забезпечують підприємству можливість прийняття ефективних управлінських рішень. Теоретичні підходи до організації обліку та методики аналізу витрат формують основу для розробки конкретних механізмів управління витратами на підприємстві, що включає не тільки їх документування, а й глибоке дослідження причин виникнення та структури витрат.

Облік витрат передбачає не лише їх належне відображення в бухгалтерії, але й застосування різноманітних методів і підходів до калькулювання собівартості продукції та послуг, що є важливою умовою для визначення фінансових результатів підприємства. На основі обліку витрат можна здійснювати детальний аналіз, виявляти основні чинники, які впливають на рівень витрат, а також виявляти резерви для їх зниження чи оптимізації.

Існує кілька основних теоретичних підходів до організації обліку витрат, таких як класифікація витрат за економічними елементами, функціональним призначенням, роллю у виробничому процесі тощо. Крім того, для ефективного аналізу витрат використовуються різні методи, включаючи методи планування витрат, контрольні та коригуючі методи, а також методи, орієнтовані на управління витратами в умовах змінюваного ринкового середовища.

Таким чином, для ефективного управління витратами підприємства важливим є розуміння теоретичних основ організації обліку витрат, що є важливою складовою частиною системи управління підприємством, оскільки

облік витрат відіграє ключову роль у визначенні собівартості продукції, визначенні фінансових результатів, а також у прийнятті стратегічних управлінських рішень. Проблема обліку витрат та їх аналізу постійно перебуває в центрі наукових досліджень, оскільки точне та систематичне врахування витрат дозволяє не тільки зменшити фінансові втрати, але й ефективно використовувати ресурси для подальшого розвитку підприємства.

Облік витрат, за словами відомого вітчизняного вченого у сфері бухгалтерського обліку І. М. Олійника, включає «повне та достовірне відображення всіх витрат, що виникають у процесі здійснення господарської діяльності підприємства» [45]. За його словами, важливо розглядати витрати не тільки як економічну категорію, але й як елемент стратегічного управління підприємством. Точне ведення обліку витрат допомагає керівництву підприємства оцінювати ефективність використання ресурсів та своєчасно приймати рішення про необхідність коригування виробничих процесів.

Основними елементами організації обліку витрат є класифікація витрат, розподіл витрат за видами продукції чи послуг, визначення вартості ресурсів та їх використання. Тому, за словами Ю. М. Тютюнника, «основним завданням організації обліку витрат є точне відображення нарахування та розподілу витрат для кожної одиниці продукції з урахуванням усіх факторів, що впливають на собівартість» [64]. Він підкреслює, що без чіткої організації обліку витрат важко визначити, чи є підприємство фінансово ефективним і наскільки обґрунтовані прийняті управлінські рішення.

У теорії обліку витрат важливу роль відіграє класифікація витрат. Класифікація витрат дозволяє визначити не тільки їх склад, але й оцінити їх вплив на економічну діяльність підприємства. Відомий український науковець у сфері бухгалтерії, Л. Л. Шеремет, визначає кілька основних типів класифікацій витрат. По-перше, це класифікація витрат за економічними елементами, яка дозволяє виділити різні види витрат на сировину, оплату праці, енергію тощо. По-друге, існує класифікація витрат за

місцем їх виникнення, де витрати розподіляються по цехах, підрозділах, дільницях підприємства [73]. Це важливо для того, щоб можна було оцінити, як кожен підрозділ підприємства використовує ресурси.

Третя класифікація витрат базується на принципі прямого та непрямого розподілу витрат. Прямі витрати безпосередньо відносяться до конкретного виду продукції чи послуг, в той час як непрямі витрати потребують розподілу на кілька видів продукції. Тютюнник Ю. М. також підкреслює важливість цієї класифікації, оскільки саме вона дозволяє здійснювати точніший облік і визначати собівартість продукції [65].

Організація обліку витрат, на думку Л. Л. Шеремета, «має велике значення для стратегічного управління підприємством». Він зазначає, що точний облік витрат дозволяє керівництву підприємства не лише контролювати фінансові результати, але й робити ефективні прогнози щодо розвитку бізнесу [73]. В умовах економічної нестабільності облік витрат дає можливість оперативно реагувати на зміни у ринковому середовищі, знижувати витрати та підвищувати ефективність використання ресурсів.

Витрати можуть бути змінними і постійними, що також впливає на управлінське рішення щодо оптимізації діяльності підприємства. Змінні витрати змінюються пропорційно змінам обсягу виробництва, в той час як постійні витрати залишаються незмінними при зміні обсягу виробництва. За словами Олійника І. М., «ці категорії витрат мають значення для формування тактики управління витратами, зокрема, для коригування обсягів виробництва і ціноутворення» [45].

Методи аналізу витрат, за думкою українського науковця О. Б. Мусія, є не менш важливими для вивчення їх впливу на фінансові результати підприємства. Аналіз витрат дозволяє не тільки виявити можливі зони економії, але й зробити висновки про оптимізацію виробничих процесів, що сприяє підвищенню рентабельності підприємства.

О. Б. Мусій вважає, що важливим інструментом для аналізу витрат є маржинальний аналіз, який дозволяє оцінити ефективність використання

кожної одиниці продукції, зокрема, витрати на матеріали, працю, енергію тощо. Маржинальний аналіз дозволяє керівництву підприємства приймати зважені рішення щодо розширення чи скорочення виробництва, а також визначати найбільш вигідні для підприємства обсяги продажу [37].

Окрім того, Л. Л. Шеремет розглядає вартісні методи аналізу витрат, такі як калькулювання витрат за допомогою різних калькуляційних методів, у тому числі планового та фактичного аналізу витрат, що дозволяє визначити відхилення від норм та знайти резерви для їх оптимізації. За його словами, ці методи є основними в практиці обліку витрат на підприємстві, оскільки вони забезпечують точність у визначенні собівартості продукції та послуг [73].

Теоретичні підходи до організації обліку витрат на підприємствах допомагають не лише точно враховувати витрати, але й здійснювати їх ефективний аналіз. Вітчизняні науковці, такі як Тютюнник Ю. М., Олійник І. М., Шеремет Л. Л. та Мусій О. Б., пропонують різноманітні класифікації та методи для оптимізації обліку витрат. Кожен з підходів дозволяє підвищити точність обліку витрат, що є основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Точне та детальне врахування витрат дозволяє підприємствам не тільки знижувати витрати, але й покращувати ефективність виробництва. Оскільки витрати є важливим фактором у формуванні фінансових результатів підприємства, їх організація та аналіз є важливими інструментами для досягнення успіху на ринку.

Таким чином, розуміння теоретичних основ обліку витрат є важливою умовою для розвитку підприємства, оскільки дозволяє не тільки ефективно враховувати витрати, але й здійснювати їх комплексний аналіз з метою оптимізації діяльності. Вітчизняні науковці пропонують різноманітні підходи та методи, що робить можливим точне врахування витрат на кожному етапі виробничого процесу.

Засвоєння теоретичних засад організації обліку витрат створює підґрунтя для глибшого розуміння процесів формування витратної частини

діяльності підприємства та виявлення закономірностей її зміни під впливом різних чинників. Водночас лише облік не забезпечує повного уявлення про ефективність витрат, їх структуру та динаміку. Саме тому наступним логічним кроком у дослідженні витрат є їх аналіз, який дозволяє не лише оцінити поточний стан, а й виявити резерви економії, підвищити ефективність господарювання та приймати обґрунтовані управлінські рішення. У цьому контексті важливо розглянути методику аналізу витрат, яка передбачає використання як традиційних, так і сучасних аналітичних підходів, адаптованих до умов конкретного підприємства.

Проблематика вдосконалення аналізу господарської діяльності має розглядатися у тісному зв’язку з економічними методами дослідження, адже без їх використання неможливо забезпечити обґрунтованість управлінських рішень. Змістовне наповнення та інструментарій аналізу постійно модернізуються відповідно до вимог ринкової економіки та інформаційних потреб менеджменту підприємства. Питання аналізу витрат привертали увагу як українських, так і зарубіжних науковців, проте окремі аспекти залишаються дискусійними або недостатньо висвітленими.

З метою узагальнення наукових підходів було опрацьовано низку джерел, короткий огляд яких представлено нижче у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Огляд літератури з аналізу витрат підприємства

| № п/п | Автор, джерело | Короткий зміст, цитата | Сфера використання |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Бунецька І.М. [2] | Шляхом удосконалення методики проведення аналізу витрат виробництва сформовано вичерпний перелік необхідних і достатніх аналітичних процедур. | Методика аналізу виробничих витрат |
| 2 | Бутко А.К. [6] | Визначено момент визнання витрат за НП(С)БО 16. Методика пристосована до потреб агросектору. | Аналіз витрат на товари та послуги |
| 3 | Власюк Г.В. [7] | Підкреслено необхідність управління витратами через сучасні аналітичні методи. | Управлінський аналіз витрат |
| 4 | Досій Т.І. [14] | Акцент зроблено на необхідності критичного аналізу навіть при наявності достовірної інформації. | Аналіз виробничих витрат |

Продовження таблиці 1.4

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| 5 | Кисіль Н.М. [21] | Розглянуто особливості обліку та аналізу прямих витрат. Акцент зроблено на специфіці формування прямих витратах, пов'язаних з виробничим процесом. Визначено необхідність уніфікації підходів до класифікації таких витрат та удосконалення інформаційного забезпечення для прийняття ефективних управлінських рішень | Аналіз прямих витрат, формування собівартості, інформаційне забезпечення управління |
| 6 | Скрипник М.І. [59] | Поглиблено розглянуто теоретичну природу витрат як об'єкта обліку. | Теоретичне підґрунтя витрат |
| 7 | Череп А.В. [70] | Розглянуто теоретичні аспекти управління витратами суб'єктів господарювання, зокрема економічну сутність витрат, їхню класифікацію, організацію обліку та аналізу. Зазначено, що витрати мають стратегічне значення в системі управління підприємством | Комплексний аналіз витрат, організація обліку та управління витратами підприємства, вплив кадрових чинників |
| 8 | Тютюнник Ю.М. [67]. | Описано методологічні підходи до економічного аналізу, включаючи аналіз витрат на підприємстві. | Методи економічного аналізу |
| 9 | Сопко В.В. [63]. | Обґрунтовано використання вертикального та горизонтального аналізу витрат. | Практичний аналіз витрат |
| 10 | Савицька Г.В. [56] | Викладено класифікацію витрат для потреб аналізу, запропоновано показники рентабельності. | Аналіз ефективності витрат |
| 11 | Загородній А.Г., Пономарьов В.С. [18] | Надано глибокий аналіз фінансових витрат і їх вплив на прибутковість підприємства. | Фінансовий аналіз витрат |
| 12 | Лисенко Я.В. [27] | Розроблено нові підходи до оцінювання структури витрат із використанням графічних методів. | Візуальний аналіз витрат |

Узагальнення представлених у таблиці 1.4 наукових праць дозволяє зробити висновок, що питання аналізу витрат підприємства є багатогранним і актуальним як для вітчизняної, так і для зарубіжної економічної науки. Дослідники по-різному підходять до трактування витрат, їх класифікації, обліку й аналізу залежно від специфіки галузі, економічного середовища та управлінських потреб підприємства. Значна увага приділяється вдосконаленню методик аналізу витрат, підвищенню достовірності та релевантності інформації для прийняття рішень. Праці Череп А.В. та Кисіль Н.М. свідчать про глибоке теоретичне осмислення проблеми,

водночас публікації Бунецької І.М., Досій Т.І., Власюк Г.В. та інших авторів зосереджені на практичному застосуванні аналітичних інструментів. Разом з тим існують невирішені питання, зокрема щодо інтеграції фінансового та управлінського обліку витрат, використання цифрових технологій та адаптації аналітичних процедур до потреб сучасного бізнес-середовища. Таким чином, подальше наукове опрацювання теми аналізу витрат має бути спрямоване на синтез наявного досвіду, його практичне застосування та відповідність новим умовам господарювання.

З огляду на багатогранність підходів до трактування витрат, актуальним є визначення основних напрямів їх аналізу, які відповідають сучасним вимогам управління. Ефективний аналіз витрат ґрунтується на системному підході до вивчення їх структури, динаміки, факторів зміни та впливу на фінансові результати діяльності підприємства. Саме виявлення таких напрямів дозволяє сформувати дієву аналітичну систему, яка забезпечить управлінський персонал своєчасною і релевантною інформацією. Вони мають охоплювати не лише ретроспективний аналіз фактичних показників, а й прогнозування та оцінку альтернативних рішень у сфері витрат.

Зважаючи на це, доцільним є детальне розкриття основних напрямів аналізу витрат, які застосовуються в практиці господарської діяльності підприємств різних галузей.

Основні напрями аналізу витрат підприємства охоплюють широкий спектр аспектів, які забезпечують всебічне вивчення витрат з метою виявлення резервів їх зниження, підвищення ефективності виробництва та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. У практиці господарської діяльності найпоширенішими напрямами аналізу витрат є такі:

– аналіз загального рівня і структури витрат – включає оцінку загального обсягу витрат підприємства у динаміці, виявлення питомої ваги окремих статей витрат у загальній їх сумі, що дає змогу визначити основні напрями витрачання ресурсів;

– аналіз витрат за видами діяльності – поділ витрат на виробничі, адміністративні, витрати на збут тощо, що дозволяє оцінити ефективність витрачання коштів у кожному напрямі діяльності;

– аналіз витрат за елементами і калькуляційними статтями – передбачає вивчення витрат за економічними елементами (матеріальні, трудові, амортизація тощо) та за калькуляційними статтями, що є базою для формування собівартості продукції;

– факторний аналіз витрат – спрямований на виявлення причин змін витрат: зміна обсягу виробництва, зміна цін на ресурси, технологічні фактори тощо. Дає змогу визначити, які фактори найбільше впливають на витрати;

– порівняльний аналіз – передбачає зіставлення витрат за періодами, з іншими підприємствами, з нормативами або плановими показниками, що сприяє оцінці ефективності управління витратами;

– аналіз змінної та постійної частин витрат – дозволяє встановити, яка частина витрат залежить від обсягу виробництва, що є необхідним для прийняття управлінських рішень у короткостроковому періоді;

– прогнозний аналіз витрат – застосовується для оцінки майбутніх витрат на основі тенденцій попередніх періодів та очікуваних змін зовнішнього середовища;

– аналіз витрат на одиницю продукції – надає інформацію про економічну доцільність виробництва певних видів продукції, дозволяє ідентифікувати найбільш витратні позиції.

Усі зазначені напрями в комплексі дозволяють здійснити глибоку аналітичну оцінку витрат підприємства, виявити нераціональні витрати, обґрунтувати рішення щодо їх оптимізації та підвищити загальну ефективність господарської діяльності. Кожен з них має свої особливості залежно від специфіки галузі, масштабів підприємства та інформаційних можливостей.

Основні напрямки аналізу витрат показано на рис. 1.4.

| | |
|---|---|
| Аналіз загального рівня і структури витрат | • оцінка загального обсягу витрат підприємства у динаміці<br>• виявлення питомої ваги окремих статей витрат у загальній їх сумі |
| Аналіз витрат за видами діяльності | • поділ витрат на виробничі, адміністративні, витрати на збут тощо |
| Аналіз витрат за елементами і калькуляційними статтями | • вивчення витрат за економічними елементами<br>• вивчення витрат за калькуляційними статтями |
| Факторний аналіз витрат | • зміна обсягу виробництва<br>• зміна цін на ресурси<br>• технологічні фактори |
| Порівняльний аналіз | • зіставлення витрат за періодами, з іншими підприємствами, з нормативами або плановими показниками |
| Аналіз змінної та постійної частин витрат | • визначення частки витрат залежно від обсягу виробництва |
| Прогнозний аналіз витрат | • оцінка майбутніх витрат на основі тенденцій попередніх періодів та очікуваних змін зовнішнього середовища |
| Аналіз витрат на одиницю продукції | • економічна доцільність виробництва певних видів продукції<br>• ідентифікація найбільш витратних позиції |

Рисунок 1.4 – Основні напрямки аналізу витрат

Для проведення аналізу витрат використовують такі джерела інформації:

– фінансова звітність підприємства – зокрема, Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), який містить дані про обсяги витрат за видами діяльності, що дозволяє оцінити загальний рівень витрат та їх вплив на фінансові результати;

– бухгалтерські регістри – оборотно-сальдові відомості, журнали-ордера, відомості аналітичного обліку тощо. Вони містять деталізацію витрат за економічними елементами, статтями калькуляції, центрами відповідальності та іншими аналітичними ознаками;

– первинні документи – акти виконаних робіт, накладні, платіжні

доручення, рахунки-фактури, табелі обліку робочого часу тощо. Вони підтверджують фактичне виникнення витрат і є основою для їх визнання у бухгалтерському обліку;

– планові та нормативні показники – використовуються для порівняльного аналізу з фактичними витратами, визначення відхилень і причин їх виникнення;

– кошториси та калькуляції – особливо важливі для аналізу виробничої собівартості, оскільки дозволяють порівняти заплановані витрати з фактичними на рівні конкретної продукції чи послуг;

– внутрішні управлінські звіти – звіти за підрозділами, центрами витрат, проектами тощо, які дозволяють здійснювати аналіз на рівні внутрішніх структур підприємства.

Ці джерела в сукупності забезпечують повноту, достовірність і глибину аналізу витрат, що є передумовою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Отже, на основі розглянутих основоположних теоретичних засад організації обліку витрат та методики їх аналізу, які становлять основу для ефективного управління діяльністю підприємства, нами встановлено, що витрати є однією з ключових категорій бухгалтерського обліку й управління, а їх правильна класифікація, систематизація та оцінка дозволяють забезпечити достовірне відображення інформації в обліковій системі та сформувати базу для подальшого аналітичного опрацювання.

Розглянуті нами підходи до організації обліку витрат базуються на принципах раціональності, достовірності, своєчасності та аналітичності. Облік витрат повинен бути максимально адаптований до потреб управління, що вимагає гнучкої класифікації витрат (за елементами, статтями, центрами відповідальності, об’єктами калькулювання тощо).

Методика аналізу витрат передбачає використання як традиційних (горизонтальний, вертикальний, факторний аналіз), так і сучасних методів (ABC-аналіз, CVP-аналіз, бенчмаркінг), які дозволяють оцінити рівень

витрат, виявити резерви економії, визначити ефективність витратної політики та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Таким чином, системне поєднання теоретичних підходів до обліку й аналізу витрат забезпечує комплексний підхід до їх вивчення та управління ними в умовах конкурентного середовища.

# РОЗДІЛ 2
# ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ТОВ «АРІСТІ»

## 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «АРІСТІ» (ЄДРПОУ 39238983) – українське підприємство, зареєстроване 3 червня 2014 року в м. Запоріжжя. Юридична адреса компанії: 69002, Запорізька область, м. Запоріжжя, вул. Олександрівська, буд. 53.

Статутний капітал підприємства становить 200000 гривень, що забезпечує фінансову основу для його діяльності та розвитку . Керівником компанії є Твердохліб Сергій Васильович, який відповідає за стратегічне управління та оперативне керівництво підприємством.

Основним видом діяльності ТОВ «АРІСТІ» є надання послуг перукарнями та салонами краси (КВЕД 96.02), що свідчить про її орієнтацію на сферу краси та догляду за зовнішністю. Це включає широкий спектр послуг, таких як стрижки, фарбування волосся, манікюр, педикюр, косметологічні процедури та інші послуги, спрямовані на покращення зовнішнього вигляду клієнтів.

Додаткові види діяльності:

46.43 – Оптова торгівля побутовими електротоварами й електронною апаратурою побутового призначення для приймання, записування, відтворювання звуку й зображення

46.72 – Оптова торгівля металами та металевими рудами

47.19 – Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах

47.75 – Роздрібна торгівля косметичними товарами та туалетними приналежностями в спеціалізованих магазинах

68.20 – Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

70.22 – Консультування з питань комерційної діяльності й керування

Таким чином, ТОВ «АРІСТІ» є багатопрофільним підприємством, основна діяльність якого пов’язана з наданням послуг у сфері краси, а також з оптовою та роздрібною торгівлею різними товарами, орендою нерухомості та консалтинговими послугами.

ТОВ «АРІСТІ» функціонує відповідно до законодавства України, зокрема Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», що регулює діяльність таких підприємств. Ця організаційно-правова форма передбачає, що учасники товариства несуть відповідальність за його зобов’язаннями лише в межах своїх внесків до статутного капіталу, що забезпечує захист їх особистого майна.

Підприємство у своїй діяльності діє відповідно до законодавства України, зокрема законів «Про господарські товариства», «Про підприємництво», інших нормативно-правових актів, а також на підставі власного Статуту. З моменту державної реєстрації воно набуває статусу юридичної особи, що дає йому право укладати договори, набувати майнові та особисті немайнові права, виконувати зобов’язання, виступати стороною у судових та арбітражних справах, а також застосовувати відповідні санкції до партнерів згідно з чинним законодавством. Підприємство має право використовувати власну круглу печатку, штампи, бланки, відкривати банківські рахунки (включаючи валютні), а також інші атрибути, необхідні для здійснення господарської діяльності. Воно самостійно планує свою діяльність, здійснює облік і складає фінансову звітність.

Майновий комплекс ТОВ «АРІСТІ» охоплює основні й оборотні засоби, грошові кошти та інші матеріальні цінності, що відображаються у самостійному балансі підприємства. Все майно є спільною сумісною власністю учасників товариства, без поділу на частки, тобто жоден з учасників не має права на окрему частину активів чи на свій внесок до

статутного капіталу в натурі.

Раціональна організація трудових ресурсів є ключовим чинником ефективного функціонування будь-якого підприємства, зокрема й у сфері надання перукарсько-косметичних послуг. Важливим аспектом управління персоналом є чітке визначення функціональних обов’язків, відповідальності та повноважень кожного працівника. У зв’язку з цим було проведено аналіз кадрової структури підприємства, що включає директорський склад, бухгалтерську службу, відділи обслуговування, а також спеціалістів з надання конкретних послуг. Представлена нижче таблиця 2.1 дозволяє оцінити чисельний склад персоналу, визначити ключові функції кожної посади та встановити рівень відповідальності.

Таблиця 2.1 – Чисельний склад персоналу, ключові функції кожної посади та рівень відповідальності на ТОВ «АРІСТІ»

| Посади працівників | Фактична чисельність, осіб | Функціональні обов’язки | Відповідальність і повноваження |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Директор | 1 | Визначає стратегію та тактику діяльності підприємства, організовує роботу персоналу, приймає ключові управлінські рішення, у т.ч. щодо реорганізації чи розширення. | Відповідає перед Зборами Учасників за фінансові результати, має повноваження на управління всім підприємством. |
| Заступник директора з надання перукарсько-косметичних послуг | 1 | Здійснює керівництво відповідними структурними підрозділами, забезпечує їх ресурсами, організовує та контролює безперервність робочого процесу. | Відповідає перед директором за діяльність підрозділів, має право підписувати документи в межах своєї компетенції. |
| Головний бухгалтер | 1 | Організовує ведення бухобліку, забезпечує складання звітності, здійснює економічний аналіз, контролює проведення внутрішнього аудиту. | Несе відповідальність за достовірність фінансової звітності та своєчасність розрахунків з контрагентами. |
| Відділ контролю та якості обслуговування | 4 | Здійснює контроль за якістю обслуговування клієнтів, організовує роботу працівників, контролює дотримання стандартів. | Підзвітний заступнику директора, несе відповідальність за якість наданих послуг. |

Продовження таблиці 2.1

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| Бухгалтерія | 2 | Виконує облік фінансово-господарських операцій, складає звітність, забезпечує контроль за витратами та аналіз показників. | Підзвітна головному бухгалтеру, відповідає за своєчасне та достовірне ведення звітності. |
| Відділ косметичних консультацій | 3 | Надає клієнтам консультації з питань догляду за зовнішністю та використання косметичних засобів. | Відповідає перед заступником директора за якість і вчасність надання консультацій. |
| Візажисти | 5 | Здійснюють професійний макіяж і косметичні послуги. | Несе відповідальність за якість та своєчасність виконання замовлень клієнтів. |
| Майстри з нігтьового сервісу | 5 | Надають послуги манікюру та педикюру, консультують клієнтів. | Відповідають за якість обслуговування, підзвітні заступнику директора. |
| Перукарі (зміна 1) | 5 | Виконують чоловічі та жіночі стрижки, створюють модельні зачіски. | Підзвітні керівнику відділу контролю якості, несуть відповідальність за якість послуг. |
| Перукарі (зміна 2) | 5 | Виконують перукарські послуги та зачіски, дотримуючись стандартів. | Відповідальні перед начальником відділу контролю якості за дотримання рівня обслуговування. |
| Масажисти | 2 | Надають масажні послуги різних типів відповідно до запитів клієнтів. | Відповідають перед заступником директора за якість і ефективність послуг. |
| Всього | 34 | – | – |

Проведений аналіз кадрового складу підприємства свідчить про достатній рівень забезпечення кваліфікованими працівниками, що дає змогу повноцінно реалізовувати заплановану виробничу та сервісну діяльність. Визначені функціональні обов’язки та сфери відповідальності демонструють чіткий розподіл повноважень, що сприяє підвищенню якості обслуговування клієнтів і забезпеченню внутрішнього контролю. Разом з тим, окремі структурні підрозділи (наприклад, відділ косметичних консультацій або масажисти) можуть потребувати додаткового підсилення з урахуванням запланованого розширення послуг, що забезпечить більшу гнучкість і конкурентоспроможність підприємства на ринку.

Фінансово-економічний аналіз у діяльності підприємства слугує важливим інструментом для оцінки його фінансового стану, результатів

діяльності та рівня ефективності використання ресурсів. Такий аналіз дозволяє виявити потенційні загрози, обмеження і, водночас, окреслити перспективні напрямки розвитку підприємства. Крім того, результати аналізу є основою для удосконалення фінансової політики, зокрема шляхом її реструктуризації відповідно до внутрішніх потреб і зовнішніх викликів.

Майновий комплекс ТОВ «АРІСТІ» включає як основні, так і оборотні засоби, грошові кошти та інші матеріальні цінності, які відображаються в окремому балансі підприємства. Усе майно належить учасникам товариства на правах спільної сумісної власності без закріплення за жодним з них конкретної частки, включно з їхніми внесками до статутного капіталу.

Фінансово-економічний аналіз підприємства зосереджений на вивченні його фінансового становища, результативності діяльності та загальної ефективності функціонування. Такий аналіз дозволяє визначити потенційні напрями фінансового розвитку, а також чинники, що обмежують зростання або потребують коригування фінансової політики [26].

Аналіз показників структурної динаміки дає змогу оцінити зміну вкладів окремих видів активів у загальний обсяг майна підприємства. На основі цих показників можна визначити, в які активи були спрямовані нові фінансові надходження, а також ідентифікувати ті активи, які скоротилися внаслідок відтоку ресурсів. Зміни у структурі й динаміці активів ТОВ «АРІСТІ» відображені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Динаміка та структура майна ТОВ «АРІСТІ» за 2020–2022 рр.

| Види активів (майна) | 2020, тис. грн. | % | 2021, тис. грн. | % | 2022, тис. грн. | % | Відхилення | | Темп зміни, % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | 2022 від 2020 (+/–) тис. грн. | % | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| 1. Необоротні активи | 9817 | 37,7 | 9045 | 23,9 | 8442 | 21,1 | –1375 | –16,6 | –14,0 |
| 1.1. Основні засоби | 9814 | 37,6 | 9045 | 23,9 | 8442 | 21,1 | –1372 | –16,6 | –14,0 |
| 2. Оборотні активи | 16240 | 62,3 | 28749 | 76,1 | 31648 | 78,9 | +15408 | +16,6 | +94,9 |
| 2.1. Оборотні виробничі фонди | 5996 | 23,0 | 5427 | 14,4 | 11322 | 28,2 | +5326 | +5,2 | +88,8 |

Продовження таблиці 2.2

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2.1.1. Виробничі запаси | 603 | 2,3 | 379 | 1,0 | 661 | 1,6 | +58 | –0,7 | +9,6 |
| 2.2. Фонди обігу | 10244 | 39,3 | 23322 | 61,7 | 20326 | 50,7 | +10082 | +11,4 | +98,4 |
| 2.2.1. Готова продукція і товари | 2 | 0,0 | 2 | 0,0 | 72 | 0,2 | +70 | +0,2 | у 35 разів |
| 2.2.2. Поточна дебіторська заборгованість | 8600 | 33,0 | 21648 | 57,3 | 18525 | 46,2 | +9925 | +13,2 | у 1,2 рази |
| 2.2.3. Грошові кошти і фінансові інвестиції | 51 | 0,2 | 5 | 0,0 | 8 | 0,0 | –43 | –0,2 | –84,3 |
| 2.2.4. Інші оборотні активи | 1591 | 6,1 | 1667 | 4,4 | 1721 | 4,3 | +130 | –1,8 | +8,2 |
| 3. Витрати майбутніх періодів | 12 | 0,0 | 3 | 0,0 | 10 | 0,0 | –2 | 0,0 | –16,7 |
| Усього активів (майна) | 26069 | 100,0 | 37797 | 100,0 | 40100 | 100,0 | +14031 | — | +53,8 |

На основі даних таблиці 2.2 можна зробити такі висновки: у період з 2020 по 2022 роки загальний обсяг майна ТОВ «АРІСТІ» зріс на 53,8 % (на 14031 тис. грн), що свідчить про активний розвиток підприємства. Основним джерелом цього зростання стали оборотні активи, які збільшились майже вдвічі (+15408 тис. грн або +94,9 %), тоді як вартість необоротних активів, навпаки, зменшилася на 14 % (–1375 тис. грн.).

Структурні зміни у складі активів підприємства свідчать про переорієнтацію фінансових ресурсів із довгострокових вкладень (основних засобів) на короткострокові активи, що, ймовірно, пов’язано з потребою забезпечення гнучкості у фінансуванні операційної діяльності. Найбільш динамічно зростали фонди обігу, особливо поточна дебіторська заборгованість (у 1,2 раза), а також оборотні виробничі фонди, які зросли на 88,8 %.

Водночас зменшення грошових коштів і короткострокових фінансових інвестицій (на 84,3 %) може свідчити про зниження ліквідності, що вимагає додаткового контролю за платоспроможністю. Зростання запасів і готової продукції (у 35 разів) також може вказувати на нарощування виробничої активності або труднощі зі збутом.

Загалом динаміка активів підприємства свідчить про зростання масштабу діяльності, однак потребує подальшого аналізу ефективності

використання активів та управління фінансовими ризиками.

Для аналізу фінансової стійкості підприємства важливе значення має дослідження структури джерел формування його майна. Таблиця 2.3 відображає зміну обсягів і питомої ваги власного та залученого капіталу ТОВ «АРІСТІ» протягом 2020–2022 рр., що дозволяє оцінити тенденції у фінансуванні активів підприємства, ступінь фінансової залежності та ефективність управління капіталом.

Таблиця 2.3 – Динаміка та структура джерел формування майна ТОВ «АРІСТІ» у 2020–2022 рр.

| Джерела формування майна | 2020 р. | | 2021 р. | | 2022 р. | | Відхилення 2022 р. від 2020 р. | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Сума, тис. грн. | % | Сума, тис. грн. | % | Сума, тис. грн. | % | Сума, тис. грн. | % частки | % зміни |
| 1. Власний капітал | 4771 | 18,3 | 4542 | 12,0 | 4 344 | 10,8 | –427 | –7,5 | –8,9 |
| 1.1. Статутний капітал | 12 | 0,0 | 12 | 0,0 | 12 | 0,0 | 0 | 0,0 | 0,0 |
| 1.2. Нерозподілений прибуток / збитки | –471 | x | –700 | x | –500 | x | +29 | –0,6 | +106,2 |
| 2. Залучений капітал (зобов’язання) | 21298 | 81,7 | 33255 | 88,0 | 35756 | 89,2 | +14458 | +7,5 | +67,9 |
| 2.1. Довгострокові зобов’язання | 1269 | 4,9 | 15294 | 40,5 | 15170 | 37,8 | +13901 | +33,0 | у 11,0 р.б. |
| 2.2. Поточні зобов’язання | 20029 | 76,8 | 17961 | 47,5 | 20586 | 51,3 | +557 | –25,5 | +2,8 |
| 2.2.1. Кредиторська заборгованість | 10472 | 40,2 | 11024 | 29,2 | 12317 | 30,7 | +1845 | –9,5 | +17,6 |
| Усього джерел формування майна | 26069 | 100,0 | 37797 | 100,0 | 40100 | 100,0 | +14031 | x | +53,8 |

У період з 2020 по 2022 роки у структурі джерел формування майна ТОВ «АРІСТІ» спостерігається зростання обсягу капіталу загалом на 14 031 тис. грн, або на 53,8 %. При цьому власний капітал підприємства скоротився на 427 тис. грн (–8,9 %), що свідчить про зниження частки внутрішнього фінансування. Основне зростання відбулося за рахунок залучених коштів: зобов’язання зросли на 14458 тис. грн. (+67,9 %), а питома вага довгострокових зобов’язань у загальній структурі зросла більш ніж у 11 разів, що може свідчити про активне залучення кредитних ресурсів або

інвестицій з відтермінованим зобов'язанням. Така динаміка свідчить про зростання фінансової залежності підприємства, що потребує посилення контролю за зобов'язаннями для підтримання належного рівня фінансової стійкості.

Фінансова стійкість підприємства є ключовою характеристикою його платоспроможності, здатності самостійно фінансувати діяльність і протистояти зовнішнім фінансовим загрозам. Для оцінки рівня фінансової стійкості ТОВ «АРІСТІ» у динаміці було проаналізовано низку показників, які охоплюють структуру джерел формування капіталу, стан оборотних активів і ефективність використання основного капіталу. Аналіз охоплює період з 2020 по 2022 рр., що дозволяє простежити зміни у фінансовому становищі підприємства в умовах змін зовнішнього середовища та внутрішніх трансформацій.

Таблиця 2.4 – Показники оцінювання фінансової стійкості підприємства ТОВ «АРІСТІ» за 2020–2022 рр.

| Показники | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | Відхилення (+/-) 2022 р. до 2020 р. |
|---|---|---|---|---|
| Показники структури джерел формування капіталу | | | | |
| 1.1. Коефіцієнт автономії | 0,183 | 0,120 | 0,108 | –0,075 |
| 1.2. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу | 0,817 | 0,880 | 0,892 | +0,075 |
| 1.3. Коефіцієнт фінансового ризику | 4,464 | 7,322 | 8,231 | +3,767 |
| 1.4. Коефіцієнт фінансової стабільності | 0,200 | 0,100 | 1,100 | +0,900 |
| 1.5. Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів | 0,210 | 0,771 | 0,777 | +0,567 |
| 1.6. Коефіцієнт довгострокових зобов'язань | 0,060 | 0,460 | 0,424 | +0,364 |
| 1.7. Коефіцієнт поточних зобов'язань | 0,040 | 0,540 | 0,576 | +0,536 |
| Показники стану оборотних активів | | | | |
| 2.1. Коефіцієнт маневреності власного капіталу | –1,058 | –0,991 | –0,943 | +0,115 |
| 2.2. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними коштами | –0,311 | –0,157 | –0,129 | +0,182 |
| 2.3. Коефіцієнт забезпеченості запасів власними коштами | –0,841 | –0,829 | –0,360 | +0,481 |
| 2.4. Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів | –0,010 | –0,001 | –0,002 | +0,008 |
| Показники стану основного капіталу | | | | |
| 3.1. Коефіцієнт майна виробничого призначення | 0,606 | 0,383 | 0,493 | –0,113 |
| 3.2. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів | 0,376 | 0,240 | 0,211 | –0,165 |
| 3.4. Коефіцієнт нагромадження амортизації | 0,495 | 0,536 | 0,568 | +0,073 |
| 3.5. Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів | 1,654 | 3,178 | 3,749 | +2,095 |

У результаті аналізу показників фінансової стійкості ТОВ «АРІСТІ» за 2020–2022 роки встановлено, що підприємство демонструє зростаючу залежність від позикового капіталу, про що свідчить зниження коефіцієнта автономії та зростання коефіцієнта концентрації позикових коштів і фінансового ризику. Водночас спостерігається позитивна динаміка щодо фінансової стабільності, яка дещо компенсує ризики, пов’язані з борговим навантаженням.

Показники, що характеризують стан оборотних активів, залишаються переважно на низькому рівні, хоча деякі з них мають тенденцію до покращення.

У структурі основного капіталу відзначається зниження реальної вартості основних засобів, що може свідчити про необхідність їх оновлення. Загалом фінансовий стан підприємства характеризується нестійкістю та потребує зміцнення власного капіталу і підвищення ефективності управління активами.

Узагальнюючи результати аналізу майнового стану, джерел фінансування та фінансової стійкості ТОВ «АРІСТІ» за 2020–2022 роки, можна зробити висновок про наявність як позитивних, так і негативних тенденцій у діяльності підприємства.

До позитивних сторін слід віднести суттєве зростання загальної суми активів підприємства – на 53,8 %, що свідчить про його розширення. Основне зростання відбулося за рахунок оборотних активів, зокрема фондів обігу та виробничих фондів, що може вказувати на активізацію виробничої та торговельної діяльності. Помітне зростання поточної дебіторської заборгованості та готової продукції також свідчить про підвищення обсягів операцій. З боку джерел фінансування варто відзначити зростання довгострокових зобов’язань у 11 разів, що дає змогу фінансувати розширення за стабільнішими джерелами, ніж короткострокові кредити. Певне покращення спостерігається у динаміці коефіцієнтів забезпеченості оборотних активів власними коштами та маневреності, хоча їх значення

залишаються негативними. Також позитивною тенденцією є зростання коефіцієнта фінансової стабільності з 0,2 до 1,1.

До негативних моментів належить зменшення необоротних активів на 14 %, зокрема основних засобів, що може свідчити про зношеність або вибуття майна без належного оновлення. Значне зростання частки позикового капіталу (до 89,2 %) при одночасному зменшенні власного капіталу (на 8,9 %) призвело до посилення фінансової залежності підприємства, що підтверджується зниженням коефіцієнта автономії з 0,183 до 0,108 та зростанням коефіцієнта фінансового ризику з 4,46 до 8,23. Стан оборотних активів також викликає занепокоєння: збереження від'ємних значень ключових коефіцієнтів вказує на дефіцит власного обігового капіталу. Водночас коефіцієнт реальної вартості основних засобів демонструє стале зниження, що свідчить про старіння основного капіталу.

Таким чином, фінансовий стан ТОВ «АРІСТІ» вимагає заходів щодо зміцнення власного капіталу, зменшення кредитного навантаження та оновлення матеріально-технічної бази, з одночасним збереженням позитивної динаміки зростання оборотних активів.

## 2.2 Документування господарських операцій, пов'язаних з витратами

Документування господарських операцій, пов'язаних з витратами, є ключовим аспектом бухгалтерського обліку, який безпосередньо впливає на точність фінансової звітності підприємства. Це процес фіксації всіх витрат, що виникають у результаті господарської діяльності, а також забезпечення їхнього належного обліку з метою управління фінансовими ресурсами, розрахунків із контрагентами, оподаткування та складання фінансової звітності.

Витрати підприємства є невід'ємною частиною його економічної

діяльності, оскільки кожен етап виробничого процесу або надання послуг потребує певних фінансових ресурсів. З огляду на це, правильне документування витрат дозволяє не тільки забезпечити відповідність нормам бухгалтерії та податкового законодавства, але й сприяє оптимізації витратної частини бізнесу, підвищуючи ефективність підприємства.

Документування витрат має багатогранний характер, оскільки витрати можуть бути як безпосередньо пов’язані з виробництвом продукції або наданням послуг, так і супутні, наприклад, адміністративні витрати або витрати на збут. Водночас, для кожної категорії витрат існують специфічні документи, які підтверджують їх понесення і дозволяють правильно відобразити їх у бухгалтерському обліку. Відсутність або неправильне оформлення таких документів може призвести до порушень у фінансовій звітності, неправомірних податкових зобов’язань або невірних фінансових результатів [3].

У контексті змін, що відбуваються в законодавстві, а також розвитку автоматизації бухгалтерії, документування витрат набуває особливої актуальності. Сучасні технології дозволяють не тільки полегшити процес фіксації витрат, але й знизити ймовірність помилок у обліку. Усі ці аспекти є важливими для забезпечення фінансової стабільності підприємства та відповідності вимогам державного регулювання.

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства є забезпечення:

1. Точності та достовірності відображення витрат. Всі витрати, понесені підприємством, повинні бути належним чином зафіксовані в бухгалтерських документах і відображені в облікових регістрах відповідно до вимог чинного законодавства та стандартів бухгалтерського обліку.

2. Правильного розподілу витрат за елементами та за статтями калькуляції. Важливо чітко визначити, які витрати відносяться до виробничих, адміністративних, збутових та інших категорій, що дасть змогу адекватно відображати фінансові результати підприємства.

3. Контролю за витратами. Організація бухгалтерського обліку витрат дозволяє здійснювати контроль за їх рівнем, виявляти можливі перевитрати та вчасно реагувати на зміни у фінансовій ситуації. Це дозволяє приймати ефективні управлінські рішення щодо оптимізації витрат.

4. Відповідності вимогам податкового законодавства. Витрати підприємства повинні бути документально підтверджені та відповідати вимогам податкового кодексу, що дозволяє правильно визначити податкові зобов'язання і уникнути штрафів та санкцій.

5. Своєчасного та правильного відображення витрат у фінансовій звітності. Витрати повинні бути відображені в бухгалтерському обліку таким чином, щоб забезпечити правильне складання фінансової звітності (балансу, звіту про фінансові результати тощо).

6. Забезпечення прозорості витрат для внутрішнього та зовнішнього аудиту. Бухгалтерський облік витрат має бути організований таким чином, щоб він відповідав вимогам аудиторських перевірок і був доступним для аналізу як для внутрішніх користувачів (керівництва, фінансового контролю), так і для зовнішніх (податкових органів, аудиторів).

7. Інформаційної підтримки процесу прийняття управлінських рішень. Якісне документування витрат дозволяє керівництву підприємства приймати обґрунтовані рішення щодо управління витратами, планування бюджету, ціноутворення, стратегії розвитку підприємства. [6]

Забезпечення цих завдань дозволяє підприємству оптимізувати витрати, підвищити ефективність діяльності та досягти фінансової стійкості.

Документування господарських операцій, пов'язаних з витратами, є ключовим елементом бухгалтерського обліку на підприємстві. Належним чином оформлені документи забезпечують достовірність облікових даних, слугують підставою для визнання витрат у фінансовій звітності та є основою для податкового обліку. Види витрат залежать від характеру діяльності підприємства, тому кожна господарська операція потребує відповідного оформлення первинними документами. Своєчасне, повне та коректне

документування сприяє ефективному контролю, аналізу й оптимізації витрат, а також підвищує фінансову прозорість підприємства.

Таблиця 2.5 – Основні аспекти документування витрат

| Категорія | Опис | Типові документи |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Підстави для документування | Витрати класифікуються на виробничі, адміністративні, збутові, фінансові тощо. Для кожного виду передбачено власні документи. | Загальні: договори, рахунки, акти, накладні |
| Витрати на матеріали/сировину | Підтверджують списання та використання матеріалів у виробництві | Видаткові накладні, лімітно-забірні картки, акти на списання матеріалів |
| Витрати на виконання робіт / послуг | Облік витрат, пов’язаних з послугами чи роботами сторонніх організацій | Акти виконаних робіт/послуг, рахунки-фактури, платіжні доручення |
| Готівкові витрати | Платежі, здійснені через касу | Касові ордери |
| Безготівкові витрати | Оплата витрат через банк | Платіжні доручення |
| Документи для фінансових витрат | Витрати на відсотки за кредитами, банківські комісії | Кредитні договори, платіжні документи, графіки погашення |
| Адміністративні витрати | Витрати на управління, офісні витрати, оренда | Акти виконаних послуг, накладні на відпуск ТМЦ |
| Витрати на збут | Витрати на просування та доставку продукції | Акти на виконання рекламних послуг, рахунки за транспортні послуги |
| Інші витрати | Витрати на охорону, прибирання, комунальні послуги | Відповідні акти, рахунки, накладні, звіти |
| Контроль документації | Перевірка відповідності даних, дотримання законодавчих вимог, правильність класифікації витрат | Звірка з договорами, заявками; дотримання норм Податкового кодексу; аналітичний облік витрат |

Документування витрат – це не лише технічна процедура, а важливий елемент управління фінансовими ресурсами підприємства. Завдяки правильно оформленим первинним документам забезпечується достовірність облікової інформації, дотримання законодавчих вимог і формування реальної картини витрат. Кожен вид витрат має бути підтверджений відповідними документами, що дозволяє уникнути фінансових ризиків, покращити внутрішній контроль та обґрунтовано формувати податкову базу. Системність, повнота та контроль за документуванням витрат – запорука

ефективного функціонування бухгалтерської служби підприємства.

При веденні бухгалтерського обліку витрат обробка та оформлення первинних документів має виключно важливе значення. Саме первинні документи є основою для відображення господарських операцій, у тому числі витрат, у регістрах бухгалтерського обліку. Вони фіксують факт здійснення витратної операції, є джерелом достовірної інформації для складання фінансової звітності та виконання податкових зобов'язань [8].

Первинні документи мають юридичну силу лише у випадку, коли вони правильно складені і містять обов'язкові реквізити, встановлені законодавством України, зокрема, Законом України «Про бухгалтерський облік s фінансову звітність в Україні» та Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [51].

Важливість повного та правильного заповнення реквізитів зумовлена такими аспектами:

1. Юридична достовірність: документи з неповними або некоректними реквізитами не визнаються дійсними і можуть бути підставою для донарахувань під час податкових перевірок.

2. Забезпечення точного обліку: дані з документів лягають в основу регістрів обліку, впливають на формування витрат за статтями та на податкову звітність.

3. Контроль і внутрішній аудит: належне оформлення полегшує перевірку правильності здійснених витрат, їх доцільності та обґрунтованості.

4. Збереження та архівація: документи мають зберігатися згідно з нормативними строками, і правильно оформлені документи мають більшу юридичну цінність у разі спорів або ревізій.

Отже, правильне оформлення первинних документів із зазначенням усіх обов'язкових реквізитів – це не просто технічна формальність, а фундамент облікової дисципліни, що забезпечує законність, достовірність і прозорість ведення бухгалтерського обліку витрат [9].

Для обліку витрат на ТОВ «АРІСТІ», використовуються регістри

бухгалтерського обліку, які відповідають формі та системі ведення обліку, затвердженій наказом керівника. З огляду на загальноприйняту практику в Україні, основні регістри обліку витрат включають (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Основні регістри бухгалтерського обліку витрат на ТОВ «АРІСТІ»

| № | Назва регістру | Призначення |
|---|---|---|
| 1 | Журнал 5 (або 5А) | Узагальнення витрат за дебетом рахунків класу 9 (витрати діяльності). |
| 2 | Відомість 5.1 | Витрати за елементами (матеріальні, на оплату праці, амортизація тощо). |
| 3 | Відомість 5.2 | Витрати за статтями калькуляції: прямі матеріали, праця, накладні витрати. |
| 4 | Відомість 5.3 | Розподіл витрат між видами діяльності або центрами витрат. |
| 5 | Відомість аналітичного обліку рахунку 23 | Облік витрат на виробництво за видами продукції (робіт, послуг). |
| 6 | Відомість обліку загальновиробничих витрат | Формується окремо для постійних і змінних витрат. |
| 7 | Відомість обліку адміністративних витрат (рах. 92) | Для обліку витрат на управління підприємством. |
| 8 | Відомість обліку витрат на збут (рах. 93) | Для витрат на рекламу, транспортування, агентські послуги. |

Організація документального забезпечення обліку витрат на ТОВ «АРІСТІ» є ключовою складовою ефективної системи бухгалтерського обліку підприємства. Якісно оформлені первинні документи дозволяють забезпечити достовірність облікових даних, контроль за економічною доцільністю витрат, а також відповідність податковому законодавству.

У процесі документування витрат підприємство використовує широкий спектр первинних документів: накладні, акти виконаних робіт, рахунки-фактури, касові ордери, платіжні доручення, договори та інші, що підтверджують економічний зміст кожної операції. Для кожного виду витрат (виробничих, адміністративних, збутових, фінансових) передбачено відповідні форми документів та облікові регістри.

Особлива увага приділяється правильності реквізитів у документах, їх своєчасному оформленню, а також відповідності обліковій політиці

підприємства. Використання регістрів аналітичного та синтетичного обліку, таких як Журнал 5, Відомості 5.1–5.3, дозволяє деталізувати витрати, забезпечити їх точне відображення в обліку та скласти достовірну фінансову звітність.

Таким чином, документування витрат на ТОВ «АРІСТІ» виконує не лише функцію фіксації господарських операцій, а й служить основою для прийняття управлінських рішень, контролю та стратегічного планування витратної частини діяльності підприємства.

## 2.3 Синтетичний та аналітичний облік витрат діяльності підприємства

В умовах ринкової економіки та посилення конкуренції ефективне управління витратами є одним із ключових чинників забезпечення стабільного функціонування і розвитку підприємства. Саме тому організація належного бухгалтерського обліку витрат набуває особливої актуальності. Облік витрат охоплює не лише їх виявлення, вимірювання та відображення в облікових регістрах, а й аналітичну обробку для прийняття управлінських рішень. У цьому контексті важливе значення має чітке розмежування синтетичного та аналітичного обліку витрат, що забезпечує комплексне та достовірне уявлення про структуру, склад та напрямки використання ресурсів.

Собівартість продукції є комплексним синтетичним показником, що інтегрує всі витрати, пов’язані з виробництвом і реалізацією продукції, виконанням робіт або наданням послуг. У структурі собівартості акумулюються витрати на сировину та матеріали, оплату праці з нарахуваннями, амортизацію основних засобів, витрати на утримання та експлуатацію обладнання, адміністративні та збутові витрати тощо. Таким чином, собівартість продукції є своєрідним підсумком усіх витрат

підприємства, які безпосередньо або опосередковано впливають на виробничий процес [10].

Як синтетичний показник, собівартість відображає взаємозв'язок усіх елементів фінансово-господарської діяльності підприємства, включаючи рівень ефективності використання ресурсів, організацію виробництва, технологічні процеси, логістику та управлінські рішення. Зниження або зростання собівартості може бути наслідком змін у ціновій політиці постачальників, продуктивності праці, технічному рівні обладнання, організації праці або обсягів виробництва.

Крім того, собівартість є базовим орієнтиром для формування ціни продукції, оцінювання прибутковості та визначення конкурентоспроможності підприємства. Вона також є важливим індикатором для внутрішнього контролю та прийняття управлінських рішень, зокрема щодо оптимізації витрат, підвищення ефективності виробництва та загального фінансового стану підприємства.

Отже, собівартість продукції як синтетичний показник узагальнює всі сторони виробничо-господарської діяльності підприємства, виступаючи ключовим елементом як у бухгалтерському обліку, так і в системі управління підприємством загалом.

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» – це пасивний рахунок бухгалтерського обліку, призначений для узагальнення інформації про собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), яка включає прямі виробничі витрати, а також частку постійних накладних витрат, розподілених на одиницю продукції відповідно до принципів облікової політики підприємства.

На цьому рахунку в ТОВ «АРІСТІ» відображаються витрати, пов'язані виключно з реалізованою продукцією, тобто ті, що безпосередньо зменшують фінансовий результат підприємства. Саме через рахунок 90 здійснюється перенесення собівартості з рахунків обліку витрат (наприклад, 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція» тощо) у фінансовий результат

звітного періоду.

Рахунок 90 має такі основні субрахунки:

– 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» – використовується для обліку фактичної виробничої собівартості продукції, що була реалізована. На цьому субрахунку узагальнюються витрати, які були понесені під час виготовлення продукції, включаючи матеріальні, трудові та інші виробничі витрати;

– 902 «Собівартість реалізованих товарів» – застосовується підприємствами, що здійснюють торгівельну діяльність, для відображення вартості придбаних і реалізованих товарів. Тут фіксується первісна вартість товарів, яка визначена на дату їх оприбуткування;

– 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» – призначений для обліку витрат, пов’язаних з наданням послуг або виконанням робіт, які вже були реалізовані замовникам. Включає як прямі витрати, так і частку загальновиробничих витрат.

– 904 «Собівартість реалізації інше» – використовується для обліку інших витрат, пов’язаних з реалізацією, які не охоплені іншими субрахунками, наприклад, собівартість реалізованих основних засобів, майна, що вибуло, тощо [11].

Типова кореспонденція рахунків з обліку собівартості реалізації ТОВ «АРІСТІ» наведена у табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку собівартості реалізації продукції в ТОВ «АРІСТІ»

| № з/п | Зміст операції | Дебет | Кредит | Сума, грн. |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Відображено передачу готової продукції на склад | 26 | 23 | 100000 |
| 2 | Відображено відвантаження продукції покупцю | 36 | 701 | 150000 |
| 3 | Списано собівартість реалізованої готової продукції | 901 | 26 | 100000 |
| 4 | Визначено фінансовий результат (прибуток) | 701 | 791 | 150000 |
| 5 | Визначено фінансовий результат (витрати) | 791 | 901 | 100000 |
| 6 | Визначено нарахування податку на додану вартість (ПДВ) по реалізації | 64 | 701 | 25000 |

Продовження таблиці 2.7

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| 7 | Погашення заборгованості з ПДВ | 64 | 31 | 25000 |
| 8 | Нараховано витрати на транспортування продукції до покупця | 93 | 31 | 5000 |
| 9 | Відображено витрати на пакування продукції | 93 | 31 | 2000 |
| 10 | Операція по нарахуванню знижок чи повернення продукції від покупців | 36 | 701 | 10000 |

Загальновиробничі витрати – це витрати, які не можна безпосередньо віднести до виготовлення конкретної одиниці продукції чи виконання конкретної послуги, але вони необхідні для забезпечення нормального функціонування виробничого процесу в цілому. Вони включають витрати, які пов’язані з управлінням виробництвом, підтримкою виробничих потужностей і забезпеченням їхнього функціонування.

До загальновиробничих витрат відносяться:

– зарплата адміністративного персоналу (керівники, інженери, технологи, економісти тощо);

– витрати на утримання та експлуатацію виробничих приміщень (оплата комунальних послуг, ремонтні роботи, оренда);

– амортизація основних засобів, що використовуються для виробничих цілей;

– витрати на канцелярські товари та інші адміністративні витрати.

Ці витрати не можна безпосередньо вказати на конкретну одиницю продукції, тому їх відносять на загальний рахунок і розподіляють між усіма виготовленими виробами відповідно до затверджених норм чи обсягів виробництва [12].

Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» в ТОВ «АРІСТІ» використовується для обліку всіх витрат, пов’язаних із загальним управлінням виробничим процесом і утриманням основних засобів та інших матеріальних ресурсів, які не можна віднести безпосередньо до виробництва окремих видів продукції.

Аналітичний облік по рахунку 91 ведеться для того, щоб чітко

визначити та контролювати склад витрат і правильно розподіляти їх на собівартість конкретних видів продукції чи послуг. Для цього розрізняють кілька підсумкових субрахунків, що детально обліковують окремі витрати:

– субрахунок 911 «Зарплата виробничого персоналу» – обліковується зарплата робітників, які не займаються безпосередньо виготовленням продукції, але здійснюють загальні управлінські функції, наприклад, інженери, технологи;

– субрахунок 912 «Амортизація» – облік амортизації основних засобів, що використовуються у загальних виробничих процесах;

– субрахунок 913 «Витрати на утримання будівель та споруд» – облік витрат на підтримку в належному стані приміщень, в яких здійснюється виробництво;

– субрахунок 914 «Інші витрати» – облік інших витрат, що не підпадають під попередні категорії, таких як витрати на канцелярські товари, оренда приміщень тощо.

Аналітичний облік в ТОВ «АРІСТІ» дозволяє чітко розподіляти витрати між різними видами загальних виробничих витрат і контролювати їх. Загалом, облік загальновиробничих витрат на рахунку 91 забезпечує можливість точного розподілу витрат на собівартість продукції і таким чином впливає на кінцеву ціну виробленої продукції та фінансові результати діяльності підприємства.

Кореспонденція рахунків з обліку загальновиробничих витрат ТОВ «АРІСТІ» наведена у табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Кореспонденція рахунків з обліку загальновиробничих витрат на ТОВ «АРІСТІ»

| № | Операція | Дебет | Кредит | Сума, грн. |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Віднесення витрат на заробітну плату адміністративного персоналу | 91 | 66 | 5000 |
| 2 | Віднесення амортизації основних засобів, що використовуються у загальних виробничих процесах | 91 | 13 | 2500 |

Продовження таблиці 2.8

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| 3 | Витрати на утримання приміщень (оренда, комунальні послуги) | 91 | 63 | 1200 |
| 4 | Віднесення витрат на канцелярські товари та інші адміністративні витрати | 91 | 28 | 800 |
| 5 | Витрати на ремонтні роботи в виробничих приміщеннях | 91 | 23 | 1000 |
| 6 | Перерахування загальновиробничих витрат на собівартість продукції | 23 | 91 | 3500 |
| 7 | Перерахування загальновиробничих витрат на рахунок готової продукції | 90 | 91 | 4000 |
| 8 | Віднесення амортизації основних засобів, що використовуються для загальновиробничих потреб | 91 | 13 | 1800 |
| 9 | Витрати на утримання та експлуатацію основних засобів (ремонт, обслуговування) | 91 | 15 | 1400 |
| 10 | Витрати на амортизацію основних засобів (віднесення на собівартість) | 91 | 15 | 2200 |

Рахунок 92 «Адміністративні витрати» в ТОВ «АРІСТІ» використовується для обліку витрат, які пов’язані з управлінською діяльністю підприємства, зокрема витрат на утримання керівництва, адміністративного персоналу, оренду офісних приміщень, канцелярські витрати та інші витрати, які не можна безпосередньо віднести до виробничих процесів.

Основні елементи адміністративних витрат:

1. Заробітна плата адміністративного персоналу. Включає заробітну плату, нарахування на заробітну плату та інші виплати, які здійснюються адміністративним працівникам.

2. Витрати на утримання приміщень. Це оренда приміщень, комунальні послуги та витрати на їх обслуговування.

3. Канцелярські витрати. Це витрати на канцелярське приладдя, папір, офісну техніку тощо.

4. Витрати на послуги зв’язку. Включають витрати на телефонний зв’язок, інтернет та інші комунікаційні послуги.

5. Інші витрати адміністративного характеру. Це витрати на ділові поїздки, рекламу, професійну підготовку та інші витрати, що не відносяться до виробництва.

Аналітичний облік на рахунку 92 ведеться для деталізації витрат за окремими видами адміністративних витрат. Це дозволяє отримувати детальні дані для внутрішнього аналізу та контролю витрат на підприємстві. Розглянемо основні аспекти аналітичного обліку:

Ведення аналітичного обліку здійснюється за статтями витрат:

– заробітна плата адміністративного персоналу;

– витрати на оренду офісу;

– витрати на канцелярські матеріали;

– витрати на утримання комунікацій (телефон, інтернет);

– інші витрати, що входять до адміністративної діяльності.

На кожен вид витрат відкриваються окремі субрахунки, що дозволяє зібрати дані для подальшого аналізу:

– 921 «Заробітна плата адміністративного персоналу»;

– 922 «Оренда офісних приміщень»;

– 923 «Канцелярські витрати»;

– 924 «Витрати на зв’язок та інші комунікації»;

– 925 «Інші адміністративні витрати» [13].

Для кожного виду адміністративних витрат в ТОВ «АРІСТІ» повинні бути відповідні первинні документи. Наприклад: для витрат на заробітну плату – відомості про нарахування та виплату заробітної плати; для витрат на оренду – договори оренди, акти приймання-передачі приміщень; для канцелярських витрат – накладні на канцелярські товари, рахунки-фактури; для витрат на зв’язок – рахунки за телефонні та інтернет послуги.

Витрати на рахунку 92 відносяться на рахунки 90 «Собівартість реалізації» (якщо вони стосуються виробництва) або безпосередньо на фінансовий результат підприємства, якщо це витрати адміністративного характеру.

Витрати на рахунку 92 в ТОВ «АРІСТІ» визнаються в момент їх здійснення і нарахування, незалежно від того, коли здійснюється фактичний платіж. Це означає, що витрати повинні бути визнані на основі первинних

документів, таких як платіжні відомості, акти виконаних робіт, накладні та рахунки-фактури.

Всі витрати, що обліковуються на рахунку 92 в ТОВ «АРІСТІ», включаються до загальної суми адміністративних витрат і відносяться на фінансовий результат підприємства, 79 рахунок «Фінансові результати». Ці витрати можуть бути враховані при визначенні прибутку або збитку підприємства.

Кореспонденція рахунків по обліку адміністративних витрат ТОВ «АРІСТІ» наведена у табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку адміністративних витрат ТОВ «АРІСТІ»

| № з/п | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит | Сума, грн. |
|---|---|---|---|---|
| 1 | Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу | 92 | 661 | 48000 |
| 2 | Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці адміністрації | 92 | 651 | 10560 |
| 3 | Відображено витрати на оренду офісного приміщення | 92 | 685 | 25000 |
| 4 | Оплачено послуги зв’язку (інтернет, мобільний зв’язок) | 92 | 685 | 3200 |
| 5 | Придбано канцелярські товари для адміністрації | 92 | 685 | 2500 |
| 6 | Оплачено послуги юридичного консалтингу | 92 | 685 | 6000 |
| 7 | Віднесено амортизацію офісної техніки, що використовується адміністрацією | 92 | 131 | 4300 |
| 8 | Нараховано оплату послуг за програмне забезпечення для офісу | 92 | 685 | 2800 |
| 9 | Витрати на службові відрядження адміністративного персоналу | 92 | 372 | 3900 |
| 10 | Списано витрати на утримання офісу (вода, електроенергія, прибирання) | 92 | 631 | 5700 |
| 11 | Списано адміністративні витрати на фінансові результати | 79 | 92 | 111960 |

ТОВ «АРІСТІ», яке спеціалізується на наданні послуг перукарнями та салонами краси, окрім основної діяльності, здійснює й збут супутніх товарів та професійних продуктів, що доповнюють спектр його послуг. Це дозволяє не лише задовольнити додаткові потреби клієнтів, а й отримати додатковий дохід.

До основних груп товарів, які може збувати салон краси, належать:

По-перше, професійна косметика та засоби догляду: це можуть бути шампуні, бальзами, маски для волосся, засоби для укладки (гелі, спреї, муси), креми для рук і ніг, олії та креми для кутикули, а також засоби для очищення шкіри (тоніки, міцелярна вода), декоративна косметика (тіні, помади, пудри), які використовуються майстрами салону в роботі або рекомендуються для домашнього догляду.

По-друге, інструменти та аксесуари для домашнього використання: це пилки, пушери, бафи, щітки та гребінці для волосся, масажери для обличчя чи голови, дзеркала та косметички. Такі товари зазвичай цікаві для клієнтів, які бажають підтримувати результат після відвідування салону.

Також популярною формою товару є подарункові сертифікати. Салон продає сертифікати на певну послугу або на фіксовану суму (наприклад, на 500 чи 1000 грн.), що робить їх зручним подарунковим варіантом.

Крім того, ТОВ «АРІСТІ» реалізовує засоби гігієни – антисептики, одноразові рукавички, серветки, маски. Вони актуальні в умовах підвищеної уваги до санітарії та безпеки.

Також ТОВ «АРІСТІ» додає до асортименту супутні товари преміум-сегменту: аромадифузори, ароматичні свічки, ефірні олії, стильні аксесуари для волосся (шпильки, обручі, гребінці), що створюють додаткову атмосферу догляду та розкоші.

Таким чином, збут супутніх товарів у ТОВ «АРІСТІ» є логічним доповненням основної діяльності, сприяє підвищенню лояльності клієнтів і формує додаткові джерела прибутку підприємства.

У структурі обліку витрат підприємства, яке, окрім надання послуг, займається також реалізацією супутніх товарів, важливе значення має облік витрат на збут. Ці витрати відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут» і включають усі витрати, пов’язані з реалізацією продукції, товарів або послуг клієнтам.

Рахунок 93 «Витрати на збут» призначений для узагальнення

інформації про витрати, пов’язані з організацією та здійсненням процесу збуту готової продукції, товарів і наданих послуг. На ньому відображаються витрати на пакування, транспортування, оплату праці працівників, що займаються збутом, витрати на рекламу, оренду приміщень для зберігання товарів, витрати на відправлення товарів поштою, комісійні винагороди тощо.

Аналітичний облік по рахунку 93 ведеться за напрямами витрат, які залежать від специфіки збутової діяльності підприємства. Наприклад, для ТОВ «АРІСТІ», який реалізує подарункові сертифікати, косметику, аксесуари, аналітичний облік може передбачати поділ витрат за такими ознаками:

– за видами витрат: витрати на рекламу (інтернет-маркетинг, друковані матеріали), транспортні витрати на доставку товарів клієнтам, пакувальні матеріали;

– за каналами збуту: у салоні, через інтернет-магазин, у партнерських точках;

– за номенклатурними групами товарів або групами клієнтів, якщо підприємство має диференційовану маркетингову стратегію;

– за статтями витрат, наприклад: заробітна плата працівників збутового відділу, комісійні агентам, амортизація обладнання для пакування, оренда площ під вітрину товарів [16].

Такий поділ дає змогу детально аналізувати ефективність витрат на збут, приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо їх оптимізації, а також формувати точну фінансову звітність.

Отже, рахунок 93 «Витрати на збут» є необхідним елементом облікової системи підприємства з комерційною діяльністю, забезпечуючи повний і достовірний облік витрат, пов’язаних із просуванням і реалізацією товарів або послуг.

Типова кореспонденція рахунків по обліку витрат на збут наведена у табл. 2.10 [13].

Таблиця 2.10 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку витрат на збут (реалізацією) продукції, товарів, робіт і послуг ТОВ «АРІСТІ»

| № з/п | Зміст операції | Дебет | Кредит | Сума, грн. |
|---|---|---|---|---|
| 1 | Списано витрати на рекламу послуг салону | 93 | 631 | 4500 |
| 2 | Відображено витрати на доставку косметики клієнтам | 93 | 631 | 3000 |
| 3 | Нарахована заробітна плата менеджеру зі збуту | 93 | 661 | 12000 |
| 4 | Нараховано єдиний соціальний внесок на зарплату працівника | 93 | 651 | 2640 |
| 5 | Списано витрати на пакувальні матеріали | 93 | 205 | 1800 |
| 6 | Визнано витрати на оренду торгового місця | 93 | 685 | 6000 |
| 7 | Списано витрати на відправлення товарів поштою | 93 | 685 | 1200 |
| 8 | Нараховано амортизацію рекламного стенду | 93 | 131 | 700 |
| 9 | Відображено витрати на участь у виставці (маркетингова подія) | 93 | 377 | 5000 |
| 10 | Списано витрати на збут у фінансові результати | 79 | 93 | 36840 |

Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» використовується для обліку витрат, які виникають у процесі звичайної діяльності підприємства, але не належать до складу виробничих, адміністративних чи збутових витрат. Його основне призначення – відображення витрат, що мають допоміжний або епізодичний характер, проте все ж стосуються основної діяльності підприємства. До таких витрат належать штрафи, пені, втрати від псування активів, списання безнадійної дебіторської заборгованості, відшкодування клієнтам тощо.

Облік за рахунком 94 ведеться таким чином: по дебету накопичуються суми інших операційних витрат, які були понесені підприємством, а по кредиту – списання цих сум на рахунок 79 «Фінансові результати». Таким чином, рахунок є активним і належить до витратного класу 9. Наприкінці звітного періоду сальдо цього рахунку закривається і переноситься на рахунок фінансових результатів. Аналітичний облік за рахунком 94 ведеться у розрізі видів витрат, причин їх виникнення, контрагентів, з якими пов’язані ці витрати, а також структурних підрозділів підприємства, якщо такі мають місце. Конкретні аналітичні рахунки та підхід до деталізації витрат визначаються обліковою політикою підприємства.

Для більш детального обліку таких витрат Планом рахунків

бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачено використовувати субрахунки, які дозволяють вести аналітичний облік за їх видами. Зокрема, до рахунку 94 передбачено такі субрахунки:

– 941 «Витрати на дослідження і розробки» – обліковуються витрати, пов’язані з проведенням науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, спрямованих на створення нових продуктів або вдосконалення існуючих технологій;

– 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» – фіксується облікова вартість (собівартість) іноземної валюти, придбаної або проданої підприємством через банківські установи;

– 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» – відображаються витрати, пов’язані з передачею чи реалізацією запасів, які не були використані у виробництві, а були продані або списані;

– 944 «Сумнівні та безнадійні борги» – обліковуються витрати у вигляді створення резервів за сумнівною дебіторською заборгованістю, а також списання боргів, стягнення яких стало неможливим;

– 945 «Втрати від операційної курсової різниці» – фіксуються збитки, які виникають у результаті коливання валютних курсів під час операційної діяльності (наприклад, перерахунок поточної заборгованості);

– 946 «Втрати від знецінення запасів» – обліковуються суми дооцінки чи уцінки запасів у зв’язку з їх знеціненням або зниженням якості, що вимагає коригування до чистої вартості реалізації;

– 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» – фіксуються витрати, пов’язані з виявленими нестачами, крадіжками, псуванням або пошкодженням активів у процесі господарської діяльності;

– 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» – відображаються витрати у вигляді санкцій, визнаних підприємством за рішенням суду або згідно з договором за порушення умов зобов’язань;

– 949 «Інші витрати операційної діяльності» – обліковуються всі інші

витрати, які не охоплюються іншими субрахунками рахунку 94, зокрема: витрати на аудит, комісійні банку, оплату послуг охорони, страхування тощо.

У діяльності ТОВ «АРІСТІ» на цьому рахунку можуть обліковуватися витрати на сплату штрафів, пені, неустойок, наприклад, у разі порушення умов договору оренди або постачання. Також це можуть бути витрати, пов'язані з псуванням або списанням непридатної до використання косметики та інструментів. У випадках компенсації клієнтам вартості послуги або нанесення шкоди внаслідок неякісного обслуговування, відповідні витрати також фіксуються саме на цьому рахунку. Окрім того, до інших витрат операційної діяльності можуть входити витрати на оплату сторонніх послуг, які не мають виробничого або адміністративного призначення, як-от консультації щодо охорони праці, незалежні перевірки санітарних умов, екологічні інспекції тощо. Усі ці витрати, хоча й не мають прямого зв'язку з основними послугами підприємства, є необхідними для забезпечення його функціонування в межах чинного законодавства та договірних зобов'язань. Кореспонденція рахунків по обліку інших операційних витрат наведена у табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків з інших витрат операційної діяльності обліку ТОВ «АРІСТІ»

| № з/п | Зміст операції | Дебет | Кредит | Сума, грн. |
|---|---|---|---|---|
| 1 | Нараховано пеню за прострочення орендної плати | 94 | 685 | 1200 |
| 2 | Відшкодовано клієнту вартість неякісної послуги | 94 | 377 | 800 |
| 3 | Списано прострочену і непридатну до використання косметику | 94 | 205 | 2300 |
| 4 | Визнано безнадійну дебіторську заборгованість | 94 | 375 | 1500 |
| 5 | Оплачено послуги з дезінфекційної обробки приміщення | 94 | 631 | 950 |
| 6 | Списано витрати на екологічну експертизу | 94 | 685 | 1100 |
| 7 | Відшкодовано клієнту витрати на лікування через неналежну послугу | 94 | 377 | 2000 |
| 8 | Списано зіпсовані засоби індивідуального захисту | 94 | 207 | 450 |
| 9 | Оплачено послуги юридичної консультації щодо спірної ситуації | 94 | 685 | 1600 |
| 10 | Списано інші витрати на фінансовий результат | 79 | 94 | 11900 |

Після обліку витрат, пов’язаних із звичайною операційною діяльністю підприємства на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», розглянемо наступну категорію витрат, які мають інший характер та джерело виникнення. Йдеться про витрати, що пов’язані з фінансовою діяльністю підприємства, тобто витрати, що виникають у процесі залучення, обслуговування та погашення фінансових ресурсів.

Для відображення таких витрат у бухгалтерському обліку використовується рахунок 95 «Фінансові витрати», який забезпечує узагальнення інформації про суми витрат, що зменшують фінансовий результат підприємства, але не є частиною операційної діяльності.

Таким чином, рахунок 95 є логічним продовженням системи обліку витрат, охоплюючи ту їх частину, що прямо пов'язана із залученням капіталу, обслуговуванням кредитів, фінансового лізингу, сплатою комісій банкам та втратами від курсових різниць [16].

Рахунок 95 «Фінансові витрати» використовується для обліку витрат, пов’язаних з фінансовою діяльністю підприємства. У ТОВ «АРІСТІ», діяльність якого спрямована на надання послуг перукарнями та салонами краси, а також займається реалізацією засобів гігієни та супутніх товарів преміум-сегменту (аромадифузори, ефірні олії, свічки тощо), цей рахунок застосовується для відображення витрат, не пов’язаних безпосередньо з торговельною діяльністю, але які виникають у процесі фінансових операцій.

По дебету рахунка 95 відображаються витрати, пов’язані з:

– нарахуванням процентів за кредитами, позиками, лізингом;

– сплатою комісій банкам;

– втратами від курсових різниць;

– іншими фінансовими витратами.

По кредиту рахунка 95 відображається списання витрат на рахунок 79 «Фінансові результати» наприкінці звітного періоду. Залежно від потреб підприємства, можуть бути відкриті такі аналітичні субрахунки:

– 951 «Відсотки за кредит» – для обліку відсотків за користування

банківськими кредитами та позиками;

– 952 «Інші фінансові витрати» – для обліку інших витрат фінансової діяльності: курсові різниці, комісії, тощо

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових витрат наведена у табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку фінансових витрат ТОВ «АРІСТІ»

| № | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит |
|---|---|---|---|
| 1 | Нараховано проценти за банківським кредитом на закупівлю аромадифузорів | 951 | 684 |
| 2 | Сплачено проценти за кредит | 684 | 311 |
| 3 | Сплачено банку комісію за переказ валютного платежу постачальнику | 952 | 313 |
| 4 | Нараховано курсову різницю (негативну) за валютним зобов'язанням | 952 | 504 |
| 5 | Нараховано проценти за фінансовий лізинг авто для доставки | 951 | 531 |
| 6 | Сплачено комісію за обслуговування банківського рахунку | 952 | 311 |
| 7 | Списано штраф за прострочення кредитного платежу | 952 | 684 |
| 8 | Нараховано проценти за позику фізичної особи | 951 | 685 |
| 9 | Сплачено нараховані проценти фізичній особі-позикодавцю | 685 | 311 |
| 10 | Списано фінансові витрати на фінансовий результат | 791 | 95 |

Таким чином, субрахунок 951 використовується виключно для обліку процентів за кредитами і позиками, тоді як 952 – для всіх інших видів фінансових витрат, у тому числі комісій, штрафів, курсових різниць та витрат за лізингом, якщо вони не є відсотками.

Завершуючи розгляд витрат, пов'язаних із фінансовою діяльністю, перейдемо до ще одного важливого елементу обліку витрат – інші витрати, які обліковуються на рахунку 97 «Інші витрати». Цей рахунок використовується тоді, коли витрати виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності. За дебетом субрахунків 971-977 відображаються суми понесених витрат, які визнаються в обліку, а за кредитом – списання цих витрат на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 97 «Інші витрати» включає такі субрахунки, кожен з яких фіксує конкретний вид витрат:

– 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» – обліковується балансова вартість фінансових інвестицій на момент їх реалізації, а також витрати, безпосередньо пов’язані з їх продажем;

– 972 «Втрати від зменшення корисності активів» – фіксуються витрати, пов’язані із визнанням втрат від зменшення корисності активів згідно з П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів»;

– 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць» – обліковуються втрати, що виникають внаслідок зміни валютного курсу за зобов’язаннями та активами, не пов’язаними з операційною діяльністю підприємства;

– 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» – відображаються суми знецінення (уцінки) таких активів, що відображаються відповідно до чинного облікового законодавства;

– 976 «Списання необоротних активів» – обліковується залишкова вартість списаних необоротних активів, а також витрати на їх ліквідацію, демонтаж або розбирання;

– 977 «Інші витрати звичайної діяльності» – фіксуються витрати, що виникають у ході звичайної діяльності, але не підлягають відображенню на інших субрахунках цього рахунка.

Окремо виділяється субрахунок 979 «Перестрахування» – ведеться облік витрат, пов’язаних із сплатою часток страхових платежів перестраховикам. За дебетом – суми сплачених часток, за кредитом – частки, що повертаються перестраховиками у випадку дострокового припинення договору перестрахування [13].

Крім того, за дебетом відповідного субрахунка відображаються суми страхових відшкодувань, що виплачуються страховими компаніями за укладеними договорами страхування, а за кредитом – списання цих сум на рахунок 79 «Фінансові результати». Щомісячно залишки за субрахунками рахунку 97 підлягають списанню на субрахунок 703 «Дохід від реалізації

робіт і послуг», відповідно до встановленої облікової політики підприємства.

Типова кореспонденція рахунків, що застосовується при обліку інших витрат, наведена у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку інших витрат ТОВ «АРІСТІ»

| № з/п | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит |
|---|---|---|---|
| 1 | Списано балансову вартість реалізованих фінансових інвестицій | 971 | 141 |
| 2 | Визнано втрати від зменшення корисності основного засобу згідно з П(С)БО 28 | 972 | 131 |
| 3 | Визнано втрати від зменшення корисності торговельної марки | 972 | 133 |
| 4 | Відображено витрати від неопераційних курсових різниць за валютним кредитом | 974 | 602 |
| 5 | Проведено уцінку фінансових інвестицій | 975 | 141 |
| 6 | Списано залишкову вартість демонтованого основного засобу | 976 | 10 |
| 7 | Визнано витрати на демонтаж обладнання | 976 | 631 |
| 8 | Відображено витрати на утилізацію прострочених масок та рукавичок | 977 | 377 |
| 9 | Визнано інші витрати на оформлення преміум-пакування для аромасвічок | 977 | 685 |
| 10 | Відображено перестрахування ризиків транспортування імпортної продукції | 979 | 311 |

Рахунок 98 «Податок на прибуток» використовується для обліку витрат, пов’язаних із податком на прибуток. Ці витрати включають поточний податок на прибуток, а також відстрочені податкові активи й зобов’язання, що визначаються згідно з НП(С)БО 17 «Податок на прибуток». Нарахована сума податку на прибуток фіксується по дебету цього рахунку, а її списання до фінансових результатів – по кредиту через рахунок 79 «Фінансові результати». Рахунок 98 має такі субрахунки:

– 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності» – на цьому субрахунку ведеться облік суми податку на прибуток, що нараховується на фінансовий результат від звичайної діяльності, визначений бухгалтерським методом, незалежно від розрахунку податкового прибутку. Тут показується податок без урахування зменшення, що виникає внаслідок згортання прибутку від звичайної діяльності із збитками від надзвичайних подій;

– 982 «Податок на прибуток від надзвичайних подій» – облік податку на прибуток, нарахованого за результатами надзвичайних подій.

Рахунок 99 «Надзвичайні витрати» призначений для обліку втрат і витрат, що виникають у зв'язку з подіями або операціями, які не є характерними для звичайної діяльності підприємства та не повторюються регулярно. По дебету цього рахунку відображаються визнані витрати, а по кредиту – їх списання до фінансових результатів через рахунок 79.

До надзвичайних витрат відносять як прямі збитки внаслідок таких подій, так і витрати на запобігання або ліквідацію їх наслідків – наприклад, витрати на відшкодування стороннім організаціям, оплату праці персоналу, залученого до відновлювальних робіт, а також вартість використаних матеріалів і сировини.

Рахунок 99 деталізується такими субрахунками:

– 991 «Втрати від стихійного лиха» – для обліку збитків, спричинених природними катастрофами (повінь, землетрус, град тощо);

– 992 «Втрати від техногенних катастроф і аварій» – облік витрат, понесених унаслідок техногенних аварій, що сталися на підприємстві або за його межами;

– 993 «Інші надзвичайні витрати» – використовується для фіксації інших витрат, пов'язаних із надзвичайними подіями.

Надзвичайні витрати враховуються у фінансовій звітності з урахуванням коригування на суму зменшення податку на прибуток, що виникає через збитки від надзвичайних подій. Типова кореспонденція рахунків, яка застосовується для обліку надзвичайних витрат, наведена в табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку надзвичайних подій ТОВ «АРІСТІ»

| № з/п | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Визнано втрати від пожежі на складі (вартість знищених товарів) | 991 | 282 |

Продовження таблиці 2.14

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| 2 | Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим у відновлювальних роботах після повені | 993 | 661 |
| 3 | Списано вартість використаних матеріалів під час ліквідації наслідків техногенної аварії | 992 | 201 |
| 4 | Відшкодовано витрати сторонній організації за проведення аварійно-відновлювальних робіт | 993 | 685 |
| 5 | Нараховано податок на прибуток, пов'язаний з надзвичайними подіями | 982 | 641 |
| 6 | Отримано страховку від страхової компанії за збитки від стихійного лиха | 311 | 716 |
| 7 | Виявлено нестачу ТМЦ унаслідок затоплення складу | 991 | 281 |
| 8 | Списано залишкову вартість знищеного основного засобу внаслідок вибуху | 992 | 104 |
| 9 | Списано на фінансовий результат витрати від стихійного лиха | 79 | 991 |
| 10 | Списано на фінансовий результат витрати від інших надзвичайних подій | 79 | 993 |

## 2.4 Облік витрат у фінансовій звітності підприємства

Облік витрат у фінансовій звітності ТОВ «АРІСТІ» – це система ведення, документування та представлення інформації про понесені витрати підприємства у межах загальноприйнятих стандартів бухгалтерського обліку України.

Витрати діяльності відіграють ключову роль у функціонуванні будь-якого підприємства, оскільки мають безпосередній вплив на фінансові результати та ефективність господарської діяльності. З метою забезпечення прозорості й контролю за використанням ресурсів, інформація про витрати діяльності знаходить своє відображення у таких формах фінансової та статистичної звітності:

– Балансі (Звіті про фінансовий стан);

– Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід);

– Примітках до річної фінансової звітності [4].

До 2013 року витрати діяльності відображалися у Звіті про фінансові результати (форма №2), який складався з трьох розділів:

1. Фінансові результати – містив інформацію про основні види витрат підприємства:

– собівартість реалізованої продукції (ряд. 040);

– адміністративні витрати (ряд. 070);

– витрати на збут (ряд. 080);

– інші операційні витрати (ряд. 090);

– фінансові витрати (ряд. 140);

– інші витрати (ряд. 160);

– податок на прибуток (ряд. 180);

– надзвичайні витрати (ряд. 205);

– податок з надзвичайного прибутку (ряд. 210).

2. Елементи операційних витрат – деталізував структуру операційних витрат за елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, на соціальні заходи, амортизація тощо).

3. Розрахунок прибутковості акцій – складався лише для акціонерних товариств, чиї акції перебувають у вільному обігу на біржах.

З 2013 року набуло чинності Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну №336 від 28.02.2013 року. Згідно з новими методичними підходами, Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) оновлено за змістом та структурою статей витрат:

1. Собівартість реалізованої продукції (рядок 2060) – охоплює виробничу собівартість реалізованих товарів, робіт і послуг згідно з НП(С)БО 9, 16, 30.

2. Адміністративні витрати (рядок 2130) – відображають витрати на управління та обслуговування підприємства.

3. Витрати на збут (рядок 2150) – включають витрати на реалізацію, рекламу, доставку продукції.

4. Інші операційні витрати (рядок 2180) – охоплюють:

– списання виробничих запасів та активів;

– резерви сумнівних боргів;

– курсові різниці;

– штрафи та санкції;

– інші витрати операційної діяльності.

5. Фінансові витрати (рядок 2250) – відображають витрати за позиками, проценти тощо.

6. Втрати від участі в капіталі (рядок 2255) – стосуються збитків за методом участі в капіталі.

7. Інші витрати (рядок 2270) – відображають втрати, не пов’язані з операційною діяльністю (уцінка активів, неопераційні курсові різниці тощо).

Деталізація інформації щодо витрат також подається у Примітках до фінансової звітності (форма №5), зокрема:

– у розділі V «Доходи і витрати» розкриваються інші операційні, фінансові доходи і витрати, результати участі в капіталі;

– у розділі XII «Податок на прибуток» – інформація щодо обчислення та нарахування податку;

– у розділі XIII «Використання амортизаційних відрахувань» – наведено зміни у складі та використанні амортизаційних сум протягом року.

Таким чином, відповідне та повне відображення витрат діяльності згідно з оновленими вимогами НП(С)БО 1 та іншими нормативними актами є запорукою достовірності фінансової звітності підприємства та ефективного управління його ресурсами.

## 2.5 Проблемні аспекти та напрями удосконалення обліку витрат на підприємстві

Процес ведення бухгалтерського обліку на підприємстві являє собою комплекс інформаційних та контрольно-організаційних дій.

Інформаційні операції охоплюють збір, фіксацію, передання, зберігання та обробку даних. Контрольно-організаційні дії спрямовані на перевірку та використання отриманої інформації, яка є результатом виконання інформаційних операцій, і займають значну частину роботи бухгалтерії. Це відображає суть бухгалтерського обліку як важливої складової управлінської діяльності.

У сфері надання перукарських послуг та продажу професійної продукції для догляду за волоссям витрати формуються з урахуванням:

– закупівлі косметичних засобів та інструментів;
– витрат на оплату праці майстрів;
– витрат на комунальні послуги;
– адміністративних витрат;
– маркетингових витрат.

Облік витрат поділяється на дві взаємопов’язані стадії:

1. Первинний облік – фіксація витрат у первинних документах (чеках постачальників, накладних, актах виконаних робіт, табелях обліку робочого часу майстрів).

2. Систематизація та узагальнення – групування витрат за статтями, центрами відповідальності та видами послуг чи товарів.

Завдання обліку витрат на виробництво тісно пов’язані з іншими ділянками бухгалтерського обліку. Більшість даних формується не безпосередньо з первинних документів, а в процесі обробки та узагальнення інформації.

Головною метою обліку витрат є виявлення та усунення недоліків у виробничій діяльності та забезпеченні підприємства матеріальними ресурсами, з метою досягнення максимальної економії трудових і матеріальних ресурсів та підвищення продуктивності праці.

Зважаючи на трудомісткість і складність процесу обліку витрат, доцільним є запровадження процедури складання бухгалтерської довідки (табл. 2.15). Така довідка слугує для документального відображення

операцій, інформація про які вже зафіксована в інших системах обліку. Її оформлення здійснюється бухгалтером із поетапним заповненням усіх необхідних реквізитів.

Таблиця 2.15 – Бухгалтерська довідка

| Дата | Стаття витрат | Основний рахунок | Кореспондуючий рахунок | Сума, грн | Примітка |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | |

Нормативно-довідкова інформація на підприємстві може включати такі основні елементи:

– довідник планових відсотків непрямих витрат – використовується для оцінки діяльності допоміжних виробництв, визначення частки накладних витрат. може містити такі поля: розрахункова стаття витрат, базова стаття витрат, структурний підрозділ, відсоток або кошторисна ставка;

– довідник непрямих витрат – необхідний для визначення нормативних витрат на виробництво продукції. структура: калькуляційна одиниця, структурний підрозділ, стаття витрат, одиниця виміру, кількість, сума;

– довідник допустимості кореспонденції рахунків – призначений для контролю правильності відображення господарських операцій. може включати: основний рахунок, кореспондуючий рахунок, допустимість їх кореспонденції;

– довідник планової собівартості продукції – використовується для порівняння планових та фактичних показників, а також для моделювання та прогнозування витрат на виробництво;

– довідник причин відхилень від норм – необхідний для ідентифікації та групування причин відхилень, що дозволяє приймати обґрунтовані управлінські рішення. може містити: код причини та її найменування.

Для контролю та аналізу відхилень від норм у фактичних витратах матеріалів та заробітної плати за видами виробництв, з урахуванням причин

та винуватців, пропонуємо використовувати «Відомість відхилень від норм фактичних витрат» та «Відомість аналітичного обліку» (табл. 2.16).

Таблиця 2.16 – Відомість аналітичного обліку по рахунку _____ за період _____

| Показник | Значення |
|---|---|
| Підрозділ | |
| Основний рахунок | |
| Рахунок | |
| Субрахунок | |
| Код аналітичного обліку | |
| Кореспондуючий рахунок | |
| Фактичні затрати на початок звітного періоду | |
| Обороти (Дебет) | |
| Обороти (Кредит) | |
| Фактичні витрати на кінець періоду | |
| Фактичні витрати з початку звітного періоду | |
| По кошторису / нормативу | |
| Відхилення від кошторису або нормативу | |
| Разом по рахунку | |
| Разом по субрахунку | |
| Разом по коду аналітичного обліку | |
| Разом по підрозділу | |
| Разом по підприємству | |

Таблиця 2.16 надає підприємству структуровану та деталізовану інформацію щодо нормативно-довідкових показників, необхідних для контролю, аналізу та оптимізації витрат. Завдяки її використанню забезпечується своєчасне виявлення відхилень від встановлених норм, визначення причин та винуватців таких відхилень, а також оперативне прийняття управлінських рішень для усунення виявлених проблем. Це дозволяє підвищити ефективність використання ресурсів, зменшити непродуктивні витрати, забезпечити прозорість облікових операцій та створити основу для планування і прогнозування собівартості продукції.

З метою систематизації та аналізу ключових показників, що характеризують витрати підприємства за окремими статтями та напрямами діяльності нами розроблено таблицю 2.17.

Її формування дозволяє наочно представити структуру витрат,

визначити частку кожної статті у загальному обсязі, а також виявити тенденції їх змін у динаміці (наприклад, зіпсованих засобів чи помилково виконаних послуг). Такий підхід забезпечує більш глибоке розуміння економічного стану підприємства, дозволяє вчасно виявляти відхилення від запланованих показників і знаходити резерви для підвищення ефективності виробництва.

Таблиця 2.17 – Відомість аналізу втрати від браку за _____

| Структурний підрозділ | Основний рахунок | Кореспондуючий рахунок | Дебет, грн | Кредит, грн | Кількість зіпсованих одиниць | Стаття витрат | Відшкодування збитків, грн |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | |

Застосування такої таблиці 2.17 у практичній роботі дає підприємству можливість отримати комплексне уявлення про структуру та динаміку витрат, що є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Аналіз даних цієї таблиці дозволяє оптимізувати витрати, підвищити рентабельність, забезпечити контроль за використанням ресурсів та сформувати більш точні прогнози щодо майбутньої фінансово-господарської діяльності.

Для забезпечення повноти контролю над витратами та їх коректного розподілу підприємству необхідно мати інструмент для визначення фактичної собівартості готової продукції.

Тому нами запропоновано використовувати «Відомість визначення фактичної собівартості готової продукції», яка виконує саме таку функцію. Вона дозволяє систематизувати і аналізувати фактичні витрати на виробництво продукції в розрізі структурних підрозділів, окремих виробів або замовлень, а також порівнювати їх із плановими показниками.

Завдяки цьому бухгалтерія і управлінський персонал отримують можливість контролювати відхилення у витратах, своєчасно виявляти

причини перевитрат і розробляти заходи для підвищення ефективності виробництва.

Таблиця 2.18 – Відомість визначення фактичної собівартості послуг та товарів за _____

| Підрозділ | Послуга / товар | Планова собівартість, грн | Фактична собівартість, грн | Обсяг (шт.) | Собівартість одиниці, грн | Відхилення, грн |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | |

Отже, зазначимо, що Відомість визначення фактичної собівартості послуг та товарів (табл. 2.18) є важливим інструментом для глибокого аналізу витрат підприємства. Вона сприяє точному обліку витрат за об’єктами зведеного обліку, забезпечує прозорість і контроль фінансових потоків у виробничому процесі, а також слугує основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо оптимізації собівартості та підвищення рентабельності діяльності підприємства.

У сучасних ринкових умовах особливої уваги набуває прогнозування витрат на виготовлену продукцію та досягнення максимальних результатів. Для цього доцільно застосовувати метод «Моделювання витрат на виробництво». Використовуючи фактичні дані, нормативно-довідкову інформацію та наявну базу знань, можна розрахувати й оптимізувати використання ресурсів, а також отримати інформацію про відхилення і запропонувати заходи для запобігання перевитрат у окремих статтях витрат.

Цей підхід допомагає визначити оптимальний рівень виробництва та спрямувати зусилля на своєчасне виконання замовлень. Керівництво отримує можливість прогнозувати структуру витрат і забезпечувати максимальний прибуток.

За допомогою моделювання можна детально проаналізувати кожен елемент витрат як у масштабі всього підприємства, так і по структурних підрозділах, статтях витрат, окремих видах продукції, замовленнях чи послугах.

Метод моделювання витрат на виробництво відкриває нові можливості не лише для підвищення оперативності і повноти облікових даних, а й дозволяє формувати нові напрямки використання облікової інформації для аналізу, контролю і управління підприємством.

Слід зауважити, що в ТОВ «АРІСТІ» організація первинного обліку в підрозділах не повністю відповідає сучасним вимогам бухгалтерського обліку. Багато первинних документів заповнюються неповно, що ускладнює подальший обробіток даних і збільшує трудові витрати на ведення обліку.

Отже, запропоновані нами документи – бухгалтерська довідка, відомості аналітичного обліку, відхилень від норм, аналізу втрат від браку та визначення фактичної собівартості послуг і товарів – забезпечують систематизацію, контроль та аналітичне узагальнення даних про витрати.

Ці форми дозволять підприємству:

- здійснювати точний та своєчасний облік фактичних витрат у розрізі структурних підрозділів, видів послуг і товарів;
- контролювати відповідність витрат нормативним показникам і виявляти відхилення;
- аналізувати причини та наслідки економічних втрат, зокрема через брак або неефективне використання ресурсів;
- прогнозувати витрати та оптимізувати собівартість продукції за допомогою моделювання, що сприяє максимізації прибутку та підвищенню ефективності виробничої діяльності;
- підвищити оперативність обробки бухгалтерської інформації та зменшити трудомісткість облікових процедур.

Впровадження описаних інструментів створює підґрунтя для підвищення прозорості фінансово-господарської діяльності підприємства, оптимізації використання матеріальних і трудових ресурсів та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

# РОЗДІЛ 3
# АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «АРІСТІ» ТА НАПРЯМИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ

## 3.1 Аналіз структури, складу та динаміки витрат підприємства

Аналіз витрат дає змогу оцінити ефективність їх використання, виявити можливі надлишки, допомагає визначити правильну цінову політику, а також сприяє прийняттю рішень щодо регулювання, контролю та планування витрат і прибутку в короткостроковій і довгостроковій перспективах.

Основною метою аналізу витрат на підприємстві є інформаційне забезпечення комплексної оцінки досягнутих результатів, оптимізація витрат та обґрунтування управлінських рішень для подальшої раціоналізації діяльності. Економічний аналіз – це сукупність взаємопов’язаних методів дослідження та вивчення економічних явищ, процесів і результатів. У практиці економіки він застосовується для виявлення закономірностей і тенденцій розвитку, а також для визначення основних факторів, що позитивно чи негативно впливають на ефективність діяльності. Отримані в результаті аналізу дані використовують для прогнозування, планування та розробки рекомендацій, які сприяють прибутковому та сталому розвитку підприємства [15].

Аналіз господарської діяльності передбачає комплексну оцінку відповідності діяльності підприємства встановленим цілям і завданням. Він є невід’ємною частиною управління і направлений на виявлення кількісних і якісних змін економічних показників, що характеризують виробничі, збутові та споживчі процеси, а також ефективність використання ресурсів і якість продукції. В ході аналізу визначаються причини змін і можливі наслідки дії різних факторів [17].

Аналіз фінансового стану охоплює дослідження результатів фінансово-господарської діяльності підприємства з метою оцінки ефективності використання основних і оборотних коштів, виявлення резервів підвищення результативності, а також контролю за дотриманням фінансової дисципліни.

В рамках аналізу фінансового стану досліджуються основні статті балансу, облік і звітність, оцінюється раціональність формування та використання власних і залучених коштів, відповідність обсягів оборотних коштів потребам підприємства, виконання планів отримання прибутку. Особлива увага приділяється виявленню причин недостатнього залучення прибуткових джерел, невикористаних оборотних ресурсів і шляхів їх мобілізації. Аналізу підлягають рух запасів, ефективність використання кредитів, взаємовідносини з бюджетом, банками, постачальниками і покупцями. Визначається економічний ефект від обороту оборотних коштів і співвідношення витрат та доходів з метою виявлення можливостей додаткового залучення ресурсів для збільшення прибутковості [24].

Для комплексного розуміння структури та динаміки витрат підприємства було проведено аналіз за період 2020–2022 років. Таблиця демонструє суми витрат за кожним видом, їх питому вагу у загальній сумі витрат, а також зміни за період із 2020 до 2022 року як у абсолютних значеннях, так і у відносних показниках.

Таблиця 3.1 – Склад, структура та динаміка витрат і відрахувань ТОВ «АРІСТІ» за 2020-2022 рр.

| Види витрат | 2020 р. | | 2021 | | 2022 | | Зміна 2022 до 2020, | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | тис. грн | у % до підсумку | тис. грн | у % до підсумку | тис. грн | у % до підсумку | тис. грн | % пункти | у % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| 1. Податок на додану вартість | 2573 | 6,1 | 4179 | 7,0 | 1695 | 4,7 | -878 | -1,4 | -34,1 |
| 2. Інші відрахування з доходу | 498 | 1,2 | 5046 | 8,4 | 0 | 0 | -498 | -1,2 | х |
| 3. Собівартість товарів, робіт, послуг | 9251 | 21,9 | 11977 | 19,9 | 11778 | 32,5 | +2527 | +10,6 | +27,3 |

Продовження таблиці 3.1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 4.Адміністративн витрати | 2456 | 5,8 | 1562 | 2,6 | 1450 | 4,0 | -1006 | -1,8 | -41,0 |
| 5. Витрати на збут | 43 | 0,1 | 129 | 0,2 | 88 | 0,2 | +45 | +0,1 | +104,7 (у 1,0 разів) |
| 6. Інші операційні витрати | 25511 | 60,5 | 35103 | 58,4 | 19196 | 52,8 | -6315 | -7,6 | -24,8 |
| 7. Витрати від фінансової діяльності | 343 | 0,8 | 1748 | 2,9 | 1703 | 4,7 | +1360 | +3,9 | +395,9 (в 4 рази) |
| 8. Витрати від інвестиційної діяльності | 723 | 1,7 | 0 | 0 | 380 | 1,1 | -343 | -0,6 | -47,4 |
| 9. Витрати та відрахування від надзвичайних подій | 782 | 1,9 | 409 | 0,7 | 0 | 0 | -782 | -1,9 | х |
| Всього витрат | 42180 | 100,0 | 60130 | 100,0 | 36290 | 100,0 | -5890 | — | -14,0 |

За аналізований період з 2020 по 2022 роки загальна сума витрат ТОВ «АРІСТІ» знизилася на 14%, що свідчить про певну економію ресурсів. Водночас собівартість товарів, робіт і послуг значно зросла – на 27,3%, і зайняла більшу частку у структурі витрат, ставши основним напрямком витратної діяльності. Податок на додану вартість та адміністративні витрати зазнали помітного зниження, що може вказувати на оптимізацію податкової та управлінської складової підприємства. Інші операційні витрати також скоротилися, а витрати від фінансової діяльності навпаки збільшилися майже в чотири рази, що свідчить про активізацію фінансових операцій. Загалом зміни у структурі витрат вказують на потребу подальшого контролю та управління витратами для підвищення ефективності діяльності підприємства.

На рисунку 3.1 наведено структуру витрат ТОВ «АРІСТІ» за 2022 р.

Загалом структура витрат відображає спеціалізацію підприємства за відповідними видами діяльності. У звітному році загальна сума витрат і відрахувань зменшилася на 5890 тис. грн, що становить 14,0% порівняно з базовим роком.

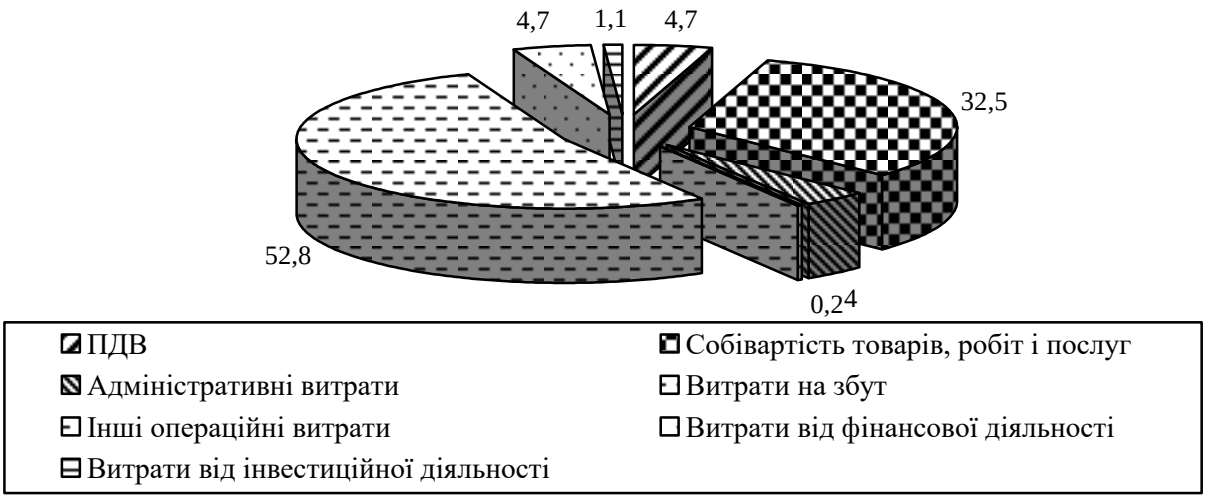



Рисунок 3.1 – Структура витрат та відрахувань ТОВ «АРІСТІ» за 2022 р.

Класифікація витрат за економічними елементами передбачає виділення економічно однорідних витрат по всьому підприємству незалежно від їх місця виникнення та ролі у виробничому процесі.

Витрати операційної діяльності поділяються на такі економічні елементи:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші витрати.

Під час аналізу витрат за цими елементами вивчається співвідношення між витратами живої та уречевленої праці. Залежно від питомої ваги окремих елементів у загальній сумі витрат визначається характер виробництва — трудомістке, матеріаломістке чи фондомістке.

Фактичні показники порівнюють із базовими, щоб з’ясувати причини відхилень. Аналіз враховує закономірні зміни структури витрат під впливом удосконалення техніки та технологій на підприємстві, які проявляються у збільшенні частки матеріальних витрат та амортизації, при одночасному зменшенні витрат на оплату праці [25].

Дослідження структури витрат за економічними елементами дає змогу виявити резерви для можливого зниження витрат операційної діяльності. Детальна інформація про склад, структуру та динаміку операційних витрат ТОВ «АРІСТІ» наведена в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Склад, структура та динаміка операційних витрат за елементами ТОВ «АРІСТІ» за 2020-2022 рр.

| Елементи операційних витрат | 2020 р. | | 2021 р. | | 2022 р. | | Зміни 2022р. до 2020 | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | тис. грн | у % до підсумку | тис. грн | у % до підсумку | тис. грн | у % до підсумку | тис. грн | % пункти | у % |
| Матеріальні витрати | 5885 | 43,1 | 5261 | 39,0 | 6549 | 46,2 | +664 | +11,3 | 3,1 |
| Витрати на оплату праці | 2212 | 16,2 | 2738 | 20,3 | 2353 | 16,6 | +141 | +6,4 | 0,4 |
| Відрахування на соціальні заходи | 774 | 5,8 | 974 | 7,2 | 872 | 6,2 | +98 | +12,7 | 0,4 |
| Амортизація | 561 | 4,1 | 794 | 5,9 | 660 | 4,7 | +99 | +17,7 | 0,6 |
| Інші витрати | 4209 | 30,9 | 3722 | 27,6 | 3746 | 26,4 | -463 | -11,0 | -4,5 |
| Всього операційних витрат | 13641 | 100,0 | 13489 | 100,0 | 14180 | 100,0 | +539 | +4,0 | 0,0 |

У таблиці 3.2 відображено структуру та динаміку основних елементів операційних витрат підприємства за період 2020–2022 рр. Спостерігається загальне зростання операційних витрат на 539 тис. грн, що становить 4,0% у порівнянні з 2020 роком.

Зокрема, матеріальні витрати збільшилися на 664 тис. грн (+11,3%), їхня питома вага в загальній сумі операційних витрат зросла на 3,1 процентних пункти, до 46,2%. Це свідчить про посилення матеріаломісткості виробництва або зростання вартості матеріальних ресурсів.

Витрати на оплату праці також зросли на 141 тис. грн (+6,4%), але їхня частка залишилась майже на рівні 2020 року (16,6%). Відрахування на соціальні заходи збільшились на 98 тис. грн (+12,7%), а амортизація — на 99 тис. грн (+17,7%), що свідчить про зростання фонду оплати праці та збільшення вартості основних засобів.

Водночас інші витрати знизилися на 463 тис. грн (-11,0%), що позитивно вплинуло на загальну ефективність використання ресурсів.

Таким чином, аналіз структури операційних витрат свідчить про тенденції до зростання основних витрат, пов’язаних із матеріалами, працею та амортизацією, при одночасному скороченні інших витрат. Ці дані можуть слугувати основою для подальшого планування та оптимізації витрат підприємства з метою підвищення його економічної ефективності.

## 3.2 Аналіз рентабельності та окупності витрат діяльності підприємства

Оцінка ефективності господарської діяльності підприємства здійснюється шляхом порівняння витрат із фінансовими результатами. При цьому сума прибутку дає уявлення лише про абсолютний результат. Для визначення рівня відносної ефективності отриманий прибуток слід зіставити з вкладеним капіталом, використаними ресурсами або понесеними витратами. Для цього застосовують відносні показники ефективності, такі як рентабельність та окупність.

Рентабельність – це показник економічної ефективності виробництва, що використовується у різних галузях національної економіки. Вона виражається у вигляді коефіцієнтів або відсотків і показує частку прибутку на кожну грошову одиницю витрат або частку товарної продукції у її собівартості.

Діяльність вважається рентабельною, коли дохід покриває витрати і приносить прибуток. Навпаки, якщо дохід не компенсує витрати, підприємство зазнає збитків.

Рентабельність вимірюють за допомогою системи відносних показників, які точніше, ніж абсолютний прибуток, відображають ефективність господарювання, оскільки показують співвідношення

результату до вкладених ресурсів. Ці показники застосовують в інвестиційній політиці, ціноутворенні, а також при виборі асортименту і структури продукції. Отже, рентабельність демонструє здатність витрат окупатися прибутком, що є основою стабільної діяльності підприємства [27]/

Існує багато різновидів показників рентабельності, які класифікують залежно від виду діяльності (виробнича, комерційна, фінансова), виду продукції, галузі чи підрозділу.

Доцільно розділяти показники рентабельності на такі основні групи:

– виробнича рентабельність – показує ефективність витрат і ресурсів, безпосередньо пов'язаних із виробництвом продукції (виробничі фонди, земельні угіддя тощо);

– комерційна рентабельність – відображає прибутковість реалізації продукції та інших операційних, звичайних і позареалізаційних видів діяльності;

– фінансова рентабельність – характеризує ефективність використання активів підприємства, включаючи основний і оборотний капітал, власний капітал акціонерів тощо [5].

Перша група показників переважно відображає рентабельність окремих видів продукції та галузей, і розраховується як співвідношення прибутку до собівартості. Методики аналізу цих показників розглядаються в частині, присвяченій оцінці виробничої діяльності.

Аналіз комерційної рентабельності здійснюється на основі даних Звіту про фінансові результати. Валова рентабельність визначається як відношення валового прибутку до собівартості реалізованої продукції. Для розрахунку рентабельності основної діяльності до собівартості додають адміністративні витрати та витрати на збут. Окремо визначають рентабельність інших операційних витрат, а також показники рентабельності операційної, звичайної та фінансової діяльності.

Показники фінансової рентабельності доцільно аналізувати при оцінці фінансового стану підприємства, від якого вони значною мірою залежать.

Врешті-решт, для комплексної оцінки використовують показники рентабельності з урахуванням чистого прибутку. Вибір конкретних показників залежить від цілей аналізу і потреб управління підприємством.

Показники оцінки рентабельності витрат і реалізованої продукції та послуг ТОВ «АРІСТІ» за 2020-2022 рр. наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Показники оцінки рентабельності витрат і реалізованої продукції та послуг ТОВ «АРІСТІ» за 2020-2022 рр.

| Показник | 2020 | 2021 | 2022 | Відхилення (+/-) 2022 до 2020 |
|---|---|---|---|---|
| Рентабельність (збитковість) виробничих витрат | -33,7 | -32,3 | 274,2 | +307,9 |
| Рентабельність (збитковість) продажу | 25,2 | 24,4 | -380,9 | -406,1 |
| Рентабельність (збитковість) операційних витрат | 3,3 | -4,0 | -6,6 | -9,9 |
| Рентабельність (збитковість) виручки від операційної діяльності | 3,4 | -0,4 | 6,2 | +2,8 |
| Загальна рентабельність (збитковість) витрат звичайної діяльності | 6,0 | -0,4 | -0,2 | -6,2 |
| Чиста рентабельність (збитковість) витрат звичайної діяльності | 6,0 | -0,4 | -0,2 | -6,2 |
| Загальна рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності | 5,1 | -0,4 | -0,4 | +4,7 |
| Чиста рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності | 7,9 | 0,5 | -0,2 | -8,0 |

Аналіз наведених в таблиці 3.3 показників свідчить про значні коливання рівня ефективності діяльності підприємства у досліджуваний період. Найбільш різке зростання спостерігається за показником рентабельності виробничих витрат – з від’ємного значення у 2020 році (-33,7 %) до високого позитивного рівня у 2022 році (274,2 %), що може свідчити про суттєве підвищення продуктивності використаних ресурсів та ефективності виробництва. Разом з тим, рентабельність продажу зазнала критичного погіршення: з 25,2 % у 2020 році вона знизилася до -380,9 % у 2022 році, що вказує на значні збитки від реалізації продукції, навіть попри покращення виробничих показників. Негативну динаміку демонструють також рентабельність операційних витрат (з 3,3 % до -6,6 %) та

рентабельність витрат звичайної діяльності (з 6,0 % до -0,2 %), що свідчить про зростання операційних збитків та зменшення загальної ефективності операційної діяльності.

Позитивною є динаміка рентабельності виручки від операційної діяльності, яка зросла з 3,4 % у 2020 році до 6,2 % у 2022 році, що може свідчити про більш раціональне використання виручених коштів. Загальна та чиста рентабельність витрат господарської діяльності також демонструють погіршення, особливо чиста, що знизилася з 7,9 % до -0,2 %.

Отже, попри значне зростання рентабельності виробничих витрат, фінансові результати підприємства в цілому свідчать про нестабільність та наявність серйозних проблем у сфері збуту та управління витратами, які потребують першочергового вирішення.

Розглянуті вище показники рентабельності витрат мають важливе значення, однак вони не дають повної оцінки господарської діяльності підприємства, ефективність якої значною мірою залежить від інтенсивності використання всіх активів (капіталу), швидкості їх оборотності та загальної фінансової стабільності.

Рентабельність активів показує, який прибуток отримано на кожну гривню активів, що перебувають на балансі підприємства. На цей показник впливають не лише рівень рентабельності витрат у процесі господарювання, але й обсяг залучених у діяльність активів, ефективність їх використання та фінансовий стан підприємства загалом. Саме тому аналіз рентабельності активів доцільно проводити в контексті вивчення фінансового стану, адже прибутковість усіх активів є результатом ефективності управлінських рішень.

Ще одним важливим показником є окупність витрат, що відображає здатність підприємства компенсувати понесені витрати за рахунок отриманих доходів. Вона визначається шляхом порівняння суми витрат із доходами, отриманими внаслідок їх здійснення.

Таблиця 3.4 – Показники окупності витрат і капіталу ТОВ «АРІСТІ» за 2020-2022 рр.

| Показник | 2020 | 2021 | 2022 | Відхилення 2022 до 2020 (+/-) |
|---|---|---|---|---|
| Коефіцієнт окупності виробничих витрат | -1,337 | -1,323 | -0,720 | +0,617 |
| Коефіцієнт окупності операційних витрат | -0,967 | -1,040 | -1,066 | -0,099 |
| Коефіцієнт окупності адміністративних витрат | -5,035 | -10,145 | -5,848 | -0,813 |
| Коефіцієнт окупності витрат на збут | -287,605 | -122,945 | -96,352 | +191,253 |

Аналіз показників свідчить, що у 2022 році підприємству вдалося покращити окупність виробничих витрат, які зросли на 0,617 пункту порівняно з 2020 роком, а також суттєво зменшити збитковість витрат на збут (покращення на 191,253 п.). Водночас коефіцієнти окупності операційних та адміністративних витрат продемонстрували негативну динаміку, що вказує на підвищене навантаження цих статей витрат на фінансовий результат. В цілому, отримані дані свідчать про часткове підвищення ефективності використання витрат, проте залишаються напрямки, які потребують оптимізації, зокрема управління адміністративними та операційними витратами. Крім то зазначимо, що підприємству необхідно терміново підвищити рівень окупності витрат, оскільки за нинішніх тенденцій існує ризик банкрутства.

Для визначення періоду окупності витрат доцільно провести факторний аналіз витрат діяльності. Вихідні дані, необхідні для цього аналізу, наведені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Вихідна інформація для аналізу показників рентабельності

| Показники | 2021 р. | 2022 р. |
|---|---|---|
| Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів,робіт, послуг), тис. грн. | 25072 | 10174 |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн. | 15847 | 8479 |
| Середньорічна вартість активів | 31933 | 38993,5 |
| Середньорічна вартість власного капіталу | 4656,5 | 4310,5 |

Спираючись на дані з таблиці 3.5, здійснимо розрахунок показників рентабельності продажу за два роки.

$$P_{пр} = \frac{ЧД}{Д}, \quad (3.1)$$

де ЧД – чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

Д – дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

$$Р_{ПР0=} \frac{15847}{25072} = 0,632$$

$$Р_{ПР1=} \frac{8479}{10174} = 0,833$$

Одним із ключових показників, що відображають рівень окупності витрат, є коефіцієнт оборотності активів. Для його визначення скористаємося даними, поданими в таблиці 3.5.

$$K_{обА} = \frac{Д}{\overline{А}}, \quad (3.2)$$

де $\overline{А}$ – середньорічна вартість активів.

$$К_{обА0=} \frac{25072}{31933} = 0,785$$

$$К_{обА1=} \frac{10174}{38993,5} = 0,261$$

Ще одним важливим індикатором ефективності використання активів є їх рентабельність. Обчислення цього показника здійснюється за формулою 3.3:

$$P_A = \frac{ЧД}{\overline{A}}, \quad (3.3)$$

Отже, для ТОВ «АРІСТІ» показники рентабельності активів становлять:

$$Р_{А0} = \frac{15847}{31933} = 0,496$$

$$Р_{А1} = \frac{8479}{38993,5} = 0,217$$

Не менш важливим також є показник рентабельності капіталу $Р_К$, який можна визначити за формулами 3.4, 3.5 та 3.6:

$$P_к = \frac{ЧД}{\overline{ВК}}, \quad (3.4)$$

$$P_К = P_А \times К_{ФЛ}, \quad (3.5)$$

$$P_К = P_{ПР} \times К_{обА} \times К_{ФЛ}, \quad (3.6)$$

де $\overline{ВК}$ – середньорічна вартість власного капіталу;

$К_{ФЛ}$ – коефіцієнт фінансового левериджу.

Коефіцієнт фінансового левериджу визначається за формулою 3.7:

$$К_{фл} = \frac{\overline{А}}{\overline{ВК}} \quad (3.7)$$

$$К_{ФЛ0} = \frac{31933}{4656,5} = 6,858$$

$$К_{ФЛ1} = \frac{38993,5}{4310,5} = 9,046$$

$$Р_{К0}=\frac{15847}{4656,5}=3,403$$

$$Р_{К1}=\frac{8479}{4310,5}=1,967$$

Абсолютне та факторне відхилення рентабельності капіталу у звітному році порівняно з базовим визначається за допомогою моделі, наведеної у формулі 3.8:

– загальна зміна рентабельності капіталу ($Р_К$):

$$\Delta P_К=P_{К1}-P_{К0} \quad (3.8)$$

$$\Delta Р_К=1,967-3,403=-1,436$$

– загальна зміна рентабельності за рахунок змін у динаміці:

– рентабельність продажу ($P_{ПР}$);

$$\Delta Р_{К(РПР)}=(Р_{ПР1}-Р_{ПР0})\times К_{обА1}\times К_{ФЛ1} \quad (3.9)$$

$$\Delta Р_{К(Р_{ПР})}=(0,833-0,632)\times 0,261\times 9,046=0,360$$

– коефіцієнт обіговості активів ($К_{обА}$):

$$\Delta Р_{К(КобА)}=(К_{обА1}-К_{обА0})\times Р_{ПР0}\times К_{ФЛ1} \quad (3.10)$$

$$\Delta Р_{К(КобА)}=(0,261-0,785)\times 0,632\times 9,046=-2,997$$

– коефіцієнт фінансового левериджу ($К_{ФЛ}$):

$$\Delta Р_{К(КФЛ)}=(К_{ФЛ1}-К_{ФЛ0})\times Р_{ПР0}\times К_{обА0} \quad (3.11)$$

$$\Delta Р_{К(КФЛ)}=(9,046-6,858)\times 0,632\times 0,785=1,086$$

Перевірка проведених розрахунків проводиться за формулою 3.12:

$$\Delta P_К = \Delta P_{К(РПР)} + \Delta P_{К(КобА)} + \Delta P_{К(Кфл)} \quad (3.12)$$

$$\Delta P_К = (0{,}360 + (-2{,}997) + 1{,}086 = 1{,}551$$

Проведений аналіз свідчить, що у звітному році рентабельність капіталу, продажу та інші показники рентабельності знизилися порівняно з попереднім періодом, що підтверджується зменшенням відповідних коефіцієнтів.

## 3.3 Напрями оптимізації витрат діяльності підприємства

В умовах зростаючої конкуренції та нестабільної економічної ситуації на ринку кожне підприємство повинно прагнути до підвищення ефективності своєї діяльності. Для багатопрофільних компаній, таких як ТОВ «АРІСТІ», завдання оптимізації витрат є особливо актуальним, оскільки різні напрями роботи мають власну структуру собівартості, особливості обслуговування клієнтів та специфічні статті витрат.

Зважаючи на те, що підприємство одночасно надає послуги у сфері краси, займається оптовою та роздрібною торгівлею, здає в оренду нерухомість та надає консалтингові послуги, оптимізаційні заходи повинні бути комплексними та охоплювати всі напрями. При цьому важливо не лише скоротити витрати, а й зберегти, а в деяких випадках – підвищити якість обслуговування та продукції, щоб уникнути втрати клієнтів.

Використання енергоефективних техологій, автоматизація управлінських процесів, перегляд постачальницьких контрактів, підвищення ефективності використання ресурсів та гнучке планування робочого часу персоналу – це лише частина інструментів, які можна застосувати для зменшення витрат.

Нижче наведено пропозиції щодо оптимізації витрат діяльності

ТОВ «АРІСТІ» з урахуванням особливостей кожного напряму роботи.

Таблиця 3.6 – Пропозиції щодо оптимізації витрат діяльності ТОВ «АРІСТІ»

| № | Напрям діяльності | Пропозиції щодо оптимізації | Очікуваний результат |
|---|---|---|---|
| 1 | Сфера краси | – оптимізація графіків роботи майстрів відповідно до завантаженості;<br>– використання багаторазових інструментів та матеріалів там, де це можливо;<br>– перехід на професійні, але більш економічні витратні матеріали без втрати якості | Зниження витрат на оплату праці та матеріали на 5–10% |
| 2 | Оптова та роздрібна торгівля | – перегляд постачальницьких контрактів для отримання кращих знижок;<br>– оптимізація асортименту та відмова від повільно реалізованих товарів;<br>– запровадження системи обліку для зниження втрат від прострочених або нереалізованих товарів | Підвищення маржі та зменшення складських витрат на 7–12% |
| 3 | Оренда нерухомості | – енергозбереження (світлодіодне освітлення, автоматичне відключення електроприладів);<br>– перегляд вартості комунальних послуг для орендарів;<br>– використання вільних площ для додаткового доходу | Зниження експлуатаційних витрат на 8–15%, збільшення доходів |
| 4 | Консалтингові послуги | – автоматизація документообігу та звітності;<br>– оптимізація витрат на маркетинг за рахунок таргетованої реклами;<br>– використання онлайн-платформ для консультацій | Скорочення адміністративних витрат на 10–20% |
| 5 | Загальні витрати по підприємству | – перехід на електронний документообіг;<br>– оптимізація чисельності адміністративного персоналу;<br>– використання аутсорсингу для непрофільних функцій (бухгалтерія, IT-підтримка) | Зменшення загальних адміністративних витрат на 10–15% |

Обґрунтуємо запропоновані нами заходи.

Сфера краси. Оптимізація графіків роботи майстрів дозволить уникнути ситуацій, коли персонал перебуває на робочому місці без клієнтів, що зменшить витрати на оплату праці. Використання багаторазових інструментів та більш економічних матеріалів при збереженні їх професійної якості допоможе скоротити витрати без негативного впливу на сервіс.

Оптова та роздрібна торгівля. Перегляд контрактів з постачальниками

та пошук більш вигідних умов дозволить зменшити закупівельну ціну товару. Оптимізація асортименту сприятиме зменшенню обігових коштів, «заморожених» у неліквідних товарах, а впровадження сучасних систем обліку допоможе знизити втрати від прострочення чи крадіжок.

Оренда нерухомості. Енергозбереження знижує щомісячні комунальні витрати як для самого підприємства, так і для орендарів. Перегляд тарифів на комунальні послуги дозволить оптимізувати фінансові надходження. Використання невикористаних площ під додаткові види діяльності збільшить дохід.

Консалтингові послуги. Автоматизація документообігу зменшує витрати на папір, друк та скорочує час виконання завдань. Таргетована реклама допомагає ефективніше використовувати маркетинговий бюджет. Онлайн-платформи дають змогу працювати з клієнтами дистанційно, що знижує витрати на утримання офісу.

Загальні витрати по підприємству. Перехід на електронний документообіг та аутсорсинг допомагають скоротити адміністративні витрати та зосередитися на основній діяльності. Оптимізація чисельності адміністративного персоналу дозволить уникнути дублювання функцій та зменшити фонд оплати праці.

Запропоновані нами напрями оптимізації витрат діяльності ТОВ «АРІСТІ» враховують багатопрофільний характер підприємства та охоплюють усі ключові сфери його роботи. Реалізація цих заходів дасть змогу зменшити як прямі виробничі витрати, так і адміністративні витрати, підвищити ефективність використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Очікуваний ефект від впровадження передбачених рішень полягає не лише у скороченні витрат на 7–15% залежно від напряму діяльності, а й у підвищенні конкурентоспроможності підприємства, поліпшенні фінансових результатів та забезпеченні стабільності його розвитку в умовах конкурентного ринку.

# ВИСНОВКИ

У ході проведеного нами дослідження було комплексно розглянуто сутність витрат як економічної категорії, що є ключовим елементом управління діяльністю підприємства. Встановлено, що раціональне формування, облік та аналіз витрат виступають невід'ємною умовою підвищення ефективності господарської діяльності, оптимізації ресурсів і прийняття зважених управлінських рішень в умовах постійно змінного економічного середовища. Аналізуючи наукові підходи як вітчизняних, так і зарубіжних авторів, було виявлено різноманітність трактувань поняття «витрати», що свідчить про багатогранність і комплексність цього явища.

Об'єднуючи ці підходи, було запропоновано інтегроване визначення витрат, яке враховує обліковий, аналітичний та управлінський аспекти, підкреслюючи їх роль як економічних ресурсів, виражених у грошовій формі, що є основою для прийняття ефективних управлінських рішень. Особлива увага приділена принципам визнання витрат у бухгалтерському обліку, що забезпечують достовірність фінансової звітності, коректність визначення фінансових результатів та податкових зобов'язань.

Детальний розгляд класифікації витрат за видами діяльності підприємства – операційною, інвестиційною, фінансовою та іншими – дозволяє всебічно оцінити їх структуру, економічний зміст і вплив на результати діяльності. Підкреслено значення правильного розподілу витрат між прямими і непрямими, змінними і постійними, а також різних видів операційних витрат (матеріальних, на оплату праці, амортизації тощо), що має важливе значення для точного визначення собівартості продукції і формування обґрунтованих цінових та управлінських стратегій.

Дослідивши питання нормативно-правового регулювання обліку та аналізу витрат в Україні, визначено, що облік та аналіз витрат ґрунтується на системі законодавчих і підзаконних актів, що забезпечують єдність

методологічних підходів до визнання, класифікації та відображення витрат у фінансовій звітності. Основними регламентами є Закон України «Про бухгалтерський облік s фінансову звітність в Україні», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, а також Податковий кодекс, що визначає особливості формування витрат для цілей оподаткування. Дотримуючись цих норм, підприємство зможе забезпечити достовірність облікових даних, підвищити прозорість фінансової інформації та створити надійну базу для подальшого економічного аналізу і прийняття ефективних управлінських рішень [49, 51].

На основі розглянутих основоположних теоретичних засад організації обліку витрат та методики їх аналізу, які становлять основу для ефективного управління діяльністю підприємства, нами встановлено, що витрати є однією з ключових категорій бухгалтерського обліку й управління, а їх правильна класифікація, систематизація та оцінка дозволяють забезпечити достовірне відображення інформації в обліковій системі та сформувати базу для подальшого аналітичного опрацювання.

Розглянуті нами підходи до організації обліку витрат базуються на принципах раціональності, достовірності, своєчасності та аналітичності. Облік витрат повинен бути максимально адаптований до потреб управління, що вимагає гнучкої класифікації витрат (за елементами, статтями, центрами відповідальності, об’єктами калькулювання тощо).

Методика аналізу витрат передбачає використання як традиційних (горизонтальний, вертикальний, факторний аналіз), так і сучасних методів (АВС-аналіз, CVP-аналіз, бенчмаркінг), які дозволяють оцінити рівень витрат, виявити резерви економії, визначити ефективність витратної політики та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Таким чином, системне поєднання теоретичних підходів до обліку й аналізу витрат забезпечує комплексний підхід до їх вивчення та управління ними в умовах конкурентного середовища.

Аналіз складу, структури та динаміки витрат і відрахувань ТОВ

«АРІСТІ» за 2020-2022 рр. показав, що загальна сума витрат ТОВ «АРІСТІ» знизилася на 14%, що свідчить про певну економію ресурсів. Водночас собівартість товарів, робіт і послуг значно зросла – на 27,3%, і зайняла більшу частку у структурі витрат, ставши основним напрямком витратної діяльності. Податок на додану вартість та адміністративні витрати зазнали помітного зниження, що може вказувати на оптимізацію податкової та управлінської складової підприємства. Інші операційні витрати також скоротилися, а витрати від фінансової діяльності навпаки збільшилися майже в чотири рази, що свідчить про активізацію фінансових операцій. Загалом зміни у структурі витрат вказують на потребу подальшого контролю та управління витратами для підвищення ефективності діяльності підприємства.

Склад, структура та динаміка операційних витрат за елементами ТОВ «АРІСТІ» за 2020-2022 рр. показав, що на підприємстві спостерігається загальне зростання операційних витрат на 539 тис. грн, що становить 4,0% у порівнянні з 2020 роком.

Зокрема, матеріальні витрати збільшилися на 664 тис. грн (+11,3%), їхня питома вага в загальній сумі операційних витрат зросла на 3,1 процентних пункти, до 46,2%. Це свідчить про посилення матеріаломісткості виробництва або зростання вартості матеріальних ресурсів.

Витрати на оплату праці також зросли на 141 тис. грн (+6,4%), але їхня частка залишилась майже на рівні 2020 року (16,6%). Відрахування на соціальні заходи збільшились на 98 тис. грн (+12,7%), а амортизація – на 99 тис. грн (+17,7%), що свідчить про зростання фонду оплати праці та збільшення вартості основних засобів. Водночас інші витрати знизилися на 463 тис. грн (-11,0%), що позитивно вплинуло на загальну ефективність використання ресурсів.

Таким чином, аналіз структури операційних витрат свідчить про тенденції до зростання основних витрат, пов’язаних із матеріалами, працею та амортизацією, при одночасному скороченні інших витрат. Ці дані можуть слугувати основою для подальшого планування та оптимізації витрат

підприємства з метою підвищення його економічної ефективності.

Аналіз показників оцінки рентабельності витрат і реалізованої продукції та послуг ТОВ «АРІСТІ» за 2020-2022 рр. свідчить про значні коливання рівня ефективності діяльності підприємства у досліджуваний період. Найбільш різке зростання спостерігається за показником рентабельності виробничих витрат – з від'ємного значення у 2020 році (-33,7 %) до високого позитивного рівня у 2022 році (274,2 %), що може свідчити про суттєве підвищення продуктивності використаних ресурсів та ефективності виробництва. Разом з тим, рентабельність продажу зазнала критичного погіршення: з 25,2 % у 2020 році вона знизилася до -380,9 % у 2022 році, що вказує на значні збитки від реалізації продукції, навіть попри покращення виробничих показників. Негативну динаміку демонструють також рентабельність операційних витрат (з 3,3 % до -6,6 %) та рентабельність витрат звичайної діяльності (з 6,0 % до -0,2 %), що свідчить про зростання операційних збитків та зменшення загальної ефективності операційної діяльності. Позитивною є динаміка рентабельності виручки від операційної діяльності, яка зросла з 3,4 % у 2020 році до 6,2 % у 2022 році, що може свідчити про більш раціональне використання виручених коштів. Загальна та чиста рентабельність витрат господарської діяльності також демонструють погіршення, особливо чиста, що знизилася з 7,9 % до -0,2 %.

Отже, попри значне зростання рентабельності виробничих витрат, фінансові результати підприємства в цілому свідчать про нестабільність та наявність серйозних проблем у сфері збуту та управління витратами, які потребують першочергового вирішення.

Показники окупності витрат і капіталу ТОВ «АРІСТІ» за 2020-2022 рр. свідчать, що у 2022 році підприємству вдалося покращити окупність виробничих витрат, які зросли на 0,617 пункту порівняно з 2020 роком, а також суттєво зменшити збитковість витрат на збут (покращення на 191,253 п.). Водночас коефіцієнти окупності операційних та адміністративних витрат продемонстрували негативну динаміку, що вказує на підвищене

навантаження цих статей витрат на фінансовий результат. В цілому, отримані дані свідчать про часткове підвищення ефективності використання витрат, проте залишаються напрямки, які потребують оптимізації, зокрема управління адміністративними та операційними витратами. Крім то зазначимо, що підприємству необхідно терміново підвищити рівень окупності витрат, оскільки за нинішніх тенденцій існує ризик банкрутства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних та організаційних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аналізу витрат. Основні результати, що відображають наукову новизну й особистий внесок автора, полягають у такому:

– удосконалено поняття «витрати» як об’єкта бухгалтерського обліку, яке слід розглядати як сукупність економічних ресурсів, спожитих у процесі господарської діяльності підприємства, виражених у грошовій формі, що відображаються в обліку, використовуються для аналізу та є основою прийняття управлінських рішень, що на відміну від наявних трактувань інтегрує обліковий, аналітичний і управлінський підходи до витрат, роблячи акцент на їх практичному значенні для підвищення ефективності діяльності підприємства;

– запропонована класифікація витрат за напрямами обліку та ознаками, яка може бути придатна до застосування на різних рівнях управління підприємством, що підвищує її практичну цінність у сучасних умовах ринкової економіки та цифровізації бізнесу;

– розроблено комплекс облікових форм і довідкових матеріалів, спрямованих на удосконалення процесу обліку витрат на підприємстві, які забезпечують систематизацію, контроль та аналітичне узагальнення даних про витрати;

– розроблено комплекс практичних рекомендацій щодо оптимізації витрат діяльності підприємства з урахуванням його багатопрофільної структури та специфіки функціонування. Реалізація запропонованих заходів

дозволить зменшити витрати на 7–15%, підвищити рентабельність і забезпечити сталий розвиток підприємства в умовах конкурентного середовища.

Отримані результати наукових досліджень з питань обліку та аналізу витрат мають практичне значення і можуть бути використані в практиці підприємств різних форм власності і видів господарської діяльності.

# ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ


1. Бабець Є. К. Теорія економічного аналізу. Київ : Професіонал, 2007. 384 с.
2. Бунецька І.М. Методика проведення аналізу витрат на виробництво в умовах фінансової кризи. *Управління розвитком*. 2011. № 2, С. 24-26
3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2013. 912 с.
4. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. №1. С. 11-18.
5. Бутинець Ф. Ф. Облік витрат і калькулювання собівартості : навч. посіб. Житомир : ЖДТУ, 2016. 404 с.
6. Бутко А.К. Визнання, облік та аналіз витрат від придбання товарів та послуг. *Фінанси АПК*. 2012. № 17. С. 41-44.
7. Власюк Г.В. Особливості аналізу витрат виробництва та собівартості продукції. *Фінанси АПК*. 2011. №4. С. 48-52.
8. Войтенко Т. Загальновиробничі витрати: принципи розподілу. *Податки та бухгалтерський облік*. 2009. № 86. С. 30–37.
9. Войтенко Т., Вороная Н. Бухгалтерський облік витрат на виробничому підприємстві. Харків : Фактор, 2005. 264 с.
10. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні : навч.-практ. посіб. Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2010. 768 с.
11. Голова С. Ф. Бухгалтерський облік: концепції та основи : навч. посіб. Київ : Ліра-К, 2017. 424 с.
12. Гуцайлюк З. В. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 344 с.
13. Давидова Т.М. Методологічні аспекти обліку витрат на збут та відображення їх в фінансовій звітності. *Вісник податкової служби України*.

2009. № 8. С.14-19.

14. Досій Т.І. Методика аналізу витрат на виробництво та її удосконалення в сучасних умовах. *Облік та аналіз*. 2012. №2. С. 35-39

15. Економічний аналіз : навч. посіб. / М. А. Болюх та ін. Київ : КНЕУ, 2008. 556 с.

16. Завгородній М.М., В.П. Бухгалтерський облік в Україні. Київ : «А.С.К.», 2000. 848 с.

17. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2021. 368 с.

18. Загородній А.Г., Пономарьов В.С. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : Знання, 2020. 295 с.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. URL. http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99 (дата звернення: 25.09.2025).

20. Карпенко О. В. Управлінський облік : організація, методологія, методика викладання : монографія. Полтава : РВЦ ПУСКУ, 2005. 341 с.

21. Кисіль Н.М. Особливості аналізу прямих витрат у підприємствах аграрної галузі. *Збірник праць УДЛУ*. 2010. №3. С. 196-200

22. Кірейцев Г. Г. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 328 с.

23. Ковалев В. В. Фінансовий аналіз : управління капіталом, вибір інвестицій, аналіз звітності. Київ : Фінанси та статистика, 2008. 512 с.

24. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств : навч. посіб. Київ : Т-во «Знання», КОО, 2009. 378 с.

25. Крамарчук А.О. Удосконалення методики аналізу витрат підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2012. №11. С. 67-71

26. Кужельний М. В. Бухгалтерський облік витрат і калькулювання

собівартості : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 368 с.

27. Лисенко Я.В. Методичні підходи до аналізу витрат підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2021. №6. С. 23–28.

28. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Видавництво «Центр навчальної літератури», 2007. 623 с.

29. Мазаракі А. В., Гуляєва Н. М. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в виробничій діяльності. *Вісник КНТЕУ*, 2011. № 6. С.18-23.

30. Макаренко А.П. Методика аналізу виробничих витрат. *Економіка АПК*. 2011. №3. С. 37-39.

31. Методичні рекомендації з формування складу витрат і порядку їхнього планування в торговій діяльності, затверджені наказом Мінекономіки України № 145 від 22 трав. 2002 р. URL. http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00. (дата звернення: 25.08.2025).

32. Міжнародні стандарти фінансової звітності 1 «Подання фінансових звітів». URL : http://www.mfsa.com.mt (дата звернення: 23.08.2025).

33. Міжнародні стандарти фінансової звітності 16 «Основні засоби». URL : http://www.mfsa.com.mt (дата звернення: 23.08.2025).

34. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2 «Запаси». URL : http://www.mfsa.com.mt (дата звернення: 23.08.2025).

35. Мних І. І. Контролінг : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2014. 304 с.

36. Мосаковський В. Система контролю витрат виробництва за сучасних умов. *Бухгалтерський облік і аудит*, 2010. № 9. С. 23-25.

37. Мусій О. Б. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Львів : Новий світ – 2000, 2019. 416 с.

38. Нападовська Л. В. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. Київ : Знання, 2016. 383 с.

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Мінфіну України від 07.02.2013 р. № 73. URL : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/73-2013-

%D0%BF (дата звернення: 24.08.2025).

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Мінфіну України від 31.01.2000 р. № 20 URL : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0207-00 (дата звернення: 24.08.2025).

41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318. URL : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/318-99-%D0%BF (дата звернення: 24.08.2025).

42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Мінфіну України від 28.10.2003 р. № 601. URL : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1093-03 (дата звернення: 24.08.2025).

43. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» : Наказ Мінфіну України від 28.04.2006 р. № 610/112484. URL : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0585-06 (дата звернення: 24.08.2025).

44. Нашкерська В. Г. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Кондор, 2005. 503 с.

45. Олійник І. М. Бухгалтерський облік: теорія і практика : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 528 с.

46. Павлишенко М. М., Горинь Р.М. Прибуток : його суть і механізм формування в умовах ринкової економіки. *Науковий вісник НЛТУ*: Збірник науково-технічних праць. Львів : НЛТУ. 2005, вип. 15.5. С. 321-330.

47. Півнюк О.П. Аналіз прямих витрат на підприємствах в умовах глобалізації економіки України. *Наукові записки*. Серія економіка. 2011. №13. С. 150-156.

48. Піроженко О. Б. Первинна документація. Харків : Фактор, 2006. № 5. С. 42-46.

49. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. URL. http://zakon2.rada.gov.ua/laws/-show/2755-17 (дата звернення: 24.07.2025).

50. Почапська Л. Я. Аналіз витрат виробництва видавничої продукції. *Вісник КНТЕУ*. 2011. № 3. С. 8-9.

51. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні Закон України № 996-IX від 16.07.1999 р. URL. http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 24.08.2025).

52. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція від 30.11.1999 р. № 291. URL : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-99 (дата звернення: 25.08.2025).

53. Родіна О. В. Облік, аналіз і контроль у системі управління підприємством. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 416 с.

54. Рудницький В. С., Лазаришина І. Д., Бачинський В. І., Поліщук В. Л. Організація первинного обліку та економічного аналізу : навч. посіб. Київ : ВД «Професіонал», 2008. 480 с.

55. Рура О.В. Спрощені методики аналізу витрат : проблеми застосування. *Вісник СевДТУ* : *Економіка і фінанси*. 2011. №92. С. 171-174.

56. Савицька Г.В. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : ТОВ «Кондор», 2019. 384 с.

57. Савченко В. Ф. Витрати підприємства: облік, аналіз, контроль : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2020. 348 с.

58. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 688 с.

59. Скрипник М.І. Сутність витрат як економічної категорії. *Економіка. Фінанси. Право*. 2011. №7. С. 56-59.

60. Скрипник О. Л. Класифікація витрат по статтям калькулювання. Прямі витрати. КНЕУ. 2008. № 22/1 (437). С. 18-22.

61. Снопенко О.І. Проблеми аналізу прямих витрат сільськогосподарських підприємств. *Економіка АПК*. 2011. №9. С. 111-116.

62. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2012. 360 с.

63. Сопко В.В. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2015. 400 с.

64. Тютюнник Ю. М. Експрес-аналіз фінансового стану підприємства : у 2-х томах. Дніпропетровськ : *Придніпровський науковий вісник*, 2007. Том 1. 691 с.

65. Тютюнник Ю. М. Методика обліку витрат і калькулювання собівартості продукції : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2010. 354 с.

66. Тютюнник Ю. М. Теоретико-методологічні засади формування інформації про витрати підприємства : монографія. Полтава : ПУЕТ, 2015. 302 с.

67. Тютюнник Ю. М. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : Промінь, 2012. 815 с.

68. Тютюнник Ю.М. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 342 с.

69. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія у ІІ ч.: 2-ге вид. Харків : ІНЖЕК, 2007. 360 с.

70. Череп А.В. Удосконалення методики аналізу витрат виробництва. *Система обліку та аналізу*. 2012. №2. С. 53-59.

71. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія. Харків : ВД «Інжек» 2006. 368 с.

72. Шандова Н. В. Створення ефективної системи управління витратами підприємства. *Фінанси України*, 2011. № 7. С. 97-101.

73. Шеремет А. Д., Сайфулін Р. С. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. Київ : Вища школа, 2017. 480 с.

74. Юга Н. М. Витрати підприємства: економічна сутність, облік та аналіз : монографія. Дніпро : Пороги, 2016. 220 с.

75. Horngren C. T., Sundem G. L., Stratton W. O. (2013) Introduction to Management Accounting. 15th ed. Pearson Education, 912 p.

76. Drury C. (2018) Management and Cost Accounting. 9th ed. London : Cengage Learning, 888 p.

77. Needles B. E., Powers M., Crosson S. (2011) Principles of Accounting. 12th ed. Boston : Cengage Learning, 1152 p.

78. Datar S. M., Rajan M. V. (2018) Horngren’s Cost Accounting: A Managerial Emphasis. 16th ed. Pearson, 960 p.

79. Rajan M. V., Datar S. M. (2015) Strategic Cost Management. Harvard Business Review. Vol. 93(2). P. 110–118.

80. Baldvinsdottir, G., Mitchell, F., & Norreklit, H. (2010). Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. Management Accounting Research, 21 (2), pp.79-82.