

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА «ОБЛІК І АУДИТ»

галузь знань 07 Управління та адміністрування
спеціальність 071 Облік і оподаткування

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему

«ОБЛІК НАКЛАДНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЇХ АНАЛІЗ»

здобувача **ВОЙТЕНКО Катерини Андріївни**
(прізвище, ім'я, по батькові)

(підпис)

Науковий керівник: *д.е.н., професор Остап'юк Н.А.*
науковий ступінь, учене звання, ППБ)

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

В.о.завідувача кафедри: *к.е.н., доцент Коршикова Р.С.*

(підпис)

Київ 2022

ВІДЗИВ
наукового керівника
про дипломну роботу Войтенко Катерини Андріївни
на тему
«ОБЛІК НАКЛАДНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЇХ АНАЛІЗ»

Події останніх двох років світового та національного масштабу в Україні масштабу спонукають до фінансової оптимізації на усіх рівнях використання ресурсів підприємства. Причому контроль поширився не лише на управлінському рівні та власників. Вже більше, ніж 5 років накладні витрати українських підприємств знаходяться під пильною увагою контролюючих органів. Це обумовлено використанням різноманітних послуг для оптимізації податкового навантаження з податку на прибуток та ПДВ. Все більше суб'єктів господарювання отримують повідомлення про блокування податкових накладних у зв'язку зі значним розміром накладних витрат.

Саме тому в роботі приділено увагу усім етапам формування, визнання, відображення в обліку та звітності складових накладних витрат підприємства.

Вказане обумовлює актуальність дослідження Войтенко Катерини Андріївни на тему «Облік накладних витрат підприємства та їх аналіз». Робота містить чітко визначені мету, завдання дослідження, висновки та результати дослідження. Позитивно характеризує роботу апробація пропозицій та розробок в діяльності підприємницьких структур. У роботі представлено детальний аналіз підходів до трактування витрат підприємства, уважно здобувач окреслила особливості накладних витрат, їх визнання та можливі проблеми ідентифікації. У результаті дослідження робота містить повне розкриття теоретичних положень та практичних рекомендацій з обліку різних видів накладних витрат з поетапним структурованим процесом створення первинних документів, облікових регістрів та виписок зі звітності, а також підходи до аналізу фінансових результатів підприємства під впливом розміру та структури накладних витрат.

Робота структурована та оформлена відповідно до вимог до робіт даного кваліфікаційного рівня.

У відповідності до Положення про запобігання академічному плагіату в ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» (наказ № 13, від 16.01.2017 р.) магістерська дипломна робота Войтенко Катерини Андріївни на тему «Облік накладних витрат підприємства та їх аналіз» перевірена на наявність академічного плагіату в програмному продукті, визначеному університетом.

За результатами перевірки коефіцієнти подібності складають: № 1 – 17.6 %, № 2 – 9.23 %, № 3 - 5.11%, що відповідає встановленим нормам (Звіт подібності додається).

Магістерську дипломну роботу Войтенко Катерини Андріївни на тему «Облік накладних витрат підприємства та їх аналіз» можна вважати самостійною працею, виконаною на належному рівні, робота відповідає встановленим вимогам, що висуваються до кваліфікаційних робіт, і може бути допущена до захисту в Екзаменаційній комісії з атестації.

Змістовна частина дослідження оцінена на 66 балів .

Керівник КР
професор кафедри бухгалтерського обліку та
консалтингу
доктор економічних наук,

професор



Остап'юк Н.А.

Рецензія

*на кваліфікаційну магістерську роботу
студентки факультету обліку та податкового менеджменту
ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана"
Войтенко Катерини Андріївни*

на тему:

"Облік накладних витрат підприємства та їх аналіз"

Важливе місце і управління сучасним підприємством займає бухгалтерський облік фінансових результатів, який покликаний створити належні умови менеджерам для здійснення відповідного контролю виконаних господарських операцій, не лише оперативно реагуючи на зміни, що відбуваються на самому підприємстві, а також передбачаючи і уникаючи небажаних ситуацій, пов'язаних зі змінами в зовнішньому середовищі.

В кваліфікаційній роботі Войтенко К.А. детальний аналіз підходів до трактування витрат підприємства, уважно здобувач окреслила особливості накладних витрат, їх визнання та можливі проблеми ідентифікації. У результаті дослідження робота містить повне розкриття теоретичних положень та практичних рекомендацій з обліку різних видів накладних витрат з поетапним структурованим процесом створення первинних документів, облікових регістрів та виписок зі звітності, а також підходи до аналізу фінансових результатів підприємства під впливом розміру та структури накладних витрат. Виходячи з специфіки практичної діяльності нашого підприємства розкрито порядок ведення бухгалтерського обліку доходів, витрат, результатів діяльності, особливості їх документування.

За даними фінансової звітності нашого підприємства магістрантом проведено практичне аналітичне дослідження динаміки, структури накладних витрат, проаналізовано їх вплив на формування фінансового результату. На основі отриманих результатів сформульовано висновки та пропозиції, які наддадуть змогу зменшити витрати та підвищити доходи, а також підвищити ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства.

Практичне значення для нашого підприємства мають розробки автора щодо удосконалення Графіку документообігу, Наказу про облікову політику, Робочого плану рахунків в частині накладних витрат.

В.О. Директора
ТОВ "Академія бухгалтерської майстерності"



А.М. Склярєвська

ЛИСТ-ЗАМОВЛЕННЯ

ТОВ "Академія бухгалтерської майстерності" висловлює свою зацікавленість у проведенні на нашому підприємстві наукового прикладного дослідження студенткою факультету обліку та податкового менеджменту ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» Войтенко Катерини Андріївни на тему в межах кваліфікаційної магістерської роботи «Облік накладних витрат підприємства та їх аналіз».

Наукові та практичні результати дослідження маємо намір використати для:

1) побудови більш ефективного аналітичного обліку загальновиробничих, адміністративних витрат та витрат на збут;

2) удосконалення Графіків документообігу та Наказу про облікову політику в частині обліку доходів і витрат як складових фінансового результату.

Реалізація та практичне використання розроблених напрямків удосконалення обліку фінансових результатів сприятиме підвищенню інформаційних потоків нашого підприємства та надасть можливість здійснювати більш ефективні контрольні процедури щодо отриманих доходів та понесених витрат.

В.О. Директора
ТОВ "Академія бухгалтерської майстерності"



А.М. Склярєвська

"__09_" ____грудня____ 2022_ р.

№ _____ 1 _____

"_09_" _____ грудня _____ 2022_ р.

ДОВІДКА

***про впровадження результатів дослідження кваліфікаційної магістерської роботи
студентки 6-го курсу факультету обліку та податкового менеджменту
ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана"
Войтенко Катерини Андріївни***

Ця довідка видана студентці 6-го курсу факультету обліку та податкового менеджменту ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана" про те, що її пропозиції та рекомендації із вдосконалення обліку й аналізу накладних витрат підприємства, які відображені в кваліфікаційній магістерській роботі Войтенко Катерини Андріївни на тему «Облік накладних витрат підприємства та їх аналіз» заслуговують особливого значення та прийняті до впровадження у практику нашого підприємства.

На значну увагу заслуговують розроблені автором рекомендації щодо побудови аналітичного обліку доходів, витрат і фінансових результатів та його документального оформлення. Враховуючи цінність отриманих результатів нашим підприємством прийнято до впровадження розроблені пропозиції щодо:

1) ведення аналітичного обліку загальновиробничих, адміністративних витрат та витрат на збут;

2) побудови Наказу про облікову політику нашого підприємства в частині обліку доходів і витрат як складових фінансового результату.

Це надасть можливість ретельніше контролювати суми отриманих доходів (як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках); накопичувати, групувати та контролювати облікову інформацію про витрати діяльності підприємства; виявляти найбільш прибуткові види продукції та встановлювати тенденції їх рентабельності.

В.О. Директора
ТОВ "Академія бухгалтерської майстерності"



А.М. Скліревська

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи складає 150 сторінок, основний текст кваліфікаційної роботи викладено на 108 сторінках друкованого тексту. Робота містить 10 таблиць, 9 рисунків, формули, список використаних джерел з 50 найменувань, додатки.

“Облік накладних витрат підприємства та їх аналіз ”

Об’єктом дослідження є система обліку та аналізу витрат суб’єкта господарювання.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти організації та методики обліку та аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Мета і завдання дослідження. Мета роботи полягає у вивченні та обґрунтуванні теоретичних засад та розроблення практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку та контролю накладних витрат на прикладі ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Відповідно до поставленої мети визначені такі *завдання*:

дослідити економічну сутність та класифікацію витрат суб’єкта господарювання;

- дослідити порядок визнання та оцінку накладних витрат;
- розглянути загальну характеристику облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- дослідити документування операцій з обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- розглянути синтетичний та аналітичний облік накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- охарактеризувати розкриття інформації щодо обліку накладних витрат у звітності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;

- дослідити удосконалення обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- розглянути особливості планування та організації аналізу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- дослідити методику впровадження аналітичного забезпечення накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- дослідити проблеми та шляхи удосконалення системи аналізу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.

В магістерській роботі розглянуто підходи до визначення сутності витрат, зокрема сутності накладних витрат окремого підприємства, досліджено класифікацію таких витрат, порядок оцінки, методичні підходи до розподілу та списання накладних витрат на собівартість виготовленої продукції, робіт, послуг. Обґрунтовано основні елементи облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» в питання визнання, обліку та звітності накладних витрат. Розкрито порядок здійснення процесу документування операцій, що пов'язані із виникненням накладних витрат та відображення особливостей аналітичного та синтетичного обліку накладних витрат. Здійснено аналіз структури та динаміки накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Визначено методику відображення накладних витрат у фінансовій, податковій та статистичній звітності. Досліджено аналітичне забезпечення обліку накладних витрат та управлінський підхід підприємства до оптимізації складу накладних витрат.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2022.

Рік захисту роботи – 2022.

Ключові слова: витрати, накладні витрати, фінансові результати діяльності підприємства, облік, аналіз, організація обліку, фінансовий стан, собівартість продукції (робіт та послуг), калькуляція продукції, статті витрат, база розподілу витрат, аналітичне забезпечення витрат.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ I.ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАННЯ ТА ОБЛІКУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ	6
1.1. Економічна стуність та класифікація витрат суб'єкта господарювання	6
1.2. Порядок визнання та оцінка накладних витрат	14
1.3. Загальна характеристика облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»	25
РОЗДІЛ II. МЕТОДИКА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ ТОВ «АКАДЕМІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ МАЙСТЕРНОСТІ»	34
2.1. Документування операцій з обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»	35
2.2. Синтетичний та аналітичний облік накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»	44
2.3. Розкриття інформації щодо обліку накладних витрат у звітності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»	58
2.4. Удосконалення обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»	63
РОЗДІЛ III.МЕТОДИКА І ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІЗУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ ТОВ «АКАДЕМІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ МАЙСТЕРНОСТІ»	69
3.1. Особливості планування та організації аналізу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»	69
3.2. Методика впровадження аналітичного забезпечення накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»	76
3.3.Проблеми та шляхи удосконалення системи аналізу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»	89
ВИСНОВКИ	99

ВСТУП

Актуальність теми. Всі підприємства, незалежно від їх правової форми, намагаються отримати високі прибутки. Досягти цього можливо лише за умови формування ефективної системи управління витратами. Це потребує належної побудови інформаційного забезпечення, яке б давало змогу не тільки розраховувати досягнуті перевитрати чи економію, а й виявити причини подібних явищ з урахуванням технології та особливостей організації підприємств, особливо суб'єктів господарювання, що надають послуги в сфері управління. Саме облік витрат, як інформаційний потік обернений процесу управління, буде не лише відображати дійсність, але й готувати інформацію для моделювання економіки підприємства в майбутньому. Все це й обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблематика вдосконалення підходів до обліку і контролю витрат в контексті управління ними та їх оптимізації відображалися у роботах таких науковців, як: П. Атамаса, Ф. Бутинця, Ю. Великого, М. Голова, М. Грещака, І. Давидовича, К. Друрі, О. Крушельницької, А. Турила, Ю. Цаль-Цалка та інших.

Водночас зазначимо, що особливості обліку витрат підприємствами залишаються недостатньо дослідженими та потребують подальшого вивчення

Мета роботи полягає у вивченні та обґрунтуванні теоретичних засад та розроблення практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку та контролю накладних витрат на прикладі ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Об'єктом дослідження є облік, аналіз та управління накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти організації та методики обліку та аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Для реалізації мети дослідження необхідне виконання у роботі наступних завдань:

- дослідити економічну сутність та класифікацію витрат суб'єкта господарювання;
- дослідити порядок визнання та оцінку накладних витрат;
- розглянути загальну характеристику облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- дослідити документування операцій з обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- розглянути синтетичний та аналітичний облік накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- охарактеризувати розкриття інформації щодо обліку накладних витрат у звітності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- дослідити удосконалення обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- розглянути особливості планування та організації аналізу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- дослідити методику впровадження аналітичного забезпечення накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- дослідити проблеми та шляхи удосконалення системи аналізу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Дослідження проводилось на базі ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. В магістерській роботі розглянуто підходи до визначення сутності витрат, зокрема сутності накладних витрат окремого підприємства, досліджено класифікацію таких витрат, порядок оцінки, методичні підходи до розподілу та списання накладних витрат на собівартість виготовленої продукції, робіт, послуг. Обґрунтовано основні елементи облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» в питання визнання, обліку та звітності накладних витрат. Розкрито порядок здійснення

процесу документування операцій, що пов'язані із виникненням накладних витрат та відображення особливостей аналітичного та синтетичного обліку накладних витрат. Здійснено аналіз структури та динаміки накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Визначено методiku відображення накладних витрат у фінансовій, податковій та статистичній звітності. Досліджено аналітичне забезпечення обліку накладних витрат та управлінський підхід підприємства до оптимізації складу накладних витрат.

Інформаційну базу дослідження склали наукові публікації з обраної тематики вітчизняних та зарубіжних вчених, законодавчі та нормативні документи, національні та міжнародні стандарти обліку, положення, нормативно-правові акти національного та зарубіжного законодавства з питань обліку та контролю витрат, підручники, фінансова звітність ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», статут, наказ по облікову політику та інші документи об'єкта дослідження.

У процесі дослідження економічної сутності накладних витрат та особливостей їх бухгалтерського обліку та контролю, було застосовано загальні (порівняння, синтез, індукція, дедукція) та спеціальні (документація, інвентаризація) методи.

Структурно робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку літератури, додатків.

РОЗДІЛ І.

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАННЯ ТА ОБЛІКУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ

1.1. Економічна сутність та класифікація витрат суб'єкта господарювання

Виробництво продукції або надання послуг неможливо здійснити без певного ресурсного забезпечення, розмір якого суттєво впливає на рівень розвитку економіки організації. Звідси випливає, кожен господарюючий суб'єкт чи виробнича ланка бажає знати, скільки коштів йде на забезпечення виробничого процесу реалізації продукції (робіт, послуг).

Витрати та собівартість є найважливішими економічними категоріями, що визначають розмір прибутку, ефективність та рентабельність господарської діяльності підприємства. Це стає причиною того, що керівництво всіх компаній намагається удосконалювати економічну діяльність ще й за допомогою максимальної оптимізації витрат.

Регулювання витрат є невід'ємною функцією менеджменту компанії. Відсутність планування, постійного обліку, аналізу самих витрат не дозволяють повноцінно визначити фінансові результати діяльності та забезпечити планомірне відтворення капіталу. Але слід зазначити, що мета управління витратами аж ніяк не їх мінімізація (пряме їх скорочення здатне зменшити обсяги виробництва), а раціональне застосування ресурсів, їх економія та прагнення отримання на всіх стадіях виробничого процесу максимальну віддачу від них за всіма активними та перспективними напрямками діяльності.

Здійснення господарської діяльності організації можливе при використанні конкретних матеріальних, трудових, енергетичних ресурсів у натуральному вираженні, обсяги витрат яких обчислюються на основі видів та масштабів випуску продукції, розроблених технологій, засобів, що застосовуються в організованому за певною схемою виробничому процесі, рівня управління на підприємстві та загалом характеру соціальної політики, прийнятої в компанії.

Грунтуючись на аналізі нормативних положень та різноманітних літературних джерел, можна дійти невтішного висновку у тому, що багато економістів, як вітчизняних, так і зарубіжних, позбавлені єдиного погляду з питань методологічної сутності витрат.

Недосконалість чинних нормативних документів пояснюється великою мірою відсутністю єдиного облікового фонду понять та визначень. Інструкції з бухгалтерського обліку не внесли повної ясності в тлумачення термінів, що застосовуються в обліковій практиці.

У різних джерелах, починаючи від нормативних документів і в науковій літературі, часто зустрічаються терміни «витрати», «собівартість», «затрати» та «збитки», всі вони ототожнюються і при цьому постійно ведеться широка полеміка. Все це вказує на існуючу проблему серед учених по всьому світу, які створили праці в галузі дослідження з бухгалтерського обліку на цю тему.

На сьогоднішній день можна виділити кілька досить схожих точок зору та обґрунтування досліджуваних термінів, але все ж таки мають деякі відмінності. Зокрема деякі економісти дотримуються позиції ідентифікації поняття «витрати».

Так, А.Н. Азріліян конкретизує витрати як ті, що включають:

- узагальнені виробничі витрати з використання ресурсів, і навіть послуг у процесі виробництва із єдиною метою отримання кінцевої готової продукції, витрати, які стосуються вже реалізованої продукції і на відповідно виручці, придбаної від покупців;

- витрати, які не знайшли відображення у складі виробничої собівартості реалізованих товарів, наприклад, витрати реалізації, загальні та адміністративні, а також з виплати обчислених відсотків і податків;

- збитки, які переносяться на витрати, наприклад, незастраховані активи, що стали непридатними від непередбачених обставин, наприклад, пожежі, судові витрати. [1, с. 95-96]

Деякі вчені дають трактування цього поняття так: витрати - та частина збитків, що пов'язана з калькуляцією собівартості та процесами реалізації робіт і послуг, інакше кажучи з витратами на виробництво та обіг. [2, с. 13-16]

Визначає аналізовані поняття і зарубіжна термінологія, ідентифікуючи витрати як реальні або можливі затрати фінансових ресурсів компанії.

Проте, є економісти, які намагаються виявити відмінності трактувань термінів «витрати» та «збитки». Відповідно до однієї з них, слово «витрати» рекомендується використовувати, якщо йдеться про величину витрат, що йде на здійснення будь-якої виробничої діяльності або забезпечує її функціонування: витрати виробництва та обігу, сформовані з окремих матеріальних, трудових витрат. Інше трактування: витрати - поняття набагато ширше, ніж збитки, оскільки воно також включає до складу витрати на виробництво продукції та витрати на соціальні потреби. [3, с. 159-165]

Окрім цього, ряд науковців ототожнюють витрати із собівартістю. Ф.Ф. Бутинець стверджує, що витрати виробництва – це грошовий вираз величини ресурсів, використаних в процесі виробництва, та розмір яких можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються, як собівартість продукції [4, с. 13]. Відмінність між цими поняттями, стверджують А.С. Бакаєв, П.С. Безруких та Н.Д. Врублевський, полягає ще й у тому, що час здійснення витрат виробництва не збігається з часом випуску продукції. Витрати виробництва показують первісне споживання ресурсів, а собівартість продукції – кінцевий результат процесу виробництва [5, с. 254].

Щодо збитків – це витрати, що виникли через протиправні дії (шкоду, крадіжки) у виробництві. У підприємстві і бухгалтерському обліку під збитками часто розуміють витрати підприємства, які перевищують фактичні доходи.

Вартісна оцінка ресурсів, що використовуються на всіх стадіях виробництва під час створення готового кінцевого продукту та її наступного продажу, називається затратами. Вищевикладене поняття порівняно вузьке стосовно витрат, що виникають саме в той момент, коли ресурси купуються, а не їх використовують. Недоліки поняття ширше, що охоплює різні статті витрат у межах конкретного періоду - це може бути рік, виробничий цикл або окрема стадія виробництва. Отже, витрати обчислюються в грошах, тому що підсумовуються з того обсягу збитків, що були витрачені.

Найзначнішою причиною раціональної організації ведення обліку, обчислення собівартості продукції і, звичайно, ефективного управління витратами вважається економічно обґрунтована класифікація витрат.

Класифікація — один із методів пізнання і дослідження явищ, процесів і об'єктів, що поділяє їх на класи за деякими ознаками, властивостями і закономірними зв'язками між ними.

Обліково-аналітична теорія надає більше двох десятків класифікацій витрат за різними ознаками. Пропонуємо розглянути класифікацію витрат з точки зору найбільш поширених в економічній теорії та практиці ознак.

Таблиця 1.1

Класифікація витрат підприємства за різними ознаками

№ з/п	Ознаки класифікації	Види витрат
1	За періодичністю виникнення	Одноразові Поточні
2	За центрами відповідальності (за місцями виникнення)	Витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу
3	За єдністю (однорідністю) витрат	Однoeлементні Комплексні
4	За доцільністю витрат	Продуктивні Непродуктивні
5	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Змінні Постійні
6	За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі Непрямі
7	За визначенням відношення до собівартості продукції	Витрати на продукцію Витрати періоду
8	За видами витрат	Витрати за економічними елементами Витрати за статтями калькуляції
9	Інші ознаки	

Джерело: побудовано автором на основі [6].

Розглянемо більш детально наведену в таблиці класифікацію, характеризуючи кожен із видів витрат підприємства.

Класифікація витрат за періодичністю виникнення має на меті розділ витрат на такі підгрупи: одноразові витрати — такі, що здійснюються один раз і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу; поточні витрати — котрі здійснюються регулярно в процесі виробництва. Поточні витрати формують собівартість продукції. [7; 8]

З метою уточнення обліку та посилення контролю за виникненням витрат їх класифікують за центрами відповідальності. Центри відповідальності (або місця виникнення) — це структурні підрозділи або відділи суб'єкта господарювання, де здійснюється первісне використання виробничих ресурсів. За цією класифікацією витрати групуються за виробництвами, службами, цехами, відділами, робочими місцями.

За єдністю складу (однорідністю) витрати класифікують наступним чином: одноелементні — витрати, що є такі однорідні за складом, такі витрати є первинними (наприклад матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизація тощо); комплексні витрати — витрати, що є різнорідні за складом, такі витрати охоплюють кілька елементів (наприклад загальновиробничі витрати).

Розподіл витрат за доцільністю полягає в наступному поділі на дві групи витрат: продуктивні витрати — витрати, які обумовлені технологією та організацією виробництва; та непродуктивні витрати — це ті витрати, що визнаються в результаті певних недоліків здійснення виробництва.

Ця класифікація існує через потреби планування (непродуктивні витрати не підлягають плануванню) та аналізу (непродуктивні витрати (також ще називаються втратами) не підлягають включенню до виробничої собівартості продукції, робіт або послуг).

Наступна класифікація згідно з представленою таблицею відокремлює витрати за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат. Так, витрати поділяють на змінні та постійні. Змінні витрати — це витрати, обсяг яких залежить від обсягу виробництва та змінюється прямо пропорційно зменшенню або збільшенню випуску продукції. До таких витрат належать: витрати на сировину та матеріали, витрати на комплектуючі вироби, паливо й енергію, на оплату праці працівникам, які є зайнятими на виробництві продукції чи виконанням робіт, наданням послуг тощо. У свою чергу постійні — це такі витрати, абсолютна величина яких істотно не змінюється від обсягів виконаних робіт, наданих послуг, виробленої продукції. До таких витрат включають витрати на обслуговування і управління, витрати на

господарські потреби, витрати на підтримання життєдіяльності та функціонування суб'єкта господарювання тощо.

Інша класифікація полягає у способі перенесення вартості на продукцію – згідно з нею витрати поділяють на прямі та непрямі.

Перші – це такі витрати, що відносяться безпосередньо до певного об'єкту витрат. До них включаються витрати, що є пов'язані з виробництвом конкретного продукту (наприклад такими витратами є прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці тощо). Прямі витрати безпосередньо включаються до собівартості продукту чи послуги, через виготовлення якого чи якої вони були понесені. Другі витрати (непрямі витрат) – це ті, що не можна віднести до певного (конкретного) об'єкта. До них належать: витрати, які є пов'язані з виробництвом кількох видів продукції чи послуг. Зазначимо, що непрямі витрати утворюють комплексні статті калькуляції (тобто складаються з витрат, що включають кілька елементів), які відрізняються за їх функціональною роллю у виробничому процесі.

За визначенням відношення до собівартості продукції витрати поділяються наступним чином: витрати на продукцію та витрати періоду.

Витрати на продукцію – це безпосередню витрати, що пов'язані з виробництвом – витрати на матеріали, витрати на оплату праці, витрати на амортизацію тощо). Саме ці витрати на створюють виробничу собівартість. Іншим видом витрат за цією класифікацією є ті, що не підлягають включенню до виробничої собівартості і визнаються в тому періоді, де вони були здійснені – витрати на управління, витрати на збут та інші витрати операційної діяльності.

І остання класифікація згідно запропонованої таблиці – це класифікуються за економічним змістом. Витрати можуть групуватися за економічними елементами (що і скільки витрачається на виробництво) і статтями калькуляції (які витрати понесені).

Групування витрат за елементами визначає, скільки грошових та матеріальних витрат несе все підприємство за певний період часу без поділу на окремі види продукції та інші загальновиробничі потреби. При цьому неважливо, звідки вони виникли і при виробництві якого продукту вони були понесені. Що стосується

класифікації витрат за статтями калькуляції – то такий розподіл витрат розкриває призначення витрат і їх зв'язок з процесом.

Звісно, що підхід до представленої нами класифікації та видів класифікації витрат не є повним, так як із технічним прогресом цей список лише розширюється, а його дослідженню необхідним є час.

Таблиця 1.2

Класифікація витрат за видами діяльності

Вид діяльності	Витрати
ЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ	
Операційна діяльність	Основна діяльність
	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
	Адміністративні витрати
	Загальні та корпоративні витрати, витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу
	Витрати на збут
	Витрати на пакувальні матеріали та ремонт тари, оплата праці та комісійні продавцям, витрати на маркетинг
	Інші операційні витрати
	Витрати на дослідження та розробки, собівартість реалізованої валюти, визнані штрафи, пені, неустойки, безнадійні борги
Фінансова діяльність	Витрати (втрати від участі в капіталі)
	Збитки, отримані внаслідок інвестицій в асоційовані або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі
	Фінансові витрати
	Витрати на відсотки (з кредитів отриманих, облігацій випущених, фінансової оренди)
Інша діяльність	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів та іншого майна підприємства, втрати від не операційних курсових різниць

Джерело: побудовано за інформацією [9].

Для практики провадження бухгалтерського обліку, зокрема бухгалтерського обліку витрат, важливою є класифікація залежно від характеру та видів діяльності. Так, відповідно до бухгалтерського обліку класифікація витрат — це групування витрат за певними їх ознаками. У Таблиці 1.2 нами представлена класифікація витрат за видами діяльності.

Під час здійснення процесу діяльності суб'єкти господарювання здійснюють різні види діяльності. Згідно з Міжнародним стандартом фінансової звітності 7 «Звіт про рух грошових коштів» підприємства здійснюють операційну, інвестиційну та фінансову діяльність [10]. Окрім перелічених видів діяльності,

можуть виникнути особливі види діяльності, що не пов'язані із звичайним процесом, наприклад, такими витратами є витрати, що пов'язані наслідками негативних природніх явищ, а останнім часом, зокрема у 2022 в нашій країні у зв'язку з повномасштабним вторгнення Російської Федерації, у багатьох підприємств виникли особливі умови ведення діяльності, які потребують значних фінансових ресурсів з метою усунення наслідків військових дій. Такі витрати є значними в грошовому та матеріальному плані. Нажаль в бухгалтерському обліку немає чіткого визначення та класифікації таких витрат. Саме тому цьому питанню ще належить приділити увагу, розробити чіткі рекомендації щодо визнання таких витрат, методики їх обліку тощо.

У той же час, витрати діяльності, що були представлені нами в таблиці 1.2, та які регулюються на законодавчому рівні нашої країни, є достатньо проаналізованими в законодавчій базі та вітчизняними та зарубіжними науковцями. Так, витрати від звичайної діяльності складаються з фінансових витрат, операційних витрат та інших витрат. Класифікація витрат діяльності, згідно з П(С)БО 16 «Витрати» наведена нижче у рис. 1.1.

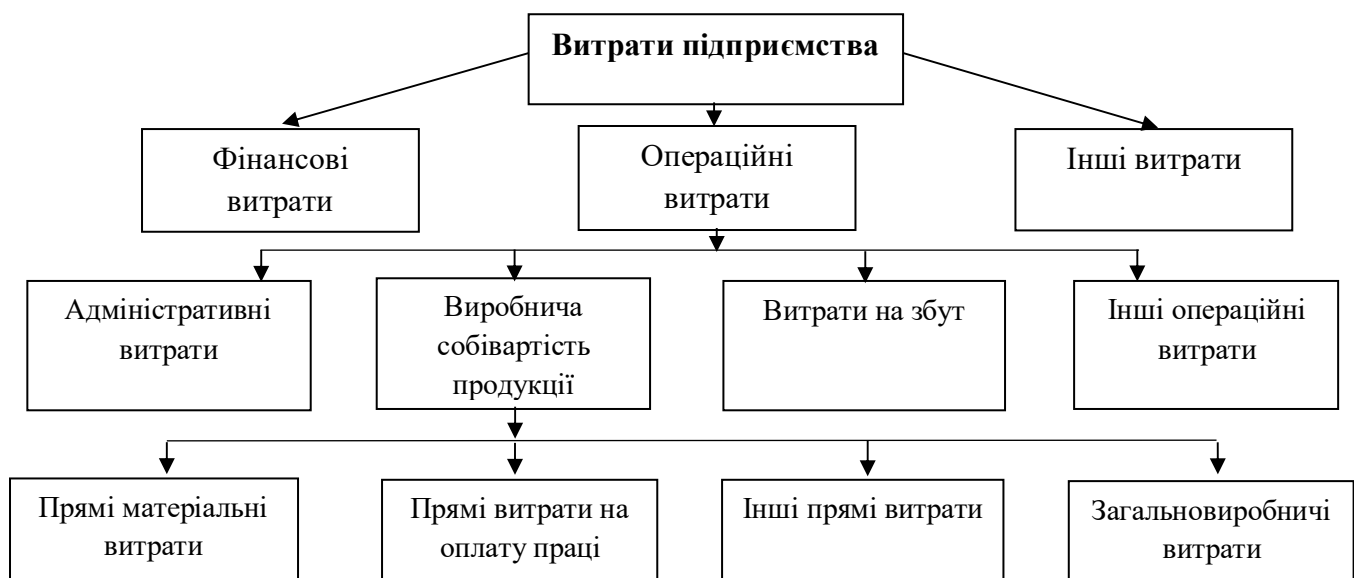


Рис. 1.1.Класифікація витрат підприємства

Джерело: побудовано за інформацією [11].

Підсумовуючи, зазначимо, що розглянуті класифікації витрат не вирішують всіх завдань, та не представлені для використання по замовченню підприємствами всіх сфер діяльності. Обережний підхід до класифікації та аналізу поведінки витрат визначить організацію системи управління витратами. Прибуток компанії безпосередньо залежить від рівня витрат, а швидкість розвитку компанії прискориться в разі пошуку резервів зниження витрат.

Саме тому від правильної класифікації витрат кожним підприємством буде залежати ефективність діяльності та правильність відображення прибутків та збитків. Проте слід мати на увазі, що класифікація повинна встановлюватися безперечно із дотриманням чинного законодавства, але відштовхуючись лише від специфіки діяльності, так як кожне підприємство є унікальним і кожен випадок необхідно розглядати індивідуально для встановлення переліку кожного виду витрат. Такі переліки необхідно зазначити в обліковій політиці самостійно кожним суб'єктом господарювання.

1.2. Порядок визнання та оцінка накладних витрат

Розвиток системи економіки країни потребує значного визначення витрат на підприємстві, а також інформації з приводу їх формування і розподілу. Оскільки значна частина ефективного управління підприємством визначається на основі управління витратами, інформація про витрати, яка надається керівникам, має велике значення для прийняття правильних рішень щодо організації всього підприємства. Витрати є невід'ємною частиною загального управління бізнесом, адже вони є одним із основних факторів формування фінансових результатів суб'єкта господарювання. Для досягнення позитивного фінансового результату, витрати повинні формуватися економічним шляхом, тобто бути оптимальними і відповідати заданому рівню доходів. З метою отримання позитивного фінансового результату витрати слід формувати економно, тобто оптимально і відповідно до заданого рівня доходів.

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [11].

Найбільшу частку витрат підприємства становлять операційні витрати, а саме щоденні витрати на виробництво, експлуатацію та управління. Такі витрати є важливою складовою виробничої діяльності, до яких включаються: адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати та виробнича собівартість продукції (робіт, послуг).

Собівартість продукції (робіт чи послуг) є найбільшим елементом операційних витрат. За включенням до собівартості продукції витрати розрізняються на прямі та непрямі.

До прямих належать ті, що безпосередньо пов'язані з розподілом витрат виробництва. Непрямі витрати - це витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням процесу виробництва певної продукції. У свою чергу, непрямі витрати складаються з основних (технічних витрат) та накладних (організаційних витрат)

Саме накладні витрати підлягають оптимізації, так як вони не відносяться прямо на виробництво, а відповідають за обслуговування процесу надання послуг та виконання робіт.

Багато вітчизняних науковців дослідили питання сутності непрямих та, зокрема, накладних витрат та їх складу, зокрема, це Ф.Ф. Бутинець, К.Г. Юрченко, В.М. Кміть, Г.О. Партин, А.Г. Загородній, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, П.Л. Сук, О.В. Олійник та інші. Нами в таблиці 1.3 запропонована узагальнююча характеристика думки кожного із зазначених вище вчених стосовно непрямих витрат.

Таблиця 1.3

Визначення непрямих витрат вітчизняними вченими

№	Визначення	Автор
1	3	4
1	Прямі витрати - це всі інші витрати, які не беруть участі у створенні продукту, але є необхідними і ніби накладаються на технологічний процес понад технологічні витрати [12. с. 59].	К.Г. Юрченко
2	Непрямі витрати – це витрати, не пов’язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а які утворюються під впливом певних умов роботи з організації, управління та обслуговування виробництва [13. с. 152].	Ф.Ф. Бутинець
3	Непрямі витрати – це витрати на управління та обслуговування виробництва і збуту продукції, які впливають на фінансовий результат підприємства [14. с. 51].	В.М. Кміть
4	Накладні витрати – це сукупність непрямих витрат, які не можуть бути віднесені до певних видів продукції економічно доцільним шляхом [15. ст. 49].	Г.О. Партин, А.Г. Загородній
5	Непрямі витрати пов’язано з роботою господарських підрозділів або підприємства в цілому, тому в момент їхнього здійснення вони не можуть бути віднесені на виробництво конкретного виду продукції. [16, с. 206]	М.В. Кужельний, В.Г. Лінник
6	Непрямі витрати під час їх виникнення не можуть бути віднесені безпосередньо до об’єкта обліку. Непрямі витрати бувають виробничі та невиробничі. Перші з них безпосередньо пов’язані з процесом виробництва, а тому включаються у виробничу собівартість продукції. У бухгалтерському обліку їх показують як загальновиробничі. Другі складаються з витрат на організацію роботи та управління підприємством, а тому не включаються у виробничу собівартість. До непрямих невиробничих витрат відносяться адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності [17, с. 8].	П.Л. Сук
7	Накладні витрати необхідно розглядати як витрати у сфері обслуговування виробництва, управління та збуту, які не поглинаються продуктами виробництва, а також не є витратами по оплаті трудових процесів з виготовлення та обробки. При цьому має місце їх поділ на витрати, пов’язані з технологічним процесом виробництва і непов’язані: накладні витрати 1-го рівня — загальновиробничі або виробничі накладні витрати і накладні витрати 2-го рівня або адміністративні витрати та витрати на збут» [18, с. 11].	О.В. Олійник

Джерело: побудовано автором за інформацією [12-18].

Отже, накладні витрати - це витрати, які не можна прямо (без штучного розподілу) віднести на певний об’єкт (продукт, підрозділ, канал збуту, регіон, клієнт тощо). Крім того, слід додати, що накладні витрати є принциповими витратами так як вони приводять до блокування податкових накладних.

Накладні витрати – це витрати, не пов’язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а утворюються під впливом певних умов роботи по організації, управлінні та обслуговуванню виробництва [13, с. 144]. Прикладом цих витрат є допоміжні матеріали, заробітна плата обслуговуючого персоналу (непряма), витрати на утримання і ремонт будівель, приміщень, устаткування, амортизація і страхування основних засобів, орендна плата, оплата комунальних послуг тощо [13, с. 145].

Така ж структура накладних витрат є відображена в Податковому кодексі України, але витрати, які включаються до накладних витрат в розрізі витрат на збут, загальновиробничих витрат та адміністративних витрат дещо відрізняється від зазначених витрат в національному положенні (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, це можна побачити виходячи з табл. 1.4.

Таблиця 1.4.

Структура накладних витрат у нормативно-правових документах

№	Стаття витрат	Структура	Нормативно-правове регулювання	
			ПКУ	ПСБО
1	Загальновиробничі витрати	витрати, пов’язані з виробництвом;	+	+
		амортизація ОсЗ та нематеріальних активів загальновиробничого призначення	+	+
		витрати з утримання виробничих приміщень	+	+
		витрати на вдосконалення засобів	+	+
		витрати на охорону праці та техніку безпеки	+	+
2	Адміністративні витрати	витрати на корпоративні заходи, збори тощо	+	-
		витрати на відрядження	+	-
		витрати на винагороди за консультаційні, чи інформаційні послуги	+	+
		витрати на оплату послуг зв’язку	+	+
		податки та збори, що класифікуються як адміністративні витрати	-	+
3	Витрати на збут	витрати на матеріали для пакування	+	+
		маркетингові витрати	+	+
		витрати на відрядження, що класифікуються як збутові витрати	+	+
		витрати на транспортування та страхування	+	+
		витрати на підготовку продукції перед стартом продажів	-	+

Джерело: створено автором на основі [11;19]

Накладні витрати не можна точно розподілити між конкретною продукцією, так як вони поширюється на всю виробничу продукцію. Тому, їх пов'язують з конкретною продукцією наближено, розподіляючи всю суму накладних витрат за період між продукцією на основі індивідуально прийнятої бази [13, с. 145]. На рисунку 1.2 нами представлена “Структура накладних витрат в бухгалтерському обліку”, завдяки якій можна побачити витрати, які включає в себе таке поняття як “накладні витрати”.

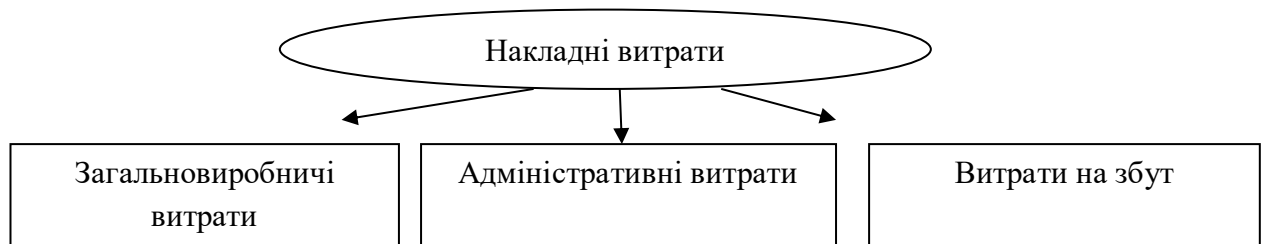


Рис.1.2.Види накладних витрат

Джерело: створено автором на основі [13, с.145]

Як ми сказали вище, накладні витрати не можна віднести на конкретний вид продукції, робіт, послуг. Саме тому їх необхідно розподіляти на собівартість щомісяця (або за підсумками іншого періоду), затвердивши в обліковій політиці обґрунтований метод розподілу. Так, накладні витрати можуть розподілятися на собівартість:

- прямі витрати на виробництво (у випадку, коли загальновиробничі витрати, що повинні розподілитися, є пов'язаними з обсягом матеріалів, що був використаний у виробництві;

- основну заробітну плату робітників, які є зайнятими у виробництві продукції (у випадку, коли загальновиробничі витрати є пов'язаними з прямими витратами на оплату праці; додатковою умовою є те, що у виробництві була задіяна переважно ручна людська праця);

- години роботи - відпрацьовані станко-години, машино-години, людино-години (у випадку, коли під у виробництві була використана переважно машинна праця або автоматична праця) тощо [11].

Розподіл витрат - процес віднесення частини загальних понесених витрат, коли прямі виміри не дозволяють визначити кількість ресурсів, які потрібні для конкретної цільової витрати

Якщо взяти, наприклад, як формується собівартість куплених/вироблених запасів, то вигадувати нічого не треба, за нас це зробили стандарти бухгалтерського обліку, які визначають список витрат, які повинні бути включені до складу собівартості.

Методика розподілу має бути обґрунтована, і найлогічніше прив'язати її до того показника, який є «превалюючим» (визначальним) при випуску продукції (робіт, послуг). Наприклад, якщо основна частина витрат при виконанні робіт – зарплата працівників, то розподіл накладних витрат найлогічніше прив'язати саме до зарплати. Якщо ж норма прибутку за видами продукції сильно відрізняється, тобто виручка від продажу залежить від виду продукції, то іноді логічніше розподіляти накладні витрати пропорційно до отриманої виручки. Так будуть отримані об'єктивніші показники прибутку від продажу по кожному конкретному виду продукції.

При калькуляції собівартості розраховується відсоток накладних витрат або коефіцієнт розподілу накладних витрат, за допомогою яких відбувається розподіл витрат на конкретний вид продукції (робіт, послуг).

Підхід до розподілу накладних витрат з метою формування фінансових показників відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» визначає, що із загальної суми накладних витрат лише частина загальновиробничих витрат у вигляді розподілених змінних включається до виробничої собівартості продукції, а решта накладних витрат списуються на фінансові результати [11]. Негативні наслідки застосування даного підходу до розподілу більш детально розглянуто в роботі Нестеренко Ю.В. [20].

Зокрема, на підприємствах, що застосовують підхід, запропонований у П(С)БО 16 і розподіляють лише загальновиробничі витрати, собівартість продукції є досить прийнятною, на підставі чого можна зробити висновок, що підприємство працює ефективно. Однак в результаті списання на фінансові результати решти

накладних витрат, які не включені до виробничої собівартості, досить часто призводить до появи збитку та наступного парадоксу: від основної діяльності підприємство отримало прибуток, але загальний фінансовий результат негативний. Тому суто обліковий підхід до управління і розподілу накладних витрат лише в частині загальновиробничих не дозволяє з урахуванням специфіки методу калькулювання забезпечити формування показників повної собівартості, а отже, унеможлиблюється дієве управління витратами, ціноутворення і планування діяльності на майбутнє.

Розглянемо кожен елемент накладних витрат, їх класифікацію та методику визнання, для того щоб краще зрозуміти сутність та важливість дослідження питання обліку та аналізу саме накладних витрат на кожному підприємстві.

Загальновиробничі витрати - це витрати на утримання та управління цехами, відділами суб'єкта господарювання, бригадами та іншими виробничими підрозділами підприємства. Іншими словами, це витрати, які обслуговують процес виробництва, але не беруть безпосередньої участі у ньому. Об'єктом обліку витрат є продукція роботи та послуги, що вимагають витрат для налагодження їх виробничого процесу.

Згідно п.15 П(С)БО 16 «Витрати» до загальновиробничих витрат відносяться:

- витрати на опалення, освітлення, зв'язок виробничих приміщень;
- витрати на вдосконалення технологій виробництва;
- витрати на утримання загальновиробничого персоналу;
- витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища;
- інші витрати (внутрізаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади: поточні нестачі незавершеного виробництва: нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах: оплата простоїв) [11].

Облік витрат із загальновиробничого призначення складається з послідовності: по-перше, включення розподілених, відповідно до вибраної бази розподілу, загальновиробничих витрат до собівартості конкретного виду продукції

та, по-друге, збільшення собівартості реалізованого товару, послуги чи продукції на суму нерозподілених загальновиробничих витрат.

Особливістю розрахунку виробничої собівартості продукції, товару чи послуги, за П(С)БО 16 є поняття «нормальна потужність».

Обсяг виробництва, який відповідає нормальній виробничій потужності, визначається суб'єктом господарювання в залежності від специфіки діяльності самостійно. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються саме відповідно до цих установлених норм.

Так, загальновиробничі витрати поділяють на постійні та змінні. Витрати на виробництво продукту складаються лише зі змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат. У той час, як загальновиробничі витрати, які не є розподіленими – не підлягають включенню до собівартості, а визначаються лише витратами періоду. Нерозподілені загальновиробничі витрати списуються на витрати того звітного періоду, в якому вони виникають, і не включаються до складу витрат виробництва.

Точний перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат формуються підприємством відповідно до його специфіки, законодавство надає лише приблизне розуміння таких витрат. Наприклад, витрати з технічного обслуговування та управління виробництвом, які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно змінам обсягу виробництва, включаються до складу змінних загальновиробничих витрат.

Звичайно, поділ загальновиробничих витрат передбачає здійснення розподіленого обліку таких витрат.

Змінні загальновиробничі витрати повністю включаються до складу виробничої собівартості продукції або послуг у періоді їх виникнення і щомісячно списуються у дебет рахунку 901 «Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг» [11].

Після розрахунку та виокремлення розподілених постійних загальновиробничих витрат, із допомогою обраної заздалегідь бази розподілу, така

сума витрат списується з кредита рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» до виробничої собівартості і визначається за дебетом рахунку 23 «Виробництво».

Згідно із встановленими нормативами постійних загальновиробничих витрат підприємства нерозподілені витрати визначаються та включаються до собівартості реалізованої продукції, а за кредитом 91 «Загальновиробничі витрати» списуються до дебета рахунку 901 «Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг» [11].

Таким чином, відповідно П(С)БО 16 «Витрати», собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат [11].

Друга складова накладних витрат, та не менш важлива, - це адміністративні витрати, які є сумою всіх витрат підприємства та які не мають відношення до виробництва, але мають відношення до управління підприємством. Ці витрати не включають до собівартості виробництва та реалізації, проте від раціональності їх визнання залежить як і ефективність основної діяльності підприємства, так і його фінансовий результат.

Для повного розуміння сутності адміністративних витрат слід розуміти їх багатогранну категорію – це також дозволить при здійсненні діяльності провадити управлінські рішення. Отже, при здійсненні визнання, обліку та аналізу, необхідно враховувати, що адміністративні витрати – це витрати періоду, це операційні та непрямі витрати, витрати що не є виробничими та не є тими, що включаються до собівартості реалізації продукції, робіт чи послуг.

Так, відповідно до особливостей багатоаспектної категорії адміністративних витрат, підприємствам слід визначити перелік так витрат відповідно до чинного законодавства та відштовхуючись від специфіки діяльності конкретних суб'єктів господарювання. На підставі складеного переліку адміністративних витрат, підприємство аналізує виявлені витрати, згруповує їх у класифікаційні групи та зазначає в обліковій політиці.

Такий порядок необхідний для того, аби не віднести до складу адміністративних витрат ті, що не відповідають ознакам адміністративних,

оскільки неправильне відображення складу адміністративних витрат може призвести до недостовірної оцінки фінансових результатів і, як наслідок, до штрафних санкцій за помилково визначені податки на прибуток.

Згідно із установленим переліком П(С)БО 16 «Витрати» до адміністративних витрат включаються:

- витрати на утримання персоналу (заробітна плата, премії);
- сплата податків та інших обов'язкових платежів, крім тих, що включаються до виробничої собівартості;
- витрати на утримання та експлуатацію основних засобів та нематеріальних активів (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, комунальні витрати, охорона);
- витрати на зв'язок;
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо) та інші [11].

Накопичення адміністративних витрат здійснюється за дебетом 92 рахунку «Адміністративні витрати». Наприкінці звітного періоду витрати списуються за кредитом 92 рахунку та дебет 79 рахунку «Фінансові результати». Таким чином адміністративні витрати зменшують прибуток до оподаткування.

Третя та остання категорія накладних витрат, яка буде нами оглянута – це витрати на збут.

Нормативно-законодавча база визначає такі витрати наступним чином:

- витрати на збут – це витрати, пов'язані з реалізацією продукції (товарів): витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо [21];
- витрати на збут – це оплата послуг, пов'язаних із збутом (реалізацією) вугільної продукції, витрати на транспортування продукції до станції відправлення Укрзалізниці на внутрішньому ринку і до кордону України при постачанні на експорт, інші витрати [22].

Зазначимо, що інші нормативно-правові акти, такі як П(С)БО 16 «Витрати», не наводять конкретного визначення поняття витрат на збут. Проте, П(С)БО 16 містить перелік витрат, які включаються до їх складу:

- витрати пакувальних матеріалів та на «затарювання» готової продукції на складах готової продукції;
- витрати на ремонт тари;
- витрати на рекламу, дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, що зайняті збутом тощо [11].

Сьогодні не всі підприємства, зокрема малі, визнають збутові витрати, навіть якщо такі понесені мали ознаки збутових. Проте, існує важливість все ж таких розмежовувати всі три складові накладних витрат за окремими рахунками з метою їх детального дослідження та пошуків оптимізації чи раціонального використання ресурсів.

Як і з іншими двома категоріями накладних витрат, перелік збутових витрат повинен бути визначений кожним суб'єктом господарювання індивідуально відповідно до специфіки його діяльності.

Слід зазначити, що сьогодні серед вчених існує теорія про доцільність розмежування витрат на збут на три складники:

- основні витрати на збут – це витрати на управління збутом (запропоновано А. Шиманською [23]);
- додаткові витрати на збут – це витрати пов'язані з продовженням процесу виробництва у сфері збуту, які включають витрати на транспортування, зберігання продукції, її сортування, комплектування та упаковку (запропоновано А. Шиманською [23] і Н.В. Гавришко [24]);
- чисті витрати на збут – це витрати, які обумовлені процесами реалізації продукції, актами купівлі-продажу і зміною форм вартості, які включають витрати на укладання договорів, обслуговування актів купівлі-продажу, на управління збутовою діяльністю (запропоновано Н.В. Гавришко [24]).

Третій підхід до класифікації витрат на збут має спільні риси з тою теорією, що була запропонована А. Шиманською, де було запропоновано віднести до основних.

Вивчивши дане питання, вважаємо, що доцільніше та раціональніше диференціювати витрати на збут за центрами відповідальності з метою побудови практичного, детального та ефективного управління ними.

Отже, накладні витрати є одними із найважливіших питань досліджень, так як ще існує багато питань удосконалення їх обліку, особливо вивчаючи дане питання стосовно окремих сфер діяльності. Так, законодавчими актами визначені загальні переліки накладних витрат, проте суб'єктам господарювання необхідно лише використовувати ці документи як теорію, адже на практиці склад накладних витрат повинен бути визначений індивідуально до специфіки та неодмінно повинен бути зазначеним в обліковій політиці. Що стосується розподілу накладних витрат, то кожне підприємство повинно враховувати законодавчу базу, але при виборі методу розподілу воно повинно відштовхуватися від своєї специфіки діяльності, адже немає однієї універсальної формули для підрахунку. Всі бази мають свої недоліки і переваги. Проте, ми зазначаємо, що лише аналіз, практика та досвід допоможе кожному суб'єкту віднайти найкращий спосіб калькуляції витрат – що є дуже важливим для оптимізації виробництва загалом та отримання найелегантнішого прибутку.

1.3. Загальна характеристика облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Організація бухгалтерського обліку вітчизняного суб'єкта господарювання залежить від багатьох факторів, зокрема від організаційно-правової форми, виду діяльності, організаційної структури та безпосередньо правильно складеної облікової політики.

Облікова політика - це сукупність принципів, за допомогою яких компанія обирає конкретні методи, форми та прийоми бухгалтерського обліку, його організацію на підприємстві на основі певних особливостей, характеристик діяльності (організації, технології, кількості та кваліфікації персоналу та рівня бухгалтерсько-технічного оснащення) [25].

Метою Облікової політики є розкриття найважливіших елементів ведення обліку, які зазначаються безпосередньо самим підприємством, з метою правильного ведення обліку та складання фінансової звітності із достовірною інформацією.

Документом, що містить інформацію про методику та організацію бухгалтерського обліку, є Наказ про облікову політику, де зазначаються всі методи та напрямки оцінки.

ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» знаходиться за адресою: місто Київ, пр.Перемоги, будинок 62-Б, офіс 5. Має ідентифікаційний код юридичної особи: 44205415.

Дата та номер запису в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань: 09.11.2021, 1000741070001097095

Керівник підприємства – Складєвська А.М.

Підприємство здійснює такі види економічної діяльності:

- інші види освіти, н.в.і.у. (основний);
- надання інших інформаційних послуг, н.в.і.у.;
- діяльність у сфері права;
- діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту;
- консультування з питань оподаткування.

Досліджуване підприємство ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» під час реєстрації підприємства обрало спрощену систему ведення обліку. Так, товариство відноситься до третьої групи платників єдиного податку. У Додатку А наведений витяг №308316 з реєстру платників єдиного податку, який також зазначає, що підприємство не є платником ПДВ. Причиною переходу на спрощену

систему є планування діяльності (надання послуг) у розмірі, який не перевищує 1167 мінімальних заробітних плат (у 2022 році це обсяг становить 7 785 000 грн).

Товариство функціонує та сплачує всі податки, якими воно обкладається згідно зі законодавчою базою. Товариство є платником податку на доходи фізичних осіб, єдиного соціального внеску на доходи фізичних осіб – працівників та платником військового збору, а також згідно із специфіки діяльності є платником єдиного податку в розмірі 5% від обсягу доходу.

Облікова політика ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» розроблена на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності», Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО), інших нормативно-правових актів з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, прийняла чинність з 23.06.2021 року [26].

Головний бухгалтер ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» забезпечує складання Облікової політики.

Згідно з затвердженою обліковою політикою, бухгалтерія ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснює ведення бухгалтерського, управлінського, статистичного та податкового обліку за всіма операціями, складає та подає у поставлені строки фінансову, податкову та статистичну.

Бухгалтерській департамент ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» очолює головний бухгалтер, який підпорядковується керівнику підприємства.

ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» користується загальнозатвердженим планом рахунків. Рахунки класів 0-7, 9 є обов'язковими для ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Операції з документування господарських операцій здійснюються відповідно до чинної облікової політики, використовують затверджені на національному рівні типові форми – бланки, що містять обов'язкові реквізити.

Всі первинні документи ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» складаються в порядку, зазначеному Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 (із змінами і доповненнями) [27].

Облікова політика підприємства зазначає, що коли первинні документи створюються в електронному вигляді, відповідальні за такі документи особи повинні забезпечити створення копій на паперових носіях.

Порядок документообігу визначається графіком, який розробляється ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», а саме головним бухгалтером, та затверджується керівництвом.

Основні засоби обліковуються на балансі ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» у разі придбання за первісною вартістю. Безоплатно отримані основні засоби, згідно з обліковою політикою, обліковуються на балансі за їх справедливою вартістю на дату отримання. При зарахуванні на баланс основних засобів обов'язково встановлюється ліквідаційна вартість та строк корисного використання кожного об'єкта основних засобів, що оформлюється наказом [26].

Для нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів підприємством затверджений прямолінійний метод, формула розрахунку якого наведена нижче (1.1) [28]:

$$A_B = \frac{P_B - L_B}{T}, \quad (1.1)$$

де A_B -амортизаційна вартість об'єкта за прямолінійним методом;

P_B -первісна вартість об'єкта, що амортизується;

L_B -ліквідаційна вартість об'єкта, що амортизується;

T -термін експлуатації об'єкта, що амортизується.

Нематеріальні активи, відповідно до діючої облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» зараховуються до балансу за первісною вартістю.

Запаси ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» також зазначає включати до балансу за первісною вартістю активу. Однак, зазначимо, що оцінка запасів здійснюється згідно методу ФІФО.

Дебіторська заборгованість ведеться окремо за дебіторами та класифікаційними групами за первісною вартістю.

Щорічно, відповідно до затвердженою облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», підприємством перед складанням річної фінансової звітності здійснюється інвентаризація активів і зобов'язань:

Для здійснення інвентаризації «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» складає інвентаризаційні комісії та затверджує їх наказом.

Згідно з облікової політики «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» щорічно та щоквартально складає дві форми фінансової звітності.

В Додатку Б нами представлений Звіт про фінансовий стан за третій квартал 2022 року. В Додатку В нами відображений Звіт про фінансові результати досліджуваного підприємства за третій квартал 2022 року.

«ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», крім фінансової звітності, складає та подає галузеву статистичну звітність форми.

Фінансова звітність «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» розраховується у тисячах гривень. Синтетичний та аналітичний облік за операціями досліджуваного підприємства ведеться у гривнях і копійках.

Згідно з облікової політикою «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», що виправлення помилок з бухгалтерському обліку і здійснення коригувань звітності виконується бухгалтерами згідно з П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [29].

З метою чіткого та правильного представлення фінансового результату у звітності, для досліджуваного підприємства необхідним є достовірне визнання витрат та їх обґрунтований облік.

Облікова політика «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», якою координує питання складу витрат, порядок їх визнання, методики обліку тощо.

«ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснює облік з адміністративних витрат, загальновиробничих витрат, інших витрат операційної діяльності, фінансових витрат, інших витрат.

Обліковою політикою «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» загальновиробничі витрати описуються як витрати на обслуговування та управління основної діяльності – надання послуг. Такі витрати, що не мають можливості бути віднесені прямо на один вид наданої послуги або виконаної роботи.

Обліковою політикою досліджуваного підприємства виокремлюються наступні принципи обліку загальновиробничих витрат:

- класифікація загальновиробничих витрат на постійні та змінні витрати;
- перелік і склад постійних та змінних загальновиробничих витрат;
- застосування класу 9 Плану рахунків для обліку;
- порядок синтетичного та аналітичного обліку загальновиробничих витрат;
- порядок розподілу загальновиробничих витрат відповідно до обраної бази розподілу;
- база розподілу для загальновиробничих витрат;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості
- документування обліку загальновиробничих витрат тощо [26].

Відповідно, товариством сформований наступний перелік витрат, що відносяться до загальновиробничих:

- Витрати на основну, додаткову заробітну плату, будь-які інші грошові виплати працівників апарату управління відокремлених структурних підрозділів організації, зайнятих обслуговуванням та створенням належної життєдіяльності основної діяльності;

- Витрати на службові відрядження працівників, зайнятих загальновиробничим призначенням;

- Амортизація необоротних та нематеріальних активів загальновиробничого призначення;

- Витрати на ремонт необоротних активів загальновиробничого призначення;

- Витрати на отримання послуг з електроенергії, водопостачання тощо, що були понесені для утримання підрозділу загальновиробничого призначення;
- Витрати на утримання офісного приміщення;
- Витрати, пов'язані з охороною тощо [26].

Адміністративні витрати підприємство в обліковій політиці визначає як витрати на обслуговування та управління. В обліковій політиці наводиться перелік витрат, які «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» відповідно до своєї діяльності класифікує як адміністративні. Крім того, зазначається застосування синтетичних та аналітичних рахунків для здійснення операцій з адміністративними витратами. Нижче нами наведений перелік таких адміністративних витрат «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»:

- Витрати на основну, додаткову заробітну плату, будь-які інші грошові виплати працівників апарату управління;
- Витрати на службові відрядження працівників, зайнятих адміністративним призначенням та управлінням;
- Амортизація необоротних та нематеріальних активів адміністративного та управлінського призначення;
- Витрати на ремонт необоротних активів адміністративного призначення;
- Витрати на отримання послуг з електроенергії, водопостачання тощо, що були понесені для утримання підрозділу адміністративного призначення;
- Загальні корпоративні витрати;
- Витрати за податками та зборами тощо [26].

Витрати на збут «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» в своїх обліковій політиці визначає як витрати, що пов'язані зі збутом наданих послуг.

Відповідно до специфіки провадження діяльності, підприємство не здійснює власноруч збутові процеси, а лише виконує замовлення на маркетингові послуги.

Відповідно до цього перелік збутових витрат досліджуваного підприємства складається з наступних:

- Витрати, понесені за замовлення послуг та робіт з реклами та маркетингу;
- Витрати, понесені за замовлення товарів з реклами та маркетингу;

- Інші супутні витрати зі збуту [26].

Крім того, обліковою політикою підприємства встановлюється порядок ведення синтетичного та аналітичного обліку за витрати на збут.

Таким чином, можемо зробити висновок, що облікова політика «ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» є складеною відповідно до чинного нормативного законодавства, а методичні підходи обліку активів, капіталу і зобов'язань відповідають законам України та національним положенням.

Висновки до Розділу I

З метою забезпечення фінансової стабільності та зниження ймовірності ризику банкрутства підприємствам слід ретельно аналізувати показники господарської діяльності та враховувати можливий вплив різних факторів для встановлення оптимального співвідношення активів і пасивів. Одним із найважливіших показників результатів фінансово-господарської діяльності підприємства є саме витрати. Їх постійна оптимізація забезпечує дотримання продуктивності праці та знижує нераціональність витрачання ресурсів, тим самим збільшуючи прибутковість. Однак витрати фірми неоднорідні і потребують належного та відповідального підходу кожного суб'єкта господарювання до їх визнання, класифікації, обліку та аналізу.

1). Таким чином, нами була розглянута сутність витрат, їх визначення з економічної точки зору та з точки зору ведення бухгалтерського обліку відповідно до П(С)БО 16 . Класифікація витрат з точки зору фінансового та управлінського обліку дає змогу сформулювати собівартість. Бухгалтерський облік дає інакше розуміння поняття витрати.

Так, науковці трактують це поняття по-різному, більшість із них не розкриває всіх аспектів елемента витрати та не враховує особливості кожного суб'єкта господарювання. Економісти визначають, що витрати – це грошові або матеріальні ресурси, що використовуються підприємством під час провадження господарської

діяльності. У свою чергу, бухгалтерський облік виділяє певні умови відображення та визнання витрат, а саме:

- зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства;
- систематичність понесення таких витрат ресурсу та можливість розподілу на об'єкт діяльності;
- зменшення вартості активів (наприклад уцінка необоротного активу);
- можливість оцінки витрат згідно з НП(С)БО 16 «Витрати». [11]

2) В розділі були розглянуті різні підходи до класифікації витрат в залежності від їх оцінки, сутності, тимчасовості, можливості віднесення до окремого об'єкта тощо. Найбільш розповсюдженою класифікацією є визначення витрат прямих і непрямих. Прямі витрати – це ті витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом та їх обсяг залежить прямо пропорційно від результатів діяльності. Непрямі витрати - ті, що відносяться до управлінням процесом господарювання. Додатково, такі витрати згідно з науковим підходом визнаються як основні (технічні витрати) та накладні (організаційні витрати)

Саме останні підлягають оптимізації, адже не відносяться прямо на виробництво. Накладні витрати утворюються із загальновиробничих витрат (витрати з охорони праці, обслуговування приміщень тощо), адміністративних витрат (витрати на управління, зв'язок, корпоративні витрати тощо) та витрати на збут (витрати на рекламу, передпродажну підготовку, тощо).

3) Для проведення змістовного дослідження сутності накладних витрат та їх визнання, обліку та аналізу на практиці було проаналізовано здійснення таких операцій на підприємстві ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Була розкрита сутність діяльності – а саме здійснення консультаційних та освітніх послуг в сфері бухгалтерського обліку, оподаткування, аудиту та права.

Для точного розуміння підходу до ведення обліку за накладними витратами нами була досліджена діюча облікова політика підприємства та підкреслені основні регулюючі елементи з приводу цього питання. Так, ТОВ «Академія бухгалтерської

звітності» визначає класифікацію накладних витрат відповідно до діючої законодавчої бази та керується специфікою власної діяльності.

РОЗДІЛ II.

МЕТОДИКА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ ТОВ «АКАДЕМІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ МАЙСТЕРНОСТІ»

2.1. Документування операцій з обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Сьогодні для ефективного управління ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» потрібна актуальна і достовірна інформація про витрати діяльності. Всі рішення з управління прямо залежать від відображення інформації в первинних документах, у яких фіксуються всі господарські операції.

Первинні документи — це документи, створені в письмовій чи електронній формі, які містять відомості про господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення. Таким чином, основою для проведення в обліку господарських операцій є первинний документ [27].

Безпосередньо, під час провадження обліку витрат, зростає значення документування через необхідність одержання прозорої інформації, що є необхідною для точного підрахунку як виробничої собівартості, так і собівартості реалізації та визначення правильної суми прибутку до оподаткування. Облік необхідно починати з виявлення, вимірювання, реєстрації та узагальнення даних про визнанні витрати, саме ці процедури виконуються за допомогою документації.

В первинних документах відображуються всі дані про господарські операції, після чого їх групують та узагальнюють в бухгалтерського обліку за відповідними об'єктами. Використовується достатньо великий перелік та ступінь деталізації господарських операцій.

Первинні документи на ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» складаються на типових бланках, затверджених законодавством.

Вся документація, що складається в електронному вигляді, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» зберігає також на паперових носіях з метою безпеки інформації.

Згідно з обліковою політикою підприємства, під час складання регістрів з обліку, які узагальнюють інформацію з господарювання, за допомогою комп'ютерних носіїв, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» забезпечує належні технічні умови для їх зручного, швидкого та безпечного отримання та ознайомлення з інформацією.

Зазначимо, навіть на створених в електронному вигляді документах ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», всі облікові регістри мають повні назви та номери ідентифікації, дату реєстрації, інформацію про уповноважену особу, яка створила такий регістр та є відповідальною за нього тощо .

Для автоматизації документообігу досліджуване підприємство використовує комп'ютерну бухгалтерську програму. Так, у ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» встановлено 1С Бухгалтерія 8. За допомогою цієї програми бухгалтерський та податковий обліки на Товаристві здійснюються згідно з законодавством України та всіх національних стандартів та положень. Крім того, бухгалтери з легкістю автоматизують кадровий та складський обліки, розробляють звіти до різних відомств та контролюючих органів.

Під час провадження діяльності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» керується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та «Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» № 88 від 24.05.1995 р. у питаннях порядку документування господарських операцій та правил оформлення первинних документів [27].

Товариство відображає господарські операції в документації двома способами: під час її здійснення; після завершення такої операції.

Черговість руху основних документів визначається графіком документообігу, визначеним Наказом з організації бухгалтерського обліку ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Такий графік наведений нами в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Графік документообігу на підприємстві

Назва документа	створення документа	перевірка документа	Обробка документа	граничний термін подання в бухгалтерію	передача в архів
платіжне доручення	бухгалтер	касир	бухгалтер	бухгалтер	бухгалтер
прибутковий касовий ордер	бухгалтер	гол.бухгалтер	касир	бухгалтер	бухгалтер
авансовий звіт	бухгалтер	касир	касир	бухгалтер	бухгалтер
довіреність	касир	касир	бухгалтер	бухгалтер	бухгалтер

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Товариство встановлює, що відповідальність за складання основних документів, що зазначають факт здійснення господарської операції, безпосередньо правильність заповнення реквізитів, вірогідність даних, своєчасність складання (під час здійснення кожної господарської операції, або, якщо це є необхідним, одразу після завершення) та дотримання строків передачі таких документів в бухгалтерію, несуть безпосередньо особи, які такі документи склали.

Опрацьовані основні документи та облікові реєстри передаються в архів ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності ». Ті, хто працює з цими документами, несуть відповідальність за збереження оригіналів документів. У свою чергу, головний бухгалтер досліджуваного Товариства є відповідальним за Відповідальність за зберігання бухгалтерської звітності та її передачу до архіву.

Відповідальність під час утилізації первинних документів та реєстрів покладається на комісію, що займається знищенню таких документів.

Первинні документи ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» відображають інформацію щодо процесу приймання, руху, передачі чи вибутті ресурсів, первинні документи також зазначають розпорядження щодо руху таких ресурсів. Значна частка загальновиробничих, адміністративних та збутових витрат на досліджуваному підприємстві обумовлює складання різних форм первинної документації відповідно до призначення таких витрат.

ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» володіє правом самостійно вибирати форму реєстрації інформації в реєстрах бухгалтерського обліку. Так,

досліджуване підприємство використовує журнально-ордерну форму документування. Ця форма включає збір інформації та її узагальнення. Основними регістрами є журнали-ордера, накопичувальні відомості, Головна Книга, Баланс.

Для більш глибокого розкриття інформації Товариством використовуються документи з аналітики, що допомагає деталізувати дані витрат підприємства за елементами

На рис. 2.1 зображена схема журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

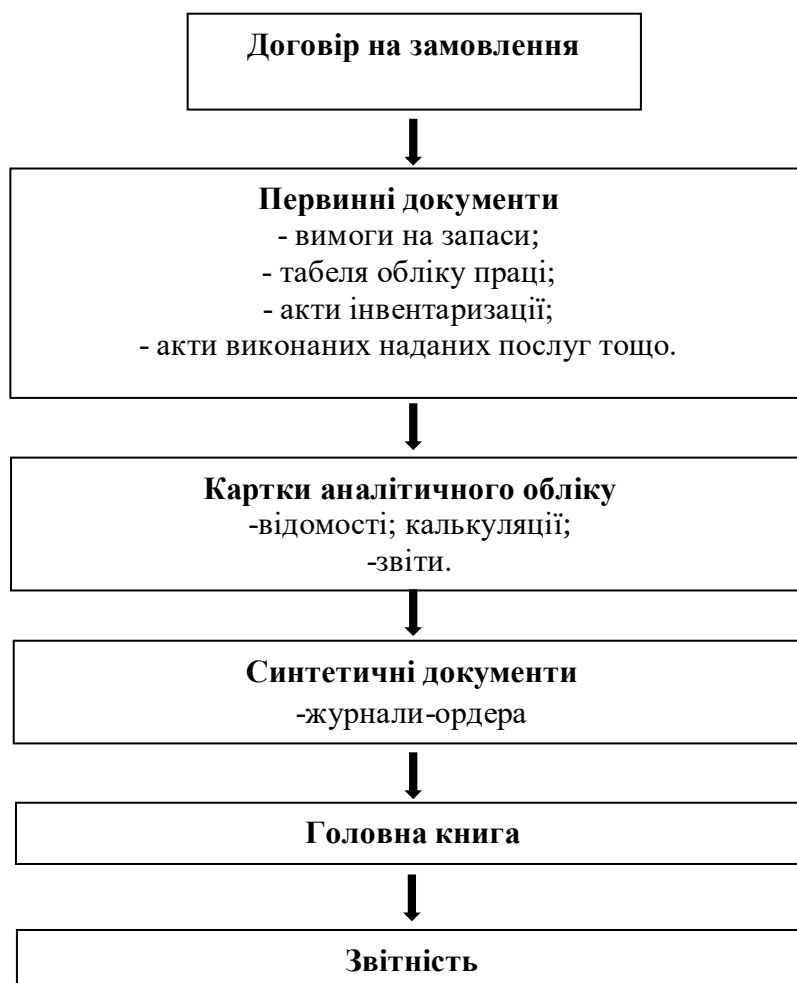


Рис. 2.1. Схема журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Дослідимо складання первинних документів Товариством за різними центрами відповідальності.

Так як одним із важливих і складних є облік руху матеріальних цінностей за загальновиробничим, адміністративним чи збутовим призначенням, то розпочнемо саме з цього питання. Під час списання запасів досліджуванім підприємством використовується метод ФІФО. Реалізуючи облік за накладними втратами на матеріали Товариство використовує. Наступну документацію.

При списанні запасів використовують метод ФІФО. Здійснюючи облік за загальновиробничими витратами на матеріали відповідного призначення, Структурний підрозділ складає наступні первинні документи:

- Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (Форма № М-11) – призначена для вираження вартості ТМЦ на забезпечення центру відповідальності;

- Лімітно-забірна картка (Форма № М-8, М-9) – призначена для оформлення систематичного відпуску матеріалів;

- Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (Форма МШ-2) використовується для обліку руху малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Під час проведення перевірки наявності запасів за кожним центром відповідальності та за кожним відповідальним працівником, створюється Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей. Цей документ призначений для обліку залишків ТМЦ за кожним окремим відділом, для якого такі запаси належать. В документі зазначаються найменування матеріалів, тип та сорт матеріалів, номенклатурний номер та інші ознаки, якщо такі є. Кожен такий Інвентаризаційний опис підписується членами інвентаризаційної комісії.

Товариством також щорічно проводиться інвентаризація основних засобів. Для узагальнення такої операції складається Інвентаризаційний опис основних засобів.

Розглянемо документування витрат, що пов'язані із відрядженням працівників, які зайняті загальновиробничою, адміністративною чи збутовою діяльністю на ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Під час оформлення первинних документів складаються наказ на відрядження та авансовий звіт .

Направлення працівників у відрядження оформлюється за допомогою відповідного наказу, який складає безпосередній керівник відділу, та в якому зазначаються пункт призначення працівникам в цьому відрядженні, строки та цілі. Зазначимо, що підставою для складання наказу може бути інший первинний документ, наприклад лист – запрошення чи доповідна записка. Крім того, працівнику надаються кошти на відрядження, які оформлюються авансовим звітом. Розмір суми авансу розраховується відповідно до мети відрядження та відповідно до розрахунків за попередніми відрядженнями такого працівника.

Працівники, які одержують кошти на відрядження або під звіт, звітують про витрачені суми через авансовий звіт, який має назву «Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт» - Додаток Г. Такий звіт працівник підкріплює документами, що підтверджують суми понесених витрат: чеки, квитанції, проїзні квитки тощо. Зазначимо, що розписка бухгалтера із зазначенням дат і сум подачі такого звіту - є обов'язковим реквізитом в питанні обліку накладних витрат на відрядження або під звіт. Складаючи та подаючи Звіт про використання коштів бухгалтер паралельно розраховує різницю між виданими коштами та повернутими, після відрядження. Коли між цими сумами є від'ємна різниця, бухгалтерія компенсує працівникові суму витрат, які він поніс у відрядженні за власні кошти.

Дуже вагома частка в складі накладних витрат відноситься до витрат на оплату праці персоналу, що задіяний в загальновиробничій, адміністративній, збутовій діяльності. При відображенні операцій із такими витратами, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» використовує наступні форми первинних документів:

- Табель обліку використання робочого часу (Форма № П-5) – визначає кількість годин чи днів, які були відпрацьовані працівником, а також кількість годин чи днів, які не були відпрацьовані із окремих причин. Кожен працівник Товариства при працевлаштуванні отримує власний табельний номер, а за кожним відділом підприємства створюється Табель обліку. Керівник кожного відділу заповнює такий Табель обліку, зазначає інформацію за кожним підлеглим та подає

такий документ до бухгалтерії щомісяця. Саме Табель обліку використовується для підрахунку сум, що належить до виплати заробітної плати, премій, надбавок, а також сплати податків на доходи фізичних осіб та нарахування єдиного соціального внеску.

- Наказ (розпорядження) про надання відпустки (Форма № П-3) – призначений для оформлення відпустки, крім того служить підставою для розрахунку сум витрат на сплату відпускних.

Іншими витратами, що обліковуються як накладні на ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» є витрати на електроенергію, опалення, водопостачання, інтернет, вивіз мусору та інші комунальні послуги. Такі витрати можуть визнаватися як в частині загальновиробничих, так і в частині адміністративних і збутових витрат. Віднесення таких витрат до окремого рахунку залежить від центра від центру їх виникнення – для утримання якого відділу ці витрати були понесені.

За користування електроенергією, опаленням, водою, інтернетом та іншим складається Акт приймання-передачі наданих послуг, який підтверджує факт отримання певних послуг. Такий документ використовується для зазначення переліку всіх отриманих послуг із зазначеними цінами за кожною такою послугою, Крім того, Акт є підставою для нарахування сум, що підлягають оплаті за такі послуги чи роботи. Сплата за послугами, що обліковуються як накладні витрати, проводиться в кінці кожного місяця з поточного рахунку в банку підприємства за підрахованими обсягами і тарифами кожного отриманого та спожитого ресурсу.

Сплата за такі ресурси та, відповідно, визнання таких витрат, підтверджується Рахунком-Фактурою. Рахунок- Фактура містить перелік товарів (робіт, послуг), які були отримані чи спожиті підприємством, їх кількість, ціну, умови постачання, крім того документ зазначає реквізити як замовника(покупця, так і виконавця (продавця).Цей документ є підставою для сплати за отримані товари чи послуги.

Так як досліджуване підприємство за 93 рахунком акумулює витрати, понесені на маркетинг, маркетингові дослідження тощо, Товариством складається відповідна первинна документація, яка визнає факт понесення таких витрат.

Отримані послуги з реклами, закупівлі промо-матеріалів тощо підтверджуються Акт приймання-передачі наданих послуг, а фактичне визнання витрат – перерахунок коштів- підтверджується Рахунком – фактурою, Платіжним дорученням та Випискою банку. Витяг із виписки банку ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» наведена в додатку Д.

Узагальнюються дані з потоку витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» у Бухгалтерських довідках, які містять інформація про фактичні господарські операції та здійсненні розрахунки. Також, Довідка може бути використана при виправленні помилок.

Облік накладних витрат проводять згідно зі зведеними документами про такі витрати, які акумулюють дані з первинних документів – регістрів аналітичного обліку.

Наприклад, та таких регістрів відносяться матеріальні звіти, відомості результатів інвентаризації, порівняльні відомості інвентаризації, оборотна-сальдові відомості тощо.

Порівняльна відомість результатів інвентаризації призначена для зазначення результатів проведеної інвентаризації. Згідно із інформацією первинного документу - Інвентаризаційного опису - різниці, які виникли між фактичними показниками та даними обліку, наводяться за графою "Результати інвентаризації".

Оборотна відомість – це звіт, що накопичує інформацію про залишки ТМЦ на початок і кінець окремого періоду.

Вторинними документами, що використовують для обліку накладних витрат, є Відомості витрат за елементами. ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» використовує три різні відомості для накладних витрат:

- Відомість загальновиробничих витрат за елементами;
- Відомість адміністративних витрат за елементами;
- Відомість збутових витрат за елементами.

Відомості витрат за елементами містять повну інформацію за кожною статтею витрат у розрізі звітного періоду.

З метою обліку витрат на оплату праці складають розрахунково-платіжні відомості.

Так, при підрахунку та нарахуванні сум на оплату праці кожного працівника складають Розрахунково-платіжну відомість працівника (Форма № П-6). Цей документ зазначає дані про кожного працівника та встановлює фактичну кількість відпрацьованих днів або годин за місяць. В документі наводиться таблиця, за допомогою якою підраховують суми основної та додатковою оплати праці, інші виплати, що належать до сплати тощо. Також, у Розрахунково-платіжній відомості зазначаються і утримання – податки, збори та внески тощо.

Зведена Розрахунково-платіжна відомість (Форма № П-7) вже є безпосередньо підставою для виплати сум на оплату праці. В цій формі міститься узагальнена інформація щодо проведених розрахунків за всіма працівниками.

Іншим вторинним документом аналітичного обліку є Відомість нарахування амортизації необоротних активів із загальновиробничого, адміністративного, збутового призначення. Так, щомісяця Кожен місяць ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» нараховує амортизацію на необоротні активи, що були задіяні з метою утримання підприємства та його господарського процесу. Відомість нарахування амортизації необоротних активів містить дані про розподіл амортизації за окремими об'єктами обліку, розраховану та нараховану амортизаційну суму в розрізі місяця, дооцінки, уцінки тощо. Відповідно до законодавства, Товариство само встановлює метод для нарахування амортизації. Так ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» використовує прямолінійний метод та нараховую таку амортизацію щомісяця. Амортизація нараховується протягом всього строку використання необоротного активу.

Синтетичний облік здійснюється за допомогою узагальнення інформацію за накладними витратами у Журналах-ордерах, Оборотна - сальдовій відомості за синтетичними рахунками, після чого інформація накопичується у Головній Книзі.

Журнал-ордер – цей документ, підставою складання якого є первинні документи та дані за рахунками 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

Оборотна-сальдова відомість за синтетичними рахунками - документ, що зазначає початкові та кінцеві сальдо, а також, обороти за звітний період за всіма синтетичними рахунками. Метою даного звіту є перевірка правильності проведення господарської операції, визнання та розподілу витрат, крім того, Оборотна-сальдова відомість є підставою для складання звітності та налагодженим контролем за станом і структурою накладних витрат на підприємстві.

Головна книга ведеться з метою узагальнення даних обліку та всіх відомостей, журналів-ордерів. Документ безпосередньо використовується при складанні звітності.

Отже, дослідивши методику та практику здійснення документообігу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» зазначимо, що при складанні всіх первинних, вторинних документів, звітів, журналів – ордерів, інших регістрів обліку, відповідальні за їх оформлення особи чітко дотримуються чинного національного законодавства.

На практиці, рух первинних та зведених документів в бухгалтерії досліджуваного підприємства є досить багатогранною та обширною. Бухгалтери ведуть налагоджений документообіг операцій із накладними витратами та з правильністю, достовірністю здійснює документування як на паперових, так і на електронних носіях.

Виділимо правильність складання відомостей за елементами накладних витрат, що допомагає досліджуваному суб'єкту господарювання на мірко рівні визначати структуру витрат, використаних ресурсів з метою побудови їх раціонального споживання.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Основним призначенням обліку витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» є забезпечення правильності його здійснення, оцінки, дотримання

всебічного обліку та своєчасного відображення даних у відповідних регістрах бухгалтерського обліку, а також оперативне надання керівництву об'єктивної інформації про суми таких витрат.

Облік накладних витрат здійснюється відповідно до складених первинних документів, які місять дані про списані матеріали на потреби загальновиробничого, адміністративного чи збутового призначення, нарахування амортизації на основні фонди такого призначення, визначення та підтвердження виплати сум оплати праці працівникам, які зайняті у відділах на обслуговування та утримання життєдіяльності виробництва, сплата за комунальні послуги тощо.

ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» веде автоматизований облік регістрів синтетичного обліку витрат на виробництво, журнали по відповідних рахунках, картках рахунків, оборотно-сальдових відомостях та реєстрах.

Для синтетичного обліку накладних витрат в ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» використовують рахунки класу 9 класу «Витрати діяльності».

Облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати". Рахунок 91 – активний, призначений для обліку господарських процесів.

За дебетом рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" зазначається сума визнаних в періоді таких витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 "Виробництво" та 90 "Собівартість реалізації"[31].

У таблиці 2.2. наведена інформація, яка показує, із якими рахунками кореспондує рахунок 91 "Загальновиробничі витрати".

Аналітичний облік загальновиробничих витрат досліджуваного підприємства здійснюється за місцями виникнення, центрами і статтями витрат. Статті загальновиробничих витрат визначаються підприємством та зазначаються в Обліковій політиці. Перелік таких статей показаний нами в Додатку Е. Центрами виникнення загальновиробничих витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» є департаменти або відділи підприємства.

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»

За дебетом з кредитом рахунків:	За кредитом з дебетом рахунків:
13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	23 "Виробництво"
20 "Виробничі запаси"	90 "Собівартість реалізації"
22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	39 "Витрати майбутніх періодів"
23 "Виробництво"	
30 "Готівка"	
31 "Рахунки в банках"	
37 "Розрахунки з різними дебіторами"	
47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	
63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	
64 "Розрахунки за податками й платежами"	
65 "Розрахунки за страхуванням"	
66 "Розрахунки за виплатами працівникам"	
68 "Розрахунки за іншими операціями"	

Джерело: побудовано за інформацією [31]

З метою здійснення деталізованого обліку, бухгалтерією підприємства загальновиробничі витрати групують за економічно однорідними статтями. ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснює облік за наступними елементами загальновиробничих витрат:

- 1) витрати на оплату праці загальновиробничого призначення;
- 2) відрахування на соціальні заходи загальновиробничого призначення;
- 3) витрати на матеріали загальновиробничого призначення;
- 4) витрати на електроенергію, водопостачання, опалення та інші комунальні послуги з метою обслуговування відділів загальновиробничого призначення;
- 5) амортизація основних фондів, що задіяні у загальновиробничому призначенні;
- 6) інші витрати.

До інших витрат бухгалтерією Товариства відносяться, наприклад, витрати на медичні огляди працівників загальновиробничого призначення.

Для деталізації в обліку статей витрат використовуються додаткові аналітичні рахунки. Так, до синтетичного рахунку 91 у відповідності до тієї чи іншої статті загальновиробничих витрат, яка обліковується, додається її відповідний номер. Такий номер є аналітикою 1-го порядку. У свою чергу, всі статті витрат загальновиробничого призначення групуються за економічними елементами витрат, список яких нами був наведений вище. Так, номер елемента витрат є аналітикою 2-го порядку. Так як і склад інших загальновиробничих витрат часто входять витрат, які не були передбачені переліком, наведеним в обліковій політиці, то для бгo елемента витрат використовують ще аналітику 3-го порядку.

Всі господарські операції, що підтверджуються первинними документами, з операцій за загальновиробничими витратами здійснюються автоматизовано за допомогою програми 1С «Бухгалтерія», де і зазначаються всі аналітичні рахунки.

Розглянемо основні господарські операції з обліку загальновиробничих витрат в ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» за 2022 р.:

1. Нараховано амортизацію по основних засобах і нематеріальних активах загальновиробничого призначення:

Внутрішньогосподарська накладна

Дебет 91.711.5 «Загальновиробничі витрати» - Кредит 13 «Накопичена амортизація» - 3,8 тис.грн.

2. Виробничі запаси списано на загальновиробничі потреби

Внутрігосподарська накладна

Дебет 91.707.3 «Загальновиробничі витрати» - Кредит 20 «Виробничі запаси» - 4,2 тис.грн.

3. Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети загальновиробничого призначення

Внутрігосподарська накладна

Дебет 91.710.3 «Загальновиробничі витрати» - Кредит 22 «Малоцінні та швидкозношуючі предмети» - 0,9 тис.грн.

4. Списано витрати по відрядженню на загальновиробничі витрати

Авансовий звіт

Дебет 91.703.1 «Загальновиробничі витрати» - Кредит 372 «розрахунки з підзвітними особами» - 5,1 тис.грн.

5. Віднесено частину витрат майбутніх періодів на загальновиробничі витрати

Довідка бухгалтерії

Дебет 91.703.1 «Загальновиробничі витрати» - КТ 39 «Витрати майбутніх періодів» - 0,2 тис.грн.

6. Нараховано забезпечення виплат відпускних працівникам, зайнятих загальновиробничим призначенням:

Довідка бухгалтерії

Дебет 91.701.1 «Загальновиробничі витрати» - Кредит 471 «Забезпечення виплат відпусток» - 0,6 тис.грн.

7. Нараховано заробітну плату працівникам загальновиробничого призначення

Розрахунково-платіжна відомість

Дебет 91.701.1 «Загальновиробничі витрати» - Кредит 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» - 326,8 тис.грн.

8. Віднесено на загальновиробничі витрати вартість робіт і послуг, виконаних іншими кредиторами

Акт виконаних робіт

Дебет 91.707.6 «Загальновиробничі витрати» - Кредит 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» - 4,1 тис.грн.

9. Списано загальновиробничі витрати на виробництво

Довідка бухгалтерії

Дебет 23 «Виробництво» - Кредит 91 «Загальновиробничі витрати» - 1021,4 тис.грн.

Загальновиробничі витрати ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» є частиною виробничої собівартості наданих товариством послуг.

З метою виставлення правильно розрахованих рахунків за надані послуги та одержання достовірного фінансового результату в кінці виконується калькулювання собівартості наданих послуг, яке полягає в розрахунку вартості об'єкта обліку шляхом калькулювання понесених витрат на виконання такої послуги.

Калькуляція собівартості наданих послуг ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці персоналу, задіяного в основній діяльності, інших прямих витрат та, безпосередньо, загальновиробничих витрат.

Бухгалтери ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» за узгодженням із керівництвом використовують систему обліку та калькулювання за повними витратами. Відповідно до цього методу собівартість об'єкта обліку складається зі всіх витрати, що були понесені при виконанні такої послуги, незалежно від того, якими є ці витрати, постійними чи змінними. Так, даний метод дає можливість одержати інформацію про всі витрати суб'єкта господарювання, які пов'язані з виконанням послуг.

Відповідно до Облікової політики ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» базою розподілу витрат вважають фонд оплати праці. Так, частку розподілених за об'єктами (виконаними та наданими послугами та роботами) загальновиробничих витрат розраховують через добуток суми всіх загальновиробничих витрат, що були витрачені при виробничій діяльності – процесу виконання такої послуги), та визначену ставку розподілу. Товариство для розподілу загальновиробничих витрат здійснює розрахунок такої ставки розподілу раз на квартал та в кінці кожного року відповідно до фактичних даних.

Далі пропонуємо розглянути процес розрахунку ставки розподілу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», та, відповідно й сам розподіл загальновиробничих витрат на одиницю виконаних послуг.

У розглянутому нижче випадку за базою розподілу загальновиробничих витрат, що були понесені на конкретно надану одну послугу, є фонд оплати праці

працівників, зайнятих основним видом діяльності з цієї послуги. Так, база розподілу складає 60 000,50 грн.

Виходячи із наведених даних, розрахунок ставки розподілу загальновиробничих витрат в червні 2022 р. ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» наведений за формулою 2.1:

$$= \frac{\text{Обсяг загальновиробничих витрат}}{\text{Фонд оплати праці}} = \frac{75\,300,00}{60\,000,05} = 1,25\%. \quad (2.1)$$

Тепер можемо визначити суму постійних розподілених витрат на виконану послугу:

$$75\,300,00 * 1,25\% = 941,25 \text{ грн}$$

Змінні загальновиробничі витрати склали 1200,00 грн. Отже, на собівартість нам необхідно віднести суму в розмірі 2141,25 загальновиробничих витрат.

Метою визначення собівартості наданих послуг та виконаних робіт ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» є: своєчасне та достовірне визначення фактично понесених витрат, виконання контролю за використанням ресурсів.

Об'єктом калькулювання ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» є собівартість наданих послуг.

Калькуляція складається на кожен об'єкт – кожен виконану та надану послугу окремо. Приклад складання калькуляції за наданою послугою з консультації в сфері права наведено в таблиці 2.3.

Загальновиробничі витрати ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» розподіляються за кожним об'єктом – наданою послугою – відповідно до ставки розподілу, яка розраховується шляхом ділення всього обсягу загальновиробничих витрат, що містяться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» за всіма статтями та елементами, на загальний обсяг бази розподілу, яка заздалегідь визначається підприємством.

Таблиця 2.3

**Калькуляція за наданою послугою №145 ТОВ «Академія
бухгалтерської майстерності»**

№	Найменування статей калькуляції	Сума, грн
1	Сировина та матеріали	300,00
2	Всього матеріалів	300,00
3	Основна заробітна плата	359,31
4	Додаткова зарплата	298,22
5	Фонд оплати праці	657,53
6	Відрахування до соцстраху	144,66
7	Інші прямі витрати	5,96
8	Загальновиробничі витрати	2141,25
9	Виробнича собівартість	3249,40
10	Прибуток	1500,00
11	Повна собівартість	4749,4
12	ПДВ	-
13	Відпускна ціна	4749,4

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Нижче представлені типові проведення, за допомогою яких списуються загальновиробничі витрати на формування виробничої собівартості виконаної роботи з наданих послуг:

1) Віднесення загальновиробничих витрат до складу фактичної виробничої собівартості за кожним видом наданих послуг:

- Дебет 231 «Надані послуги із бухгалтерського обліку» – Кредит 91 «Загальновиробничі витрати»

- Дебет 232 «Надані послуги із питання оподаткування» – Кредит 91 «Загальновиробничі витрати»

Так як, всі загальновиробничі витрати ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» являються частиною собівартості, без визначення обсягу нормальної виробничої потужності, так як досліджуване нами підприємство не встановлює планові обсяги витрати та діяльності, то весь обсяг виробничої собівартості наданих послуг списується на собівартість реалізації таких послуг – рахунок 90.

Щомісяця собівартість реалізованих послуг ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» списується на фінансовий результат та коригує його.

Нижче представлена така операція віднесення собівартості на фінансовий результат в 2022 році:

- Дебет 79 «Фінансовий результат діяльності» – Кредит 9031 «Собівартість реалізації послуг з бухгалтерського обліку» - 862,5 тис.грн
- Дебет 79 «Фінансовий результат діяльності» – Кредит 9032 «Собівартість реалізації послуг з оподаткування» - 345 тис.грн
- Дебет 79 «Фінансовий результат діяльності» – Кредит 9033 «Собівартість реалізації послуг з права» - 517,5 тис.грн
- Дебет 79 «Фінансовий результат діяльності» – Кредит 9033 «Собівартість реалізації послуг з права» - 862,5 тис.грн
- Дебет 79 «Фінансовий результат діяльності» – Кредит 9034 «Собівартість реалізації послуг з аудиту» - 586,5 тис.грн
- Дебет 79 «Фінансовий результат діяльності» – Кредит 9035 «Собівартість реалізації інших послуг» - 276 тис.грн

Таким чином, можемо зазначити, що облік та калькулювання в системі повних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» ведеться відповідно до діючих законодавчих норм та внутрішньо-розпорядчих документах.

Облік адміністративних витрат ведеться за синтетичним рахунком 92 «Адміністративні витрати». Рахунок 92 – є активним, призначеним для обліку витрат на управління та утримання адміністративного призначення та керівництва.

За дебетом рахунку 92 "Адміністративні витрати" відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 "Фінансові результати"[31]. Нижче у таблиці 2.4 нами представлена, відповідно до специфіки діяльності та згідно з Інструкцією з плану рахунків, кореспонденція 92-го рахунку бухгалтерського обліку ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунку 92 «Адміністративні витрати»

За дебетом з кредитом рахунків:	За кредитом з дебетом рахунків:
13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	79 "Фінансові результати"
20 "Виробничі запаси"	
22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	
23 "Виробництво"	
30 "Готівка"	
31 «Рахунки в банках»	
37 "Розрахунки з різними дебіторами"	
47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	
63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	
64 "Розрахунки за податками й платежами"	
65 "Розрахунки за страхуванням"	
66 "Розрахунки за виплатами працівникам"	
68 "Розрахунки за іншими операціями"	

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» [31]

Аналітичний облік адміністративних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» ведеться в розрізі переліку статей, установленого підприємством в обліковій політиці. Та який представлений нами в додатках.

Всі статті адміністративних витрат також підприємством групуються за основними елементами витрат, а саме:

- 1) витрати на оплату праці персоналу адміністративного призначення;
- 2) відрахування на соціальні заходи адміністративного призначення;
- 3) витрати на матеріали за адміністративним призначенням;
- 4) витрати на комунальні послуги з метою обслуговування відділів адміністративного призначення;
- 5) амортизація основних фондів, що задіяні в адміністративному призначенні;
- 6) інші адміністративні витрати.

Для деталізації обліку за адміністративними витратами, правильністю їх

підрахунку, відображення в первинних документах, правильності заповнення зведених документів, відомостей, звітів тощо, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» використовує аналітичні рахунки 3-ьох порядків за аналогією з загальновиробничими витратами.

Наведемо декілька операцій із визнанням адміністративних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» із зазначенням аналітичних рахунків.

1. Нараховано знос на нематеріальні активи адміністративного призначення
Внутрішньогосподарська накладна

Дебет 92.810.5 «Адміністративні витрати» - Кредит 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів» - 1,6 тис.грн.

2. Відображено витрати із придбання малоцінних та швидкозношуваних предметів підзвітною особою

Внутрішньогосподарська накладна

Дебет 92.809.3 «Адміністративні витрати» - Кредит 22 «Малоцінні та швидкозношувачі предмети» - 1,3 тис.грн.

3. Нараховано заробітну плату адміністративному апарату

Розрахунково-платіжна відомість

Дебет 92.801.1 «Адміністративні витрати» - Кредит 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» - 236,8 тис.грн.

4. Нарахована сплата за комунальні послуги (опалення, електроенергія, водопостачання тощо)

Рахунок-фактура

Дебет 92.811.4 «Адміністративні витрати» - Кредит 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» - 25,6 тис.грн.

5. Списано адміністративні витрати періоду на фінансовий результат

Довідка бухгалтерії

Дебет 79 «Фінансовий результат» - Кредит 92 «Адміністративні витрати» - 263,7 тис.грн.

Так як бухгалтерський облік в ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» ведеться автоматизовано за допомогою програми 1С: "Бухгалтерія 8", регістрами

аналітичного обліку за рахунком 92 Оборотно-сальдова відомість за цим же рахунком в розрізі витрат.

Далі розглянемо ведення синтетичного та аналітичного обліку за витратами на збут ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Синтетичний облік "Витрати витрат на збут" ведеться на рахунку 93.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом - списання на рахунок 79 "Фінансові результати"[33]. Нижче у таблиці 2.4 нами представлена, відповідно до специфіки діяльності та згідно з Інструкцією з плану рахунків, кореспонденція 93-го рахунку бухгалтерського обліку ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Бачимо, що витрати на збут в бухгалтерському обліку досліджуваного підприємства кореспондують так само, як і витрати адміністративні. Тут можемо сказати, що це обумовлено їх схожістю обліку.

Аналітичний облік витрат на збут в ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» ведеться у відомостях в розрізі статей витрат та за економічними елементами. При веденні обліку за центрами витрат відповідні регістри складають в розрізі складів і служб, що є відповідальними за збут [31].

Затверджений товариством перелік статей витрат на збут представлений нами в додатках. У свою черги, всі статті витрат згруповуються за основними елементами обліку, а саме:

- 1) витрати на оплату праці персоналу збутового призначення;
- 2) відрахування на соціальні заходи збутового призначення;
- 3) витрати на матеріали за збутовим призначення;
- 4) витрати на комунальні послуги з метою обслуговування відділів збутового призначення;
- 5) амортизація основних фондів, що задіяні в збутовому призначенні;
- 6) інші витрати на збут.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунку 93 «Витрати на збут»

За дебетом з кредитом рахунків:	За кредитом з дебетом рахунків:
13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	79 "Фінансові результати"
20 "Виробничі запаси"	
22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	
23 "Виробництво"	
30 "Готівка"	
31 «Рахунки в банках»	
37 "Розрахунки з різними дебіторами"	
47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	
63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	
64 "Розрахунки за податками й платежами"	
65 "Розрахунки за страхуванням"	
66 "Розрахунки за виплатами працівникам"	
68 "Розрахунки за іншими операціями"	

Джерело: побудовано за інформацією [31]

Так як досліджуване підприємство не має власного департаменту, які виконують роботи, що відносяться до збутового призначення. За 93 рахунком відповідно до діяльності підприємства акумулюються лише витрати за отримані від сторонніх організацій маркетингові послуги або інші витрати, пов'язані із рекламою. Так, для обліку зазначених статей витрат на збут використовуються тільки елемент витрат на збут №7 «Інші витрати на збут», так як такі витрати виникли від взаємних дій із контрагентами та іншими організаціями.

Для обліку витрат на збут використовується, як ми вже зазначили, 93 синтетичний рахунок та аналітичні рахунки 3-ьох порядків. Так як накопичуються на 93 рахунку витрати лише за одним елементом – інші витрати, то аналітичний рахунок другого порядку завжди – 6 – , а аналітика третього порядку не зазначається в обліковій політиці та затвердженим переліком статей, проте мається на увазі, що це будуть види отриманих маркетингових послуг від інших

організацій.

Зазначимо, що загальна методика калькулювання собівартості реалізованої продукції за факторами схожа з методикою обліку собівартості виробничої діяльності. Мається на увазі, що спочатку встановлюються елементи витрат, а потім здійснюється списання їх на фінансові результати. У внутрішньогосподарському обліку виокремлюють можливість прямого чи опосередкованого віднесення витрат на відповідний вид продукції. Обсяг непрямих витрат розподіляється між окремими видами наданих підприємством послуг.

Інформацію з реєстрів аналітичного обліку витрат на збут відносять до журналів-ордерів, з них кожного місяця дані відносяться до головної книги, де відображаються дебетові та кредитові обороти за цим рахунком.

Нижче представлене відображення операцій на збут ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» у 2022 році.

1. Відображено вартість маркетингових послуг, виконаних сторонніми організаціями;

Рахунок-фактура; Акт приймання виконаних робіт та наданих послуг

Дебет 93.901.6 «Загальновиробничі витрати» - Кредит 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» - 1234 тис.грн.

2. Списано витрати на збут періоду на фінансовий результат

Довідка бухгалтерії

Дебет 79 «Фінансовий результат» - Кредит 93 «Витрати на збут» - 1234 тис.грн.

Таким чином, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» повністю дотримується національної законодавчої бази у питання визнання, обліку, відображення, розрахунку та рознесення за рахунками накладних витрат.

2.3. Розкриття інформації щодо обліку накладних витрат у звітності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Фінансовий звіт — це впорядковане представлення фінансового стану та фінансових результатів діяльності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Метою фінансової звітності є надання керівникам та управляючим ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» інформації про фінансовий стан суб'єкта господарювання, його фінансових результатів та складу елементів майна та звісно оцінюється ефективність прийнятих управлінських рішень. Звітність також надає керівникам інформацію про те, як менеджерам та працівникам вдається розпоряджатися довіреними ресурсами.

П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» - законодавча база для формування бухгалтерської інформації про накладні витрати та їх відображення у звітності.

Звітним періодом для складання фінансової звітності Товариства «Академія бухгалтерської майстерності» є календарний рік, тобто період з 1 січня по 31 грудня [25]. Проміжна звітність бухгалтерським відділом складається щоквартально нарастаючим підсумком з початку звітного року.

Згідно з п. 2 ст. 13 Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність, перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців. Так як досліджуване підприємство було створене лише в третьому кварталі 2021 році, перша звітність була складена за період 23.06.2021 – 31.12.2021.

Враховуючи вимоги законодавства ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» один раз на рік заключає договір на проведення незалежного аудиту. Здійснюючи загальну перевірку аудитор звертає увагу в тому числі і достовірність відображення витрат, їх склад, методи їх оцінки, документальне оформлення та інші аспекти

Під час аудиту здійснюється перевірка даних первинних документів, аналітичні та синтетичні матеріали обліку та звітності, точності та документальну

відповідність. У той же час точність оцінки матеріалу перевіряється шляхом порівняння списаних матеріалів та їх обліку; точність відхилень, обчислена від встановленої закупівельної ціни, оцінка незавершеного виробництва та облік відшкодованих відходів. Витрати під час аудиту підлягають перевірці окремих статей витрат та їх підтвердженню встановленими первинними документами. У той же час вони шукають потенційні випадки різкого скорочення витрат у деяких місцях, які часто вказують на перевитрату, завищення норм, параметрів витрат або перенесення на наступний період. Аудит виробничих витрат встановлює необхідність списання витрат на собівартість продукції та реалізації. З цієї причини аудитор повинен визначити факти, які слід викласти, та включити в собівартість продукції, яка не пов'язана з її виробництвом та реалізацією. Велику увагу потрібно приділити витратам, які виникають стосовно безперспективних незакінчених робіт, враховуючи роботи, які давно втратили свою актуальність, та прийняти рішення, що стосуються припинення подальшого витрачання грошей та ресурсів. Аудитор перевіряє точність збирання та списання інших невиробничих витрат: адміністративних, витрат на збут та інших витрат. Тобто перевіряє законність віднесення витрат відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». Він також несе відповідальність за перевірку точності поступового накопичення та списання інвестиційних та можливих фінансових витрат. Контроль за фінансовими результатами не може існувати в відриві від контролю над усією діяльністю підприємства і відбувається на всіх етапах управління та на всіх циклах діяльності.

Контроль операцій з обліку витрат та доходів у ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» починається з проведення інвентаризації за об'єктами обліку. Цей процес дозволяє знайти нестачі або надлишки та порушення, якщо вони існують. Незавершене виробництво у цьому випадку є об'єктом інвентаризації.

Внутрішня звітність – система взаємозалежних економічних показників, що характеризує результати діяльності підрозділів за певний проміжок часу. Звіти керівництва складаються через певні проміжки часу. Вони охоплюють усі господарські процеси: виробництво продажу.

Підприємством ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» є платного єдиного податку, тому складає відповідно до законодавства лише Форму №1 та Форму №2.

Серед них накладні витрати знаходять своє відображення у формі:

- Формі № 2 «Звіт про фінансові результати»;

З метою відображення інформації наявних накладних витрат у Звіті про фінансові результати у розділі «Фінансові результати» виділено таких три рядки: Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (рядок 2050); Адміністративні витрати (рядок 2150); Витрати на збут (рядок 2150). У Розділі III «Звіту про фінансовий результат» («Звіту про сукупний дохід» «Елементи операційних витрат» зазначаються загальновиробничі витрати у складі статей операційних витрат.

У таблиці 2.6 представлений витяг із Звіту про фінансовий стан ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», у якому відображені накладні витрати за 2022 рік.

Таблиця 2.6

Витяг зі Звіту про фінансові результати ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» за 2022р., тис.грн.

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	12 809	7 347
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3 450)	(1 345)
Валовий: прибуток	2090	9 359	6 002
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	(574)	(470)
Витрати на збут	2150	(1 234)	(1 789)
Інші операційні витрати	2180	(898)	(756)

Джерело: побудовано за інформацією (Додаток Б)

У сучасних умовах, крім фінансової (бухгалтерської) звітності, підприємства заповнюють також статистичну звітність. ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» не є виключенням.

Відповідно до закону України «Про державну статистику» всі юридичні особи, їх структурні підрозділи та особи, які займаються підприємницькою діяльністю подають дані необхідні для проведення державних статистичних спостережень. Первинні статистичні дані використовують для зведення статистичних робіт, складання збірників, огляді соціально-економічного становища і проведення наукових досліджень.

Згідно з Законом України «Про державну статистику» всі юридичні особи, , що справляють підприємницьку діяльність складають дані, що є необхідні для проведення здійснення статистичних спостережень. Такі дані використовують використовують з метою оприлюднення статистичних робіт, збірників, оглядів соціально-економічного становища та наукових досліджень.

Таким чином, відповідно до вищевказаного ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» складає статистичну звітність та надає її в установлені строки до органу Державної статистики.

Досліджуване підприємство складає та подає два статистичних звіта, що висвітлюють інформацію про кількість працюючих на підприємстві та витрат на оплату їх праці (зокрема на оплату праці працівників, що задіяні на не основній роботі – загальновиробниче призначення) та інших витрат на утримання загальновиробничого персоналу, саме такі витрати включаються до накладних витрат. Такими статистичними звітами є:

Звіт про кількість працівників і фонд оплати праці (Форма № 1-Т (УТО-1)) – містить дані про кількість працівників у розрізі виконуваних ними робіт та нарахованої їм заробітної плати за звітний період.

Звіт із праці (Форма № 1-ПВ) – форма статистичного звіту, що включає інформацію про кількість штатних працівників, зокрема звільнених та прийнятих за звітний період, показники щодо втрат робочого часу штатних працівників, показники щодо складу фонду оплати праці штатних працівників, показники щодо

розподілу штатних працівників за розмірами заробітної плати, показники щодо витрат на утримання робочої сили, що не входять до складу фонду оплати праці тощо [33]. Форма 1-ПВ подається щомісячно та щоквартально ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Крім того, головний бухгалтер підприємства веде аналіз загальногосподарських витрат, аналіз допоміжного виробництва, підсумки роботи торгівлі, аналіз роботи та заключним є загальний аналіз роботи підприємства.

Наприкінці року на основі аналізів головний бухгалтер підприємства робить узагальнюючий аналіз. У цьому аналізі підбиваються підсумки з усіх видів діяльності організації: основне виробництво, допоміжне виробництво, торгівля. Розглядаються такі показники як виторг, собівартість та фінансовий результат.

Внутрішній контроль за підприємством також здійснює керівник та головний бухгалтер шляхом підписання первинних документів. В кінці року створюється наказ на проведення щорічної інвентаризації основних засобів, запасів. Також створюється інвентаризаційна комісія, що затверджується наказом про інвентаризаційну комісію. Результати перевірки підписуються генеральним директором. За результатами перевірки директор та головний бухгалтер приймають рішення про усунення недоліків, а саме оприбуткування або списання виявлених надлишків або нестач. Завдання головного бухгалтера - підтримувати правові принципи, методологічних засад бухгалтерського обліку підприємства, і організувати контроль за зазначенням на рахунках обліку повноти та правильності відображення всіх господарських операцій. Контроль обґрунтованості та доцільності усіх подій відповідно до точності формування записів у первинних документах та облікових регістрах.

Таким чином, основною метою контролю витрат є досягнення фінансової ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Узагальнення результатів контролю операцій з обліку витрат вимагає систематизації, виявлення причин порушень і слабких місць, підготовки часткових і проміжних дій, а також обліку недоліків і слабких сторін в операційному режимі управління підприємством.

2.4. Удосконалення обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Управління витратами вимагає дотримання точного обліку витрат з точки зору елементів та статей, фокусів відповідальності, статей обліку та порівнянь із цілями для визначення відхилень з метою розрахунку собівартості виробничих витрат та ресурсів за визначений період, пошук способів впливу на виробничий процес. Складні економічні умови змушують підприємства більш виважено підходити до прийняття управлінських рішень стосовно ключових видів послуг як в частині понесення витрат так і визначення напрямів їх подальшої реалізації. Не становить виключення і ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Найважливішим показником економічної діяльності підприємства можна вважати саме витрати. Вони дають можливість визначити ємність та якість робочої сили. Оптимізація витрат забезпечує дотримання економіки, підвищує продуктивність праці, зменшує непродуктивні витрати, що збільшує прибуток. Прибуток компанії безпосередньо залежить від витраченої суми. Ефективне управління дає їм змогу збільшити прибуток за рахунок зменшення продажів, валового доходу та зниження якості ділових послуг. Тому достовірний облік витрат, оперативний контроль за його формуванням, своєчасний аналіз дуже важливі та мають велике значення для якісного управління витратами на підприємстві, а впровадження додаткових накладних рахунків поліпшить концепцію, а також прийнять чітку класифікацію та покращить бухгалтерський облік між ними.

Оскільки накладні витрати утворюють значну частку серед всіх витрат підприємства на рівні прямих витрат, що відносяться на виконання послуг ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», існує важливість та необхідність ведення вичерпного та достовірного їх обліку згідно зі нормативно-правовими нормами.

Виконавши дослідження ведення обліку товариством «Академія бухгалтерської майстерності» дає право на висновок, що питання визнання, класифікації та обліку накладних витрат вивченню відповідальними особами

багатогранно. Такі витрати складають значну частку у всій структурі витрат підприємства, тому і потребують значної уваги.

Слід відмітити правильний підхід до вичерпної класифікації накладних витрат підприємством в обліковій політиці, відповідно до якого підприємством створюються аналітичні рахунки та досліджуються витрати за кожною статтею і центром виникнення. Аналітичний облік підприємством ведеться розгорнуто, що також надає можливість не тільки покращити розрахунок калькуляції кожної виконаної послуги, але проводити оптимізацію за раціональним використанням ресурсів. Підкреслимо, що правильно складена класифікація накладних витрат – є ключовим та основним елементом неупередженого та достовірного ведення бухгалтерського обліку, визначення собівартості наданих послуг, та, в подальшому, фінансового результату.

Додамо також, що ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» складає та подає фінансову, податкову та статистичну звітність згідно із законодавством у зазначені строки. В такі звітності відповідальними особами відображаються накладні витрати за звітний період.

Проте, у структурі ведення бухгалтерського обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» нами були відкреслені ряд недоліків.

Перш за все, проаналізувавши структуру та підхід до роботи з операціями, які пов'язані з накладними витратами, нами було визначено, що підприємством не складаються планові витрат на період.

Як вже біло зазначено вище, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», згідно з П(С)БО 16 «Витрати» та розробленої Облікової політики виокремлює вичерпний перелік всіх накладних витрат за елементами відповідно до специфіки діяльності. Однак, підкреслимо, що хоч змінні накладні витрати, а точніше змінні загальновиробничі витрати, що входять до складу накладних, залежать від обсягу наданих послуг, то постійні загальновиробничі витрати залишаються такими лише за умовою досягнення суб'єктом господарювання нормальної виробничої потужності. Проте, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» не розраховує та не зазначає рівень нормальної виробничої потужності згідно із діяльністю, так як

не створює планування обсягів діяльності та, відповідно, не планує обсяги витрат, зокрема обсяги накладних витрат.

Відповідно до п. 4 П(С)БО 16 нормальна потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва [11].

Визначення нормальної виробничої потужності на окремий період повинно бути визначено самостійно ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» на основі фактичних показників діяльності (вартості та кількості окремих наданих послуг) за останні звітні періоди.

Розрахунок нормальної виробничої потужності та відповідний до неї розподіл постійних загальновиробничих витрат допоможе ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» більш достовірно визначати калькуляцію наданих послуг і об'єктивніше розподіляти витрати, пов'язані з виконанням послуг.

Таким чином, здійснення планування обсягів діяльності є передовою метою для раціонального споживання ресурсів, швидкого визначення відхилень та порушень, та, у подальшому, зазначення можливих шляхів до оптимізації господарського процесу.

Відповідно до планування діяльності, можемо виокремити наступну алгоритмічну послідовність здійснення розподілу накладних витрат, а саме загальновиробничих витрат, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»:

1. Визначення фактичних загальновиробничих витрат періоду ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
2. Розподіл фактично понесених загальновиробничих витрат на змінні та постійні;
3. Визначення нормативної ставки розподілу постійних загальновиробничих витрат;
4. Розрахунок фактичної ставки розподілу змінних загальновиробничих витрат і розподіл їх між окремими наданими послугами;
5. Розподіл постійних загальновиробничих витрати і віднесення їх на

собівартість готових послуг;

6. Визначення нерозподілених постійних загальновиробничих витрат й віднесення їх на собівартість реалізованих послуг. [34, с.24].

За формулою 2.2 нами представлений розрахунок нормативної ставки розподілу постійних загальновиробничих витрат :

$$\text{Нормативну ставку розподілу постійних загальновиробничих витрат} = \frac{\text{Планові постійні загальновиробничі витрати}}{\text{Планова база розподілу}} \quad (2.2)$$

За формулою 2.3 пропонуємо розрахунок фактичної ставки розподілу змінних загальновиробничих витрат:

$$\text{Фактична ставка розподілу змінних загальновиробничих витрат} = \frac{\text{Фактичні змінні загальновиробничі витрати}}{\text{Фактична база розподілу}} \quad (2.3)$$

Вважаємо, що використання підприємством обсягу вартості оплати праці робітників основної діяльності як базу розподілу загальновиробничих витрат – доцільним, так як виконання послуг, що надаються ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», виконується виключно за допомогою людського ресурсу.

По-друге, доцільним на нашу думку є запровадити шляхи удосконалення процесу документування обліку накладних витрат на ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», зокрема пропонуємо запровадити обов’язкове складання Відомості розподілу загальновиробничих витрат відповідно до Додатку 1 П(С)БО 16. Так документ висвітлює обсяг загальновиробничих витрат звітного періоду за нормативними та фактичними показниками, деталізує постійні та змінні складові загальновиробничих витрат, виокремлює обсяг бази розподілу для підрахунку ставок розподілу витрат. Ця відомість надаватиме вичерпні дані для проведення контролю за точністю та правильністю розрахунків.

Крім того, вважаємо доцільним створення додаткових відомостей адміністративних та збутових витрат окремого звітного періоду в розрізі статей та елементів, проте із визначенням їх порівняльної структури із нормативними

плановими показниками. Такі відомості довозлять виявляти необґрунтовані відхилення та можливі порушення в системі ведення обліку.

Як нами було вже раніше зазначено в відповідному розділі, документальне оформлення господарських операцій ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснюється вичерпно та належним чином. Так, як обсяг операцій великий, зокрема операції із накладними витратами вимагають детальною уваги та часу через складання аналітики та відображення їх за елементами та статтями, вважаємо неефективним покладати контроль за їх зберігання та переміщення на бухгалтерів, що задіяні основною роботою, розрахунками, складанням звітності, зокрема на головного бухгалтера. На нашу думку для цілей здійснення контролю за документальним оборотом підприємству необхідно запровадити відповідну посаду - діловод, який зможе своєчасно надавати на запит всі необхідні документи, вести їх контроль, відповідати за їх належне зберігання та здійснювати відповідальну утилізацію.

Таким чином, переконані, що висунуті шляхи з удосконалення обліку, накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» піднімуть ефективність управління всієї діяльності суб'єкта господарювання, надасть змогу вчасно виявляти порушення чи відхилення в обліку чи розрахунках, допоможе здійснювати прогнозування як окремих центрів відповідальності, так і всієї діяльності та створить можливість до раціонального використання ресурсів та їх оптимізації відповідно до специфіки підприємства тощо.

Висновки до Розділу II

Отже, прослідивши методику та організацію обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» ми визначили наступне.

1) Документування операцій за накладними витратами здійснюється чітко та відповідно встановленим на законодавчому рівні нормам та положенням, використовуються затвердженні бланки для первинних документів, звітності та

відомостей. Підприємство використовує журнально-ордерну форму обліку у поєднанні із автоматизованим документообігом в програмі 1С «Бухгалтерія».

2) ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» із відповідальністю підходить до питання синтетичного та аналітичного обліку процесів, зокрема обліку накладних витрат. Так, для синтетичного обліку використовуються рахунки згідно з установленим планом рахунків, а для синтетичного обліку підприємство створює аналітику трьох порядків у відповідності до статті витрат, елементу витрат, та додаткових «підстатей» таких витрат.

3) ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» згідно до своєї специфіки зазначає у звітності інформацію про понесені накладні витрати за окремий період часу. Так, дані про накладні витрати мають своє відображення у Формі про фінансові результати досліджуваного підприємства та у статистичній звітності, яку суб'єкт господарювання подає вчасно та згідно законодавства.

4) Відповідно до досліджених результатів нами були висунуті декілька рекомендацій щодо удосконалення ведення обліку з накладних витрат. А саме, вважаємо доцільним підприємству встановити нормативи – нормативну виробничу потужність – відповідно до якої у відповідальних за розподіл накладних витрат осіб з'явиться можливість здійснювати більш точні та раціональні розрахунки.

По друге, радимо удосконалити процес документообігу додатковим складанням відомостей за кожним елементом накладних витрат у розрізі планових та фактичних показників, що надасть можливість слідкувати за ефективністю діяльності під час безпосередньо її провадження, а не після відповідно до звітності, та також запроваджувати оперативні зміни.

І останнє, вважаємо доцільним ввести додаткову посаду діловода з метою делегування обов'язків за контролем документів, їх зберігання та утилізацію єдиному кваліфікованому фахівцю.

РОЗДІЛ III.

МЕТОДИКА І ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІЗУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ ТОВ «АКАДЕМІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ МАЙСТЕРНОСТІ»

3.1. Особливості планування та організації аналізу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Специфіка управління накладними витратами полягає насамперед не в реалізації їх заощаджень, а в пошуку та визначенні їх оптимального рівня для кожного підприємства. Надмірне зниження накладних витрат може призвести до негативних наслідків: зниження мотивації керівників, зниження рівня автоматизації та комп'ютеризації праці, зниження якості підтримання господарської діяльності тощо.

Безумовно, бухгалтерський облік накладних витрат виконує ряд важливих завдань: загальний контроль процесу підтримання виробничого процесу, визначення виробничої собівартості продукції, детальний облік за елементами витрат. Натомість, аналітичний процес накладних витрат визначає можливі порушення в обліковій діяльності, допомагає передбачити шляхи удосконалення обліку, оптимізації використання ресурсів та слугує швидкому виявленню можливих помилок або проблем у здійсненні обліку.

Без впровадження аналітичних процедур із операцій за накладними витратами неможливо визначити вичерпний та достовірний висновок про ефективність підприємницької діяльності, так як не завжди зменшення витрат буде означати напрями до покращення діяльності суб'єкта господарювання, а збільшення витрат – його негативне становище.

Саме тому комплексний та вичерпний аналіз накладних витрат містить критичну оцінку всіх факторів впливу на такі витрати, так як досліджує структуру і стан таких витрат відповідно до специфіки діяльності окремого підприємства. Саме тому проводити аналіз потрібно без винятку кожним підприємством із урахуванням його особливостей.

ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» проводить аналіз діяльності, зокрема і накладних витрат. Товариство керується чинною законодавчо-правовою базою у питаннях здійснення аналізу діяльності, зокрема Законом про Бухгалтерський облік та фінансову звітність, Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, законами, Податковим кодексом тощо. Крім того, при планування та організації аналізу накладних витрат виконавці такого аналізу керуються внутрішніми положеннями, які визначають та регулюють питання аналізу на підприємстві, та обліковою політикою.

Аналітичне забезпечення ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», будучи однією і основних функцій управління, займає місце між отримання - акумулюванням інформації та прийняттям управлінських рішень і потребує її належної якості та деталізованості.

ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснює як оперативний, так і системний аналіз накладних витрат. Оперативний аналіз здійснюється в разі виявлення порушень, на вимогу керівництва тощо, в той час, як системний аналіз здійснюється щокварталу.

Аналітична інформація досліджуванним підприємством формується за встановленими принципами:

- повнота даних;
- достовірність даних;
- оперативність;
- порівнянність планових і показників минулих періодів;
- неперервність інформації;
- адаптованість інформації;
- перспективність інформації;
- оптимізація інформаційних потреб;
- єдність інформаційної моделі і господарюючого суб'єкта;
- максимальна алгоритмізація [35].

Організація аналізу витрат полягає у виборі організаційної форми проведення такого аналізу та типу організаційної структури відділу, що передбачає

приналежність працівників, побудову взаємовідносин між окремими працівниками та іншими підрозділами. .

Згідно з нормативними документами підприємницької діяльності Товариства організаційні питання, щодо провадження аналітичних процедур, належать до компетенції її власника або уповноважених ним органів чи посадових осіб.

З метою забезпечення виконання аналізу діяльності Товариство самостійно вибирає форми його організації.

На сьогоднішній день, виокремлюють наступні дві форми організації аналітичного процесу: централізовану і децентралізовану.

Перша форма передбачає створення спеціалізованого відділу (служби, підрозділу) аналізу.

Друга форма передбачає, що весь комплекс аналітичних процедур розподіляється по всій структурі підприємства. Таким чином, кожен відділ виконує певний комплекс аналітичних робіт відповідно до своїх обов'язків на підприємстві. Економічний аналіз, організований відповідно до цієї форми, поєднує аналітичний процес із процесом управління як його самостійну фазу.

Саме децентралізовану систему побудови аналітичного процесу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» використовує та впроваджує.

Структура процесу аналізу як організаційного об'єкта представлена на рисунку 3.1. Незалежно від технічних засобів і організаційних прийомів техніка аналітичного процесу завжди складається з таких об'єктів організації: аналітичної номенклатури; форм відображення та носіїв аналітичних номенклатур і технології аналітичного процесу.

Комплексність і системність організації процесу аналізу накладних забезпечується етапом планування, яке включає розробку комплексного плану організації всієї аналітичної діяльності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» та розробку планів окремих видів аналізу, зазначених у комплексному плані.

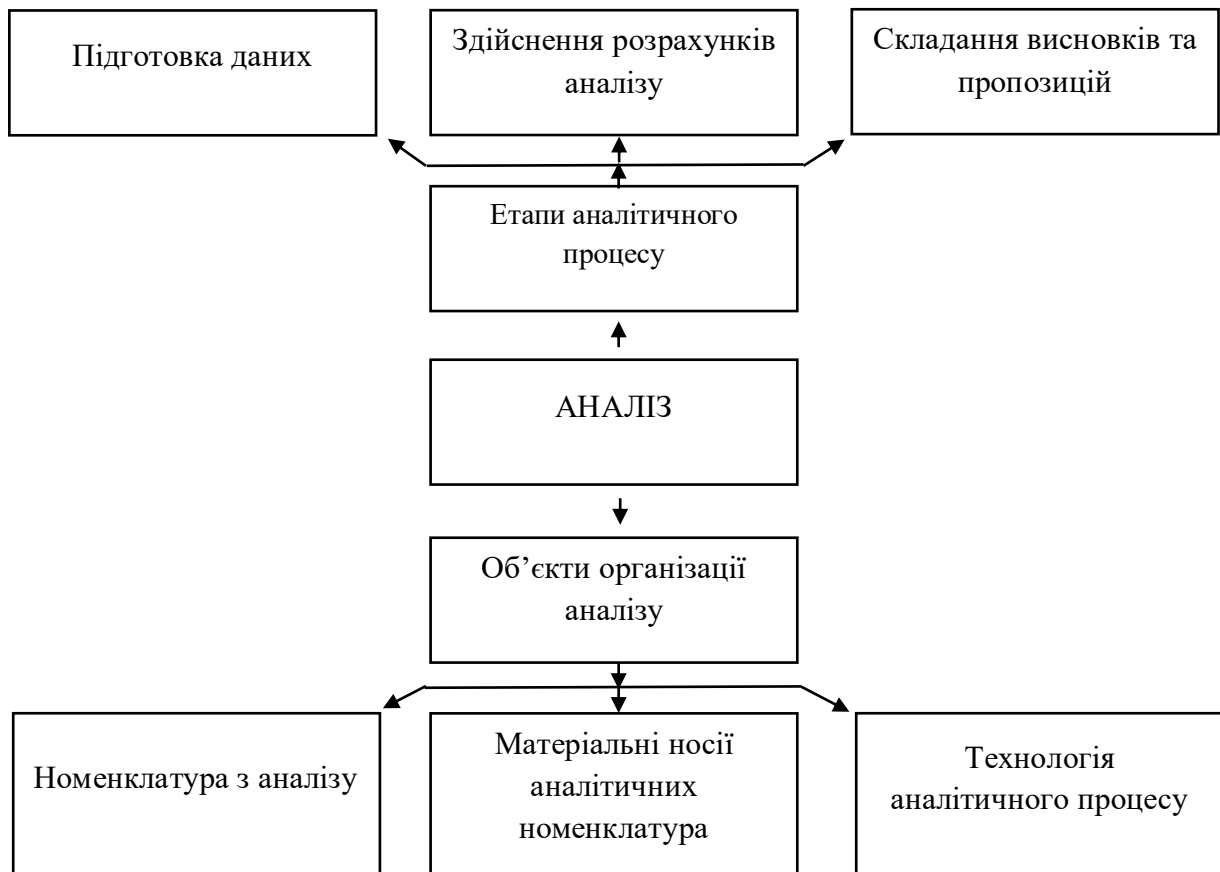


Рис. 3.1 Об'єкти організації аналізу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Джерело: побудовано за інформацією [35].

Дослідивши практику організації здійснення аналітичної роботи ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», можемо виділяти три основних етапи аналітичної роботи підрозділі Товариства: підготовчий етап, основний (аналітичний) етап, підсумковий (заключний) етап. На нашу думку, така структуризація етапи аналітичного процесу співпадає з етапами технології аналітичної роботи та обумовлює причинно-наслідковий зв'язок між ними (рис.3.2).

Технологія аналітичного процесу полягає в побудові певної послідовності здійснення процедур та операцій аналізу, що формують наступні етапи: підготовчий, етап аналітичної обробки (процедурний), заклочний етап.



Рис. 3.2 Схема взаємопов'язаних етапів аналітичної роботи та аналітичного процесу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської звітності»

Джерело: складено автором за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

На першому підготовчому етапі відбувається вхід інформації або даних і первинних документів, звітності тощо до системи аналізу, де здійснюється комплекс робіт із підготовки таких даних до наступного етапу.

Метою другого етапу технології аналітичного процесу є різні методичні, і аналітичні розрахунки, які здійснюють для обробки даних і перетворення її такої, яка буде придатною для використання при прийнятті рішень управління накладними витратами. Етап аналітичної обробки інформації є основним етапом, тому саме від

правильності його здійснення залежить якість та повнота майбутньої оцінки стану накладних витрат, а відповідно й залежатиме обґрунтованість висновків.

Третій, фінальний етап, передбачає узагальнення розрахованої аналітичної інформації та підготовку, відповідно до отриманих результатів, висновків та пропозицій щодо покращення ведення обліку за накладними витратами або пошуки шляхів оптимізації їх обсягів та складу.

Проведення самого аналізу також поділяють ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» на три етапи, які взаємопов'язані з етапами технології аналітичного процесу: це відповідно, підготовчий етап, основний – етап проведення, здійснення аналітичних процедур, підсумковий.

На першому – підготовчому – етапі відповідні особи Товариства складають та узгоджують програму майбутнього аналізу накладних витрат, у якому уточнюють об'єкти, мету і завдання такого аналізу, зазначають виконавців аналізу за кожним центром відповідальності та розподіляють між ними їх функції; обирають та зазначають методику аналізу та систему аналітичних показників, які планують дослідити, а також встановлюють фактори, які впливають на зміну таких аналітичних показників, встановлюють джерела необхідної інформації на підприємстві, зазначають порядок формування висновків аналітичного процесу та вирішують інші питання щодо організації аналізу.

На другому – основному – етапі безпосередньо виконується процес аналізу та проводиться методика аналізу, яка була встановлена на першому етапі. Цей етап містить в собі систематизацію одержаної інформації із обліку та управління накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», перевірку повноти та достовірності даних за накладними витратами, аналітичне опрацювання такої інформації та складання додаткової аналітичної інформації, дослідження причин відхилень тощо. Крім того, на основному етапі ознайомлюються з показниками роботи всього досліджуваного підприємства, будуються аналітичні таблиці, здійснюються розрахункові операції, визначається вплив факторів і визначаються причинно-наслідкові зв'язки та залежності тощо.

Третій – підсумковий – етап – полягає в систематизації отриманих результатів проведеного аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». На цьому етапі встановлюють оцінку ефективності діяльності підприємства, зазначають шляхи удосконалення та рекомендації пропозиції із питання операцій за накладними витратами.

Ефективне використання результатів аналітичної роботи вимагає належної індукції, яка забезпечує цілісність оцінок і висновків, своєчасність отриманих матеріалів та їх відповідність нормативним вимогам. Зведені результати повинні охоплювати всі аспекти дослідження накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», починаючи з визначених незавершених процедур і закінчуючи інформацією про приховані резерви та перевиконання програми.

Зазначимо, що перехід від одного етапу аналітичного процесу до наступного є дуже еластичним. Процедури першого етапу можна повторити або вдосконалити на другому та третьому етапах. Однак призначення різних етапів аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» допомагає не тільки організувати та якісно провести аналіз, а й контролювати якість та ефективність процедури аналізу.

Інформаційним забезпеченням для проведення аналітичної роботи за операціями із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» виступають внутрішні і організаційні розпорядчі документи, облікові документи, первинні документи, реєстри обліку, інвентаризаційні описи, звіти, оборотні відомості, фінансова, податкова та статистична звітність тощо.

Всі аналітичні звіти подаються до керівництва, яким приймаються наступні дії в питаннях здійснення обліку та управління накладними витратами. Всі звіти та висновки аналізу зберігають в архіві та на електронних носіях.

Отже, дослідивши питання організації аналітичного процесу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», можемо визначити, що до даного питання керівництво та працівники, які відповідальні за даний процес, підходять строго та чітко згідно із нормативними документами та внутрішніми розпорядчими документами.

3.2. Методика впровадження аналітичного забезпечення накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Важливим принципом аналізу є всебічне врахування цілей, ресурсів і можливостей підприємства, а також визначення методів досягнення таких цілей із врахуванням можливостей підприємства. Останнє реально визначити лише при розробці повної програми аналізу суб'єкта господарювання, його фінансового стану, оборотності, рівня беззбитковості тощо. Лише при розумінні загального фінансового становища підприємства слід робити детальний аналіз кожного елемента господарської діяльності, так як тільки при розумінні «повної картини» можна розробляти шляхи удосконалення на мікрорівні, зокрема і шляхи удосконалення операцій, що пов'язані із накладними витратами.

Так, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» будь-який аналіз накладних витрат першочергово починає з дослідження фінансового стану всього підприємства.

Для розуміння стану діяльності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» нами були проаналізовані характеристика майна на основі порівняння звітності підприємства - а саме Звітів про фінансовий стан. Підсумування досліджуваного відображено в горизонтальному аналізі в додатку 3.

З проведеного та складеного нами горизонтального аналізу можна зробити висновок, що у 2022 році порівняно з 2021 спостерігається зростання обсягів оборотних активів підприємства, зокрема збільшилися обсяги виробничих запасів, обсяги грошових коштів.

Згідно з проведеним горизонтальним аналізом на рисунку 3.3 зображений аналіз динаміки структури активів ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» в 2021-2022 рр.

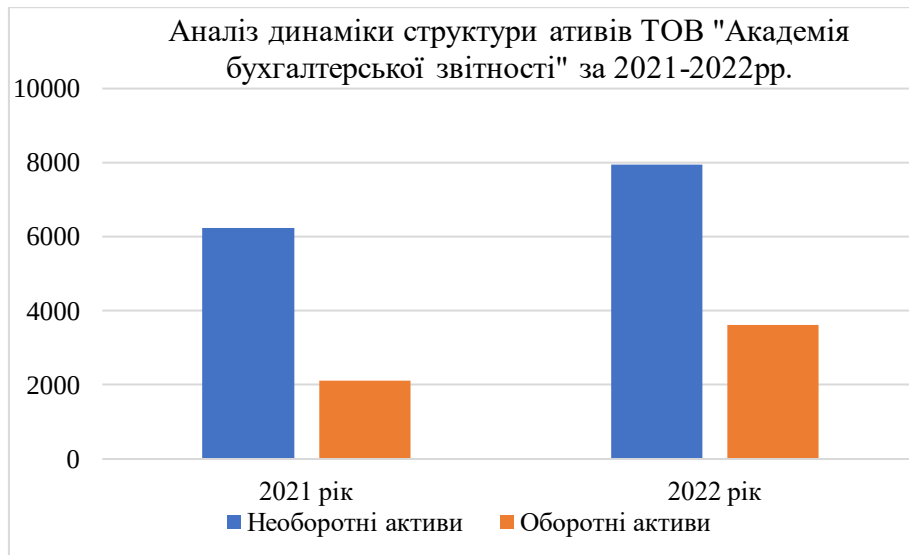


Рис. 3.3. Аналіз динаміки структури активів ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» за 2021-2022 рр.

Джерело: складено автором за даними Додатків А, Б

Аналіз структури активів за даними Звіту про фінансовий стан дозволяє зробити висновок, що у 2022 році зросли як оборотні активи (+72%), так і необоротні (+27%). Найбільшу частку в структурі активів підприємства становлять основні засоби.

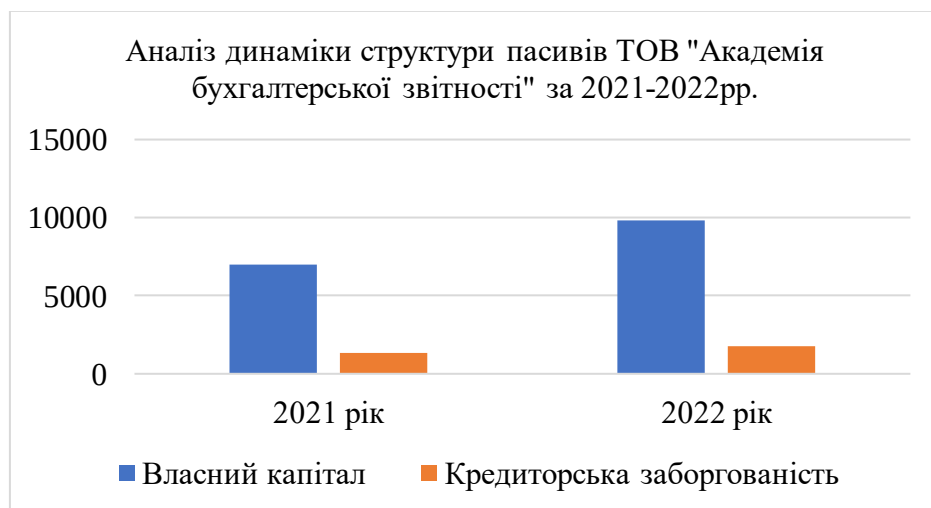


Рис. 3.4. Аналіз динаміки структури пасивів ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» за 2021-2022 рр.

Джерело: складено автором за даними (Додатки А, Б)

На рисунку 3.4 нами зображена структура зміни пасивів за 2021 та 2022 роки. Можемо зробити висновок, що довгострокова і кредиторська заборгованість досліджуваного підприємства складає найменшу частку майна. Підприємство

функціонує лише за рахунок власних коштів – внесків власників до капіталу та прибутку. Це свідчить про позитивну та ефективну діяльність ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Бачимо, що в 2022 році зросли і активи, і пасиви підприємства. По перше, це свідчить про зростання обсягів наданих послуг в 2022 році в порівнянні з 2021 роком, надивлячись на складну економічну ситуацію в країні. По друге, збільшення активів обумовлене закупкою нового офісного обладнання, комп'ютерного обладнання в новому році.

Збільшення пасивів в 2022 році в порівнянні з 2021 роком обумовлене зростанням кількості працівників в поточному році, та, відповідно, зростання заборгованості за розрахунками з оплати праці.

Не менш важливим є розуміння джерел формування майна досліджуваного підприємства заради виявлення найбільш важливих центрів фінансування. Так нами була побудована таблиця 3.1 на базі звітності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Виходячи із проведеного аналізу – нерозподілений прибуток та інший додатковий капітал є найвагомішими центрами фінансування для досліджуваного підприємства. Крім того, позитивним показником є відсутність зниження довгострокових та поточних зобов'язань у поточному році в порівнянні з минулим, що свідчить про високо - результативну діяльність та прибутковість Товариства.

Позитивним фактором при проведеному аналізі джерел формування майна визначено низька частка кредиторської заборгованості, як поточної, так і довгострокові, в структурі майна. Це свідчить, що ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» функціонує виключно на підставі власних коштів – внесків та прибутку, та не залучає кредитних коштів.

Таблиця 3.1.

Характеристика джерел формування майна «Академія бухгалтерської майстерності»

Показники	На 31.12.2021р.		На 30.09.2022р.		Відхилення		
	тис. грн	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	+, -	%	пунктів струк-тури
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Власний капітал							
1.1. Статутний капітал	2871	30,3	7235	49,9	4364	152,0	-0,3
1.2. Інший додатковий капітал	2997	31,7	2615	18,0	-382	-12,7	-2,7
1.4. Нерозподілений прибуток	2352	24,9	3058	21,1	706	30,0	-2,3
2. Довгострокові зобов'язання	500	5,3	500	3,4	0	0,0	-4
3. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	119	1,26	98	0,68	-21	-17,6	-0,02
3.2. Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом	34	0,4	3	0,6	-31	-91,2	+0,9
3.3. Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці	560	5,92	800	5,52	240	42,9	0,2
3.4. Інші поточні зобов'язання	31	0,4	193	1,33	162	-100	-1,3
Разом	9464	100	14502	100	5038	-98,5	x

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Розглянемо економічну характеристику ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» шляхом здійснення аналізу головних показників діяльності підприємства, які базуються на даних фінансової звітності (див. табл. 3.2).

Відповідно до проведеного аналізу основних показників діяльності Товариства, можемо зазначити, що в звітному році, в порівнянні із попереднім, зростає не тільки дохід, а й валовий прибуток. Це свідчить про ефективність основної діяльності підприємства та говорить про раціональне використання ресурсів.

Таблиця 3.2

**Аналіз показників діяльності ТОВ «Академія бухгалтерської звітності»
за 2021 – 2022 рр., тис.грн.**

№	Показники	Роки	
		2022	2021
1	2	3	4
2	Чистий дохід від реалізації продукції	12 809	7 347
3	Собівартість реалізованої продукції	3 450	1 345
4	Валовий прибуток	9 359	6 002
5	Фінансовий результат від операційної діяльності	6 653	2 987
6	Чистий фінансовий результат	6 293	3 146

Джерело: побудовано автором за даними [Б]

Так як витрати є найважливішим чинником впливу на суму отриманого прибутку - їх оптимізація стає першочерговим кроком. Для зазначення повної картини ефективності Товариства, нами був зроблений аналіз витрат суб'єкта господарювання. На рисунку 3.5 відображена структура витрат за 2022 рік. Так, ми можемо зробити висновок, адміністративні витрати, витрати на збут та фінансові витрати займають найменший відсоток, а їх вплив на ефективність діяльності є позитивним.

Отже, можемо сказати, що керівництвом та бухгалтерами, економістами та менеджерами вдало налагоджена оптимізація використання коштів за зазначеними елементами витрат. Найбільшою складовою у структурі витрат є витрати, що включають у собівартість послуг. Вичерпний перелік витрат, що формують собівартість ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» створений згідно з в п. п. 10–16 П(С)БО 16 та складається з: прямих матеріальних витрат (вартість основних матеріалів, що використовуються для надання послуг у галузі бухгалтерії та права, такі витрати відносяться до конкретно наданої послуги в нашому випадку); прямих витрат на оплату праці (один із найбільших показників у собівартості досліджуваного підприємства, так як послуги виконуються саме працівниками, зайнятими на основній праці, такі витрати також відносяться прямо на конкретно надану послугу); інших прямих витрат; змінних загальновиробничих та постійних розподілених загальновиробничих витрат. Останні витрати є непрямими витратами у собівартості, тому їх визнання, класифікація, відношення та розподіл є найскладнішим.



Рис.3.5. Структура витрат за видами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності за 2022 рік.

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Отже, дослідивши горизонтальний аналіз фінансових показників досліджуваного підприємства, проаналізувавши склад джерел формування майна Товариства, можемо зазначити, що ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» має позитивну тенденцію до провадження ефективної діяльності. Підприємство повністю покриває свої витрати за рахунок власних коштів, отже воно є прибутковим. Позитивне провадження діяльності та отримані висновки за основним фінансовим станом слугуватимуть базою для оцінки складу та динаміки витрат підприємства, зокрема накладних витрат, які ми дослідимо далі.

Для детального та структурованого аналізу накладних витрат, виявлення їх суті та центрів відповідальності, шляхів оптимізації тощо підприємством ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснюється аналітичний процес, який складається із основних аналітичних методів:

- Аналіз динаміки накладних витрат;
- Аналіз структури накладних витрат;
- Постатейний аналіз накладних витрат;
- Факторний аналіз загальновиробничих витрат.

З метою визначення причин у змінах складу витрат накладних витрат, по-перше, відповідальні особи досліджують, яка саме складова накладних витрат зазнала найбільших змін, а потім вже починати пошуки причин.

Так на в таблиці 3.3 представлена характеристика динаміки та структури накладних витрат у 2022 році в порівнянні із 2021 роком.

Таблиця 3.3

Аналіз структури і динаміки накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» 2021-2022 рр., тис.грн.

Елемент витрат	2021	питома вага, %	2022	питома вага, %	Абсолютне відхилення, тис.грн	Відносне відхилення, %
Загальновиробничі витрати	301	11,8	699	27,9	398	132,2
Адміністративні витрати	470	18,4	574	22,9	104	22,1
Витрати на збут	1789	69,9	1234	49,2	-555	-31,0
Накладні витрати, всього	2560	100,0	2507	100,0	-53	-2,1

Джерело: сформовано автором за інформацією [Додаток Б].

Проаналізувавши структуру та динаміку накладних витрат за 2021 та 2022 роки, можемо зробити висновок що динаміку до зростання мають загальновиробничі витрати та адміністративні витрати. Зниження витрат на збут на підприємстві полягають в витратах на рекламу та промо-матеріали. Так як ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» розпочало свою діяльність в 2021 році, відповідно для просування та пропонування на ринку власних послуг керівництвом було запроваджено рекламну програму, витрати на яку в 2021 році склали 1 789 тис.грн., відповідно, в звітному році витрати на рекламу склали на 31% менше, так як ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» в 2022 році вже посідає значне місце на ринку послуг з бухгалтерського обліку, консультацій з аудиту та права. Слід відмітити, що маркетингові витрати – це завжди останні витрати, які несе підприємство, так як за бажанням керівництва, такі витрати не є життєво необхідними для підприємства, та їх можна уникнути. Як ми проаналізували, діяльність ТОВ «Академія бухгалтерської звітності» є ефективною, тому вона може впроваджувати так звані «інвестиційні витрати». Також із зазначеної структури бачимо, що найбільших змін зазнали загальновиробничі витрати. Їх зміна в 2022 році склала +132% у порівнянні з 2021 роком.

Для того, щоб проаналізувати та дослідити причин змін витрат, особливо такого значного зростання загальновиробничих витрат у 2022 році у підприємства, необхідно зробити аналіз витрат за статтями.

Відповідно, Товариств складає структуру загальних загальновиробничих витрат, яка зазначена в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4.

Аналіз загальновиробничих витрат за статтями 2022р. (тис. грн.)

№ з/п	Статті витрат	Сума загальновиробничих витрат по кварталах року					
		I кв.	%	II кв.	%	III кв.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Витрати на управління	4,8	2,5	5,09	2,0	5,35	2,1
2.	Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення	1,79	0,9	1,79	0,7	1,79	0,7
3.	Амортизація інших нематеріальних активів загальновиробничого призначення	2,44	1,3	2,44	1,0	2,44	0,9
4.	Витрати на утримання, експлуатацію і ремонт основних засобів загальновиробничого призначення	4,4	2,3	6,04	2,4	8,83	3,4
5.	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання і інше утримання загальновиробничого призначення	62,03	32,2	93,5	37,6	94,9	36,7
6.	Витрати на оплату праці працівників, зайнятих загальновиробничим призначенням	110	57,1	129	51,8	134	51,8
6.	Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього середовища	0,03	0,0	0,02	0,0	0,02	0,0
7.	Інші витрати	7,01	3,6	10,99	4,4	11,15	4,3
Всього	113,5	192,5	100,0	248,87	100,0	258,48	

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Відповідно таблиці ми можемо зробити висновок, що в 2022 році спостерігається пропорційне зростання витрат у розрізі кварталів. Причинами цього є декілька факторів:

- низькі загальновиробничі витрати в першому кварталі - як наслідок низької виробничої активності у зв'язку з складною військовою та політичною ситуацією в країні;

- збільшення загальновиробничих витрат у другому та третьому кварталах – як наслідок зростання цін на освітлення, опалення, орендну плату, матеріали, основні вироби тощо;

- збільшення обсягів роботи у другому та третьому кварталах, у порівнянні з першим;

- збільшення витрат на оплату праці обумовлене розширенням штатного персоналу, зайнятого загальновиробничим призначенням.

Зазначимо, що для проведення аналізу за статтями накладних витрат, відповідальними особами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» використовуються дані аналітичного обліку підприємства.

Далі відповідальні особи Товариства складають аналіз статей витрат адміністративного призначення, такий аналіз наведений у таблиці 3.5.

За здійсненим аналізом адміністративних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» можемо зробити висновок, що протягом 2022 кварталу зміни його статей були не значні. Найбільшу частку адміністративних витрат складають витрати на оплату праці – більше 75% від загального обсягу адміністративних витрат. Протягом трьох кварталів суми оплати праці залишалися незмінними, це обумовлено тим, що протягом 2022 року не змінювався склад адміністративного персоналу. Друге місце в складі адміністративних витрат займають витрати на опалення, освітлення на утримання адміністративного призначення. Збільшення суми сплати таких платежів обумовлена зростанням цін у поточному році.

Таблиця 3.5.

Аналіз адміністративних витрат за статтями 2022р. (тис. грн.)

№ з/п	Статті витрат	Сума загальновиробничих витрат по кварталах року					
		I кв.	%	II кв.	%	III кв.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Амортизація основних засобів адміністративного призначення	2,79	1,5	2,39	1,2	2,1	1,1
2	Амортизація інших нематеріальних активів адміністративного призначення	3,44	1,9	3,47	1,8	3,5	1,8
3	Витрати на утримання, експлуатацію і ремонт основних засобів адміністративного призначення	2,4	1,3	4,04	2,1	4,83	2,5
4	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання і інше утримання адміністративного призначення	22,03	12,0	25,5	13,2	27,9	14,2
5	Витрати на оплату праці працівників, зайнятих адміністративним призначенням	150	81,7	150	77,6	150	76,3
6	Інші витрати	3,01	1,6	7,99	4,1	8,15	4,1
Всього		183,67	100,0	193,39	100,0	196,48	100,0

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Далі відповідальними особами досліджується структура статей витрат на збут у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6.

Аналіз витрат на збут за статтями 2022р. (тис. грн.)

№ з/п	Статті витрат	Сума загальновиробничих витрат по кварталах року					
		I кв.	%	II кв.	%	III кв.	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Оплати стороннім організаціям за маркетингові послуги	789,79	91,8	75,39	100,0	263,1	88,1
2	Оплати стороннім організаціям за промо-матеріали	70,44	8,2	0	0,0	35,5	11,9
Всього		860,23	100,0	75,39	100,0	298,6	100,0

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Проаналізувавши збутові витрати за статтями, можемо зробити висновок, що ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» несе витрати на збут тільки під час сплати послуг або товарів, що визнаються із такі, що належать до збутового призначення. Протягом трьох кварталів спостерігається коливання сум таких витрат. Можемо зазначити, що у другому кварталі був значний спад витрат на збут, це обумовлено активними військовими діями на території України. Так, з березня до червня підприємство мінімізувало маркетингові витрати через їх недоцільність провадження. Проте, бачимо, що вже в третьому кварталі, підприємство почало відновлювати витрати на рекламу, що свідчить про поліпшення економічного стану досліджуваного підприємства навіть під час кризи.

Так як статті та облік загальновиробничих витрат є найбільш трудомісткими, відповідальні за аналіз особи більш детально досліджують саме їх.

Подальший аналіз загальновиробничих витрат виконується шляхом співставлення їх фактичного обсягу на одну гривню суми наданих послуг в динаміці. Такий аналіз надає можливість визначити, яким чином змінилася частка загальновиробничих витрат у вартості наданих послуг, та виявляє, яка присутня тенденція – до спаду чи до зростання таких витрат. Під час такого аналітичного розрахунку визначають причини, що призвели до зміни загальновиробничих витрат.

Перш за все використовують наступну формулу для виявлення загальновиробничих витрат на одну гривню вартості наданих послуг:

$$= \frac{ЗВВ}{ВП} = \frac{\sum q \cdot \overline{ab}}{\sum q \cdot \bar{p}}. \quad (3.1),$$

Де q – обсяг продукції у натуральних одиницях;

$\overline{ab}$ – середня величина загальновиробничих витрат на одиницю продукції, грн;

$\bar{p}$ – середні ціни підприємства на одиницю продукції, грн.

Джерело: складено автором за інформацією [35].

Відповідно до такої формули розрахунки оформимо у вигляді таблиці 3.7.

Відповідно за наведеною структурою на зміну загальновиробничих витрат на одиницю вартості наданих послуг впливають: зміна асортименту наданих послуг;

зміна середньої величини загальновиробничих витрат на одиницю вартості наданих товариством послуг; зміна середньої ціни вартості наданих послуг.

Таблиця 3.7

Показники загальновиробничих витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» за IV квартал 2021 р. та I квартал 2022 р, тис.грн.

Показники	IV квартал 2021 р.	I квартал 2022 р.		
		За витратами і вартістю послуг попереднього року	За фактичної середньої величини загальновиробничих витрат на одиницю вартості послуги та цінах попереднього року	За фактичних витратах і цінах звітнього року
Загальновиробничі витрати	100	$8 * 100,8 = 800$	$= 8 * 113,5 = 908$	$= 8 * 113,5 = 908$
Вартість наданих послуг	900	1530	1530	1768
Вартість загальновиробничих витрат на 1 грн. вартості наданих послуг	0,111	0,523	0,593	0,513

Джерело: побудовано автором на інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Визначення впливу кожного фактора передбачає використання ланцюгових підстановок:

1) зміна асортименту послуг ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

$$= \Delta ZBV_{на1грн.ВП} = ZBV_{на1грн.ВП_{ск1}} - ZBV_{на1грн.ВП_0} = 0,212$$

Так, бачимо що зміна асортименту послуг, що надаються, впливає на зміну обсягу загальновиробничих витрат на 21,2%.

2) Зміна середньої величини загальновиробничих витрат на одиницю вартості наданих послуг

$$= \Delta ZBV_{на1грн.ВП} = ZBV_{на1грн.ВП_{ск2}} - ZBV_{на1грн.ВП_{ск1}} = 0,07$$

Бачимо, що зміна середньої величини витрат вплинула незначно на обсяг витрат.

3) зміна середніх цін на послуги:

$$= \Delta ZBV_{на1грн.ВП} = ZBV_{на1грн.ВП_{ск3}} - ZBV_{на1грн.ВП_{ск2}} = - 0,08$$

Так, зміна цін на послуги впливає в бок зменшення стосовно обсягу загальновиробничих витрат.

Таким чином, такий аналіз загальновиробничих витрат підприємства надав змогу співставити обсяги таких витрат із обсягом вартості наданих послуг та з'ясувати, які фактори зміни вартості послуг та кількості наданих послуг впливають більше всього на зміну обсягу загальновиробничих витрат.

Крім того, важливим методом аналізу накладних витрат є здійснення розрахунку основних системних показників ефективності накладних витрат: Відповідальні за аналіз особи дослужують раціональність понесених витрат за окремими показниками.

Одним із таких показників є Питома вага чисельності працівників загальновиробничого, адміністративного та збутового призначення ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» в порівнянні зі всією чисельністю підприємства. Скористаємося наступною формулою:

$$= \frac{\text{Чисельність працівників накладного призначення}}{\text{Чисельність всіх працівників Товариства}} = \frac{20}{15} = 1,33. (3.2)$$

Так, бачимо, що на адміністративному, загальновиробничому та збутовому призначенні працює найбільша частка працівників. Це обумовлено тим, що саме за цими центрами відповідальності здійснюється найбільша та найважливіша діяльність, яка пов'язана із налагодженням процесу основної діяльності.

Наступним показником є Витратомісткість витрат:

$$\frac{\text{Накладні витрати}}{\text{Обсяг наданих та виконаних послуг}} = \frac{2507}{3450} = 0,72. (3.3)$$

Для підрахунку цього показника ми використали дані за I-III квартали 2022 року, так, можемо зазначити, що на 1 гривню наданих послуг відноситься 0,72 накладні витрати. Таке співвідношення є доволі значним і свідчить про значну частку накладних витрат на підприємстві, а значить обумовлює належність детального контролю за ними.

Отже, аналітичне забезпечення будь-якої складової обліку та будь-якого центру відповідальності повинно починатися із загального аналізу фінансового стану досліджуваного підприємства. Так як перш ніж перейти до аналізу

мікрорівня, необхідно визначити в якому стані знаходиться макрорівень. Таким чином, проаналізувавши фінансовий стан ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», можемо зробити висновок, що підприємство має позитивні показники, стабільний прибуток, який покриває всі витрати.

Практичне здійснення аналітичного забезпечення відповідальними особами на досліджуваному підприємстві виконується чітко із законодавчими нормами та відповідно внутрішніх положень. При виконанні таких аналітичних робіт користуються затвердженим планом. Дослідивши проведений відповідальними особами аналіз накладних витрат, можемо зазначити, що найбільшу частку у складі накладних витрат посягають збутові витрати, а саме витрати на рекламу. Це обумовлено тим, що підприємство є новоствореним і потребує залучення нових клієнтів. Проаналізувавши динаміку накладних витрат загалом, також свідчимо, що найбільш змін за останній рік зазнали саме витрати на збут, що обумовлено складною та нестабільною ситуацією з економікою та політикою в Україні в 2022 році.

Другими за обсягом є витрати загальновиробничого призначення. Вони за останній рік виросли найбільше, що пояснюється по-перше розширення кадрів - найманням працівників, зайнятих загальновиробничим призначенням, а по-друге, зріст цін на опалення, освітлення, водопостачання тощо .

Щодо адміністративних витрат, вони також зросли за останній рік, проте їх зміна є найменша в порівнянні. Більш за все на їх зміну вплинули зростання цін на комунальні послуги, які визначаються як витрати на обслуговування адміністративного відділу.

3.3. Проблеми та шляхи удосконалення системи аналізу операцій із накладними витратами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Одним із найбільш важливих складових системи управління витратами, зокрема накладними витратами, так як вони займають найбільшу частку, є

аналітичне забезпечення, основною метою якого є отримання інформації з метою оцінки ефективності вже досягнутих результатів та визначення обґрунтованих управлінських рішень з метою їх подальшого раціонального використання .

З точки зору централізованого прийняття управлінських рішень, удосконалення процесу аналізу є найважливішим. Такі процеси, як контролінг, облік, моніторинг і прогнозування, використовують аналітику як інструмент, який може покращити процес прийняття управлінських рішень.

Дослідивши практику ведення аналітичного процесу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», можемо стверджувати, що відповідальні особи здійснюють вичерпний аналіз з метою отримання інформації щодо динаміки та структури таких витрат. Використовуються різні методи для аналізу якості складу понесених витрат у звітних періодах з метою всебічного охоплення питання аналітичного процесу. Проте, можемо зазначити, що так як підприємство не складає плани діяльності, нормативи обсягів витрат, доходів, потоків грошових коштів тощо, відповідальні особи не мають змоги аналізувати якість роботи працівників. Крім того, без планування діяльності неможливо визначити нормативні планові обсяги, а, відповідно, немає граничної норми , яка б у наростаючому підсумках за звітними періодами слугувала би про зріст ефективності діяльності.

Таким чином, здійснення планування обсягів діяльності є передовою метою для раціонального споживання ресурсів, швидкого визначення відхилень та порушень, та, у подальшому, зазначення можливих шляхів до оптимізації господарського процесу.

Планування обсягів накладних витрат має на увазі формування обґрунтованого розподілу ресурсів за напрямками їх використання протягом планового періоду, із метою забезпечення максимізації прибутку при врахуванні загальної стратегії витрат підприємства. Здійснення такого планування називаються бюджетуванням витрат. Бюджет – це кількісне вираження планів діяльності та розвитку суб'єкта господарювання, яке є передумовою для оцінки виконання належної роботи центрами відповідальності (відділами, цехами):

належність виконаної роботи перевіряється та оцінюється за звітами виконання бюджету; здійснюється порівняння фактичних показників діяльності з плановими, заздалегідь встановленими, що дає змогу побачити управлінському персоналу, куди націлити увагу, дії та ресурси [35, с. 199]. Бюджет накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» має визначати майбутні обсяги витрат для отримання конкретного рівня результату. Саме таке планування накладних витрат, на нашу думку, є стане одним із найефективніших методів управління як накладними витратами підприємства, так і діяльністю загалом, та зможе надати такі перспективи для ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»:

- можливість для оцінки ефективності роботи окремих департаментів та відповідно працівників, що належать до кожного такого департаменту;
- можливість відстежувати дотриманням працівниками раціональності споживання ресурсів;
- можливість оперативного реагування та необґрунтоване зростання накладних витрат;
- можливість оптимізувати роботи працівників шляхом визначення перед ними конкретних планових показників із обсягів діяльності, яких необхідно досягнути тощо.

На рисунку 3.6. відповідно до специфіки діяльності підприємства нами було запропонована структура етапів виконання бюджетування накладних витрат для ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Так, бюджетування для ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» може стати, по-перше, ефективним складанням кошторисів, по-друге – методом управління господарською діяльністю з метою підвищення ефективності здійснення управлінських рішень.

Значення складання планів для ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» полягає у підвищенні фінансово-економічної стійкості через координацію діяльності всіх департаментів та всіх працівників, скеровання їх роботи на досягнення чітко поставлених завдань.



Рис. 3.6. Етапи виконання бюджетування накладних витрат для ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Джерело: побудовано за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Більше того, складання бюджетів дозволить:

- визначати прогностичні обсяги основної діяльності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»;
- швидко виявляти «слабкі місця» за кожним центром відповідальності та вчасно спрямовувати заходи на їх усунення;
- приймати ефективні управлінські рішення та чітко визначати позитивні та негативні ефекти від відхилень від бюджетів;
- здійснювати координацію роботи департаментів відповідно до досягнених ними поставлених цілей та планів;
- оперативно та своєчасно виявляти відхилення від бюджетів, реагувати на них [35, с.199].

Стратегічне планування накладних витрат допоможе ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснювати контроль основного виробничого процесу. Зазначимо, що за відсутності заздалегідь складених щодо обсягу витрат, зазвичай, керівництву доводиться реагувати на критичні обставини ситуаційно, та, дуже часто, вже після необґрунтованого понесення витрат, тоді, як при складанні бюджетів, відповідальні особи мають змоги контролювати фактичні обсяги протягом всього життєвого циклу підприємства, та мають більшу ймовірність зреагувати на небажані зміни вчасно, коли ще є шляхи вирішення та оптимізації процесу. Створення бюджетів накладних витрат повинно стати елементом загального плану діяльності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» та слугувати чіткій діяльності.

Функції бюджетування з метою налагодження ефективності діяльності підприємства розкриватимуться при постійній перевірці за звірянні фактичних показників із плановими. Так, після кожного звітного періоду ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» повинен скласти порівнювальний звіт про виконання такого бюджету накладних витрат.

Слід зазначити, що підприємству з метою ефективного провадження системи бюджетування, необхідно складати планування всієї діяльності, а не тільки окремих елементів, що надасть змогу порівнювати фактичні показники вичерпно.

Так, підприємству необхідно проаналізувати кожен центр відповідальності та порівнювати його із загальними плановими показниками по підприємству. Комплексне планування необхідно для комплексного контролю, адже для виявлення причин порушень за одним центром, необхідно обґрунтовано дослідити інші, адже система діяльності складається зі взаємопов'язаних структур і кожна впливає на іншу.

Крім того, вважаємо за доцільне розмежовувати складання бюджетів накладних витрат за елементами з метою більш деталізованого їх контролю в подальшому, а саме, необхідно скласти наступні бюджети накладних витрат:

- бюджет загальновиробничих витрат, який у свою чергу повинен складатися з бюджету постійних та бюджету змінних загальновиробничих витрат;

- бюджет адміністративних витрат;
- бюджет витрат на збут.

На нашу думку, що для належного процесу бюджетування ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» необхідно створити окремий підрозділ із аналітики, якому делегуватиметься обов'язок аналізувати минулі звітні періоди та за методом визначених розрахунків складати відповідні бюджети за кожним центром відповідальності.

Отже, запропонований план створення бюджетів як діяльності, так і конкретно витрат на окремий період, та розподіл загальновиробничих витрат, реалізований згідно описаною нами вище послідовністю, допоможе підвищити точність розрахунків, дасть можливість контролювати споживання ресурсів кожною ланкою центру відповідальності, покращить управлінську функцію керівництва та їх контроль за виконанням такого бюджету і ефективності роботи працівників.

По-друге, з метою гарантування ефективності процесу планування та управління як накладними витратами, так і діяльністю підприємства загалом, вважаємо необхідним створення окремої відповідальної групи із внутрішнього контролю у ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Це, на нашу думку, допоможе не тільки пошуку та виявлення резервів зменшення обсягів витрачання ресурсів при виробництві та його підтриманні, але й надасть змогу збільшити ефективність всього підприємства.

Дані обов'язки, вважаємо, доречно та обґрунтовано було б делегувати окремому департаменту ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», із наступними завданнями

- постійний нагляд за структурою та динамікою витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» та визначення факторів, що впливають на зміну їх обсягу;
- вивчення відхилень між фактичними результатами діяльності та запланованими обсягами;
- пояснення раціональності побудови складу накладних витрат підприємства;

- виокремлення аналітичного та синтетичного обліку накладних витрат та рахунків до них;

- аргументування доцільності використання обраного методу розподілу загальновиробничих витрат та контроль за правильністю таких розрахунків;

- пошук шляхів до оптимізації використання ресурсів тощо.

Згідно із думкою Н. М. Бондаренко, одним із найбільш дієвих інструментів з метою автоматизації процесу контролінгу витрат, зокрема накладних витрат, є програмний пакет Business Intelligence [36, с.78]. Ого основними перевагами є:

- можливість швидкого збору та інтеграції великих обсягів даних із різних джерел у контексті будь-якого аналізу (статтею чи підстаттею витрат, часовим інтервалом тощо)

- можливість оперативної зміни і коригування вхідних даних;

- комплексний аналіз інформації з будь-яким рівнем деталізації та набором аналітик;

- швидке та повне складання звітності необхідних форм і змісту, рівня, у тому числі використання нестандартних запитів;

- застосування моделі, що дає можливість дослідити всі взаємозв'язки даних на будь-якому рівні;

- можливість створення умовної ситуації з метою прогнозування результатів (наприклад, зміна окремих факторів здійснює автоматичний перерахунок калькуляції собівартості відповідно до заданих умов);

- побудова систем KPI, BSC;

- широкий вибір графічного інструментарію представлення даних;

- швидкий доступ до даних всіх рівнів всіма зацікавленими користувачами;

- можливість настройки автоматичного розсилання звітності на електронні пошти зацікавленим особам тощо[37, с. 22].

На нашу думку, запропонований нами підхід до використання автоматизованих систем контролю ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» вирішить ряд, наприклад: деталізація та точність аналізу структури витрат, зокрема накладних; здійснення правильного розрахунку суми витрат, що відлягають

розподілу згідно з обраним методом; оперативне проведення розрахунків основних показників ефективності діяльності; автоматизування та оперативність аналітичного процесу динаміки активів та пасивів та всіма статтями; складання порівняльного звіту показників ефективності використання ресурсів в розрізі декількох проміжків часу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» тощо.

По-третє, доцільним на нашу думку при складанні бюджетів витрат, доходів, грошових потоків та загалом діяльності підприємства, з метою перевірки виконання таких планів здійснювати аналізу відхилень фактичних показників від планових. Такий аналіз також має назву «стандарт-кост».

Порівняння фактичних показників із нормативами, стандартами та нормами надасть інформацію, наскільки на підприємстві дотримуються встановленого об'єму випуску чи використання сировини і матеріалів, утриманих податків тощо, при чому можлива економія чи перевитрата.

Зіставляючи отримані звітні дані з даними минулого року можна визначити його динаміку, тенденції та зміни. Порівняння їх фактичних значень з іншими пов'язаними показниками за кілька періодів дозволяє визначити зв'язок між показниками. Отже, ми пропонуємо розробити систематичний аналіз – порівняння фактично понесених витрат на даний період (щомісяця або щокварталу) за кожним елементом накладних витрат та в розрізі статей відповідно до планового обсягу таких витрат на таку ж дату. Слід також розробити відповідні дотикові документи, що слугуватимуть накопиченням таких даних для майбутнього представлення керівництву з метою запровадження шляхів оптимізації.

Метод аналіз «стандарт-кост» надасть змогу також проаналізувати закономірності змін того чи іншого елементу накладних витрат протягом декількох періодів, окрім того надасть можливість контролювати ефективність використання ресурсів, ефективність виконання роботи швидко та оперативно.

По-четверте, пропонуємо удосконалити існуючий на підприємстві перелік методів аналізу.

Величина накладних витрат на підприємстві безумовно залежить від декількох одразу від декількох факторів: суми заробітної плати, кількості працюючих, вартості

матеріалів, амортизаційних відрахувань тощо. Виявивши ту складову (статтю), яка впливає на зміни загального обсягу більш за все, та яка є найбільша «вразлива», допоможе з'ясувати причини перевитрати або черезмірної економії.

Вченими розроблені спеціальні детерміновані факторні моделі, за допомогою яких можна визначити вплив того чи іншого фактору з метою комплексного та поглибленого аналізу накладних витрат, а, відповідно, і більш обґрунтованих та виважених шляхів до удосконалення та оптимізації використання ресурсів.

Нами в таблиці 3.8. представлені основні методи такого аналізу та їх стислий опис.

В основі детермінованого моделювання факторної системи лежить можливість побудови формули економічного показника за теоретично обраним прямим зв'язком результативного показника з факторами. Так, використання детермінованого факторного аналізу надасть змогу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» кількісно виміряти, яка частина зміни індексу ефективності зумовлена зміною факторів, від яких він залежить.

Таким чином розроблені шляхи досконалення методики та організації аналітичного процесу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» повинні відвинути на новий рівень систему методів аналізу накладних витрат, що наразі існують на підприємстві. Запропоновані нові методи допоможуть деталізувати аналітичний підхід, виявити більш точні та обґрунтовані причини та наслідки, що вплинули та впливають на зміну накладних витрат на підприємстві.

Таблиця 3.8

Основні моделі детермінованого факторного аналізу

№	Назва методу	Суть методу	Базова формула
1	Адитивна модель	Алгебраїчна сума індексів. Використовується для простого підсумовування часткових компонентів цілого. За допомогою цієї моделі можна встановити зв'язки між елементами витрат і сумами накладних витрат, а також між вихідними сумами та окремими статтями накладних витрат	$Y = \sum_{i=1}^n x_i$
2	Мультиплікативна модель	Похідна множників. Цю модель доцільно використовувати при моделюванні залежності накладних витрат на оплату праці від чисельності працівників та їх заробітної плати, амортизаційних відрахувань тощо.	$Y = \prod_{i=1}^n x_i$
3	Кратна модель	Співвідношення факторів. Використовується для встановлення залежності ресурсокупності від загальновиробничих, адміністративно-збутових потреб від вартості наданих послуг і вартості витрачених ресурсів за загальновиробничими, адміністративними чи збутовими цілями	$Z = \frac{x}{y}$
4	Змішана модель	Поєднання усіх перерахованих вище моделей або окремих з них з метою утворення математичної інтерпретації досліджуваного процесу	п.1 та/або п.2 та/або п.3
5	Індексний метод	Послідовне елімінування впливу окремих факторів на загальний показник. Він може не тільки розкласти абсолютну зміну індексу, а й розкласти відносну зміну індексу, що особливо важливо при вивченні динамічної послідовності факторів. Наприклад, чисельність загальновиробничого персоналу — це співвідношення чисельності робітників одного або різних класів.	$I^N = \frac{\sum D_1 R_1}{\sum D_0 R_0};$ $I^N = \frac{\sum D_0 R_1}{\sum D_0 R_0} \times \frac{\sum D_1 R_1}{\sum D_0 R_1}$ $I^N = I^R \times I^D$
6	Ланцюгові підстановки	Визначення ряду проміжних значень результативного показника шляхом послідовної заміни базисних значень факторів на звітні	$Y = abc$ $\Delta y_a = a_1 b_0 c_0 - a_0 b_0 c_0$ $\Delta y_b = a_1 b_1 c_0 - a_1 b_0 c_0$ $\Delta y_c = a_1 b_1 c_1 - a_1 b_1 c_0$

Джерело: побудовано автором за інформацією [5].

Висновки до Розділу III

Таким чином, третій розділ був присвячений аналітичному забезпеченню питань витрат, зокрема накладних витрат, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

1) Підприємство проводить як систематичний, так і оперативний аналіз центрів відповідальності на запит. Нами було визначено, що інформаційним забезпеченням для здійснення аналітичної роботи для Товариства виступають внутрішні і організаційні розпорядчі документи, облікові документи, первинні документи, реєстри обліку, інвентаризаційні описи, звіти, оборотні відомості, фінансова, податкова та статистична звітність тощо.

Аналіз здійснюється децентралізовано за кожним центром відповідальності згідно з установленим наказом по підприємстві з указаними строками та об'єктами, що потребують такого аналізу. Кожна аналітична операція завершується аналітичним звітом, який подається до керівництва, яке прийматиме наступні дії в питаннях здійснення обліку та управління накладними витратами.

Так, дослідивши питання організації аналітичного процесу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», зазначимо, що бухгалтерія та керівництво керуються чітко та строго законодавчих нормативних актів та положень при здійсненні планування та організації аналітичного процесу.

2) Дослідивши методику впровадження аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» нами було визначено, що з метою отримання достовірних та всебічних результатів, будь-яке дослідження необхідно розпочинати із макрорівня для отримання інформації про загальний фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання.

Так, ми виконали горизонтальний аналіз фінансового стану підприємства, дослідити в динаміці зміну активів та пасивів, та визначити структуру витрат. Зазначимо, найбільшу частку у структурі витрат складають прямі витрати, що включаються до собівартості, що свідчить про ефективно налагоджений стан діяльності.

Крім того, згідно із проведеним аналізом стану визначено, що у порівнянні із минулим роком спостерігається зростання як доходів, так і прибутків підприємства. Це свідчить про ефективність основної діяльності підприємства та говорить про раціональне використання ресурсів.

Визначивши основні передумови ефективного функціонування підприємства, ми зазначили основні методологічні підходи до аналізу накладних витрат, що використовуються відповідальними особами на підприємстві, а саме це: аналіз динаміки і структури накладних витрат; аналіз накладних витрат за статтями; аналіз загальновиробничих витрат у співвідношенні до обсягів наданих послуг. Використання зазначених підходів є обґрунтованим відповідно до дослідження. Отримана інформація при таких методах є достатньо повною для прийняття основних рішень із оптимізації.

3) Також, відповідно до представленого дослідження стану витрат підприємства, та підходу Товариства до впровадження такого аналізу, нами були висунуті наступні шляхи до удосконалення аналітичного процесу.

По-перше, вважаємо дуже важливим запровадити процес планування діяльності, складання кошторисів та бюджетів, зокрема бюджетів накладних витрат з метою підвищення ефективності управління господарською діяльністю, швидким реагуванням на зміни, зокрема на негативні зміни. До того ж, бюджетування дозволить проводити всебічний аналіз та контролювати продуктивність праці.

По-друге, ефективним результатом аналізу буде тільки раціонально виконаний попередній контроль. Саме тому, на нашу думку, доречним є створити відповідний відділ внутрішнього контролю за здійсненням господарського процесу, ключовими плановими показниками тощо.

По-третє, нами у роботі запропоновані додаткові методи аналітичного процесу: методи порівняння фактичних празників із плановими у розрізі елементів та статей витрат за кожним центром відповідальності; методи детермінованого факторного аналізу накладних витрат з метою отримання вичерпної та деталізованої інформації, що допоможе при прийманні раціональних рішень із

оптимізації ресурсів.

Таким чином, вважаємо, що за допомогою запропонованого підходу та використання нових методів, пошук нових та новітніх способів аналіз процесу та, зокрема, накладних витрат, допоможе отримувати інформацію більш швидко, точно та надійно для того, щоб здійснювати належне управління бізнесом.

ВИСНОВКИ

Необхідність удосконалення методики бухгалтерського обліку, практична потреба у нових підходах до організації обліково-аналітичних процедур, недостатність теоретико-методологічних та організаційно методичних розробок щодо обліку, контролю та планування загальновиробничих витрат ставлять загальновиробничі витрати в коло проблем. Тому чітко налагоджений бухгалтерський облік, правильний розподіл загальновиробничих витрат має серйозне значення, оскільки від цього залежить точність обчислення собівартості окремих видів продукції, а також розв'язання цілого ряду інших практичних завдань, які не рідко виникають перед економічними службами підприємств.

За результатами проведених досліджень можна сказати, що витрати підприємства є найважливішим і одним із найбільш складних об'єктів обліку, від точності та неупередженості ведення якого залежить достовірність фінансових результатів підприємства.

Необхідність удосконалення методів бухгалтерського обліку, а також практична потреба в запровадженні нових методів його організації та аналізу, процедур контролю та планування створює труднощі в обліку накладних витрат та на підприємстві загалом.

Тому є вадливим систематично вивчати методику обліку непрямих витрат, визначати раціональність використання ресурсів, знаходити шляхи зниження непрямих витрат, детально вивчати фактори, які мають вплив на їх величину, з метою пошуку шляхів вдосконалення управління накладними витратами, і відповідно підвищенню ефективності виконання ключових заходів.

Отримані нами в процесі дослідження, результати магістерської роботи надають можливість вирішити важливі та актуальні наукові питання з теоретичних та практичних пропозицій з удосконалення організації обліку, контролю та аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності».

Результати проведеного дослідження надають нам змогу виділити наступні основні висновки:

1. Таким чином, нами було розглянуто економічну природу сутності витрат, відповідно до П(С)БО 16. Класифікація витрат з точки зору фінансового та управлінського обліку дає змогу сформулювати собівартість та управлінські витрати.

Нами було визначено, що витрати в бухгалтерському розумінні відрізняються від сутності витрат в економічному розумінні. Так, Витрати - це загальноекономічна категорія, що представляє використання різноманітних матеріалів і сил природи в економічному процесі. Економічні витрати — це сума втрачених можливостей, яка може бути представлена як сума грошей, яку можна було б отримати від найприбутковішої з усіх можливих альтернатив використання ресурсу. Отже, економічна вартість будь-якого ресурсу, є вартістю його найбільш раціонального використання серед усіх можливих застосувань. Зі сторони бухгалтерського тлумачення, витрати – це лише конкретні обсяги використаних ресурсів. Крім того, нами були відокремлені поняття витрат та затрат. У результаті вивчення поглядів видатних учених слід зазначити, що затрати – це натурально-речовий показник, який немає прямого впливу на зміни власного капіталу, на противагу витрати – навпаки є вартісним показником, що приймає участь в усіх розрахунках фінансового результату діяльності підприємства.

В ході дослідження було виокремлено, що лише ретельне ставлення до вибору класифікації витрат визначить ступінь організованості системи управління витратами. Зрештою, прибуток компанії безпосередньо залежить від знаходження рівня витрат в резервних умовах, і їх раціональність та оптимізація дозволить компанії розвиватися швидше.

2. Обґрунтовано, що операційні витрати є найвагомішою складовою витрат підприємств, які класифікуються як прямі на непрямі відповідно до їх суті. В ході проведення дослідження нами було визначено, що непрямі витрати не є досконало дослідженими, що обумовлює актуальність даної роботи. Відповідно до законодавчих, нормативних положень та робіт вітчизняних авторів з питань непрямих витрат, було визначено, що непрямі витрати – це витрати безпосередньо

не є пов'язані з технологічним процесом виготовлення продукту, а формуються під впливом певних умов праці при організації, управлінні та обслуговуванні виробництва[1. с. 152]. Крім того, нами було визначено склад таких, що постає з адміністративних витрат, загальновиробничих витрат та витрат на збут. Умовний перелік витрат, що відноситься до кожного елементу був нами в роботі досліджений та зазначений. В роботі були проаналізовані всі існуючі методи розподілу накладних витрат та зазначена обґрунтованість використання кожного з них.

3. Досліджено особливості складання облікової політики, її вичерпність та обґрунтованість з точки зору всіх важливих питань в обліку, ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» зокрема в обліку накладних витрат. Облікова політика досліджуваного підприємства деталізовано визначає основні елементи ведення обліку за витратами, встановлює вичерпний перелік всіх елементів накладних витрат, зазначає методику розподілу накладних витрат, та обґрунтованість вибору бази розподілу; зазначає порядок синтетичного та аналітичного обліку аналітичних витрат, правила ведення документування за такими витратами тощо.

4. Проаналізовано підхід ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» до документування операцій з обліку накладних витрат, відображено структуру документообігу накладних витрат досліджуваного підприємства. Визначено, що для обліку операцій за накладними витратами підприємство використовує журнально-ордерну форма, зазначена обґрунтованість її використанні Товариством відповідно до специфіки діяльності. Зроблено висновок, що бухгалтерією та всіма відповідальними особами ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснюється вичерпний первинний облік за всіма елементами та статтями накладних витрат. Розглянуто перелік первинних документів, документів аналітичного та синтетичного обліку, узагальнюючі документи та зазначена мета використання кожного на досліджуваному підприємстві. Визначено, що операції з документообігу ведуться відповідно до законодавства як в електронному вигляді, так і у паперовому.

5. Досліджено ведення синтетичного та аналітичного обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Визначено, що облік таких витрат підприємством здійснюється на відповідних рахунках згідно з затвердженим Планом рахунків. Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями витрат. До кожного синтетичного рахунку використовується субрахунок відповідно до Плану рахунків, крім того, до субрахунку за кожною статтею загальновиробничих, адміністративних та витрат на збут запроваджується аналітика першого, другого та третього порядків з метою надання деталізованої та повної інформації про склад кожного елементу накладних витрат. Всі господарські операції ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», підтверджуються документально та проводяться в обліку через автоматизовану систему «1С Бухгалтерія 8». Представлені та проаналізовані господарські проведення за кожним елементом накладних витрат у звітному періоді. Значена раціональність використання ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» системи обліку за повними витратами, розглянуто методику розподілу накладних витрат на основі звітних даних та підрахунок калькуляції собівартості наданої послуги. В ході дослідження висунутий висновок, що облік накладних витрат досліджуваного підприємства ведеться неупереджено згідно з нормативно-законодавчою базою.

6. Розкрита інформація щодо відображення накладних витрат у звітності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Так, у звітності, що складає та подає досліджуване підприємство, накладні витрати за елементами знайшли своє відображення у Формі № 2 «Звіті про фінансові результати». У статистичній звітності ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» відображає лише витрати на оплату праці персоналу загальновиробничого, адміністративного, та збутового призначення, дані наводяться у Звіті про кількість працівників і фонд оплати праці (Форма №1-Т (УТО-1)) та Звіті з праці (Форма № 1-ПВ).

7. Згідно із проведеними дослідженнями методики та організації обліку накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» висунуто ряд пропозиції щодо удосконалення обліку за такими витратами. Пропонується

розраховувати та планувати «нормальну виробничу потужність» діяльності з метою отримання можливості достовірніше калькулювати вартість наданих послуг і об'єктивніше розподіляти витрати, пов'язані з виконанням таких послуг. На основі досліджень структури документування накладних витрат досліджуваного підприємства, зробленого висновок, що удосконаленню обліку таких витрат сприятиме запровадження складання Відомості розподілу загальновиробничих витрат відповідно до Додатку 1 П(С)БО 16 «Витрати», з метою відображення повноти даних за змінною, постійної складовими таких витрат. Висунуто пропозицію відповідно до складання та розрахунків нормативів запровадити складання додаткових відомостей адміністративних та збутових витрат окремого звітного періоду в розрізі статей та елементів із визначенням їх порівняльної структури із нормативними плановими показниками. Запропоновано шлях до оптимізації ведення документообігу шляхом делегування відповідальності за належним здійсненням процесу із документування діловоду, з метою сконцентрувати більшу увагу за наглядом документів, що містять важливу інформацію з процесу бухгалтерського обліку.

8. Досліджено питання підходу ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» до планування та організації аналітичного просу як за цілим підприємством, так і за накладними витратами. Представлені об'єкти дослідження при здійсненні аналізу витрат. Виокремлені етапи здійснення аналітичного процесу накладних витрат на ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності», описано загальний прядок проведення такого аналізу, зазначено джерела інформації. На основі проведеної роботи зроблено висновок, що планування та організація аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» здійснюється із відповідальністю із застосування методичних рекомендацій та сучасних підходів.

9. Здійснено аналіз загальної структури фінансового стану ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності». Шляхом проведення горизонтального аналізу зміни основних показників, аналізу структури витрат, аналізу потоків формування капіталу, зроблено висновок, що досліджуване підприємство провадить ефективну прибуткову діяльність. Прибуток за останній рік виріс в порівнянні з минулим

роком не дивлячись на складану економічну ситуацію в країні в 2022 році. Виходячи із проведеного аналізу – нерозподілений прибуток та інший додатковий капітал є найвагомішими центрами фінансування для досліджуваного підприємства. Відповідно до проведеного дослідження були виокремлені методи аналізу накладних витрат. В роботі представлені розрахунки та аналіз кожного елемента накладних витрат за структурою та в динаміці. Визначено, що зростанні витрат обумовлено в основному підняттям цін на послуги – електроенергії, опалення, освітлення тощо. Найбільшу частку в структурі загальновиробничих та адміністративних витрат складають витрат на оплату праці. Дослідивши методику впровадження аналітичних процедур зазначено, що підприємство використовує раціональні методи, обґрунтовано до специфіки своєї діяльності, звітує за кожним аналізом керівництву з метою впровадження нових шляхів оптимізації використання ресурсів.

10. На основі проведеного дослідження методики і організації аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» визначено достатньо раціональний підхід підприємства до здійснення аналітичного процесу, проте були виокремлені шляхи удосконалення.

Так, нами було висунуто пропозицію запровадження системи бюджетування за кожним центром відповідальності, особливо за накладними витратами. Бюджетування – як пре-аналітичний етап допоможе на нашу думку визначати прогностичні обсяги діяльності – витрачання ресурсів, встановлення нормативів за кожним відділом, що допоможе підвищити продуктивність персоналу на наддасть можливість мати показник, щодо якого оцінювати роботу такого працівника, крім того, при систематичному порівняння фактичних показників із заздалегідь розрахованими нормативами та планами, можна швидше помічати негативні відхилення та реагувати на них. Запропоновано введення структури внутрішньогосподарського контролю з метою наглядом як за системою планування, так і за системою аналізу фактично отриманих показників. Нами наведені основні обов'язки та відповідальності такої служби, можливості її запровадження та обґрунтовані причини ефективності для ТОВ «Академія

бухгалтерської майстерності». Запропонований розширений перелік методів аналітичного процесу накладних витрат з метою більш глибокого дослідження причин зміни витрат, та пошуку більш раціональних шляхів до оптимізації. Так, нами були наведений перелік спеціальних детермінованих факторних моделей, за допомогою яких можна визначити вплив того чи іншого фактору з метою комплексного та поглибленого аналізу накладних витрат.

Вважаємо, наведені нами пропозиції та шляхи удосконалення обліку, контролю та аналізу накладних витрат, які були складені за даними вичерпного дослідження, сприятимуть покращенню обліку та аналізу накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» та надасть змогу провадити більш ефективно управління господарської діяльністю департаментів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Великий економічний словник: 26 500 термінів / А.Н Азріліян та ін; Ред. А. Н. Азріліян. 7-е вид., дод. М. Інститут нової економіки, 2011. 1472 с.
2. Чумаченко М.Г. Економічна робота на підприємстві та П(С)БО 16 «Витрати». *Бухгалтерський облік і аудит*. 2007. № 3. С. 13–16.
3. Скрипник М.І. Сутність витрат як економічної категорії. *Вісник ЖДТУ*. Серія: «Економічні науки». 2009. Вип. 4 (50). С. 159-165
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. Бухгалтерський облік : підручник / А. С. Бакаєв та ін. 4-е вид., перероб. и доп. М. : Бухгалтерський облік, 2002. 719 с.
6. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: навч. посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
7. Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект. Тернопіль: Астон, 2005. 288 с.
8. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: Монографія. К.: УСБ НБУ, 2008. 219 с.
9. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. К.: Арлета, 2006. 1080 с.
10. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 7 (МСБО 7) «Звіт про рух грошових коштів» : затв. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012. Дата оновлення 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_019 (дата звернення 01.11.2022).
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення 31.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 01.11.2022).
12. Юрченко К.Г. Методика розподілу непрямих витрат. *Вісник податкової служби України*. 2001. № 39. С. 59-63.

13. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит». Житомир: ПП «Рута», 2005. 756 с.
14. Кміть В.М. Системний підхід до управління накладними витратами підприємств. *Фінанси України*. 2002. № 7. С. 51-57.
15. Партин Г.О., Загородній А.Г. Управлінський облік: навч. посіб. 2-ге вид., випр. і доп. К.: Знання, 2007. 303 с.
16. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. К.: КНЕУ, 2001. 334 с.
17. Сук П.Л. Облік витрат, що підлягають розподілу. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. № 13. С. 8 – 14.
18. Олійник О.В. Витрати в системі бухгалтерського обліку: теорія, методика, практика (на прикладі підприємств промисловості нерудних матеріалів): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. Тернопіль, 2002. 22 с.
19. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI станом на 25 лист. 2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 01.11.2022).
20. Несторенко Ю.В. Проблема розподілу накладних витрат. *Управління розвитком*. 2010. № 14. С. 17-29.
21. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств: затв. Центральною спілкою споживчих товариств України від 28.07.2006 № v0006626-06 станом на 28.07.2006. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0006626-06> (дата звернення 01.11.2022).
22. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо прогнозування техніко-економічних показників діяльності вугледобувних підприємств : Наказ Міністерства енергетики та вугільної промисловості України від 17.11.2011 р. № 719 станом на 17.11.2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0478644-10> (дата звернення 01.11.2022).
23. Шиманська А. Класифікація витрат на збут промислового підприємства. *Маркетинг в Україні*. 2014. № 5. С. 24–28.

24. Гавришко, Н.В. Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності : управлінський аспект (на прикладі підприємств хіміко-фармацевтичної промисловості України): дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 Тернопіль : ТАНГ, 2001. 256 с.

25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV станом на 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 01.11.2022)

26. Облікова політика ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» : затв. наказом ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» від 23.06.2021 р. № 12.

27. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 станом на 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення 01.11.2022).

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». : затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.200 р. № 92 станом на 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 01.11.2022)

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137 станом на 10.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99> (дата звернення 01.11.2022)

30. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 станом на 29.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 01.11.2022)

31. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 01.11.2022)

32. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: Закон України від 04.11.2011 р. № 4014-VI станом на 01.01.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4014-17> (дата звернення 01.11.2022)

33. Роз'яснення щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (квартальна) "Звіт із праці": затв. Наказом Державної служби статистики України від 21.07.2015 р. № 14.4-12/8 станом на 21.07.2015. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v12_7832-15 (дата звернення 01.11.2022).

34. Управлінський облік. Практикум : навч. посіб. / Л.В. Гнилицька та ін. ; за заг. ред. В. М. Добровського. К. : КНЕУ, 2010. 288 с.

35. Куцик П.О. Обліково-аналітична концепція управління загальновиробничими витратами підприємства : монографія. Львів : Видавництво «Растр-7», 2014. 288 с.

36. Бондаренко Н.М, Полгородник Н.В. Облік і контроль загальновиробничих витрат на промисловому підприємстві. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. Вип. 1-2 (07). С. 75-79.

37. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: Основи теорії та практики: підручник 2-те вид., перероб. і доп. Київ : "Знання", 2009. 422 с.

38. . Юрченко К.Г. Методика розподілу непрямих витрат виробництва. *Вісник податкової служби України*. 2001. № 39. С. 59-63.

39. Економічний аналіз: навч. посіб. / М.А. Болюх та ін.; за ред. М.Г. Чумаченка 3-тє вид., без змін. К.: КНЕУ, 2007. 560 с.

40. Остапенко Т. М. Інтерпретація прямих та непрямих витрат для цілей калькулювання. *Економіка. Управління. Інновації*. 2013. № 2 (10). С. 57-63.

41. Калабухова С.В. Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту : монографія. Київ : КНЕУ, 2019. 431 с.

42. Півнюк О.П. Економічна суть, класифікація витрат виробництва та собівартості продукції в умовах глобалізації економіки України. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2010. Вип. 7 (25). Ч. 2. С. 506-514.

43. Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань: Закон України від 15.05.2002 р. № 755-IV станом на 27.10.2022. URL: p.rada.gov.ua/laws/show/755-15 (дата звернення 01.11.2022).

44. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. № 2120 – IX станом на 15.03.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20> (дата звернення 01.11.2022).

45. Про правовий режим воєнного стану: Закон України від 12.05.2015 р. №389-VIII станом на 29.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/389-19> (дата звернення 01.11.2022).

46. Маренич Т.Г., Поливана Л.А. Наукові та прикладні аспекти удосконалення бухгалтерського обліку, економічного контролю та системи оподаткування: [Колективна монографія] / за заг. ред. В.Я. Плаксієнка. – Полтава: П.П. «Астроя», 2018. – 325 с.

47. Кулинич М.Б., Сорока С.В. Особливості інформаційного забезпечення системи управління витратами підприємства. Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. Луцьк, 2015. № 41. С. 98-103.

48. Маренич Т.Г. Науково-методичні основи розвитку обліково аналітичної системи України в умовах глобалізації економіки: [Колективна монографія] / За заг. ред. Т.Г. Маренич. – Х.: Видавництво «Смугаста типографія», 2017. – 254 с.

49. Рижикова Н.І., Навісько О.В. Управління витратами: навчальний посібник / Н.І. Рижикова, О.В. Накісько. – Харків: Видавництво «Смугаста типографія», 2016. – 198 с.

50. Калабухова С.В. Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту : монографія / С.В. Калабухова ; Держ. ВНЗ "Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана". Київ : КНЕУ, 2019. 431 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань



ВИПИСКА

з Єдиного державного реєстру юридичних осіб,
фізичних осіб-підприємців та громадських формувань

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «Академія бухгалтерської майстерності»

Ідентифікаційний код юридичної особи:
44205415

Місцезнаходження юридичної особи:
Україна, 03113, місто Київ, пр.Перемоги, будинок 62-В, офіс 5

Дата та номер запису в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань:
09.11.2021, 1000741070001097095

Прізвище, ім'я та по батькові осіб, які мають право вчиняти юридичні дії від імені юридичної особи без довіреності, у тому числі підписувати договори, та наявність обмежень щодо представництва від імені юридичної особи:
ОСТАП'ЮК НАТАЛІЯ АНАТОЛІЇВНА - керівник

Відомості, отримані в порядку інформаційної взаємодії між Єдиним державним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань та інформаційними системами державних органів:
24.06.2021, ДЕРЖАВНА СЛУЖБА СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ, 37507880

23.06.2021, 265921158703, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У М.КИЄВІ, ДПІ У ШЕВЧЕНКІВСЬКОМУ РАЙОНІ (ШЕВЧЕНКІВСЬКИЙ РАЙОН М.КИЄВА), 44116011, (дані про взяття на облік як платника податків)

23.06.2021, 10000002087503, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У М.КИЄВІ, ДПІ У ШЕВЧЕНКІВСЬКОМУ РАЙОНІ (ШЕВЧЕНКІВСЬКИЙ РАЙОН М.КИЄВА), 44116011, (дані про взяття на облік як платника єдиного внеску)

Види економічної діяльності:
85.59 Інші види освіти, н.в.і.у. (основний);
63.99 Надання інших інформаційних послуг, н.в.і.у.;
69.10 Діяльність у сфері права;
69.20 Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту;
консультування з питань оподаткування

Продовження Додатку А

Назви органів управління юридичної особи:

Загальні збори учасників
Директор

Запис про перебування юридичної особи в процесі припинення:

Відомості відсутні

Вид установчого документа:

Модельний статут

Інформація для здійснення зв'язку:

+38(050)-988-58-59, ostapiuk@ukr.net

Номер, дата та час формування виписки:

357545217061, 09.11.2021 10:27:30

Шевченківська районна в місті Києві державна
адміністрація

Шубіна Т.Я.

Додаток Б

Баланс (Звіт про фінансовий стан) ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» за III-й квартал 2022 р., тис. грн.

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку
1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "Академія бухгалтерської майстерності"	Дата (рік, місяць, число)	за ЄДРПОУ	КОДИ		
				22	09	01
Територія	Україна, Київ		за КАТОТТГ ¹	44205415	4822784009	
Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою		за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності	Надання консультаційних послуг із ведення бухгалтерського обліку, податкового обліку, складання звітності, виконання аудиту, а також послуг і сфері права		за КВЕД	85.59		
Середня кількість	20					
Адреса, телефон	м.Київ, пр.перемоги, буд.62-Б					

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):
за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

V

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 30 вересня 2022 р.

Форма N 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	200	234
первісна вартість	1001	219	245
накопичена амортизація	1002	19	11
Незавершені капітальні інвестиції	1005	535	1007
Основні засоби	1010	5218	6026
первісна вартість	1011	8721	10071
знос	1012	3503	4045
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	234	560
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090	50	115
Усього за розділом I	1095	6237	7942
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	964	1381
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	153	290
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	164	242
з бюджетом	1135	9	125
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	7	1
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	805	1567
Витрати майбутніх періодів	1170	12	24
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	2114	3630
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	8351	11572

Продовження Додатку Б

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	2871	7535
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	2997	2617
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2352	3058
Неоплачений капітал	1425	-1231	-3385
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	6989	9825
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	500	500
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	500	500
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	119	98
розрахунками з бюджетом	1620	34	3
у тому числі з податку на прибуток	1621	118	153
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630	560	800
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	31	193
Усього за розділом III	1695	862	1247
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	8351	11572

Керівник

Головний бухгалтер

Остап'юк Н.А.

Головко Р.С.

¹ Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад.

² Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Додаток В

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» за III-й квартал 2022 р., тис. грн.

Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "Академія (найменування)	Дата (рік, місяць, число) за ЄДРПОУ	КОДИ	
				01 44205415

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за __I-III квартал__ 2022 р.**

Форма N 2 Код за ДКУД 1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	12809	7347
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-3450	-1345
Валовий:			
прибуток	2090	9359	6002
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	-574	-470
Витрати на збут	2150	-1234	-1789
Інші операційні витрати	2180	-898	-756
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	6653	2987
збиток	2195	-	-
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Фінансові витрати	2250	-	-
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	()	()
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	6653	2987
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	360	159
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	6293	3146
збиток	2355	()	()

Продовження Додатку В

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	6293	3146

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	1234	567
Витрати на оплату праці	2505	350	195
Відрахування на соціальні заходи	2510	201	98
Амортизація	2515	53	34
Інші операційні витрати	2520	898	756
Разом	2550	2736	1650

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Головний бухгалтер



Остап'юк Н.А.

Головко Р.С.

Додаток Г

Звіт про використання коштів наданих на відрядження або підзвіт

ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» від 31.01.22 р

										ЗАТВЕРДЖЕНО		
										Наказ Міністерства фінансів України		
										28.09.2015 № 841		
										(у редакції наказу Міністерства фінансів України		
										10.03.2016 № 350)		
Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт												
№ 1 від 31 січня 2022 року												
Найменування податкового агента										Звіт затверджено в сумі		
ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»										Сімсот грн		
Код за ЄДРПОУ												
4	4	2	0	5	4	1	5					
Відділ			Посада			Директор						
Цех			Професія			Керівник			(словами)			
						Остап'юк Н.А.			(підпис)			
						«31» січня 2022 року						
П.І.Б. Остап'юк Наталія Анатоліївна										Звіт перевірено		
Податковий номер (або серія і номер паспорта*)										700 грн. 00 коп.		
3	0	0	0	9	0	2	1	8	4	«31» січня 2022 року		
Призначення авансу										Директор Остап'юк Н.А.		
оплата зв'язку та навчання												
										Сума (грн, коп.)		
Залишок попереднього авансу										Дебет		
Перевитрата										Кредит		
Одержано (від кого, № та дата)										Сума (грн, коп.)		
1.										92		
2.										372		
3.										700,00		
Усього отримано												
Витрачено										700,00		
Залишок												
Перевитрата										700,00		
Додаток										3 документів		
Залишок унесений												
Перевитрата видана в сумі 0 грн 00 коп. за платіжним дорученням												
«31» січня 2022 року Підпис Перелік документів наведено на звороті.												
При не поверненні суми надміру витрачених коштів протягом звітнього місяця, на який припадає граничний строк повернення:												
Сума податку _____ (грн, коп.) = не повернута сума** _____ (грн, коп.) x ставка податку*** : 100												
Підпис особи, яка складала розрахунок Остап'юк Н.А. Дата складання розрахунку 31 січня 2022 року												
3 розрахунком ознайомлений: підпис Остап'юк Н.А. дата 31 січня 2022 р,												
(прізвище, ім'я, по батькові)												
* Серія та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті.												
** Сума розраховується з урахуванням пункту 164.5 статті 164 розділу IV Податкового кодексу України.												
*** Ставка податку відповідно до пункту 167.1 статті 167 розділу IV Податкового кодексу України.												

РОЗПІСКА. Прийнятий на перевірку від Остап'юк Н.А. авансовий звіт № 1 від 31.01.2022 року. На суму 700 грн, 00 коп. Документів 3 Підпис Остап'юк Н.А.

Додаток Д

Витяг із Виписки банку ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»



від 25.11.2022 15:15

АТ КБ "ПРИВАТБАНК", ЄДРПОУ 14360570
 ВІДДІЛЕННЯ "ЧЕТВЕРТЕ СТОЛИЧНЕ №81"
 Клієнт АКАДЕМІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ МАЙСТЕРНОСТІ Т. ЄДРПОУ 44205415
 Поточний рахунок №UA943052990000026004026221453, валюта UAH/980
 Дата останнього руху: 25.11.2022

Заключна виписка за період з 01.01.2021 по 30.09.2021

вхідний залишок:	0.00	разом за кредитом:	76 500.00 (Операцій: 3)
вихідний залишок:	33 871.04	разом за дебетом:	-42 628.96 (Операцій: 75)

Номер документа	Дата та час операції	Сума	Призначення платежу	Реквізити контрагента	
				Найменування ЄДРПОУ	Рахунок Банк
34	30.09.2021 11:33	-610.14	#UA443052990000026204900812658 Перерахування заробітної плати за другу половину вересня 2021р. Остан'юк Наталія Анатоліївна (ІПН 3523302042) Без ПДВ.	ОСТАПЮК НАТАЛІЯ АНАТОЛІЙВНА 3000902184	UA443052990000026204900812658 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
9UO58WUACA	30.09.2021 11:33	-4.27	Комісія за поповнення карток для виплат та нецільові платежі	НЕЦЕЛЕВОЕ ПОПОЛНЕНИЕ КАРТ(УАН) 14360570	UA683052990000065109918104920 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
37	30.09.2021 10:56	-11.37	*;101;44205415;Військовий збір / сплата військового збору з заробітної плати за за другу половину вересня 2021р.;;	ОВВ, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ 37993783	UA128999980313080063000026011 КАЗНАЧЕЙСТВО УКРАЇНИ (ЕЛ.АДМ.ПОДАТ.)
9UO58WU9KY	30.09.2021 10:56	-2.00	Комісія за виконання платежів в національній валюті, згідно з відкритою офертою банку N б/н від 05.07.2021 та тарифів банку, без ПДВ.	ЗА ДЕБЕТОВАНИЕ СЧЕТА(УАН) 14360570	UA653052990000065107918401959 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
36	30.09.2021 10:56	-136.43	*;101;44205415;ПДФО / сплата податку на доходи фізичних осіб з заробітної плати за за другу половину вересня 2021р.;;	ОВВ, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ 37993783	UA77899998033149340000026011 КАЗНАЧЕЙСТВО УКРАЇНИ (ЕЛ.АДМ.ПОДАТ.)
9UO58WU9LY	30.09.2021 10:56	-2.00	Комісія за виконання платежів в національній валюті, згідно з відкритою офертою банку N б/н від 05.07.2021 та тарифів банку, без ПДВ.	ЗА ДЕБЕТОВАНИЕ СЧЕТА(УАН) 14360570	UA653052990000065107918401959 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
35	30.09.2021 10:56	-166.75	*;101;44205415;ЄСВ / ЄСВ з заробітної плати за другу половину вересня 2021 року.;;	Ф-Л, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У М.КИЄВІ 44116011	UA488999980000355609201022659 КАЗНАЧЕЙСТВО УКРАЇНИ (ЕЛ.АДМ.ПОДАТ.)
9UO58WU9SY	30.09.2021 10:56	-2.00	Комісія за виконання платежів в національній валюті, згідно з відкритою офертою банку N б/н від 05.07.2021 та тарифів банку, без ПДВ.	ЗА ДЕБЕТОВАНИЕ СЧЕТА(УАН) 14360570	UA653052990000065107918401959 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
33	28.09.2021 11:18	-10 000.00	#UA443052990000026204900812658 Перерахування коштів на господарські витрати. Остан'юк Наталія Анатоліївна (ІПН 3523302042) Без ПДВ.	ОСТАПЮК НАТАЛІЯ АНАТОЛІЙВНА 3000902184	UA443052990000026204900812658 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
9SO58IQI6A	28.09.2021 11:18	-70.00	Комісія за поповнення карток для виплат та нецільові платежі	НЕЦЕЛЕВОЕ ПОПОЛНЕНИЕ КАРТ(УАН) 14360570	UA683052990000065109918104920 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
30	16.09.2021 21:59	-613.98	#UA443052990000026204900812658 Перерахування заробітної плати за першу половину вересня 2021р. Остан'юк Наталія Анатоліївна (ІПН 3523302042) Без ПДВ.	ОСТАПЮК НАТАЛІЯ АНАТОЛІЙВНА 3000902184	UA443052990000026204900812658 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
9GO56ZTL3A	16.09.2021 21:59	-4.30	Комісія за поповнення карток для виплат та нецільові платежі	НЕЦЕЛЕВОЕ ПОПОЛНЕНИЕ КАРТ(УАН) 14360570	UA683052990000065109918104920 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
31	16.09.2021 21:40	-137.29	*;101;44205415;ПДФО / сплата податку на доходи фізичних осіб з заробітної плати за за першу половину вересня 2021р.;;	ОВВ, ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ 37993783	UA77899998033149340000026011 КАЗНАЧЕЙСТВО УКРАЇНИ (ЕЛ.АДМ.ПОДАТ.)
9GO56ZTL1Y	16.09.2021 21:40	-2.00	Комісія за виконання платежів в національній валюті, згідно з відкритою офертою банку N б/н від 05.07.2021 та тарифів банку, без ПДВ.	ЗА ДЕБЕТОВАНИЕ СЧЕТА(УАН) 14360570	UA653052990000065107918401959 АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
29	16.09.2021	-167.80	*;101;44205415;ЄСВ / ЄСВ з заробітної плати за	Ф-Л, ГОЛОВНЕ	UA48899998000035560920102

Додаток Е

Таблиця Е

Перелік статей накладних витрат ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Номер статті	Найменування статті	Пояснення до статті
1	2	3
Статті витрат загальноувиробничого призначення		
701	Утримання загальноувиробничого персоналу	Витрати на оплату праці загальноувиробничого персоналу, які не задіяні у виконанні робіт основної діяльності, зокрема оплата праці. Заробітна плата за невідпрацьований, але оплачуваний час на виробництві, та інші виплати загальноувиробничому персоналу. Відрахування на соціальні заходи.
702	Підготовка кадрів	Оплата праці та відпусток загальноувиробничого персоналу у розмірах, встановлених чинним законодавством за час їх навчання, проходження підвищення кваліфікації, зайнятих навчанням інших тощо. Відрахування на соціальні заходи.
703	Витрати на відрядження	Оплата добових, проїзду, проживання тощо.
704	Витрати, пов'язані з охороною праці і виробничою санітарією	Витрати на забезпечення правил охорони праці, протипожежної охорони, санітарно-гігієнічних вимог тощо. Амортизація спецодягу та спецвзуття.
705	Інші витрати пов'язані з охороною праці	Витрати на оплату праці працівників, які обслуговують приміщення (прибиральники). Матеріали на прибирання. Оплата рахунків за прання, прибирання. Витрати на проведення атестації робочих місць тощо.
706	Обслуговування будівель, споруд і інвентарю виробничого призначення	Витрати на оплату праці працівників, які зайняті опаленням, освітленням будівель тощо. Витрати на освітлення та опалення приміщень. Оплата рахунків за інвентаризацію виробничих будівель, теплову енергію, водопостачання тощо. Інші витрати.
707	Обслуговування і експлуатація обладнання призначення	Витрати на оплату праці робітників, задіяних в обслуговуванні механічних і силових установ, робітників, зайнятих перевіркою справності приладів тощо. Витрати на матеріали, які не можна віднести до відповідного виду робіт. Оплата рахунків за технічне обслуговування обладнання. Інші витрати.

Продовження Додатку Е

Продовження Таблиці Е

1	2	3
708	Поточний ремонт основних засобів виробничого призначення	Витрати на оплату праці робітників, задіяних в ремонті будівель, виробничих діляниць, приміщень, споруд. Матеріальні витрати, пов'язані з ремонтом. Інші витрати.
709	Водопостачання	Витрати, пов'язані з водопостачанням.
710	Списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	Вартість предметів, строк експлуатації яких менше 1 року, списаних на витрати при передачі їх в експлуатацію.
711	Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів загальногвиробничого призначення	Сума нарахованою амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів загальногвиробничого призначення, облік яких не ведеться за статтями прямих витрат.
712	Інші загальногвиробничі витрати	Решта загальногвиробничих витрат, не передбачених у попередніх статтях.
Статті витрат адміністративного призначення		
801	Утримання адміністративного персоналу	Витрати на оплату праці управлінського персоналу, які не задіяні у виконанні робіт основної діяльності, зокрема оплата бухгалтерів, економістів, керівників та інший управлінський персонал. Заробітна плата за невідпрацьований, але оплачуваний час на виробництві, та інші виплати адміністративному персоналу. Відрахування на соціальні заходи.
802	Підготовка кадрів	Оплата праці та відпусток адміністративного персоналу у розмірах, встановлених чинним законодавством за час їх навчання, проходження підвищення кваліфікації, зайнятих навчанням інших тощо. Відрахування на соціальні заходи.
803	Витрати на відрядження	Оплата добових, проїзду, проживання тощо.
804	Податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством	
805	Загальні корпоративні витрати	
806	Обслуговування і експлуатація обладнання адміністративного призначення	Витрати на оплату праці робітників, задіяних в адміністративному призначенні. Електроенергія для адміністративного призначення. Витрати на матеріали, які не можна віднести до відповідного виду робіт: електроди, кисень тощо. Оплата рахунків за технічне обслуговування обладнання. Інші витрати.

Продовження Додатку Е

Продовження Таблиці Е

1	2	3
807	Поточний ремонт основних засобів адміністративного призначення	Матеріальні витрати, пов'язані з ремонтом адміністративного призначення Інші витрати.
808	Обов'язкове та інші види страхування	
809	Списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	Вартість предметів, строк експлуатації яких менше 1 року, списаних на витрати при передачі їх в експлуатацію.
810	Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів адміністративного призначення	Сума нарахованою амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів адміністративного призначення, облік яких не ведеться за статтями прямих витрат.
811	Витрати на комунальні послуги	
Статті витрат збутового призначення		
901	Витрати на маркетингові послуги, на роботи, пов'язані зі збутом виконаних послуг	Оплата рахунків за маркетингові послуги та роботи Супутні витрати із замовленням маркетингових робіт та послуг
902	Витрати на товари та матеріали рекламного та маркетингового призначення	Оплата рахунків за маркетингові товари та продукцію Супутні витрати із замовленням маркетингових товарів та продукції
903	Витрати пов'язані із маркетинговою діяльністю, що виконується працівниками	Витрати на оплату праці робітників, задіяних в збутовому та маркетинговому призначенні. Електроенергія для відділів збутового призначення. Витрати на матеріали та продукцію збутового призначення Інші витрати.

Джерело: складено автором за інформацією ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності»

Додаток Ж

Рахунок-фактуру на оплату ТОВ «Академія бухгалтерської майстерності» від 18 жовтня 2021 р

Увага! Оплата цього рахунку означає погодження з умовами поставки товарів. Повідомлення про оплату є обов'язковим, в іншому випадку не гарантується наявність товарів на складі. Товар відпускається за фактом надходження коштів на п/р Постачальника, самовивозом, за наявності довіреності та паспорта.

Зразок заповнення платіжного доручення

Отримувач ТОВ "Академія бухгалтерської майстерності" Код 44205415 Банк отримувача Столичне ГРУ 3 АТ КБ «Приватбанк» МФО 305299	КРЕДИТ рах. № UA 943052990000026004026221453
---	--

Рахунок на оплату № 3 від 18 жовтня 2021 р.

Постачальник: **ТОВ "Академія бухгалтерської майстерності"**
 п/р UA 943052990000026004026221453 в Столичному ГРУ 3 АТ КБ «Приватбанк»
 МФО 305299
 Україна, Проспект Перемоги 62-б, оф. 5
 03113 м. Київ, Україна
 ЄДРПОУ 44205415, +380509885859

Покупець: **Приватне акціонерне товариство «КПМГ Аудит»**

Договір: **Договір № 1 від 7 липня 2021**

№	Товари (роботи, послуги)	Кіл-сть	Од.	Ціна
1	Інформаційно-консультаційні курси на тему «Основи бухгалтерського обліку»	1	шт	19 000,00

Всього:

Всього найменувань 1, на суму 19 000,00 грн.

Дев'ятнадцять тисяч гривень 00 копійок

Виписав(ла): _____

Додаток 3

Таблиця 3

**Горизонтальний аналіз балансу ТОВ «Академія Бухгалтерської
майстерності» за 2021-2022 рр., тис. грн.**

Активи	на початок 2020 року, тис.грн	на кінець 2020 року, тис.грн	Абсолютне відхилення, тис.грн	Відносне відхилення, %
1	2	3	4	5
Основні засоби				
Основні засоби, первісна вартість	8 721	10 071	1 350	15,48
Основні засоби, кінцева вартість	5 218	6 025	807	15,47
Нематеріальні активи, первісна вартість	219	245	26	11,87
Нематеріальні активи, кінцева вартість	200	234	34	17,00
Довгострокова дебіторська заборгованість	234	560	326	139,32
Інші необоротні активи	50	115	65	130,00
Необоротні активи, всього	6 237	7 942	1 705	27,34
Оборотні активи				
Запаси	964	1 381	417	43,26
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	153	290	137	89,54
Дебіторська заборгованість за розрахунками	173	367	194	112,14
Інша поточна дебіторська заборгованість	7	1	-6	-85,71
Оборотні активи, всього	2 114	3 630	1 516	71,71
Активи, всього	8 351	11 572	3 221	38,57
Пасиви				
Власний капітал				
Зареєстрований пайовий капітал	2 871	7 535	4 664	162,45
Додатковий капітал	2 997	2 617	-380	-12,68
Нерозподілений прибуток(непокритий збиток)	2 352	3 058	706	30,02
Вилучений капітал	-1 231	-3 385	-2 154	174,98

Продовження Додатку 3

Продовження Таблиці 3

1	2	3	4	5
Власний капітал, всього	6 989	9 825	2 836	40,58
Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Ієші довгострокові зобов'язання	500	500	0	0,00
Довгострокові зобов'язання і забезпечення, всього	500	500	0	0,00
Поточні зобов'язання і забезпечення				
Поточна кредиторська заборгованість: за товари роботи і послуги	119	98	-21	-17,65
за розрахунками з бюджетом	34	3	-31	-91,18
у тому числі з податку на прибуток	118	153	35	29,66
за розрахунками з оплати праці	560	800	240	42,86
Інші поточні зобов'язання	31	193	162	522,58
Поточні зобов'язання і забезпечення, всього	862	1 247	385	44,66
Пасиви, всього	8 351	11 572	3 221	38,57

Джерело: складено автором за даними (Додатки, А)

метадані

Заголовок

Облік накладних витрат підприємства та їх аналіз

Автор

Войтенко Катерина Андріївна

Науковий керівник

д.е.н., професор Остап'юк Н.А.

підрозділ

кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу

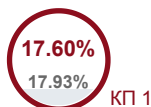
Перелік можливих спроб маніпуляцій з текстом

У цьому розділі ви знайдете інформацію щодо текстових спотворень. Ці спотворення в тексті можуть говорити про МОЖЛИВІ маніпуляції в тексті. Спотворення в тексті можуть мати навмисний характер, але частіше характер технічних помилок при конвертації документа та його збереженні, тому ми рекомендуємо вам підходити до аналізу цього модуля відповідально. У разі виникнення запитань, просимо звертатися до нашої служби підтримки.

Заміна букв		7
Інтервали		0
Мікропробіли		0
Білі знаки		0
Парафрази (SmartMarks)		117

Обсяг знайдених подібностей

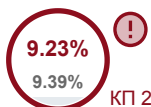
Зверніть увагу, що високі значення коефіцієнта не автоматично означають плагіат. Звіт має аналізувати компетентна / уповноважена особа.



КП 1

25

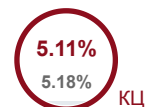
Довжина фрази для коефіцієнта подібності 2



КП 2

23207

Кількість слів



КЦ

186418

Кількість символів

Подібності за списком джерел

Прокручіть список та аналізуйте, особливо, фрагменти, які перевищують КП 2 (позначено жирним шрифтом). Скористайтеся посиланням "Позначити фрагмент" та перегляньте, чи є вони короткими фразами, розкиданими в документі (випадкові схожості), численними короткими фразами поруч з іншими (мозаїчний плагіат) або великими фрагментами без зазначення джерела (прямий плагіат).

10 найдовших фраз

Колір тексту

ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	НАЗВА ТА АДРЕСА ДЖЕРЕЛА URL (НАЗВА БАЗИ)	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)	
1	https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/79828/1/Boboshcko%20_%20Bachelous%20paper%20_%20paper.pdf	259	1.12 %
2	https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/7361/1/%D0%95%D0%9A%D0%9E%D0%9D%D0%9E%D0%9C%D0%86%D0%A7%D0%9D%D0%90%20%D0%A1%D0%A3%D0%A2%D0%9D%D0%86%D0%A1%D0%A2%D0%AC%20%D0%86%20%D0%9A%D0%9B%D0%90%D0%A1%D0%98%D0%A4%D0%86%D0%9A%D0%90%D0%A6%D0%86%D0%AF%20%D0%92%D0%98%D0%A2%D0%A0%D0%90%D0%A2%20%D0%A3%20%D0%97%D0%92%E2%80%99%D0%AF%D0%97%D0%9A%D0%A3%20%D0%97%20%D0%A3%D0%97%D0%90%D0%93%D0%90%D0%9B%D0%AC%D0%9D%D0%95%D0%9D%D0%9D%D0%AF%D0%9C%20%D0%9D%D0%90%20%D0%A0%D0%90%D0%A5%D0%A3%D0%9D%D0%9A%D0%90%D0%A5.pdf	120	0.52 %

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ В. Н. КАРАЗІНА

НАУКОВІ ДОСЛІДЖЕННЯ МОЛОДІ З ПРОБЛЕМ ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

**Збірник тез доповідей
XI Міжнародної науково-практичної конференції
молодих учених та студентів**

(28 квітня 2022 року, м. Харків, Україна)

Електронний ресурс

**Харків
2022**

*Войтенко К. А.,
студентка, I курс, другий (магістерський) рівень вищої освіти,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима
Гетьмана»
Науковий керівник: к.е.н., доцент Амбарчян М. С.,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима
Гетьмана»*

ЗНАЧЕННЯ АНАЛІЗУ ВИТРАТ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ КОРПОРАЦІЙ

В умовах значних геополітичних, продовольчих та екологічних ризиків, з якими стикнулися національні та міжнародні корпорації на початку 2022 р., величезного значення набуває знаходження шляхів оптимізації витрат суб'єктів господарювання з метою підтримки ефективності їхньої діяльності у найближчі декілька років. Саме завдяки ретельному дослідженню структури та належній організації обліку витрат можна забезпечити високий рівень ефективності діяльності корпорацій, достовірність оціненого результату діяльності суб'єктів господарювання, а також виявлення прихованих резервів їхньої діяльності.

Вивченню проблем аналізу витрат підприємств присвячені праці провідних економістів, таких як Ф.Ф. Бутинець, Н.О. Гура, Г.М. Давидов, М.А. Болюх, А.Г. Загородній, Л.О. Кадуріна, М.А. Нашкерська та інші [1, 2]. Проте, більшість із них зосереджували увагу лише на прямих витратах на виробництво, у той час, як питання аналітичної оцінки непрямих витрат залишається недостатньо вирішеним, що призводить до управлінських проблем у середині діяльності суб'єктів господарювання.

Відповідно до П(С)БО 16 "Витрати", витрати – це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу [3].

Витрати поділяють на прямі та непрямі складові. Прямі витрати – це витрати, які пов'язані безпосередньо з виробництвом і можуть бути віднесені на конкретний продукт і розподілені на підставі техніко-економічних розрахунків. Непрямі витрати – це витрати, які не можна прямо віднести на конкретні вироби [4, с. 82-85].

Аналіз всіх витрат передбачає виявлення шляхів і резервів оптимізації витрат та підвищення ефективності діяльності суб'єкта господарювання. Правильний вибір методики аналізу забезпечує економічно-обґрунтовану мінімізацію витрат, підвищення ефективності використання ресурсів та оптимальність надання послуг, підвищення їх якості, поліпшення результатів діяльності.

З точки зору простоти виконання та зрозумілості для зовнішніх стейкхолдерів для аналізу витрат найбільш доцільно використовувати методи

горизонтального та вертикального аналізу. Вони дають можливість досліджувати не лише відхилення, а й структуру витрат, що важливо з точки зору застосування його результатів до планування та прогнозування майбутньої собівартості продукції чи послуги. При проведенні такого типу аналізу необхідно:

- оцінити структуру витрат діяльності;
- визначити абсолютні та відносні відхилення звітного року порівняно з попереднім;
- визначити відносний вплив кожного елемента (статті) на загальну зміну витрат (собівартості).

У табл. 1 представлений такий аналіз на прикладі звітності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» [5].

Таблиця 1

Вертикальний та горизонтальний аналіз витрат ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» за 2019-2020 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		Відхилення (+, -)	
	Сума, тис. гр н.	У % до суми	Сума, тис. гр н.	У % до суми	Абсолютне	Відносне
1	2	3	4	5	6	7
1. Витрати операційної діяльності						
Собівартість реалізованої продукції	393995	73,2	556236	77,1	+8162	+41,1%
Адміністративні витрати	34322	6,4	42484	5,9	+8162	+23,8%
Витрати на збут	5794	1,1	6629	0,9	+835	+14,4%
Інші витрати операційної діяльності	35072	6,5	42247	5,9	+7175	+20,5
Разом	469183	87,1	647596	89,7	+178413	+38%
2. Інші витрати звичайної діяльності						
Фінансові витрати	67736	12,5	71888	9,9	+4125	+6,1%
Інші витрати	-	-	-	-	-	-
Податок на прибуток	1506	0,3	2096	0,3	+590	+39,1%
Всього витрат	538425	100	721580	100	+183155	+34%

Джерело: складено авторами за даними фінансової звітності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» за 2019-2020 рр. [5]

Із табл. 1 видно, що найбільшу питому вагу у витратах підприємства займають операційні витрати – 89,7%, а серед операційних витрат – витрати, які формують собівартість реалізованої продукції, які становлять 73,2% та 77,1% у 2019 та 2020 роках відповідно. У звітному періоді відбулося суттєве збільшення витрат – на 183155 тис. грн. або 34%, в т.ч. собівартості реалізованої продукції на 8162 тис. грн. або на 41,1%.

Однак, для здійснення висновків та висування достовірних тверджень щодо економічної ефективності підприємства замало аналізувати лише одну складову окремо. Необхідно дослідити питання у розрізі всіх показників результативності діяльності, зокрема доходів. Так, за даними звітності, ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» у 2020 р. збільшила дохід від реалізації продукції на 35,9% у порівнянні з попереднім роком, проте чистий прибуток зменшився на 36,9% та склав 5257 тис. грн. Отже, існує нерівномірність між доходом та прибутком, що свідчить про понаднормативні обсяги понесених витрат у 2020 році в порівнянні з 2019 роком. Причинами є падіння обсягів промислового виробництва у першому півріччі 2020 р., зростання цін та витрат через пандемію 2020 року та економічна криза в країні та світі, що негативно позначилися на ефективності діяльності досліджуваного нами підприємства. Збільшення фінансових витрат на 4125 тис. грн. (6,1%) свідчить про зростання витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, а також відсоткові витрати по зобов'язаннях з оренди.

Так, для більш деталізованого аналізу необхідно використовувати різні методики, щоб отримати більш достовірну та широкую інформацію. Аналіз необхідно здійснювати відносно всіх взаємопов'язаних показників.

Таким чином, використовуючи дані фінансової звітності можливо сформулювати систему показників, які характеризують ефективність витрат, дають змогу підприємствам контролювати структуру витрат і таким чином підвищувати рівень конкурентоспроможності продукції, забезпечувати обґрунтування управлінських рішень щодо подальшої раціоналізації виробничих процесів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

- 1.Калабухова С.В., Ямборко Г.А., Кузьмінська О.Е. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2019. 240 с.
- 2.Калабухова С.В. Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту: монографія. Київ: КНЕУ, 2019. 431 с.
- 3.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
- 4.Тарасюк Г. М., Шваб Л. І. Планування діяльності підприємства : навч. посіб. К. : Каравела, 2011. 352 с.
- 5.Фінансова звітність ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен». URL: http://kcf.roshen.com/uploads/DDDNDDND_DDNNDNNN_ND_DDDDNNNNN_DNDDDNDDDD_DDNDDDDDD_DNDDDDDD_DD_2020_NND_3.pdf (дата звернення 05.04.2022).

ЗМІСТ

РОЗДІЛ 1.

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, КОНТРОЛЮ І ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Vlasova V., Golovko O.

BANKRUPTCY FORECASTING AS A METHOD OF ASSESSING THE
FINANCIAL CONDITION OF THE ENTERPRISE 6

Бреславець А.М.

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ
ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ: НАЦІОНАЛЬНИЙ ТА МІЖНАРОДНИЙ
АСПЕКТИ 9

Буша П.І.

БЛОКЧЕЙН В ОБЛІКУ ТА АУДИТІ 11

Войтенко К. А.

ЗНАЧЕННЯ АНАЛІЗУ ВИТРАТ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ
ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ КОРПОРАЦІЙ 13

Городянська Л. В.

ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ РЕГУЛЮВАННЯ ТРУДОВИХ
ВІДНОСИН Й ОПЛАТИ ПРАЦІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ 16

Данченко А.О.

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ
СВІТОВИХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ 20

Джафарова О.В.

МЕТОДИ ФОРМУВАННЯ КОНТРОЛЬНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ПРИ
ПРИЙНЯТТІ РІШЕНЬ ЩОДО УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ
ЗАПАСАМИ ПІДПРИЄМСТВА 23

Дмитрук І.Я.

ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ: ДОСВІД ЗАРУБІЖНИХ
КРАЇН 25

МАТЕРІАЛИ II МІЖНАРОДНОЇ СТУДЕНТСЬКОЇ НАУКОВОЇ **КОНФЕРЕНЦІЇ**

РОЗВИТОК СУСПІЛЬСТВА
ТА НАУКИ В УМОВАХ
ЦИФРОВОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ



М. ЧЕРНІВЦІ, УКРАЇНА

**20 ТРАВНЯ
2022 РІК**

ІНДЕКС БІГ МАКА Шокало А.П., <i>Науковий керівник: Діденко Л.В.</i>	47
КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ Коваленко В.В.	49
МЕДІАЦІЯ ЯК РОЗВ'ЯЗАННЯ СУПЕРЕЧОК МІЖ КОНФЛІКТУЮЧИМИ ГОСПОДАРЮЮЧИМИ СУБ'ЄКТАМИ, КОНСАЛТИНГОВА ПОСЛУГА ТА ПРОФЕСІЙНА КОМПЕТЕНТНІСТЬ СУЧАСНОГО ФІНАНСИСТА Кононець Д.В.	51
МЕТОДИ АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ Войтенко К.А., <i>Науковий керівник: Калабухова С.В.</i>	54
МЕТОДИ ЗМЕНШЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ АСИМЕТРІЇ ТА НЕЙТРАЛІЗАЦІЇ КОНФЛІКТУ ІНТЕРЕСІВ Ляшко К.М.	57
ПРОБЛЕМАТИКА ТА СУЧАСНІ ІНСТРУМЕНТИ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ І БІЗНЕСУ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ Жученко К.В., <i>Науковий керівник: Діденко Л.В.</i>	60
ПРОСТОРОВИЙ КОЕФІЦІЄНТ ДЖІНІ ТА КОЕФІЦІЄНТ ФІСКАЛЬНОГО НАВАНТАЖЕННЯ Матяш Я.Ю., Чудак А.Р.	63
СТРАХУВАННЯ ЯК МЕТОД ЗНИЖЕННЯ ФІНАНСОВО-КРЕДИТНИХ РИЗИКІВ Задорожна Д.М., <i>Науковий керівник: Брода А.Ю.</i>	65
СУТЬ ТА СПЕЦИФІЧНІ ОЗНАКИ ФІНАНСІВ Шинкаренко В.О.	67
ТЕНДЕНЦІЇ Й ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ МЕДИЧНОГО СТРАХУВАННЯ В УМОВАХ ПОЛІТИЧНОГО СТАНОВИЩА УКРАЇНИ Колісник О.В., <i>Науковий керівник: Брода А.Ю.</i>	69
ФУНКЦІЇ КОМЕРЦІЙНИХ БАНКІВ В КРЕДИТНІЙ СТРУКТУРІ Дудка А.А., Арсоєва З.Т.	71

СЕКЦІЯ 4.

МАРКЕТИНГОВА ТА ЛОГІСТИЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ

EVOLUTION OF MARKETING IN DIGITAL TRANSFORMATION Boiko A., <i>Scientific advisor: Plotnikova O.</i>	73
ОПТИМІЗАЦІЯ ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА НА ОСНОВІ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ЛОГІСТИЧНИХ ПРОЦЕСІВ Шумський В.Ю., <i>Науковий керівник: Мігай Н.Б.</i>	75
ПРОСУВАННЯ БРЕНДІВ ЗА ДОПОМОГОЮ СИСТЕМИ БРЕНД-МАРКЕТИНГОВИХ КОМУНІКАЦІЙ Диса К.П., <i>Науковий керівник: Корюгін А.В.</i>	78
РІВЕНЬ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ТОВАРУ ЯК ВАЖЛИВИЙ МАРКЕТИНГОВИЙ ПОКАЗНИК Висоцька А.Ю., <i>Науковий керівник: Корюгін А.В.</i>	80

Войтенко К.А., здобувач другого рівня вищої освіти факультету
обліку та податкового менеджменту
ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана», Україна

Науковий керівник: Калабухова С.В., канд. екон. наук, професор
кафедри податкового менеджменту та фінансового моніторингу
ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана», Україна

МЕТОДИ АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ

Управління витратами - це одне з найскладніших питань у діяльності підприємств. Щоб досягти та підтримувати належний рівень конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі, компаніям необхідно провести ретельний аналіз свого зовнішнього та внутрішнього середовища. Результати такого аналізу використовуються для прогнозування витрат, пошуку можливостей їх зменшення, що одночасно впливає і на ціни на продукцію та, в подальшому, прибуток суб'єкта господарювання.

Питанню аналітичного забезпечення витрат підприємства приділили свою увагу дослідження багатьох вчених, таких як Бутинець Ф. Ф., Валуев Б. І., Пасенко Н. С., Голов С. Ф., Шелудько В. М. та інші, однак, відповідно до постійних сучасних змін в управлінні ринком та необхідністю своєчасної адаптації до інновації, питання обліково-аналітичного забезпечення управління витратами та визначення вимог і складу інформаційної системи аналізу витрат, зокрема операційних витрат, які є основною складовою витрат підприємства, потребує подальшого вивчення.

Згідно з ПСБО 16 "Витрати": "Витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу [1].

Операційні витрати підприємства - повсякденні витрати компанії для ведення бізнесу, виробництва товарів і послуг. До них входять: виробнича собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати. До виробничої собівартості включають: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати [2, с.85-86].

Для належного управління операційними витратами необхідний надійний аналіз, який залежить від того, наскільки правильно ці витрати визначені, класифіковані та розподілені по підприємству. Ефективним інструментом є використання аналітичних програм для аналізу операційних витрат.

Існують різні методи аналізу показників ефективності діяльності, одними із найбільш прийнятних, не тільки з точки зору простоти та доступності, але й низької вартості, є горизонтальні та вертикальні методи аналізу. Вони надають можливість дослідити відхилення та структуру витрат, що важливо з точки зору використання цих результатів для планування та прогнозування майбутніх витрат виробництва. В процесі здійснення такого роду аналізу необхідно:

- оцінити структуру операційних витрат;

- визначити абсолютне та відносне відхилення операційних витрат та, в розрізі статей витрат, виявити відхилення від встановлених планових завдань;
- визначити відносний вплив кожного елемента на загальну зміну собівартості.

Результати такого аналізу потребують належної класифікації та калькуляції операційних витрат підприємства. Так, для здійснення цих процедур пропонуємо застосувати комплекс коефіцієнтів оцінки управління операційними витратами (Таблиця 1) на базі наступних показників: валовий і операційний прибуток; чистий прибуток [5].

Дані, необхідні для розрахунку, накопичуються в річному звіті про фінансові результати.

Таблиця 1

Комплекс показників аналізу операційних витрат підприємства	
Показник	Формула розрахунку
1	2
Розрахунок на основі валового і операційного прибутку	
Рентабельність реалізованої продукції	$ВП/Св$
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	$Св/ВП$
Рентабельність операційних витрат	$ОП/Св+AB+B3$
Коефіцієнт окупності операційних витрат	$Св+AB+B3/ОП$
Рентабельність адміністративних витрат	$ОП/AB$
Коефіцієнт окупності адміністративних витрат	$AB/ОП$
Рентабельність витрат на збут	$ОП/B3$
Коефіцієнт окупності витрат на збут	$B3/ОП$
Розрахунок на основі чистого прибутку	
Рентабельність змінних витрат	$ЧП+Св$
Коефіцієнт окупності змінних витрат	$Св/ЧП$
Рентабельність постійних витрат	$ЧП/AB+B3$
Коефіцієнт окупності постійних витрат	$AB+B3/ЧП$
Рентабельність адміністративних витрат	$ЧП/AB$
Коефіцієнт окупності адміністративних витрат	$AB/ЧП$
Рентабельність витрат на збут	$ЧП/B3$
Коефіцієнт окупності витрат на збут	$B3/ЧП$
Рентабельність операційних витрат	$ЧП/Св+AB+B3$
Коефіцієнт окупності операційних витрат	$Св+AB+B3/ЧП$

Умовні позначення: ВП - валовий прибуток, Св – собівартість реалізованої продукції, АВ – адміністративні витрати, ВЗ – витрати на збут, ОП – прибуток від операційної діяльності, ЧП – чистий прибуток.

Аналіз надасть змогу визначити, як операційні витрати впливають на чистий прибуток компанії та частку постійних витрат у валовому прибутку, що, у свою чергу, коригує фінансові результати, прибутки та збитки від операційної діяльності.

Отже, аналізуючи операційні витрати підприємства за наведеними вище показниками (табл. 1), можна виділити наступні варіанти розвитку подій:

1) збільшення собівартості збуту, адміністративного управління та інших операційних витрат, що може призвести до зменшення загального валового прибутку, фінансових результатів до оподаткування та чистого прибутку підприємства, в результаті чого підприємство опиняється в сфері збитковості;

2) зростання майбутніх витрат на збут, адміністративних витрат та інших

операційних витрат можуть призвести до збільшення або зменшення загального валового прибутку, фінансових результатів до оподаткування та чистого прибутку підприємства пропорційно;

3) зменшення собівартості збуту, витрат на управління та інших операційних витрат при достатньому чистому доході від реалізації може покращити загальний валовий прибуток, фінансові результати до оподаткування та чистий прибуток підприємства, зробити компанію прибутковою та мати позитивний вплив на організація.

Кожен із запропонованих варіантів можливий в залежності від якості управління результатами аналізу. Кваліфікований працівник зможе знайти шляхи оптимізації рівня операційних витрат для досягнення найбажанішого варіанта для ефективного функціонування суб'єкта господарювання. Отже, для вирішення питання аналітичного забезпечення витрат на сучасному підприємстві необхідно також мати досвідчені, з аналізу операційних витрат, кадри. Процес аналізу відбувається при використанні аналітичних таблиць, що містять дані про результати діяльності підприємства, за допомогою яких відбувається дослідження, порівняння та оцінка функціонування підприємства, вивчаються фактори, що впливають на його діяльність, виконується пошук резервів збільшення доходів та зниження витрат. Таким чином, аналіз витрат підприємства обов'язково повинен завершуватися запровадженням заходів для покращення стану діяльності виробництва.

Отже, аналіз операційних витрат є важливим етапом підприємницької діяльності, оскільки від ефективності формування структури витрат залежатиме прибутковість бізнесу та його подальший розвиток. Управлінська ланка може вибрати для себе найбільш оптимальний спосіб аналізу витрат серед значної кількості існуючих методів, проте ми радимо використовувати найбільш зручні та універсальні у своєму впровадженні до використання, як, наприклад, запропонований нами комплекс аналітичних показників – коефіцієнтів.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення 31.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 07.05.2022).
2. Шелудько В.М. Фінансовий менеджмент : підручник / В.М. Шелудько; Київ. нац. університет ім. Т. Шевченка. — 2-ге вид., стер. — К.: Знання, 2013.— 375 с.-ISBN 978-617-07-0025-4.
3. Калабухова С.В., Ямборко Г.А., Кузьмінська О.Е. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2019. 240 с.
4. Калабухова С.В. Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту: монографія. Київ: КНЕУ, 2019. 431 с.
5. Дьордай В. П., Макарович В. К. Аналіз операційних витрат на підприємствах енергорозподільчої галузі. Бухгалтерський облік, аналіз, аудит та оподаткування : тези Всеукраїнської науково-практичної on-line конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, присвяченої Дню науки (м. Житомир, 15–17 травня 2019 року). Житомир : ЖДТУ, 2019. С. 302.