

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Сумський державний університет

Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та

менеджменту Кафедра бухгалтерського обліку та

оподаткування

«До захисту
допущено»
Завідувач кафедри

(підпис) (Ім'я та ПРІЗВИЩЕ)
_____ 20__ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня магістр

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», освітньо-професійної програми
«Облікі оподаткування»

на тему «Організація і методика управління витратами на підприємстві з метою
впровадження стратегії ціноутворення»

Здобувача (ки) групи ОПмз-21с Бабкіної Світлани Сергіївни
(шифр групи) (прізвище, ім'я, по батькові)

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень.

Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання
на відповідне джерело.

(підпис)

(Ім'я та ПРІЗВИЩЕ здобувача)

Керівник доцент, д.е.н., професор Наталія ВИННИЧЕНКО

(посада, науковий ступінь, вчене звання, ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

(підпис)

Консультант головний бухгалтер ТОВ ТД «Гробина» Світлана РИБАЛЬЧЕНКО

(посада, науковий ступінь, вчене звання ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

(підпис)

Суми – 2023

Міністерство освіти і науки
України Сумський державний
університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та
менеджменту Кафедра бухгалтерського обліку та
оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри

Науковий ступінь, вчене звання

(Підпис) (Ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

«__» _____ 20__ р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
(спеціальність 071 «Облік і оподаткування»)
здобувачу освіти 2 курсу групи ОПмз-21с
(Номер курсу) (Шифр групи)

Бабкіній Світлані Сергіївні

(Прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Організація і методика управління витратами на підприємстві з метою впровадження стратегії ціноутворення» затверджена наказом по університету від від 01.12.23 р. N1386-VI
2. Термін подання здобувачем освіти закінченої роботи 9.12.2023 року
3. Мета кваліфікаційної роботи дослідження теоретичних аспектів управлінського обліку витрат та формування системи управління ними з метою ціноутворення, а також практичні засади системи управління витратами на підприємстві та розробки шляхів її удосконалення.
4. Об'єкт дослідження організація і методика управління витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» з метою впровадження стратегії ціноутворення
5. Предмет дослідження сукупність теоретичних та методологічних основ управління витратами з метою формування стратегії ціноутворення на виробничому підприємстві.
6. Кваліфікаційну роботу виконано на матеріалах підприємства Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат»
7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети.

Розділ 1. «Теоретичні основи організації і методики управління витратами з метою впровадження стратегії ціноутворення» до 22.10.2023 р.

У розділі 1 дослідити теоретичні основи управління витратами; вивчити сутність функцій і принципи управління витратами; охарактеризувати впровадження

стратегії ціноутворення

Розділ 2 «Аналіз стану та оцінки ефективності управління витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» до 20.11.2023 р.

У розділі 2 здійснити економічну характеристику Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат»; проаналізувати стан і оцінку ефективності управління.

Розділ 3 «Напрями підвищення ефективності системи управління витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» до 7.12.2023 р.

У розділі 3 розробити напрями вдосконалення системи управління витратами, запропонувати удосконалення щодо організації процесу управління витратами
Консультації з роботи.

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Винниченко Н.В. доцент		
2	Винниченко Н.В. доцент		
3	Винниченко Н.В. доцент		

8. Дата видачі завдання: «4» листопада 2023 року

9. Керівник кваліфікаційної роботи:

(науковий ступінь, вчене звання, посада)

Наталія ВИННИЧЕНКО
(підпис) (Ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

Завдання до виконання одержав:

(науковий ступінь, вчене звання, посада)

(підпис) (Ім'я та ПРІЗВИЩЕ)

АНОТАЦІЯ

Бабкіна С.С. Організація і методика управління витратами на підприємстві з метою впровадження стратегії ціноутворення. – Кваліфікаційна робота магістра. Сумський Державний Університет, Суми, 2023 р.

Управління витратами є однією з найважливіших складових управління підприємством. В основі діяльності виробничих підприємств лежить система управління витратами і від того на скільки вона є ефективною залежить в цілому результат діяльності всього підприємства. В умовах сьогодення питання управління і оптимізації витрат є предметом дослідження багатьох науковців, але на практиці кожне підприємство є унікальним механізмом з унікальною системою управління витрат, що в свою чергу зумовлює необхідність дослідження не тільки теоретичних аспектів, а і практичних засад управління системою витрат, формування собівартості продукції і її ціноутворення. Основною метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних аспектів управлінського обліку витрат та формування системи управління ними з метою ціноутворення, а також практичні засади системи управління витратами на підприємстві та розробки шляхів її удосконалення.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено викладено в межах трьох розділів на 52 сторінках, зокрема список використаних джерел із 42 найменувань, розміщений на 4 сторінках. Робота містить 5 таблиць, а також 7 додатків, розміщених на 8 сторінках.

Ключові слова: витрати, система управління витратами, релевантні витрати, собівартість продукції, змінні витрати, постійні витрати.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ З МЕТОЮ ВПРОВАДЖЕННЯ СТРАТЕГІЇ ЦІНОУТВОРЕННЯ.....	8
1.1 Характеристика витрат, їх класифікація та структура.....	8
1.2 Сутність , функції та принципи управління витратами.....	12
1.3 Теоретичні підходи щодо управління витратами	16
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ СТАНУ ТА ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ БУРИНСЬКОЇ РАЙСПОЖИВСПІЛКИ «ХЛІБОКОМБІНАТ.....	21
2.1 Загально організаційна характеристика Підприємства буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат».....	21
2.2 Аналіз системи управління витратами на підприємства буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат».....	25
2.3 Організація роботи по управлінню витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат».....	27
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ БУРИНСЬКОЇ РАЙСПОЖИВСПІЛКИ «ХЛІБОКОМБІНАТ.....	30
3.1 Удосконалення системи планування витрат в системі управління ними на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат».....	30
3.2 Удосконалення управління витратами в системі бухгалтерського і управлінського обліку	33
ВИСНОВКИ	38
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	40
ДОДАТКИ	44

ВСТУП

В наш час, як ніколи раніше, питання виживання вітчизняних підприємств набувають особливого значення. На цьому етапі управлінський облік в частині управління витратами набуває особливого значення. Підприємства потребують суттєвих трансформацій. Управління витратами вимагає суттєвих трансформацій в цілому системи управління як підприємством так і зокрема витратами. Не тільки військові дії викликали таку необхідність, а і серед іншого, процеси глобалізації, розвиток сучасних технологій, підвищення обізнаності та вимог споживачів. За звичайних умов достатньо було б розглядати роль менеджменту підприємством в цілому, але в умовах сьогодення економічною сферою інтересів на кожному підприємстві є економічна одиниця, економічна категорія, що поєднує в собі управління, використання ресурсів підприємства тобто обтяження витратами суб'єкта господарювання.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних аспектів управлінського обліку витрат та формування системи управління ними з метою ціноутворення, а також практичні засади системи управління витратами на підприємстві та розробки шляхів її удосконалення.

З метою розкриття теми кваліфікаційної роботи і досягнення її мети визначено ряд наступних завдань:

- визначити сутність витрат та ключові ознаки їх класифікації;
- розглянути сутність функції та принципи управління витратами;
- проаналізувати теоретичні підходи до управління витратами;
- розглянути загальну організаційно-економічну характеристику підприємства;
- здійснити аналіз існуючої на підприємстві системи управління витратами для подальшого формування стратегії ціноутворення на підприємстві Буринській райспоживспілки «Хлібокомбінат»;
- дослідити організацію роботи по управлінню витратами на підприємстві;
- розробити напрями удосконалення системи управління витратами підприємства.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є організація і методика управління витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» з метою впровадження стратегії ціноутворення

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методологічних основ управління витратами з метою формування стратегії ціноутворення на виробничому підприємстві.

У кваліфікаційній роботі використовувалися наступні методи наукового дослідження: системний аналіз при аналізі системи управління витратами на підприємстві, порівняльний аналіз при порівнянні існуючих визначень сутності поняття витрат, статистичні і аналітичні методи при вивченні загально-економічної характеристики підприємства, групування при визначення підходів щодо визначення сутності витрат та інші загальнонаукові підходи.

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи є законодавча база та нормативно правові акти України, МСФЗ, теоретичні напрацювання та методологічні розробки, наукова література, статті фахових видань, а також електронні джерела інформації. Джерелами дослідження на практиці є первинні документи, документи синтетичного і аналітичного обліку, фінансова та управлінська звітність тощо, які було отримано безпосередньо на виробничому підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат».

Аналіз теоретичних і практичних засад організації і методики управління витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» з метою подальшого впровадження стратегії ціноутворення дозволив напрацювати в кваліфікаційній роботі ряд заходів щодо вирішення існуючих на підприємстві проблем та розробити напрями удосконалення організації і методики управління витратами.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ З МЕТОЮ ВПРОВАДЖЕННЯ СТРАТЕГІЇ ЦІНОУТВОРЕННЯ

1.1. Характеристика витрат, їх класифікація та структура

Безумовно, величина витрат суб'єкта господарювання демонструє його цінову політику, формує фінансові результати і навіть впливає на витрати ділових партнерів. Через витрати можна дослідити якість роботи підприємства на всіх його ділянках і етапах. В результаті керівництво підприємства зосереджує на них більшість своєї уваги з розумінням необхідності їх формування на належному рівні. З метою ефективного управління витратами в економічній літературі досить часто піднімаються питання їх сутності. Дослідженнями сутності поняття «витрати» займалися такі автори, як М.І. Баканов, І.А. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, І.Є. Давидович, В.М. Добровський, В.І. Єфіменко, Ф. Котлер, О.І. Коблянська, В.С. Лень, В.Г. Линник, О.А. Мошковська, Г.В. Нашкерська, Л.В. Нападівська, В.О. Озеран, Я.В. Соколов, Л.О. Трухан, Л.С. Шаткіська та інші. Підходи до визначення сутності витрат представлені в додатку А.

Як бачимо з додатку можна виокремити ряд підходів, за якими згруповано існуючі визначення. Як показує практика для різних потреб можуть використовуватися різні визначення. Для потреб формування стратегії будемо користуватися бухгалтерським підходом, авторами якого є Н.В. Прохар [14], В.В. В.С. Лень [16, с. 449], Кулішов [15, с. 76], О.І. Коблянська [17] та інші.

Витрати в більшості літературних джерел визначаються як економічна категорія, що в свою чергу за своєю економічною сутністю описує цілеспрямоване та виправдане споживання факторів виробництва, таких як: матеріали, амортизація та вартість робочої сили, вираженої в грошовій формі. Споживання факторів виробництва розглядаються як витрати протягом досліджуваного періоду часу. Зазвичай таким періодом виступає звітний період – місяць, квартал або фінансовий рік. Метою здійснення витрат завжди є виробництво продукції, надання послуг або виконання допоміжних функцій у межах даної організації. Собівартість в свою чергу це лише споживання, що є результатом нормальної роботи підприємства, яке

включає зокрема такі фази економічного процесу, як: постачання, виробництво, збут та управління. Таким чином, витрати не включають знос, спричинений випадковими подіями, припиненням або призупиненням певного виду діяльності, або знос, пов'язаний з утриманням закритих заводів чи підрозділів, які є надзвичайними збитками.

Витрати пов'язані з свідомим споживанням факторів виробництва в рамках діяльності підприємства. Але не всі видатки є витратами. Витрати можуть виникнути раніше, одночасно або пізніше, ніж витрати. Довідкові об'єкти витрат дозволяють призначати витрати певним компонентам. Класифікація витрат поділяє їх на прямі і непрямі, постійні і змінні. Системи витрат (загальні, розрахункові, суб'єктивні, об'єктивні) дозволяють аналізувати витрати в різних контекстах. Аналіз витрат важливий для контролю та управління бізнесом, дозволяючи планувати бюджет, контролювати витрати, оцінювати прибутковість, оптимізувати бізнес-процеси та стратегічне планування.

Видатки це будь-які витрати грошових коштів, незалежно від мети цих видатків. Будь-які витрати можуть бути видатками, але не всі видатки є витратами. Приклади видатків, які не є витратами: відтік грошових коштів у вигляді надзвичайних збитків, погашення основних внесків за кредитами, відрахування до бюджету податків, які не є витратами тощо.

Видатки можуть виникнути раніше, одночасно або пізніше, ніж витрати. Прикладом видатків, які виникли в період раніше, ніж були понесені витрати, може бути придбання основного засобу. При укладанні операції купівлі-продажу ми маємо справу з витратами, а вартість розподіляється між наступними періодами як амортизація основного засобу. Погашення відсотків за банківським кредитом є прикладом одночасного виникнення витрат і витрат (у цьому прикладі фінансових витрат). Споживання матеріалів, придбаних у комерційний кредит, є прикладом ситуації, коли вартість передуює витратам.

Об'єкти обрахунку витрат – це одиниці, які були відокремлені на підприємстві за певними критеріями. Для них витрати збираються та визначаються в системі бухгалтерського обліку. Між цими одиницями та витратами існують

причинно-наслідкові зв'язки. Відокремлюючи кілька довідкових об'єктів витрат, можна призначити окремі компоненти витрат певним обсягам. Вони є прямими причинами витрат. Об'єкти відліку витрат розрізняють за: типом, функціональністю, предметом, ціллю або часом. Ці об'єкти можуть бути організовані відповідно до ієрархічної структури. Так, вищим в ієрархії може бути підприємство в цілому, а нижчим, наприклад, вироблена продукція і фактори виробництва. «Ідентифікація об'єктів відліку витрат є основою для поділу сукупних витрат підприємства на конкретні складові».

Найбільш часто використовуваними категоріями класифікації витрат є прямі та непрямі витрати. Прямі витрати це такі витрати, які можна безпосередньо віднести на одиницю продукції за допомогою бухгалтерських документів. До цієї групи витрат входять, серед іншого, безпосередні витрати на оплату праці та прямі матеріали.

Непрямі витрати - це витрати, які не можуть бути розраховані між товарними одиницями за допомогою бухгалтерських документів. Приклади непрямих витрат: амортизація, орендна плата.

Наступна важлива класифікаційна група це постійні витрати та змінні витрати. Під постійними витратами розуміють витрати, розмір яких не залежить від обсягу виробництва (вони повинні бути понесені навіть у разі нульового виробництва). Ці види витрат включають, серед іншого, амортизацію та орендну плату.

Змінні витрати змінюються пропорційно зміні обсягу виробництва. Прикладом змінних витрат можуть служити прямі матеріали.

Класифікація витрат дозволяє ідентифікувати існуючі витрати за групами, а також стандартизувати процеси їх формування і співвідношення. Класифікація витрат дозволяє створити умови для ефективного управління такими витратами на підприємстві. Структура витрат та різноманіття їх участі в процесах виробництва дає можливість розподілити їх за різними ознаками. Класифікація витрат відбувається за принципом відповідності витрати та цілей. У відповідності до цілей та застосування різних методичних підходів виділяють наступні підходи до

класифікації витрат. З метою управління така класифікація базується на ознаках, з метою диференціації таких витрати для потреб управління. Вона дозволяє визначити рівні витрат відповідно до об'єктів управління такими витратами, здійснення планування, організації обліку, їх контролю та аналізу. Так серед ключових ознак класифікації витрат є наступні: їх однорідність, участь у калькулюванні собівартості.

Під витратами розуміються вкладення коштів чи ресурсів тощо, які потрібно здійснити для отримання в майбутньому доходу або для забезпечення підтримки джерел доходу. Підприємствами використовуються кошти в певний період часу для здійснення виробничого процесу та виготовлення конкретного продукту або послуги (наприклад, сплати орендної плати за виробниче приміщення, завдяки чому існує місце для виробництва товарів, які потім будуть продаватися з прибутком). Ці витрати повинні приносити підприємству конкретний результат, інакше підприємство буде приносити збитки. Слід зазначити, що лише документально підтвержені витрати можуть бути включені до витрат, які не підлягають оподаткуванню, а отже, вираховуються з податкової бази.

Існує кілька поділів витрат за видами. Одним з найбільш популярних є поділ витрат відповідно до звіту про прибутки та збитки в порівняльному варіанті. Це дуже чіткий спосіб поділу, який дозволяє підприємству побачити, скільки коштує ведення бізнесу. Загальна ж система поділу витрат передбачає поділ на: амортизацію та витрати матеріалів та енергії; податки і збори (у тому числі акцизний збір); заробітну плату, соціальне забезпечення та інші виплати; інші витрати.

Крім того витрати також можна класифікувати на інші категорії наприклад за: внутрішньою структурою (прості витрати, комплексні витрати); місця їх виникнення (включаючи витрати на основну та допоміжну діяльність, загальноуправлінські витрати, витрати на збут і придбання); період, якого вони стосуються (поточний, розрахований у часі); виробничий процес (витрати основного виробництва, а також загальновиробничі витрати); спосіб віднесення витрат на виготовлену продукцію (прямі витрати, непрямі витрати); у зв'язку з

отриманими доходами (витрати на отримання доходів, витрати, що не є витратами, що підлягають оподаткуванню); ступінь залежності витрат від обсягу виробництва (постійні витрати, змінні витрати). Схема класифікації витрат представлена в Додатку Б та В.

До основних критеріїв визнання витрат згідно ПСБО 16 «Витрати» відносяться:

- витрати повинні відображатися в обліку під час або зменшенням активів або під час збільшення зобов'язань;
- до витрат поточного звітного періоду відносяться витрати, що призводять до зменшення капіталу підприємства, винятком при цьому є зменшення капіталу через вилучення або його розподіл серед власників підприємства, у випадку їх достовірної оцінки;
- витрати відносяться до витрати протягом певного періоду з одночасним визнанням доходу, що планується отримати в результаті їх здійснення. Витрати, що прямо не відносяться до отриманих доходів певного періоду, а в свою чергу відображаються як витрати періоду, коли були понесені;
- у випадку коли актив сприяє отриманню економічних вигод впродовж кількох періодів діяльності, то витрати визнаються через розподілу вартості такого активу між певними звітними періодами, протягом яких він використовується.

1.2. Сутність, функції та принципи управління витратами

Важливою рисою сьогодення є необхідність прийняття рішень на всіх рівнях, які, в свою чергу направлені на підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності кожного підприємства.

Управління витратами в суб'єкті господарювання є областю управлінського обліку, але водночас є однією з цілей сучасного менеджменту підприємств. Це комплексна підсистема управління, спрямована на формування оптимальної структури витрат, їх рівня та динаміки зміни заданих умов, а також вплив на ці умови. Управління витратами є загальною частиною управлінського обліку та

управління підприємством, і цей зв'язок представлений на рис. 1.1.

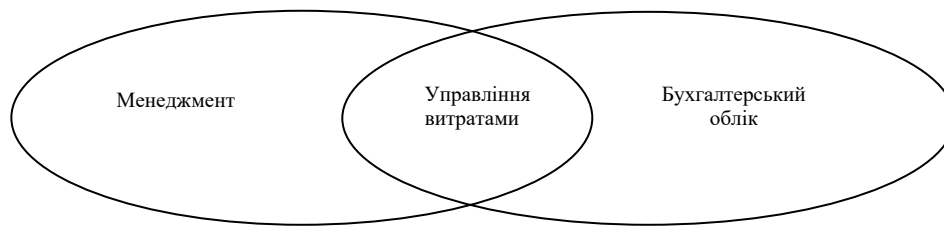


Рис. 1.1 – Місце управління витратами в системі управління підприємством і в системі обліку

Прийняття правильних рішень можливе тільки у випадку, коли є повне розуміння усіх процесів та явищ, стосовно яких приймається рішення. Кожен об'єкт, відносно щодо котрого приймається рішення, варто аналізувати і розглядати, обов'язково зазначаючи мету, а також способи та засоби. Крім того, варто здійснювати дослідження в рамках прийняття рішень систематизовано, щоб зберігалася певна послідовність. Сучасна наука, постійний розвиток і удосконалення інформаційних технологій потребує формування нових підходів в питаннях дослідження усіх явищ і процесів пов'язаних з управлінням витратами. Один з таких підходів розглядає об'єкт дослідження як окрему функціонуючу самостійну систему, що тісно взаємодіє з усіма існуючими системами на підприємстві. Управління витратами як ніколи сьогодні вимагає застосування нових знань і вмінь до їх дослідження, адже метою є забезпечення оптимального використання наявних ресурсів і забезпечення точок зростання ефективності виробничого процесу. Питання застосування системного підходу щодо здійснення управління розглядається в роботах [33-41]. Системний підхід в наш час є засобом вирішення багатьох існуючих проблем, адже він дозволяє вирішити проблеми в різних ситуаціях, оскільки в нього закладено наукові методи і підходи, а також він дозволяє отримати результати враховуючи особливості кожної окремої системи. Основні ознаки інформації такі як системність та висока якість інформації є найважливішими для прийняття на всіх рівнях управління управлінських рішень. В свою чергу така система управління витратами залежатиме від побудованої на підприємстві системи обліку витрат. Важливо що сучасні системи організації

обліку і контролю направлені здебільшого на зовнішніх користувачів управлінської інформації, в той же час вона не містить належної системи управління, що могла б забезпечити потреби всіх користувачів. Невід'ємною складовою функціонування системи управління підприємством справедливо вважається система управління витратами. Саме в основі кожного фінансового результату лежить система управління виробничими витратами які є об'єктом управління на рівні підприємства. Система управління витратами передбачає безпосередній вплив суб'єкта управління на його об'єкт з метою досягнення необхідних завдань і цілей. В роботах [36-39] увага зосереджується не на ключових завданнях управління витратами, а здебільшого на використанні функцій управління ними. Такі функції реалізуються шляхом використання елементів системи управління: прогнозування, як складової процесу планування, організація управлінського обліку, впровадження системи мотивації, контролю а отже і процесу регулювання. Аналіз існуючих публікацій [33-36] демонструє відсутність єдиної думки у питаннях застосування функцій системи управління витратами. Здебільшого науковці виокремлюють серед функцій управління витратами такі загальновідомі функції як планування, організацію процесу управління витратами, мотивацію, а також контроль і регулювання. Проте, з точки зору теорії управління, варто враховувати поставлену мету системи управління витратами, а також такі елементи управлінських рішень як систему обліку, калькулювання собівартості, аналіз витрат та їх нормування. Елементи існуючої на кожному підприємстві системи управління витратами, а також їх зв'язок з загальновідомими функціями управління потребує в кожному разі дослідження. Управління витратами враховує виконання існуючих функцій управління, а отже такі функції мають реалізовуватись в системі управлінського обліку. Здійснення функцій управління за всіма елементами – це вплив суб'єкт управління на керовану підсистему тобто об'єкт управління. Суб'єктами управління виступає керівний персонал, що приймає участь у реалізації окремих функцій або навіть елементів управління. Об'єктами управління витрат є виробничі витрати, а також витрати на реалізацію продукції (товарів, робіт, послуг).

Щодо сутності поняття «управління витратами» в економічній літературі існує безліч підходів. Що пов'язано з відсутністю чіткого визначення поняття «управління». Теорія управління зводить це поняття до певної системи дій, що направлені на ефективне використання ресурсів. На вплив менеджменту на процес використанням ресурсів підприємства, про що в свою чергу наголошує і Міжнародна федерація бухгалтерів IFAC.

Система управління витратами включає і застосування окремих методів та факторів, які використовуються для вивчення витрат. Особливе значення належить дослідженню поведінки витрат, під час впливу на них. Використання певних методів створює можливості застосування різних способів і прийомів, які дозволяють вивчити та отримати важливу інформацію щодо витрат і відповідно на основі такої інформації приймати ефективні управлінські рішення. Такі рішення впливають на фінансовий результат підприємства, і отже дозволяють оцінити його на відповідність розробленим раніше поставленим завданням. У випадку коли результат свідчить, про реалізацію визначених рішень і може мати не потрібний чи не вигідний варіант, здійснюється вибір іншого методу аналізу, що дозволяє підвищити його ефективність.

До принципів управління витратами відносяться наступні принципи:

- системності;
- взаємозв'язок більшості елементів систем нижчого рівня завданнями системи в цілому;
- відповідність обліку поставленим завданням перед системою управління витрат;
- пошук альтернативних можливостей для досягнення мети;
- принцип повноти і співставлення інформації відносно рівня витрат;
- впровадження механізмів зниження витрат;
- створення умов до економії витрат;
- оцінка підсумків діяльності підрозділів;
- використання останніх досягнень і забезпечення постійного удосконалення.

1.3 Теоретичні підходи щодо управління витратами

У сучасній літературі є численна кількість публікацій щодо сутності, цілей та функцій управління витратами. Індивідуальні авторські підходи відрізняються, серед іншого: постановкою цілей, методами їх встановлення та реалізації, відносинами компанії з навколишнім середовищем, часовим горизонтом планування витрат або використовуваних інструментів управлінського обліку [20].

Вплив на судовий розгляд

Ця концепція уніфікована змінами, що відбуваються в середовищі підприємства. У зв'язку з цим цей термін постійно змінюється. Сприйняття управління витратами з точки зору процесу робить його послідовно логічно впорядкованими діями, що призводять до певних ефектів [29], включаючи досягнення оптимального рівня витрат, їх контроль, розуміння механізмів і причин їх виникнення, вплив на формування структури та динаміку зміни їх рівня, ідентифікації, можливості та сфери скорочення, формування політики, орієнтованої на витрати протягом усього життєвого циклу та оцінка впливу стратегічних рішень на майбутній рівень витрат.

Індивідуалізація підходів до управління витратами є основою відповідно до їх класифікації. В роботі [46] перераховано три підходи до управління витратами: японський, німецький та англо-американський. Автор звернув увагу на те, що в епоху глобалізації відбувається їх взаємовплив і відмінності між ними поступово зникають. Японський підхід має на увазі постійне і поступове вдосконалення продуктів і процесів, що відбуваються в компанії. Він відображає потреби споживачів щодо якості, функціональності та ціни продукту. Підходи англо-американських і німецьких науковців характерно прагнуть досягти стандартизації витрат, що є результатом передбачуваної раціоналізації витрат зверху вниз. Управління витратами відносяться до діяльності, яка підвищує цінність споживача та зменшує витрати продуктів. Це допомагає оптимізувати співвідношення витрат і прибутків компанії отримані в результаті їх понесення [24].

В роботі [22] управління витратами представлений як процес постійного

вдосконалення. Його метою є підтримка розробки та застосування належної політики та процедур управління. На думку автора, цей процес потребує побудови системи інформаційного потоку на основі значних витрат, яка повинна дозволяти ефективно контролювати вплив компанії на придбання та використання ресурсів [22]. Заходи, вжиті в рамках управління витратами, покращують процеси і, як наслідок, ведуть до раціоналізації витрат діяльності суб'єкта господарювання. Кінцевий результат цього процесу полягає в підвищенні ефективності використання ресурсів підприємства і збільшення його вартості. Подібний зв'язок має місце і в роботі [8]. Автор під ефективним управлінням витратами вважає забезпечення понесених одиниць витрат на одиницю доходів, які сприятимуть збільшенню вартості підприємства [8].

Е. Новак розглянув визначення управління витратами та вказав на них загальні елементи. Предметом управління витратами є витрати, здійснені підприємством, а відповідні системи обліку витрат становлять його інформаційну базу. Найважливішими інструментами в цьому процесі є планування та контроль витрати та аналіз відхилень між ними. На думку автора, основна мета управління витратами полягає в підвищенні ефективності використання ресурсів компанії, що дозволяє досягти іншої мети у вигляді задоволеності клієнтів. Найважливішим способом досягнення цієї мети є підвищення раціональності понесених витрат за допомогою різноманітних заходів, що проводяться в їх рамках знижки. Це пов'язано з постійним удосконаленням і впровадженням процесу покращень, які роблять їх ефективнішими [27].

Розвиток теорії та її зв'язок з економічною практикою призвели до поділу двох вимірів управління: оперативного та стратегічного, які можна сказати також стосуються управління витратами. Концепція стратегічного управління витратами широко описана в літературі. Задає напрями розвитку управлінського обліку, акцентуючи увагу на економічних процесах, що відбуваються на підприємстві, його постачальниках, споживачах та інших учасниках, що зацікавлені в роботі даного підприємства [11].

Ця концепція стосується діяльності, спрямованої на раціональне формування

витрат у довгостроковій перспективі, що охоплює весь життєвий цикл продукту. З цією метою він використовує інформацію щодо аналізу ланцюжка створення вартості та пов'язаного процесу виникнення витрат, стратегії отримання підприємством конкурентної переваги та довгострокових факторів витрат [11]. В роботі [13] під час дослідження щодо стратегічного аспекту управління витратами вони звернули увагу на його одночасну зосередженість на витратах, створеній і досягнутій вартості результату компанії. Управління витратами в стратегічному вимірі представлений в роботі [19] та ін. Ці автори вказали на необхідність зміцнення співпраці між учасниками ланцюжка доданої вартості, тобто підприємством, його постачальниками, дистриб'юторами та іншими економічними одиницями, що працюють в промисловості [19]. Безсумнівно, можна досягти такої співпраці шляхом усунення діяльності, яка не приносить цінності продукту, і діяльності, яка є неефективною сприяє зниженню витрат по всьому ланцюжку створення вартості.

Управління витратами визначає певну сферу управління бізнесом на основі інформації, наданої за допомогою обліку витрат та інших інструментів управлінського обліку [24]. Використовується інформація, яка дозволяє випереджаюче впливати на витрати з урахуванням їх рівня, структури, поведінки, гнучкості і прозорості [12]. Ця інформація є результатом системи управління витратами компанії, т. зв генератор інформації про витрати, який є інструментом підтримки процесу управління витратами. Є така система ототожнення з організацією отримання інформації про витрати, які виникли та важливі для здійснення витрат у майбутньому, їх систематизацію та узагальнення або дезагрегування методологічно визначеним способом. Вихідні звіти або оброблена інформація та ініціативи для оптимізації витрат [15].

Система управління витратами повинна дозволяти приймати рішення щодо раціоналізації витрат і контролю досягнень компанії. Він передбачає ретроспективний (перевірочний) аналіз обґрунтованості уже понесених витрат) і перспективний аналіз (визначення і оцінка можливості майбутніх рішень). Перший дозволяє усунути помилки, допущені в минулому, і сприяє пошуку рішень щодо

реорганізації або дозволяє вводити в компанію нові види діяльності та способи їх організації. Перспективний аналіз проводиться на постійній основі формулювання планів, а тому служить для встановлення цілей витрат компанії та засобів їх досягнення. Результатом обох аналізів є генерація значних інформаційних значень через систему управління витратами.

У теорії ціноутворення на виготовлену продукцію ключове значення мають чотири фактори, наведені на рисунку 1.2. При встановленні ціни продукту, що виводиться на ринок, важливо враховувати всі аспекти цього питання. По-перше, ціна повинна бути прийнятною для клієнта.

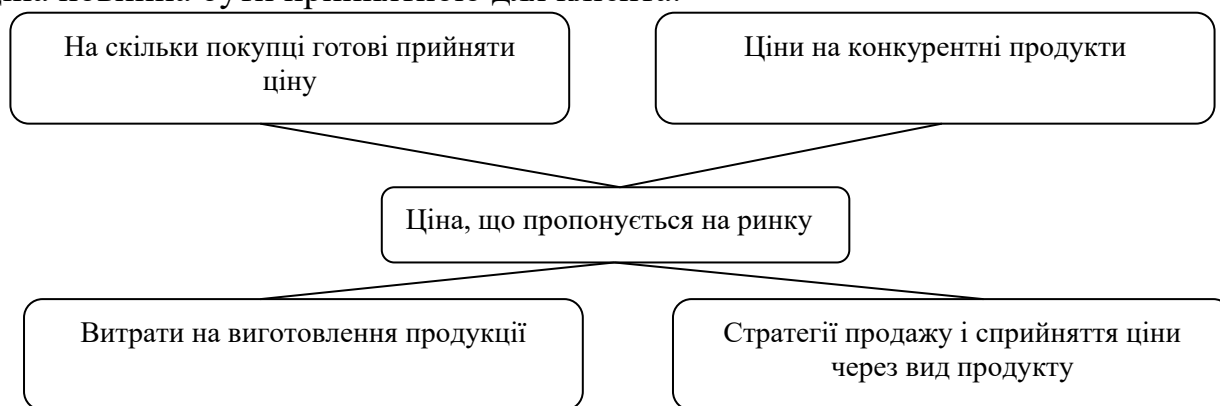


Рис. 1.1. Фактори що впливають на процес визначення ціни

Це означає, що рішучість встановлення ціни на продукт вище очікувань споживачів може призвести до невдачі і споживач не купить даний товар і, отже, це не принесе доходу

Для компанії, що найгірше, така дія може призвести до збитків. Тому важливим елементом є сегментація ринку за прийнятним для споживача рівнем ціни і подальше встановлення ціни у заданому діапазоні, щоб він відповідав очікуванням споживачів. Інший елемент є порівнянність встановленої ціни з конкурентними товарами. Порівняння цін на товари певної групи є стандартним поведінка клієнтів, і ціна може бути встановлена занадто високою спонукати споживачів утримуватися від придбання товару, який продається компанія на користь конкурентоспроможного продукту. Маючи на увазі ці два елементи слід розглядати через призму прийнятої стратегії продажів, який спрямований на

досягнення наміченої мети за допомогою засобів, встановлення самостійні ціни. Типовими визначальними факторами в цьому процесі є: бажаний розмір прибутку, бажаний обсяг продажів, формування запланованого іміджу компанії, конкурентоспроможність.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ БУРИНЬСЬКОЇ РАЙСПОЖИВСПІЛКИ «ХЛІБОКОМБІНАТ»

2.1 Загально організаційна характеристика Підприємства буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат»

Підприємство буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат» є одним з найважливіших підприємств територіальної громади, що відповідає за забезпечення потреб мешканців.

Створена підприємство буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат» ще в 1965 році і має довгу історію свого існування. Навіть в непрості часи сьогодні підприємство намагається працювати безперебійно і забезпечувати в повному обсязі населення хлібом і хлібобулочними виробами. Останні події в Україні суттєво вплинули на діяльність підприємства і тому керівництвом вживаються необхідні заходи для постійного і безперебійного постачання сировиною діяльність хлібокомбінату.

Серед основної продукції яку виготовляє підприємство є : макаронні вироби високої якості, макаронні вироби з твердих сортів пшеничної муки, хліб (оскільки це є соціально необхідний продукт, хлібобулочні вироби в асортименті, ірис та карамель що не дуже типово за звичай для хлібокомбінатів.

Щоб проаналізувати діяльність підприємства варто сконцентруватися на обрахунку його показників фінансово-майнового стану.

На етапі здійснення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат» виступає аналіз економічних показників, що мають розглядатися в динаміці за 2020– 2022 рр. Результати обрахованих показників наведено у таблиці Г.1. додатку Г

Виходячи з даних таблиці Г.1, варто зауважити, що середній абсолютний приріст доходу від реалізації продукції та чистого доходу складає 50838 тис. грн. та 23288 тис. грн. відповідно. Враховуючи значне зменшення обсягу витрат у 2022

р., зокрема собівартість продукції, чистий прибуток у 2020 р. порівняно з 2021 р. зріс, проте у середньому за три роки зменшився на 1653 тис. грн. Дані таблиці свідчать, що дебіторська заборгованість з 2020 р. по 2022 р. постійно зростає, але вона не є простроченою, враховуючи великий об'єм реалізації на підприємстві. Внаслідок збільшення заборгованості протягом останнього року зменшилися власні оборотні кошти підприємства, що є свідченням відволікання коштів. Зростання кредиторської заборгованості у 2022 році в порівнянні з попереднім роком свідчить про погіршення розрахунків з постачальниками.

Джерелами для розрахунку показників є дані фінансової звітності підприємства буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат».

Для аналізу стану та руху основних засобів проведемо оцінку майнового стану за показниками, що наведені у таблиці Г.2. Це дасть змогу визначити наскільки ефективно використовується майно підприємства.

Аналізуючи показники таблиці Г.2 зазначимо, що коефіцієнт зносу протягом років майже не змінюється, але має тенденцію до зростання, і це є негативним явищем, що є свідченням про погіршення стану основних засобів та про збільшення ступеню їх зносу. Щодо коефіцієнту оновлення спостерігається приріст на 6,48 %, а коефіцієнт вибуття основних засобів є меншим ніж оновлення, що є позитивним явищем і говорить про стійкий майновий стан підприємства.

Розглянемо показники ліквідності, що дозволить визначити здатність підприємства швидко розраховуватися за поточними зобов'язання (табл. Г.3).

Аналізуючи ліквідність підприємства зазначимо, що значення коефіцієнта покриття є гарним, оскільки на одну гривню поточних зобов'язань припадає 4,93, 8,70 та 2,23 грн. оборотних активів за 2020 – 2022 рр. Це свідчить про достатність ресурсів підприємства для погашення боргів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності не відповідає нормативним значенням, що може свідчити про відсутність платіжних можливостей підприємства. Коефіцієнт абсолютної ліквідності мав тенденцію до зменшення, що є негативним явищем, і показує, що частина боргів у розмірі 0,1 % може бути сплачена негайно, в цілому даний показник не відповідає нормативам.

Наявність та величина чистого оборотного капіталу свідчать про те, що підприємство здатне розраховуватися за поточними зобов'язаннями та розширювати діяльність. Так, у 2022 р. порівняно з 2020 р. зріс на 70366 тис. грн., що є позитивним явищем.

Дані аналізу фінансової стійкості підприємства зазначені у таблиці Г.4.

Проведений аналіз фінансової стійкості підприємства дає уяву про структуру джерел фінансування ресурсів підприємства буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат», ступінь фінансової стійкості та незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування діяльності.

Отже, всі показники платоспроможності відповідають нормативним значенням. Коефіцієнт автономії показує що 54 % зобов'язань можуть бути погашені власними ресурсами, хоча у 2022 р. він мав тенденцію до зменшення на 0,27 од. порівняно з 2020 р. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами вказує на те, що підприємство на 55 % забезпечено власними засобами. Коефіцієнт маневреності власного капіталу протягом 2020 – 2022 рр. зростає і показує, що 99 % власного капіталу у 2022 р. використовувалося для фінансування поточної діяльності, тобто було вкладено в оборотні засоби, а 1 % капіталізується.

Далі за діловою активністю визначимо стійкість фінансового стану, що характеризує важливі сторони діяльності підприємства, зокрема швидкість обертання активів підприємства, розрахунків з контрагентами (табл. Г.5).

Аналіз ділової активності показує, що коефіцієнт оборотності активів постійно зростає, що свідчить про гарний стан підприємства. Коефіцієнти оборотності кредиторської та дебіторської заборгованості у 2022 р. значно зменшилися по відношенню до 2020 р., що є негативним. Коефіцієнти оборотності заборгованості показують, що кількість оборотів за три роки зменшилася на 0,76 та 0,56 одиниць відповідно кредиторської та дебіторської заборгованості. Строк погашення дебіторської та кредиторської заборгованості на підприємстві збільшується, що і є свідченням про сповільнення обертання коштів. Так у 2014 р. строк погашення дебіторської та кредиторської заборгованості склав 1010 та 404 дні відповідно. Коефіцієнти оборотності матеріальних запасів, основних засобів та

власного капіталу у 2022 р. порівняно з 2020 р. збільшилися, що свідчить про прискорення обороту, тобто вивільнилися активи і зменшилися затрати, пов'язані з їх зберіганням.

Наступним етапом аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є оцінка рентабельності підприємства, за допомогою якого можливо визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та їх раціональне використання. Аналіз показників наведено у таблиці Г.6.

Дані аналізу свідчать, що коефіцієнти рентабельності активів, власного капіталу, продажу та продукції у 2022 р. порівняно з 2020 р. зменшилися на 0,30, 0,27, 1,84 та 0,44 одиниць відповідно і свідчать про те, що підприємство не ефективно використовує наявні ресурси.

Таким чином, підприємства буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат» є успішним підприємством, що займається сільськогосподарським виробництвом і має розгалужену систему структурних відділків. Фінансово-господарський стан підприємства за основними економічними показниками є позитивним, хоч і спостерігається зменшення рентабельності. Підприємство має досить високу частку вільних оборотних ресурсів для ефективного здійснення діяльності. Отже, можна зробити висновок, що в цілому підприємство є прибутковим.

2.2. Аналіз системи управління витратами на підприємства Буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат»

На підприємстві організація управління витратами здійснюється планово-кошторисним відділом, повноваженням якого є обрахунок собівартості виготовленої продукції. На етапі формування собівартості продукції на підприємстві Буриньської райспоживспілки «Хлібокомбінат» стоїть питання оцінки витрат сировини при її використанні на виробництві. На підприємстві використовується метод обліку витрат з урахуванням підрозділів та елементів нормативного. Для розуміння сутності цього методу варто враховувати що він направлений на використанні при оцінці вартості прогресивних норм. Його

безперечно можна вважати для хлібокомбінатів найбільш ефективним адже він дозволяє здійснювати контроль за рівнем виробничих витрат. Це в свою чергу сприяє підвищенню значення облікових даних на підприємстві. Крім того дозволяє виявити потенційні можливості і резерви для ефективної роботи з собівартістю продукції. Використання даного методу на підприємстві базується на встановленні норм витрат. В облікових регістрах підприємства накопичується інформація про фактичні витрати. Встановлення нормативів витрат дозволяє проаналізувати відхилення, і використати інформацію при прийнятті рішень на всіх рівнях управління підприємством. При застосуванні нормативного підходу на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» проводиться аналіз виробничих витрат. На Хлібокомбінаті основними статтями витрат є витрати на сировину і матеріали (мука, вода, дріжжі, сіль, цукор), електроенергія, витрати на оплату праці працівників і нарахування на зарплату, витрати на утримання приміщень а також витрати пов'язані з утриманням адміністративного апарату та збут.

На підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» в наказі про облікову політику визначено перелік постійних і змінних витрат, а також розбудовано систему субрахунків призначених для обліку і аналізу загальновиробничих витрат. На підприємстві розроблена рецептура на кожен із видів хлібо-булочних виробів. Відповідно до цієї рецептури відпускається потрібна для виготовлення сировина і матеріали. Такий вид витрат вимагає роботи пов'язаної з економією, заощадженнями і постійним пошуком резервів зниження собівартості. Плюс значний вплив на собівартість продукції відіграє завантаженість печі. Для кожного виду продукції на підприємстві використовуються калькуляційні картки, які в свою чергу дають можливість проаналізувати відхилення від встановлених норм. Основним видом продукції, яка виготовляється на підприємстві є хліб в асортименті. Соціальні види хліба продаються нижче рівня встановлених торгових націнок. Оскільки їх ціна врегульовується на нормативному рівні. Їх рецептура досить проста і до їх складу входить мука, вода, сіль та дріжжі. Важливо звернути увагу на вихід хліба, адже на підприємстві встановлені

мінімальні норми виходу продукції. Для хлібокомбінатів це є нормою оскільки окрім норм виходу продукції в цій галузі суттєву роль відіграють і якісні показники продукції. Є звичайно соціальні сорти хліба на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» проте все частіше споживач обирає не соціальні сорти, а більш смачну продукцію. Нажаль на підприємстві не проводиться робота по аналізу релевантних витрат і по визначенню співвідношення виготовляємої продукції. Визначення обсягів залежить від споживання. За умови коли вся продукція розпродається здійснюється несуттєве нарощення. Така проблема існує у виробничих підприємств адже в більшості випадків діє застаріла система менеджменту. В умовах коли на ринку з'являються нові приватні пекарні виникає потреба в постійному моніторингу ринку і його потреб. Конкуренція підприємства залежить від багатьох факторів: обладнання, що використовується, рецептури, за якими випікається хліб, способу виходу на ринок і збуту продукції. Для цього підприємства мають мати і конкурентні переваги по ціні. Яка залежить відповідно від собівартості. Покладені в основу собівартості норми виходу продукції залежать від багатьох факторів, зокрема якості сировини (вологості борошна), його сорту, способу приготування і визначення ваги одиниці. Показники, які використовуються на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» для розрахунку виходу хліба представлені в додатку Д.

Для хлібокомбінатів характерний такий вид витрат як технологічні витрати пов'язані зі складами та провадженням комунікацій. Так витрати завжди мають мати тенденцію до мінімізації

Близько 50% ціни на хліб складають витрати на сировину, енергоносії та транспорт. Ціни на зерно, паливо та можливі обмеження в постачанні газу та електроенергії, можуть вплинути не лише на ціну, а й на доступність хліба. Тому питання аналізу складу і економії витрат для підприємства Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» потребують напрацювань.

Показники планового виходу продукції мають бути нижче встановлених граничних показників, що дозволяє оптимізувати виробничий процес і перевиконати поставлені норми. За результатами виробничого процесу складають

щомісячні виробничі звіти. На основі їх здійснюють аналіз виробничого процесу, шукають резерви економії витрат. Порівнюють планові показники з фактичними корегують їх відповідно до характеристик сировини (наприклад вологість борошна тощо). В процесах аналізу значну увагу приділяють показнику виходу продукції.

Окрім аналізу показників виходу основної продукції підприємства Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» важливу роль відіграють і показники виходу переробленої продукції (сухарики, панірувальні сухарі тощо).

На підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» використовується 1С підприємство з розширеним модулем Виробництво. Для синтетичного обліку за рахунком 23 «Виробництво» використовується такі стандартні документи як оборотно-сальдові відомості, аналіз за субконто та аналіз в розрізі видів продукції тощо. Приклад обліку типових кореспонденцій пов'язаних з обліком витрат і калькулюванням собівартості хлібо-булочних виробів наведено в додатку Е.

2.3 Організація роботи по управлінню витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат»

Взявши за основу наведений поділ витрат на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» можна представити методики, які використовуються на практиці для розрахунку окремих складових зазначених груп витрат, які, як наслідок, переводяться в кошторисну собівартість продукції, що є важливим елементом ціноутворення. Витрати на сировину є продуктом маси необхідної сировини на виготовлення 1 шт. продукту, за попередньо встановленою рецептурою на основі виробничих випробувань, які, у свою чергу, враховують середні значення кількостей виробничих недоліків і відходів, що утворюються при стандартних операціях серійного виробництва та відповідна ціна даної сировини.

На підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» використовується метод FIFO. Розрахунок витрат на доставку хлібо-булочних виробів до замовника складається з ціни та т/км, яку досліджуване підприємство

сплачує транспортній компанії.

Взагалі віднести до конкретного продукту досить складно витрати на оплату праці безпосередньо виробничих працівників. Діяльність, необхідна для виробництва повної серії продукту, контролюється за допомогою фотографій робочого часу.

На підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» витрати на оплату праці розраховуються за погодинних ставок відповідальних працівників для окремих етапів виробництва. Величина отриманої таким чином винагороди виробничих працівників, безпосередньо пов'язаних з виробництвом продукції розраховується виходячи з обсягу продукції, виробленої протягом процесу виробництва. Підсумовуючи значення, отримані в результаті описаного вище процесу на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» отримується сума прямих витрат, що відносяться на продукт.

Наступним етапом є віднесення непрямих витрат на товар на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат», ціна якого буде визначена розраховуються непрямі витрати на новий продукт наступним чином. Спочатку визначається сума непрямих витрат попередніх періодів, а потім, враховуючи специфіку галузі, сезонність продажів і виникнення внаслідок цього одноразових витрат від подій поза контролем. Середній рівень витрат потрібно визначити витрати за певний період за вищевказаними елементами. Визначені таким чином суми непрямих витрат слід розраховувати за кодом розподілу продукції. На підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» використовується кількість реалізованої продукції в кг як ключ розподілу, розраховується як обсяг виробництва в кг, зменшений на виробничі недоліки, внаслідок технології розробленої. Розподіл непрямих витрат допомагає запобігти виникненню витрат вони розподіляються на всі вироблені продукти, тобто навіть на непродані, що може призвести до маржі, отриманої від фактичного продажу. Береться під увагу і розмір продаж продукції що повинна відноситися до раніше встановлених періодів, з яких вони взяті. Додатково вказується обсяг реалізованої продукції, який полягає в поправці на сезонність продажів, щоб розрахункові значення були якомога

точніше ілюструючи реальну ситуацію.

З урахуванням представленої вище методики розрахунку кошторису витрати на виготовлення виробу, можна представити наступним шляхом. Одним з найпопулярніших хлібобулочних виробів є хліб «Дарницький». вагою 0,65 кг, яка масово виробляється на підприємстві і підлягає експертизі. З метою визначення вартості сировини на буханець хліба необхідно знати рецепт даного продукту.

Суть розрахунків базується на найпоширенішому рецепті хліба вага якого скрадає 0,65 кг. Щоб виготовити одну буханку хліба, необхідно 0,004062 кг дріжджів пекарських, 0,286765 кг борошна пшеничного житнього борошна 0,003 кг солі та води¹¹. Використання даних на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» про ціни з останніх поставок окремих товарів на склад, вартість сировини складала 6,4796 грн./шт.

Собівартість експорту однієї буханки хліба становить 0,65 кг узгоджена компанією з перевізником у розмірі 1,888 грн./шт.

Витрати на енергію, використану для безпосереднього виробництва на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» визначаються за показаннями встановлених приладів обліку електроенергії та тарифами за одиницями спожитої потужності. Враховуючи кількість спожитої енергії виробничої частини на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» та застосування ключа розподілу витрат на одиницю визначено, що вони становлять 1,085грн./шт.

Витрати на оплату праці працівників, безпосередньо пов'язаних з виробництвом, визначаються з використанням нормативу праці, який був встановлений відділом технології виробництва, використовуючи попередні припущення, на певному рівні.

На наступному етапі розрахунку на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» визначається сума оплати за одиницю робочого часу, який, відповідно у аналізованому періоді становив 325,0 грн./год. Використовуючи інформацію про стандартні роботи, оплати 1 людино-години та ваги виробленого хліба визначено, що витрати на оплату праці безпосередніх

виробничих робітників становили 1,320 грн/шт. Разом прямі витрати на виробництво хліба 0,65 кг склали 10,642 грн.

Це означає, що продаж хліба 0,65 кг нижче цієї ціни призводить до погіршення результату компанії, оскільки воно не покривало прямих витрат, покриття яких є необхідною умовою.

Наступним кроком є визначення непрямих витрат на одиниця продукту. Витрати компанії після поділу на раніше представлені припущення були поділені за встановленим кодом розподілу, а потім розраховані пропорційно до ваги виробленого хліба.

РОЗДІЛ 3.

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

3.1 Удосконалення системи планування витрат в системі управління ними на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат»

За результатами дослідження теоретичних і практичних аспектів варто зазначити, що сьогодні на підприємствах, що здійснюють виробництво хлібобулочної продукції витрати стали одним із найважливіших предметів управління, оскільки їх рівень, структура та динаміка є основою для виживання таких підприємств. Управління витратами стало одним з основних завдань управління .

Правильне управління витратами спрямоване на досягнення цілей управління бізнесом у сфері оптимізації та раціоналізації витрат, відповідно до визначеної в суб'єкті стратегії. Як вже зазначалося найоптимальнішим для хлібокомбінатів залишається нормативний метод обліку витрат. Його використання є ефективним бо дозволяє впроваджувати прогресивні норми використання сировини та безпосередньо здійснювати контроль у виробничому процесі за рівнем витрат. Основними завданнями такого методу залишається оперативність в системі управління витратами та можливість запобігати нецільовому використанню сировини і матеріалів.

В ой же час на нашу думку на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» виникає важлива потреба у забезпечення формування мінімальних витрат сировини і матеріалів в стандартизованому вигляді. Це можуть бути внутрішні положення чи просто затверджені керівником норми. Адже на сьогодні такі норми містяться виключно в рецептурі підприємства. При чому визначення таких мінімальних витрат потребує і впровадження режиму оптимізації використання сировини і матеріалів з урахуванням існуючих умов виробничого процесу з вказанням часу обсягів і т.д..

Оскільки на кожному підприємстві склад витрат варюється залежно від виду його діяльності, підприємство Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» не стало виключенням. Воно встановило перелік постійних витрат і змінних в додатках до облікової політики. Проте воно має свої цехи, які можуть стати в системі аналізу витрат центрами прибутку, що в свою чергу потребує визначення для кожного цеху переліку прямих і не прямих витрат. А ще і визначення змішаних витрат бо в окремих випадках прямі витрати не можуть безпосередньо відноситися на окремий вид продукції. На рисунку 3.1 представлено схему розробки плану витрат, який розробляється на базі програми виробництва і норм витрат сировини і матеріалів.



Рисунок 3.1 - Запропонована схема розробки плану витрат підрозділу

Така запропонована схема розробки плану враховує діяльність різних виробничих підрозділів, в тому числі і допоміжних. Така система планування в економічній літературі називається знизу вверх адже закінчується складанням на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат»

Схематично такий процес можна представити у вигляді рис. 2.2, його конкретизація на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат».

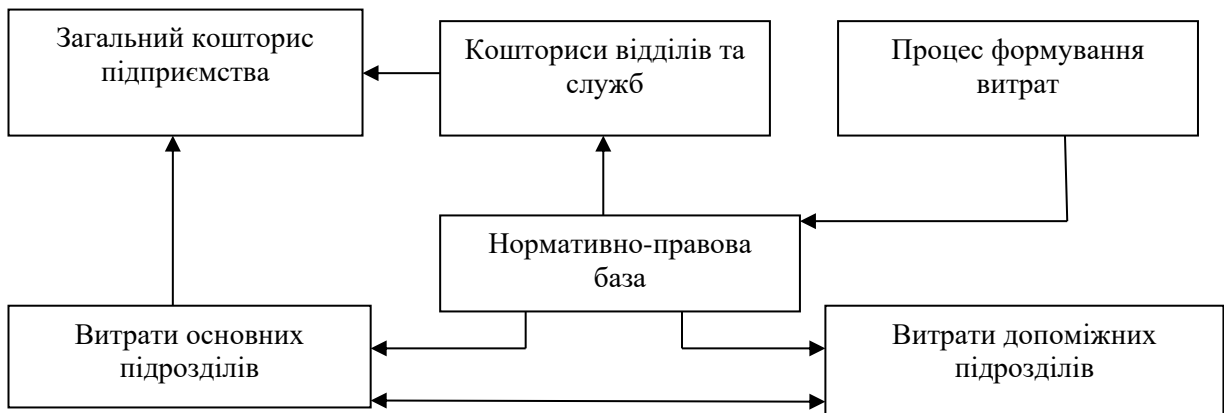


Рисунок 3.2 – Загальна схема планування на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат»

3.2 Удосконалення управління витратами в системі бухгалтерського і управлінського обліку

В умовах зростання інформаційних потреб спрямованих на систему бухгалтерського обліку та зміни в системах управління суб'єктами господарювання, обсяг інформації, що генерується традиційним бухгалтерським обліком щодо витрат, не завжди є достатнім. У пошуках раціональності здійснення витрат і можливості підтримки менеджерів у процесах прийняття рішень виникає потреба в комплексному управлінні витратами, підтримці аналізу ефективності використання ресурсів у короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективі.

Місце управління витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» впливає зі значної ролі яку цей процес відіграє. Виконує завдання з управлінського обліку у сфері отримання інформації про витрати, її відповідної підготовки та передачі до функціональних підрозділів підприємства Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат», які потім вони використовують для оптимізації та раціоналізації витрат. Управління витратами як сфера управлінського обліку на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» служить для задоволення потреб інформації керівництва суб'єкта з метою раціонального використання ресурсів для забезпечення досягнення прийнятих припущень і цілей. Таким чином, це є значною підтримкою для ефективного управління хлібокомбінатом на основі інформації про витрати.

На нашу думку не правильно ототожнювати управління витратами зі зниженням витрат. Зниження витрат може виявитися ефективним або несприятливим для підприємства Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» в довгостроковій перспективі. Зокрема не достатність фінансування на дослідження виготовлення нових продуктів, відсутність просування товару, відсутність аналізу напрямків розвитку конкуренції, погіршення якості продукції.

А як наслідок застаріле обладнання призведе до падіння попиту та зменшення клієнтів, і, як наслідок, зниження прибутку та вартості підприємства Буринської

райспоживспілки «Хлібокомбінат». Непродумана економія може призвести до збільшення витрат у майбутньому. Вжиті заходи щодо зниження витрат є ефективними лише при довгостроковому застосуванні, а ефективність і перегляд ефективності діяльності, сприяє збільшенню вартості підприємства Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат».

Отже, ефективне управління витратами означає, що менеджери прагнуть впливати на оптимальний рівень витрат, їх структуру та поведінку в часі, вивчення механізмів і причин витрат, виявлення можливостей і сфери зниження витрат, контролю витрат, розробки політики вартості, підвищення ефективності використання ресурсів та оцінки впливу стратегічних рішень щодо майбутнього рівня витрат і підтримки реалізації стратегії. Досягнення цих цілей вимагає від управлінців витрат належного виконання функцій управління підприємством Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат», включаючи планування, організацію, мотивацію та контроль.

На нашу думку узагальнивши теоретичні підходи до управління витратами та практичні потреби організація управління витратами на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» включає:

- адаптація організації системи обліку витрат до інформаційних потреб, включаючи план рахунків компанії, принципи оцінки та розрахунки витрати та облік витрат;
- ефективний вибір інструментів управлінського обліку;
- перегляд і вибір центрів відповідальності та ступінь децентралізації відповідальності для виконання планів витрат, а також адаптації організаційної структури до організація центрів таким чином, щоб потік інформації про витрати проходив ефективно;
- створення відповідного порядку дій та інструкції з документообігу;
- делегування повноважень і відповідальності, а також координація діяльності різних підрозділів займаючись управлінням витратами.

Під організуючою функцією в процесі управління витратами нами розуміється створення умов і можливостей реалізації планів, розроблених на основі

цілей управління витратами, встановлених підприємством Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат». Не менш важливим елементом організації управління витратами є підбір компетентних співробітників та покладення на них обов'язків. Це особливо важливо при реалізації функції управління витратами у вигляді мотивації.

На нашу думку ефективна реалізація всіх функцій управління в системі управління витратами підтримує основну облікову функцію інформаційної мережі. Надана належним чином інформація використовується широко. Інформація про вартість, адаптована до потреб осіб. Аналіз, результати поточної та планової оптимізації витрат дозволяють визначити розміри та масштаби діяльності суб'єкта господарювання та його окремих підрозділів і водночас є важливою основою для прийняття рішень, важливих з точки зору комплексного управління підприємством.

Для оптимізації та раціоналізації витрат на підприємстві необхідно, щоб управління витратами, яке є елементом управління підприємством, виконувало всі свої функції у формі планування витрат, належної організації системи обліку витрат, а також центрів відповідальності, мотиваційної та контрольної функцій.

В системі організації облікового процесу на підприємстві Буринської райспоживспілки «Хлібокомбінат» теж варто впровадити ряд удосконалень зокрема в частині документообігу. На підприємстві в обліковій політиці зазначено що графіки документообігу є додатком до облікової політики, проте по факту таких графіків немає. На нашу думку не варто збільшувати облікову політику доатками у вигляді графіків документообігу. На нашу думку варто цей процес винести окремо шляхом створення Положення службу документообігу, про документообіг, загального графіку документообігу і індивідуальних графіків документообігу. Структура положення про службу документообігу відповідає нормам Господарського кодексу про необхідність наявності положень, які визначають права і обов'язки структурних підрозділів. Оскільки у підприємства бухгалтерія і відділ документообігу це окремі підрозділи виникає необхідність створення і окремого положення яке повинно виглядати наступним чином (рис 3.3.).



Рисунок 3.3 – Складові положення про відділ документообігу

Перевагою такої уніфікації діяльності служби, є конкретизація прав, обов'язків і відповідальності.

В свою чергу і рух документів теж повинен бути впорядкований, а для цього варто розробити графіки документообігу. Найкращим на нашу думку є представлення такого графіку у табличній формі (Додаток Е). Сама така форма на нашу думку є досить простою і могла б бути використаною на підприємстві.

ВИСНОВКИ

Управління витратами, як підсистема управління підприємством, може розглядатися з позиції реалізації нею основних функцій управління, які включають планування, організацію, мотивацію та контроль. У зв'язку з його проактивним характером управління витратами має бути проактивним понесення витрат, що підкреслює важливість функцій планування та оцінки виконання планів. Ефективна реалізація цілей управління витратами також вимагає виконання інших функцій, таких як організація та мотивація. Необхідно правильно організувати систему генерації, систематизації, обробки та звітності інформації про понесені витрати підрозділами, а також належним чином мотивувати персонал управління витратами. Від ефективності управління витратами залежить ефективність діяльності самого підприємства що і обумовлює актуальність теми кваліфікаційної роботи.

В першому розділі роботи розглянуто основні підходи до визначення сутності поняття «витрати». Визначено що не кожен з цих підходів є підходящим у випадку формування системи управління видатками з метою формування стратегії ціноутворення. Проаналізовано засади, на підставі яких здійснюється управління витратами, а також визначено ключові підходи до управління ними.

В другому розділі розглянуто практичні засади організації управління витратами, визначено фінансово майновий стан підприємства. Проаналізовано практичний досвід управління витратами, визначено, що основою оцінки витрат є нормативний метод, який наведений в обліковій політиці.

В третьому розділі на основі зроблених висновків запропоновано ряд удосконалень, які можуть позитивно вплинути на діяльність підприємства, зокрема:

- з метою підвищення ефективності управління витратами запропоновано стандартизувати систему управління такими витратами;
- для підвищення результативності процесу управління витратами запропоновано схему процесу планування управління витратами на підприємстві;
- для дотримання вимог законодавства запропоновано розробити положення

про відділ документообігу;

- оскільки підприємство має широкий перелік документів, запропоновано узагальнити їх в графіках документообігу, що дозволить визначити відповідіальних, строки і кількість екземплярів.

Вважаємо, що запропоновані удосконалення допоможуть забезпечити ефективність процесу управління витратами, а також уніфікації вимог до складових процесу управління.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Родіна О.В. Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати» / О.В. Родіна. // Економіка і суспільство. – 2017. – 9. – С. 1181-1185
2. Чернишова Л.І. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств / Л.І.Чернишова, А.С. Дженкова // Інноваційна економіка. – 2014. – № 3 (52). – С. 61–68.
3. Трухан О.Л. Розвиток теорії витрат: еволюція і сучасні тенденції / О.Л. Трухан // Вісник ЖДТУ. – 2003. – № 4. – С. 380–388.
4. Управленческий учет / [Э.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, М.С. Янг] ; пер. с англ. – 3-е изд. – М. : ИД «Вильямс», 2005. – 878 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / Ф.Ф. Бутинець. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
6. Волкова І.А. Фінансовий облік – 2 : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / І.А. Волкова. – К. : Центр навчальної учбової літератури, 2009. – 224 с.
7. Пушкар М.С. Фінансовий облік : [підручник] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.
8. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1998. – 480 с.
9. Основи економічної теорії: політекономічний аспект : [підручник] / [Г.Н. Климко, В.П. Нестеренко, Л.О. Каніщенко] ; за ред Г.Н. Климка, В.П. Нестеренка. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Вища школа ; Знання, 1997. – 743 с.
10. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств : [підручник] / А.М. Поддєрьогін. – К. : КНЕУ, 2001. – 460 с.
11. Економічний словник / [уклад. Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський]. – К. : Кондор, 2007. – 358 с.
12. Сидоров И.И. Логистическая концепция управления предприятием / И.И. Сидоров. – СПб. : ДНТП «Знание», ИВЭСЭП, 2001. – 168 с.
13. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : [навч. посіб.] / Ю.С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с.

14. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
15. Кулішов В.В. Економіка підприємства: теорія і практика : [навчальний посібник] / В.В. Кулішов. – К. : Ніка-Центр, Ельга, 2004. – 216 с.
16. Організація бухгалтерського обліку : [навчальний посібник] / за ред. В.С. Леня. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
17. Коблянська О.І. Фінансовий облік : [навч. посібник] / О.І. Коблянська. – 2-ге вид. – К. : Знання, 2007. – 471 с.
18. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : [навч. посібник] / Г.В. Нашкерська. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
19. Козак В.Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка / В. Г. Козак // Реформування економіки України: стан та перспективи : зб. матеріалів ІV Міжнар. наук.-практ. конф. (26–27 листопада 2009 р., м. Київ). – К., 2009. – С. 129–131.
20. Нападівська Л.В. Управлінський облік : [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
21. Управленческий учет / [Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар] ; пер. с англ. – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.
22. Котлер Ф. Основы маркетинга: краткий курс / Ф. Котлер ; пер. с англ. – М. : Издат. дом «Вильямс», 2007. – 656 с.
23. Гаркавенко С.С. Маркетинг : [підручник] / С.С. Гаркавенко. – К. : Лібра, 2002. – 712 с.
24. Управління витратами підприємства : [навч. посібник] / [А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило]. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
25. Іщенко Н.А. Факторний аналіз формування прибутку підприємства / Н.А. Іщенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_17_ekon/stat_17/33.pdf.
26. Циган Р.М. Проблеми формування прибутку підприємства в бухгалтерському обліку / Р.М. Циган, О.С. Савченко // Облік і фінанси АПК.

– 2011. – № 2. – С. 36–39.

27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0336-13>.
29. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945.
30. Глушков В., Добров Г., Терещенко В. Бесіди про управління. – К.: Вид-во політичної літератури України, 1973. – 205 с.
31. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
32. Давидович І.Є. Управління витратами: Навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і доп. – Тернопіль: Економічна думка, 2004. – 228 с.
33. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 224 с.
34. Карпова Т.П. Управленческий учет. – М.: Аудит-ЮНИТИ, 1998. – 350 с.
35. Клиланд Д., Кинг В. Системный анализ и целевое управление. – М.: Сов. радио, 1974. – 280 с.
36. Нападівська Л.В. Управлінський облік: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.
37. Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект. – Тернопіль: Астон, 2005.- 228 с.
38. Попов О. Управління витратами // Економічна енциклопедія: У 3-х томах. Т. 3. – К.: Видавничий центр «Академія», 2002. – 952 с.
39. Станфорд Л. Оптнер. Системный анализ для решения деловых и

- примышленных проблем / Перев. с англ. С.П. Никанорова, 1967. – 213 с.
40. Теория систем и методы системного анализа в управлении и связи / В.Н. Волкова, В.А., Воронков, А.А., Денисов и др. – М.: Радио и связь, 1983. – 248 с.
41. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
42. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навч. посібник. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Табл. А.1. Підходи до визначення сутності поняття «витрати» [1]

Автор	Визначення сутності поняття «витрати»
Ресурсно виробничий підхід	
Е.С. Хандріксен М.Ф. Ван Бреда [1]	Витрати є несприятливим рухом ресурсів, який зменшує прибуток фірми. Проте не кожен несприятливий рух є витратами. Більше того, витрати – це використання або споживання товарів і послуг у процесі отримання доходу
Ф.Ф. Бутинець [5]	Спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги.
І.А. Волкова [6]	Важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки, що відтворює у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції.
М.С. Пушкар [7, с. 389]	Сума спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів).
Фінансово-грошовий підхід	
І.А. Бланк [8, с. 19]	Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції.
В.П. Климко, Л.О. Нестеренко [9], А.М. Поддєрьогін [10]	Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності.
Економічний підхід	
Економічний словник [11, с. 43]	Формуються в процесі використання ресурсів під час здійснення певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток).
І.І. Сидоров [12, с. 18]	Трата енергії і тільки енергії, зокрема інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств.
Ю.С. Цал-Цалко [13, с. 5]	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва.
Бухгалтерський підхід	
Н.В. Прохар [14], В.В. Кулішов [15, с. 76]	Це зменшення економічних вигод 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).
В.С. Лень [16, с. 449], О.І. Коблянська [17]	Найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу

Г.В. Нашкерська [18, с. 390]	Споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу.
Управлінський підхід	
В.Г. Козак [19, с. 129]	Одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт, або його партію, послуги тощо).
Л.В. Нападовська [20]	Для управління виробничою собівартістю витрачення ресурсів у виробництві можна відображати через використання поняття «затрати», що є зменшенням економічних вигод протягом звітного періоду, або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу
Ч. Хорнгрен [21, с. 63]	Витрати, які впливають на управлінські рішення, розглядаються в системі управлінського обліку, оскільки лише в ній формуються релевантні витрати. Для прийняття управлінських рішень потрібна інформація про витрати на «щось» (продукцію, обладнання, послуги, процес тощо). Автор називає це «щось» об'єктом обліку витрат або об'єктом калькулювання собівартості, згідно з яким і відбувається групування та вартісне вимірювання витрат

Додаток Б

Таблиця Б.1. Загальна класифікація витрат [8]

Ознаки	Витрати
1. За центрами відповідальності	Витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного періоду, служби.
2. За видами продукції	Витрати на виробництво, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію.
3. За єдністю складу витрат	Одноелементні, комплексні
4. За видами витрат	Витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції.
5. За способом перенесення вартості на продукцію	Витрати прямі, непрямі
6. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Витрати змінні, постійні
7. За календарними періодами	Витрати поточні, одноразові
8. За доцільністю витрачання	Витрати продуктивні, непродуктивні
9. За визначенням відношення до собівартості продукції	Витрати на продукцію, витрати періоду

Додаток В

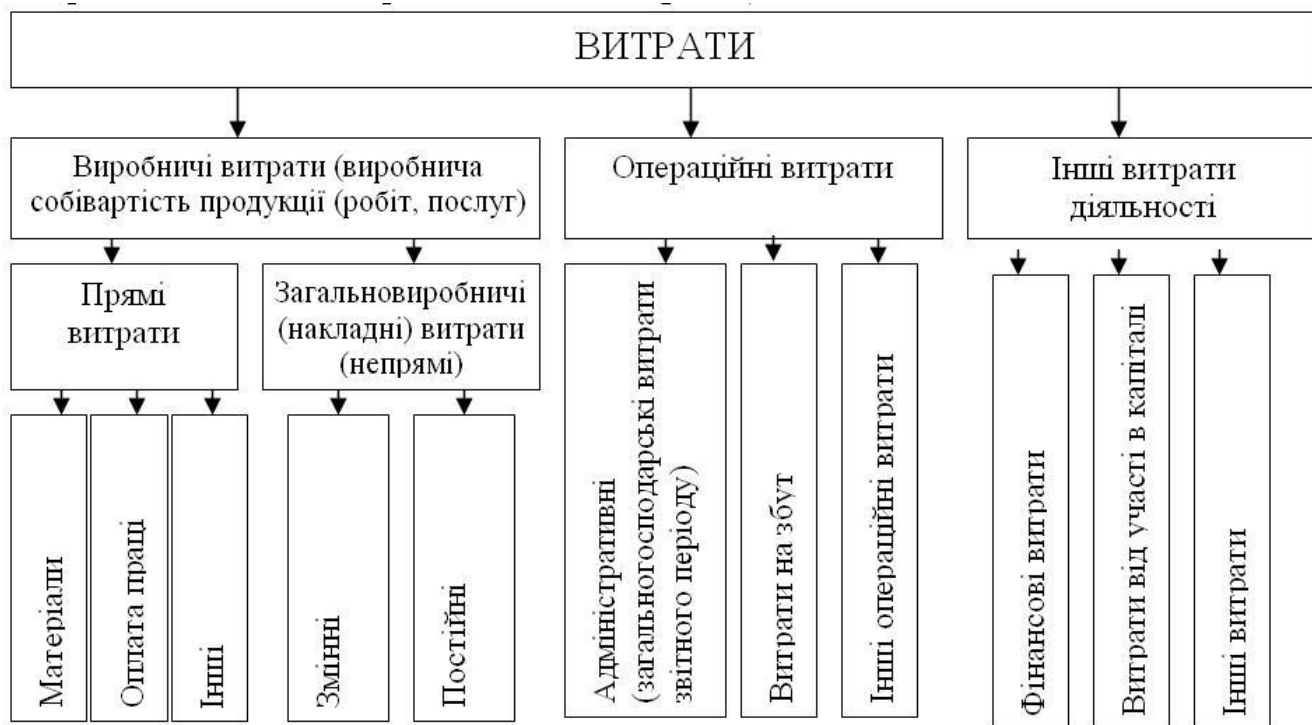


Рис. В.1 Класифікація витрат за видами діяльності [11]

Додаток Г

Таблиця Г.1 – Фінансово-економічні показники діяльності підприємства за 2020 – 2022 рр., тис. грн.

Показник	Рік			Середній абсолютний приріст
	2020	2021	2022	
Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	23532	113327	125207	50838
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	19608	91355	66183	23288
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	17703	61246	19619	958
Чистий прибуток підприємства, тис. грн.	49896	18988	46590	- 1653
Власні оборотні кошти, тис. грн.	113616	35790	16678	- 48469
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	24568	14820	135591	55512
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	7413	93133	278405	135496

Таблиця Г.2 – Аналіз майнового стану підприємства за 2020 – 2022 рр.

Показник	Рік			Абсолютне відхилення, +/-	Темп приросту, %
	2020	2021	2022		
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,30	0,37	0,38	0,08	27,38
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,77	0,80	0,82	0,05	6,48
Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,31	0,72	0,65	0,34	111,34

Таблиця Г.3 – Аналіз ліквідності підприємства за 2020 – 2022рр.

Показник	Рік			Абсолютне відхилення, +/-	Темп приросту, %
	2020	2021	2022		
Коефіцієнт покриття	4,93	8,70	2,23	- 2,70	- 54,73
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,36	6,31	2,11	1,75	492,78
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0002	0,001	0,001	0,0003	171,79
Чистий оборотний капітал	96461	114103	166827	70366	72,95

Таблиця Г.4 – Показники платоспроможності підприємства за 2020 – 2022 рр.

Показник	Рік			Абсолютне відхилення, +/-	Темп приросту, %
	2020	2021	2022		
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	0,81	0,89	0,54	- 0,27	- 33,03
Коефіцієнт фінансової залежності	1,23	1,12	1,84	0,61	49,33
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами	0,80	0,89	0,55	- 0,25	- 30,79
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,92	0,92	0,99	0,06	6,87

Таблиця Г.5 – Показники ділової активності підприємства за 2020 – 2022рр.

Показник	Рік			Абсолютне відхилення, +/-	Темп приросту, %
	2020	2021	2022		
Коефіцієнт оборотності активів	0,20	0,68	0,96	0,76	379,26
Коефіцієнт оборотності кредиторської	1,66	5,08	0,89	- 0,76	- 46,14

заборгованості					
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	0,91	1,82	0,36	- 0,56	- 61,00
Строк погашення кредиторської заборгованості	217,48	70,88	403,78	186,30	85,66
Строк погашення дебіторської заборгованості	394,10	198,11	1010,48	616,38	156,40
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	0,26	0,83	0,75	0,50	195,70
Коефіцієнт оборотності основних засобів	26,70	68,69	43,13	16,43	61,56
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,23	0,80	0,45	0,22	96,11

Таблиця Г.6 – Аналіз рентабельності підприємства за 2020 – 2022 рр.

Показник	Рік			Абсолютне відхилення, +/-	Темп приросту, %
	2020	2021	2022		
Коефіцієнт рентабельності активів	0,51	0,14	0,21	- 0,30	- 59,27
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,59	0,17	0,32	- 0,27	- 45,75
Коефіцієнт рентабельності продажу	2,54	0,21	0,70	- 1,84	- 72,34
Коефіцієнт рентабельності продукції	2,81	0,31	2,37	- 0,44	- 15,49

Додаток Д

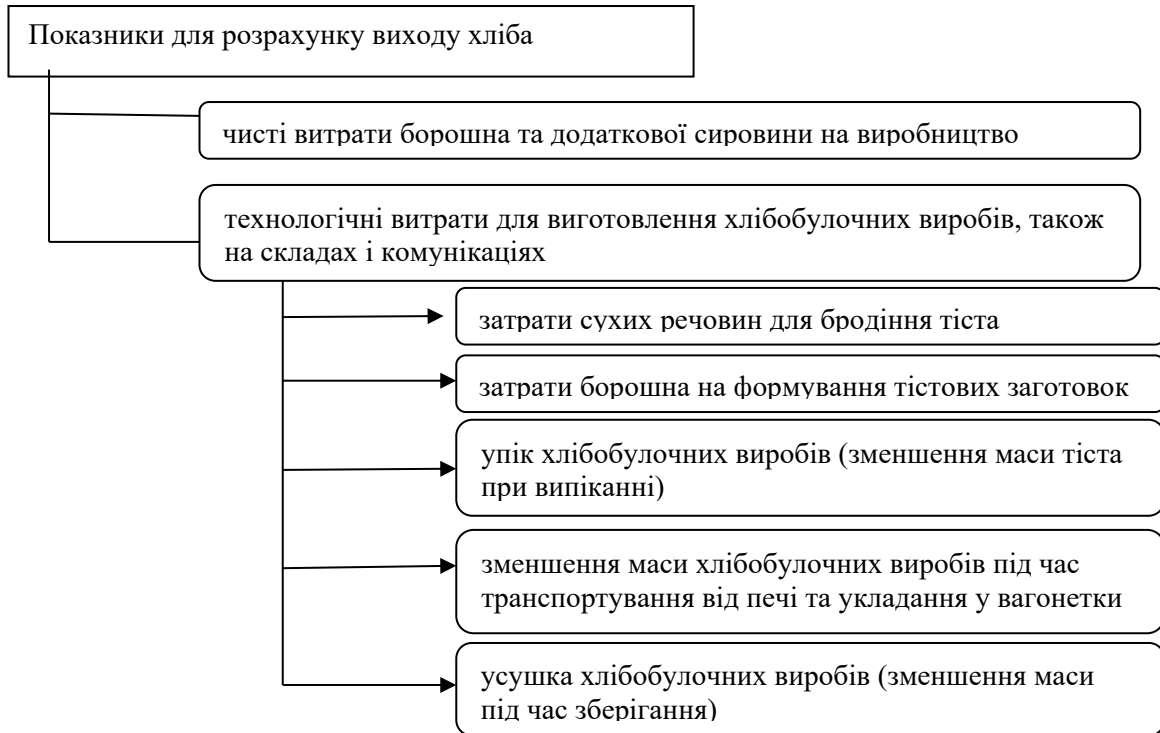


Рис. Д1 – Показники для розрахунку виходу хліба

Додаток Е

Таблиця Е.1 Бухгалтерські проведення, пов'язані з виробничими процесами на хлібопекарських підприємствах

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Надійшла сировина від постачальника (борошно, дріжджі, сіль, солод тощо)	201	631	100000,00
Нараховано витрати на транспортування сировини	201	631	15000,00
Списано собівартість сировини на виготовлення продукції	23	201	60000,00
Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим виробництвом продукції	23	661	33000,00
Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників, зайнятих виробництвом продукції	23	65	7260,00
Нараховано амортизацію обладнання, що використовується для виробництва продукції	23	13	12000,00
Переміщено виготовлену продукцію з цеху на склад	26	23	1122060,00

Додаток Ж

Рисунок Ж.1 – Графік документообігу

Назва документа	Створення			Перевірка		Перевірка даних бухгалтерією		Передача до архіву	
	Кількість примірників	Відповідальні		Строк	Виконавець	Виконавець	Строк	Виконавець	Строк
		виписка	оформлення						
Лімітно-забірна картка	2	Комірник	Зав. комірника	В кінці місяця	Старший бухгалтер	Бухгалтер	В кінці звітнього періоду	Старший бухгалтер	В кінці року