МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

(назва інституту, факультету)

Кафедра обліку та оподаткування

(повна назва кафедри)

**МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА**

другий (магістерський) рівень

(освітній рівень)

на тему: «Облік та аудит витрат операційної діяльності будівельних підприємств»

Виконав: студент 2 курсу, групи ОО-М2

спеціальності

071 “Облік і оподаткування”

(шифр і назва спеціальності)

Бойчук А.В.

(прізвище та ініціали студента)

Керівник д.е.н., професор Баланюк І.Ф.

(прізвище та ініціали)

Рецензент д.е.н., професор Левандівський О.Т.

ЛД(прізвище та ініціали)

Рецензент

(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2023р.

**Зміст**

Вступ ………………………………………………………………………………3

[РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ 6](#_heading=h.17dp8vu)

[1.1 Економічна сутність витрат операційної діяльності будівельних підприємств 6](#_heading=h.3rdcrjn)

[1.2 Поняття та класифікація витрат 1](#_heading=h.1ksv4uv)1

[1.3 Теоретичні аспекти управління витратами 17](#_heading=h.44sinio)

[Висновки до розділу 1 23](#_heading=h.2jxsxqh)

[РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ “ТРАМПЕТ” 25](#_heading=h.z337ya)

[2.1 Основні тенденції та особливості формування рівня витрат 25](#_heading=h.3j2qqm3)

[2.2 Методика обліку господарських операції витрат операційної діяльності будівельних підприємств 31](#_heading=h.1y810tw)

[2.3 Напрямки удосконалення обліку витрат операційної діяльності 4](#_heading=h.4i7ojhp)0

[Висновки до розділу 2 45](#_heading=h.2xcytpi)

[РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА](#_heading=h.1ci93xb) [ТОВ](#_heading=h.z337ya) [“ТРАМПЕТ” 47](#_heading=h.1ci93xb)

[3.1 Організація і методика аудиту витрат операційної діяльності 47](#_heading=h.3whwml4)

[3.2 Спеціалізація та концентрація виробництва як фактори формування](#_heading=h.2bn6wsx)

[ефективності витрат операційної діяльності 55](#_heading=h.2bn6wsx)

[3.3 Шляхи підвищення ефективності управління витратами 61](#_heading=h.qsh70q)

[Висновки до розділу 3 64](#_heading=h.26in1rg)

ВИСНОВКИ ..……………………………………………………………………66

[СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 68](#_heading=h.lnxbz9)

[ДОДАТКИ](#_heading=h.3as4poj) 77

# **ВСТУП**

Проблема ефективності облікових операцій завжди є в центрі уваги економічної науки. Тепер тільки ефективне виробництво є запорукою подальшого розвитку будівельного підприємства.

Цей тезис торкається всіх галузей та підприємств. Однак необхідно мати на увазі особливості, які мають вплив на склад відповідного рівня ефективності. Зокрема, це стосується будівельного підприємства.

Вітчизняні підприємства наростили як обсяги виробництва, що дало змогу виробникам здобути додаткові доходи та покращити прибутковість виробництва. Поряд у будівельних підприємствах накопичуються і системні проблеми. Які пов'язані з недодержанням оптимальної структури їх забрудненням. Вітчизняні будівельні підприємства на ринках змушені конкурувати. Саме ці питання не мають кінцевого інституційного рішення по цьому курсі економічних праць, що визначає актуальність теми.

Теоретичні нариси в області обліку витрат були описані у статтях науковців: В.Г. Андрійчук, Ф. Візера, В. А. Дерій, З. В. Задорожний, Г.І. Клепар, А. Маршалла, В.Я. Месель-Веселяк, Л.А. Макаленко, П.А. Мастеренко, Л.В. Нійник, А. Сміта, Н.В. Ульянченко, Й. Хікса, О.Г. Шпикуляк, М. Шумпетера та ін. Проте багато є ще й не визначеного.

*Мета і завдання дослідження.* Метою роботи є розробка та напрацювання теоретико-методичних засад обліку і аудиту витрат на будівельних підприємствах та опрацьовування рекомендацій до можливих маршрутів зростання їх результативності. Виконування мети має здійснювалася при вирішенні таких завдань:

– підсумувати теоретичне уявлення про обліково-економічний зміст витрат;

– обґрунтувати та систематизувати витрати та розкрити фактори формування витрат на будівельних підприємствах;

– простежити теоретичні аспекти обліку, аудиту управління витратами;

– окреслення стану витрат та змін у розвитку на [ТОВ](#_heading=h.z337ya) “ТРАМПЕТ”;

– провести оцінку ефективності обліку і аудиту витрат;

– розглянути вплив спеціалізації витрати будівельних підприємств;

– запропонувати курси підвищення ефективності обліку і аудиту управління витратами.

*Об'єктом дослідження* є процес обліку і аудиту управління витратами [ТОВ](#_heading=h.z337ya) “ТРАМПЕТ” в умовах воєнного стану.

*Предметом дослідження* є проблеми управління обліку і аудиту витрат на будівельних підприємствах.

*Методи дослідження.* Основою дослідження є положення теорії та загальнонаукові принципи із використанням таких методів як: системний підхід щодо пізнання різних економічних явищ і процесів у безперервному їх взаємозв’язку; контент-аналіз (уточнення поняття «витрати»); морфологічний аналіз (конкретизації поняття «витрати операційної діяльності»; наукова абстракція та порівняльний – економіко-статистичний (для співставлення витрат на будівельних підприємствах); кореляційний (дослідження впливу складових витрат); табличні методи відображення інформації будівельних підприємствах.

*Інформаційну базу дослідження* акумулювали аналітичні матеріали Державної служби статистики України, дані річної звітності [ТОВ](#_heading=h.z337ya) “ТРАМПЕТ”, монографії та наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених та економістів-практиків у періодичних виданнях дані власних розрахунків.

*Наукова новизна одержаних результатів.* Обґрунтовано методичний підхід до класифікації витрат будівельних підприємств з наголосом на окрему групу витрат, які мають; виокремлено оцінку витрат на будівельних підприємствах; доповнено оцінку структури витрат через коефіцієнт структури постійних витрат; доповнено категорію "витрати".

*Практичне значення одержаних результатів*. Результати дослідження сприятимуть підвищенню ефективності обліку і аудиту витрат у будівельних підприємствах.

*Апробація результатів дисертації.* Результати досліджень доповідалися й обговорювалися на Міжнародні науково-практичні конференції "Сталий розвиток аграрної сфери: інженерно-економічне забезпечення" (м. Бережани, 2023 р.).

*Структура і обсяг*. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить 79 сторінок комп'ютерного тексту, в тому числі 10 таблиць, 15 рисунків. Список використаних джерел налічує 74 найменувань та розміщений на 9 сторінках.

# **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ**

* 1. **Економічна сутність та класифікація біологічних активів**

Визначення витрат витікає з самого визначення витрат, їх особливістю є те, що вони з'являються при здійснення основної діяльності будівельного підприємства. Також є розрізнення у вітчизняних та закордонних джерелах щодо відношення собівартості до операційних витрат, проте вважаємо, що все ж таки собівартість продукції (товарів, робіт, послуг) виникає при основній діяльності, яка відноситься до операційної діяльності, тому і собівартість – це операційні витрати. Ототожнення витрат і вартості є недоцільним, тому що вартість може включати, не лише витрати операційної діяльності, але й інші види, а також ризики чи можливі витрати. Крім того, грошові витрати і платежі є видатками, проте не є фактично понесеними витратами операційної діяльності.

Ксенофонт вважав, що усяка річ має мінову і небезкорисну вартість [1, с. 123].

Зміст поняття вартості з’явився пізніше – біля ХVІІ ст. і почав виділяти працю як чинник формування вартості та багатства. У. Петті [3, с. 12], вказав, що дорожнеча бо дешевизна вказує на те, що більше чи менше потрібно сил для налагодження природних потреб. Але політична дешевизна напряму залежить від факту зайвих сил у промислі над необхідно [4]. Сума витрат формувалася до витрат на оплату праці працівника, який зайнятий у виробництві. Це проклало маршрут до розуміння того, чим позначається величина витрат виробництва.

Досить добре і послідовно, з думки обчислення величини витрат виробництва, був Ф. Кене [5, с. 45].

Також можна побачити зв’язок витрат з укладанням угод і їх здійсненням, що включають витрати на пошук і вибір партнерів, оформлення, підписання угод, аудит за їх виконанням, однак це є трансакційні витрати, таку схожість можна пояснити тим, що більшість трансакційних витрат відображають якраз у складі витрат операційної діяльності. Тобто більшість визначень розкривають сутність витрат операційної діяльності неповно, з акцентуванням на той чи інший процес без врахування специфіки діяльності того чи іншого підприємства [6, с. 48].

Предмети, які мають дуже високу споживчу вартістю, мають невелику мінову вартість або її не мають. Проте предмети, які мають велику мінову вартість, неодноразово мають назавше невелику споживчу вартість [7, с. 37]. Доцільно також визначити вартість як спосібність до вгамувати потребу.

Д. Рікардо зробив різницю між поняттям «вартість» та «багатство» [7, с. 37-40]. Крім виокремив такі принципи, які означують вартість товару:

– праця багатоманітної якості винагороджується не однаково а це не спричиняє;

– оскільки на вартість товарів має вплив не лише праця, яка зроблена безпосередньо до них, іта яка витрачена на інструменти і будівлі, які допомагають цій праці;

– принцип, узгоджено з кількістю праці, яка була витрачена на виробництво товарів, і та яка регулює вартість в значній мірі за допомогою застосування машин та основного і довговічного капіталу;

– коли вартість не переростає через підвищення або спад заробітної плати і видозмінюється через неоднаковий капітал, і та яка повертається до підприємця [8]. Вони в основному носять суперечливий характер, зокрема, остання. Проте це не можна засвідчити новим поглядом на питання вартості. Оскільки, це стосується не витратами праці на виробництві, а переосмислення минулих витрат. Нині це є амортизація.

Т.Р. Мальтус протиставив інший варіант трактувань вартості де він окреслив вартість та сформулював її як працю, що затрачається на виробництво даного товару.

Т.Р. Мальтус посвячував достаток безпосередньо до розцінки товару разом із працею та незалежну від праці [9].

Витрати операційної діяльності це основна складова витрат, що призводять до зменшення економічних вигід, та понесені під час надання основних послуг з тимчасового проживання й організації харчування з обов’язковим асортиментом додаткових послуг залежно від категорії готелю з метою отримання доходу [10].

Розглядаючи проблему вартості Дж. С. Мілля [11] розглянув автор закони вартості, сформував теорію та вирішити труднощі, які з’являються при її застосуванні. А також виділив причини з якими треба порівнювати даний товар та ті які мають вплив на його вартість.

Обмінну вартість треба відрізняти від ціни. Під ціною предмета розумітимемо її грошову вартість яка напряму підпорядкована вартості, чи міновій вартості.

Одначе, коли робітник, вступивши у процес виробництва, то він утворює складовий елемент вартості, яка належить капіталісту [11, с. 31].

Ось тому вона не враховує потенцій самого підприємства, ситуації на ринки та участі у виробничому процесі новітніх чинників.

Австрійська концепцію вартості. К. Менгер відмічав, що склад благ вищого порядку, є важливий при виробництві блага і віднаходить міру приватної цінності та цінності продукту. Це проблема дозволяє зробити оцінку ситуації під іншим кутом.

К. Менгер особливості вартості описав так:

– спершу тільки задоволення має для нас вагу, адже від нього залежить наш добробут;

– величина, має різні конкретні напрямки задоволення потреб та різну міру, що лежить в основі важливості для збереження життєдільності підприємства.

– величина перенесеного на блага ваги задоволень потреб підприємства (величина цінності), також буде різною, що має для нас задоволення потреб;

– у кожному випадку тільки ті з мають усю кількістю благ задоволень потреб що будуть у розпорядженні певної частини усієї кількості, яка є у розпорядженні підприємства, які для нього мають найменше значення;

– значущість конкретного блага або частини всіх благ, що є у розпорядженні підприємства та яке має задовольняти потреби, найменш важливі блага [14, c. 148].

На нашу думку, цінність матеріальні блага мають у випадках коли наявний запас цих благ є незначним і його замало

Закон витрат поєднуються між собою при формуванні економічного механізму дефініції меж виробництва [15, с. 49].

Ф. Візер ввів поняття граничного продукту та визначив «закон витрат виробництва». Де гранична корисність граничного продукту обумовлює ціну продуктового блага, яка була витрачена на його виготовлення [16].

Граничну корисність та альтернативні витрати істинного ресурсу важко, тому їх не бажали рахувати. Найвигіднішим використання ресурсів і тому це спрощено вважають, як їх граничну корисність.

Е. Шмаленбах [17] вважав, що теорія граничної корисності є спробою пояснити утворення ціни як психологічної складової чинників, що визначують ціну.

Присутність корисності є чинником, який передує міновій цінності. Однак цілковитими факторами, який визначає мінову цінність є витрати виробництва які є тягарем [18, с. 372].

Для наочності ми побудувати табл. 1.1 де наведено визначення вартості.

Виходячи з трудової теорії вартості товари повинні запродуватись за цінами, які вкривають середні витрати по галузях відповідно, середню норму прибутку.

В залежності від того, як буде організований облік витрат на підприємстві, буде залежати саме значення витрат, що впливає на прибутковість та конкурентоспроможність цього підприємства, проте для того, щоб організувати чи покращити ту чи іншу ділянку обліку, необхідно зрозуміти, як прийнято облікувати витрати на теперішній час [19, с. 54].

*Таблиця 1.1*

**Трактування поняття «вартість» в економічній науці**

| Автор | Трактування поняття «вартість» |
| --- | --- |
| Аристотель, Ксенофонт | - поділ вартості на споживчу і мінову. |
| Уільям Петті | - вартість визначається кількість праці витраченою на виготовлення товару |
| Франсуа Кене | - ототожнював поняття вартості та витрат виробництва. |
| Адам Сміт | - споживчу вартість як здатність задовольнити загальну потребу споживача. Вона не може визначати мінові пропорції та співвідношення обмінів товару. |
| Т.Р. Мальтус | - вартість пропорційна витратам виробництва, які включають витрати живої й уречевленої праці та прибуток на авансований капітал. |
| Ж.-Б. Сей | - виділяв наступні фактори формування витрат: праця, капітал та земля. Ставив знак рівності між вартістю та багатством. |
| Дж. С. Мілль | - ціною предмета ми будемо надалі розуміти його грошову вартість; під вартістю, чи мінової вартістю, предмета - його загальну купівельну силу, владу, яку володіння даним предметом дає над продаваними товарами взагалі. |
| К. Маркс | - був прихильником поділу вартості товару на споживчу та мінову. Його позиція також полягала в тому, що тільки людська праця може виступати в якості єдиного фактору формування вартості товару. |
| Карл Менгер | - вважав, що не цінність і ціна залежать від витрат виробництва, а навпаки, завдяки існуванню цінності споживчих благ виникає оцінка факторів виробництва, яка і формує витрати виробництва. |
| Е. Бем-Баверк | - вважав цінністю матеріальне благо або комплекс матеріальних благ як визнана необхідна умова для благополуччя суб'єкта. |
| Ф. Візер | - гранична корисність граничного продукту зумовлює ціну продуктового блага, витраченого на його виготовлення і відповідну частину витрат виробництва. |
| Дж. К. Кларка | - граничні збільшення багатства в товарах ось що дає ту справжню міру корисності, з якою узгоджуються ринкові цінності |

\*Джерело: узагальнено автором

Отже для встановлення структури витрат необхідно виділити особливості діяльності підприємств будівельного профілю з точки зору впливу на характер та структуру витрат, адже в Україні міністерствам і відомствам закріплено право щодо врегулювання питання класифікації витрат шляхом затвердження відповідного інструктивного забезпечення для його використання на підприємствах.

**1.2 Поняття та класифікація витрат**

Аналіз витрат на будівельних підприємствах є на основі інформаційного забезпеченні системи формування у них витрат. На першому етапі з'ясувати поняття категорії «витрати» з точки зору бухгалтерського обліку на підприємстві.

Для будівельних підприємств характерні наступні особливості, що враховують при обліку витрат, які нами узагальнено при дослідженні [20, с. 203]. [21, с. 157]:

- зазвичай витрати класифікуються одночасно за статтями калькуляції та частково за економічними елементами;

- існує група витрат, що мають сезонний характер чи виникають нечасто;

- витрати виникають у момент надання послуги;

- потреба облікувати витрати за місцем виникнення;

- наявність широкого спектру послуг, що надаються (основних і додаткових);

- поєднання процесів виробництва і надання послуг;

- більшість витрат мають умовно-постійний характер, тобто прямо не залежать від фактичного обсягу надання послуг;

- послуги, що надаються, мають як матеріальний, так і нематеріальний характер;

- властивий як послідовий характер, так і одночасність надання послуг, отже, витрати, що виникають, можуть одночасно відноситись до декількох послуг;

- при розподілі витрат на ресурсозабезпечення доцільно використовувати різні бази розподілу;

- процес обслуговування обмежений у часі.

Консеквентні засади формування витрат підприємства та їх відображення у фінансовій звітності реальні у П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [23].

Під економічними витратами також можна зрозуміти, що вони є «затратами втрачених можливостей» [24, с. 11]. Тому мають дорівнювати його вартості при оптимальному з усіх варіантів використання. Проте це в теорії, важко зобразити щонайкраще поєднання варіантів ресурсів, через обмеженість даних [25, с. 55-75]. Це визначення співпадає із визначенням яке є у бухгалтерських стандартах щодо «витрат» [26].

Виробничі витрати О. Нагорнюк, підтримує як ті, що можна вирахувати, як залишок від загальних витрат [27]. Проте особливості діяльності того чи іншого підприємства – це лише один з багатьох факторів, що впливає на організацію обліку витрат. У роботі виділено фактори, які можуть стати причиною змін щодо обліку витрат на будівельних підприємствах [28].

Виділяють внутрішні та зовнішні фактори. Так, може виникнути ситуація, коли не вистачає коштів на потрібне програмне забезпечення чи навпаки є можливість придбати/розробити програмний продукт, який допоможе, з одного боку, спростити облік витрат, з іншого, збільшити обсяг корисної інформації, тому організовують облік виходячи з того, що у наявності, адже методи обліку вручну використовувати важко та недоречно, а відповідного програмного забезпечення може і не бути. Від спеціалізації робіт, особливостей технологій приготування страв також залежать і кількість підрозділів, і які підходи до обліку витрат доцільно наводити в обліковій політиці [29].

Також фактори впливу треба виявити та систематизувати у залежності від того, як вини впливають на процес виробництва чи з іншою діяльністю підприємства, яка необхідна для виготовлення продукції [30, с. 292].

Ці витрати також і є маржинальними оскільки вони виникають із зміною виробничих витрат [31, с. 15]. Вони є поширеним теоретичним домінантом у теорії вартості. Оскільки це і є «динамікою функції». Тому це окреслюється як залежності, які змінюється.

Ця класифікація має науковий характері практичне значення. Для формування фінансових результатів діяльності будівельних підприємств варто знати економічну природу витрат, які є різні, тому треба їх правильно класифікувати.

Грабової І.М., класифікація витрат розглядає як поділ її на класи за допомогою певних ознак об'єктів і закономірних зв’язків. Чим більше виділено ознаки класифікації, отим вище і є ступінь пізнання об'єкта [32, с. 144].

Економічно обґрунтована класифікація витрат є вирішальною основою для благополучної будови бухгалтерського обліку діяльності будівельного підприємств. А вже від цього залежить хист своєчасно і чітко вести мову про прибуток. Змога зробити оперативний аналіз та прогнозування, дозволить обґрунтувати правильність управлінських рішень [33, с. 62].

Бачимо, що класифікація витрат дозволить правильно забезпечити облік та організацію калькулювання [34, с. 134-135].

Класифікація витрат здійснює як формальну роль і діє як виготовлення належного механізму організовування витрат та прийому, оптимальних управлінських рішень. Дана класифікація доцільна для оцінки градуса який матиме вплив на витрати та на кінцеві результати господарювання підприємств. Проаналізовані погляди щодо класифікації витрат і вони можуть бути дуже важливим [35].

Обґрунтування аудиту формування витрат виробництва, дозволятиму окреслити її завдання:

– провести оцінку особливостей процесу організації виробничих витрат підприємства;

– окреслення ключових факторів впливу та визначення «вузьких місць» [36];

– обґрунтування конкретних заходів щодо зростання їх результативності діяльності [37, с.24].

Окреслюється різні способи та прийоми цільового оцінювання напрямків формування витрат на виробництво для того, щоб було інформаційне забезпечення в умовах прийняття управлінських рішень задля функціонування підприємства та його окремих сфер господарювання [38].

Організаційна структура управління показує, скільки підрозділів та кадрів у наявності на підприємстві, що впливає, з одного боку, на розподіл витрат між підрозділами, з іншого боку, на кадрові ресурси, на які також впливає і ступінь централізації управління. Також слід враховувати, що облік витрат є відмінним на підприємствах в залежності від форми власності.

Крім того, в залежності від обраної системи оподаткування залежить і необхідність ведення обліку тих чи інших витрат, адже на спрощеній системі оподаткування такої вимоги немає для фізичних осіб-підприємців, тому якщо це не призводить до зменшення податкових зобов’язань та не суперечить законодавству, то директора зазвичай економлять на якісному обліку витрат та ведуть лише окремі ділянки, і то не завжди системно.

Інформація щодо особливостей обліку витрат повинна відображатись у наказі про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства, тому якщо вже відмічені якісь особливості ведення обліку, то вони повинні виконуватись.

Також можлива ситуація, коли маркетинговий відділ потребує певної інформації щодо тих чи інших витрат, тому їх облік організовують таким чином, щоб не тільки зафіксувати фактичні витрати, але і сформувати суми щодо тих витрат, значення яких хочуть знати менеджери та маркетологи [39].

Це дозволить вибрати ту ознаку, яка доконечна конкретному підприємству, а дані про витрати і цей підхід є виправданим. бо він дає змогу провести класифікацію залежно від конкретних особливостей підприємства, а зокрема:

– спеціалізації;

– його розмірів;

– системи бухгалтерського обліку.

Для цього нам потрібно отримати продуктивну ту інформацію, тому і на це націлюється управлінський облік, який, є науково-обґрунтованій.

Щодо кадрових ресурсів, то тут вплив є однозначним: в залежності від кваліфікації, кількості та якості робочих місць прямо залежить організація як обліку витрат, так і будь-якої ділянки. Зовнішні фактори поділяються, перш за все, на національні та міжнародні. Національні фактори формуються в межах країни, міжнародні, відповідно, за межами країни (наприклад, прийняття нового міжнародного стандарту щодо обліку витрат). Так, політична нестабільність призводить до економічної нестабільності, які разом стають причиною тіньової економіки, що в свою чергу, стає чинником викривлення бухгалтерських даних та побудови такої системи обліку, яка б фіксувала «потрібні» витрати та ховала «непотрібні» [40]. Прийняття законів, стандартів, більш за все впливає на облік витрат, адже облік ведеться, перш за все, виходячи із норм законодавства.

Слід відзначити, що від соціального рівня споживачів залежить попит, який впливає на дохід підприємства, отже, і на його витрати, тому вважаємо доречним непрямий вплив цього фактору підкреслити. Розвиток інформаційних технологій надає можливість спростити облік витрат, тому від якості програмного забезпечення залежить якість ведення обліку витрат [41].

При цьому можливі відкриття саме в галузі, в якій підприємство працює, що не може не впливати у подальшому на його витрати, а, отже, і облік [42, с. 25].

Від відносин з постачальниками залежить пакет документів, що вони надають, а залежно від оформлення документів визначаються підстави для визнання витрат. Якщо індустрія гостинності почне процвітати, то покращаться умови для ведення будівельного бізнесу, що призведе до збільшення щорічних витрат та виникнення нових, які необхідно буде відображати в обліку. Для становлення інформації більш зрозумілою для інвесторів як теперішніх, так і потенційних, можуть застосовувати ті чи інші підходи до обліку витрат. Проте слід не забувати про обмеженість ресурсів (матеріальних, трудових тощо), що необхідно враховувати та найбільш раціонально розподіляти наявні ресурси, що також може вплинути на обрання того чи іншого підходу до обліку витрат. Таким чином, можна зробити висновок, що для організації обліку витрат є важливим встановлення особливостей діяльності того чи іншого підприємства, проте на облік витрат в цілому впливає багато факторів як у внутрішньому середовищі, так і із зовнішнього, які необхідно враховувати.

Обмеженість ресурсів нами віднесено як до внутрішніх, так і зовнішніх факторів. Це пояснюється тим, що, з одного боку, на підприємстві може бути недостатньо, наприклад, персоналу для здійснення діяльності, з іншого боку, може бути обмеженість економічних ресурсів за межами підприємства, наприклад, дефіцит інформації, що призводить до проблеми інформаційної асиметрії, чи недостатність тих чи інших природних ресурсів на макрорівні.

Слід зазначити, що обмеженість ресурсів у зовнішньому середовищі призводить до обмеженості ресурсів безпосередньо на підприємстві.

Від соціального рівня споживачів залежить успіх будівельного бізнесу, тому що попит на послуги формує саме бажання клієнтів прийняти ті чи інші послуги, однак не необхідність, тому при падінні соціального рівня будуть знижуватися і доходи підприємств будівельного бізнесу.

Індустрія гостинності прямо залежить від географічного положення, природних ресурсів, клімату, тому ефективність діяльності підприємств будівельного бізнесу залежить від природних факторів, адже якщо є погіршення умов перебування у місті, то туристична привабливість зменшується, а отже і кількість гостей. Треба додати, що обмеженість ресурсів як зовнішній фактор, соціальний рівень споживачів і природні фактори впливають прямо на діяльність підприємств будівельного бізнесу, а на облік витрат – опосередковано, тому що від впливу цих факторів виникають ті чи інші господарські операції, які вже прямо впливають на облік витрат.

Отже, витрати не такі як були колись оскільки вони є різноманітніші. Де головним фактором ставатиме необхідність адаптація до потреб класифікації витрат саме на реальних підприємств та на різних галузях діяльності. Проте, треба теж пам’ятати і про модерні вимоги звітності, які визначують облік та напрямки аудиту витрат на підприємствах.

**1.3 Теоретичні аспекти управління витратами**

У результаті впливу вищезазначених факторів виникає та підвищення ефективності діяльності виникає необхідність підвищення рівня якості та культури обслуговування, а також конкурентоздатності на ринку, тому будівельного бізнесу стали пропонувати не лише високий рівень комфорту у вигляді тимчасового розташування й організації харчування, але й широкий спектр додаткових послуг, який безперестанку розширюється.

Формування теоретичних підходів до керівництва витрат тісно переплітається з історією розвитку тотальної науки про управління.

Фредерік Тейлор [43] виділи таку ідею, яка включає управління що і є системою, яка орієнтована на наукових принципах та яка діє за певними методами і заходами, для подальшої правильної проекції, нормування та стандартизації виробництва, праці та її організації, напрямків оплати праці. У цей час розпочалась організація підходів до управління витратами.

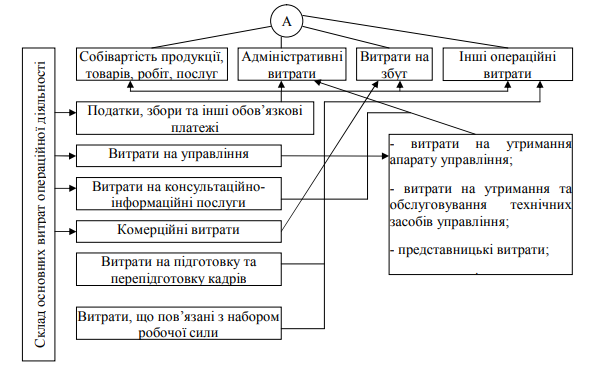
Зацікавлення витратами розпочалося із виявлення та із розвитком промисловості ще на початку двадцять першого століття [43].

Теорія управління витратами, описана Д.М. Фелса та Еміля Гарке де описано принципи і практику управління витратами, як одна із спроб випродукувати систему обліку витрат. Це дозволило добавити інформативність даних про витрати які мали би сприяти посиленню аудиту використанням [44].

Фіксовані витрати і змінні де зміна фіксованих витрат природно не залежить від обсягу випродукуваної продукції, а змінні витрати більшають або маліють прямо пропорційно росту або скороченню обсягу виробництва. І саме це мало вплив на те, що добавити обсяг виробництва дозволено коли витрати менші ресурсів, ніж вважалося раніше, бо умовно-постійні витрати зростатимуть також нерівномірно.

Тому, виявлення накладних витрат, припасованими до подальшої покупки сировини чи реалізації готової продукції, дало нам змогу і надалі звільнити їх із нормування та зосередитися тільки-но на витратах або прив’язати їх із виробництвом. Тобто, правдивіше формулювати результат виробництва який буде не перекривлений накладними витратами [77].

Основні витрати операційної діяльності на будівельних підприємствах подано на рис 1.1.



**Рис. 1.1. Основні витрати операційної діяльності на будівельних підприємствах**

Джерело: сформовано автором

Джон Манном розкрив витрати, які не можуть бути просто віднесені на одиницю продукції або на витрати, які пов’язані із закупівлею сировини; реалізацію готових виробів чи процесами виробництва [45, с. 13].

І. Давидов вказує, що управління витратами – є динамічним процесом, мета якого є поступ у частині досягнення економічного результату діяльності будь якого підприємства, та включає не просто зниження затрат, а розходиться на всі деталі управління [46].

І. Свиноуса, наголошує, що систему управління витратами треба розуміти як склад прийомів, способів і важелів впливу на організацію витрат, цілеспрямовану на звершення їх граничної ефективності на підприємстві за час віддзеркалення, за постійної перевірки їх шляхів зниження [47].

Хід управління розходами на виробництво – є процесом, який включає всі аспекти хазяйської діяльності, із постачання та закінчуючи реалізацією [48].

А. Череп управління витратами розглядаю через функції управління [49]

Метою управлінського обліку є розуміння інформації про калькулювання собівартості продукції, планування, контроль, оцінку та покращення діяльності підприємства задля прийняття управлінських рішень . [50]. Дана інформація, взята із управлінського обліку, має націлити менеджерів на винайдення перспектив та подальшого розвитку підприємства щодо вирішення проблеми та оціни успішність його діяльності [51, с. 135]. Тобто принцип ціноутворення на той час напряму залежав від рівня покриття витрат. тобто це був затратний метод, який і є пережитком минулих часів, де ціна повинна покривати рівень витрат.

Основні підхідці до обліку витрат, які є у будівельних підприємствах рис. 1.2.



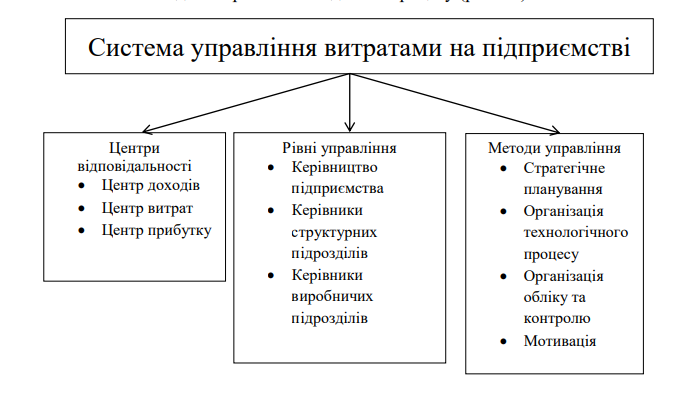
**Рис. 1.2. Основні обґрунтування витрат**

Джерело: розробка автора

Г. Фандель, вивчаючи мету управління витратами, робить акцент на тому, що підприємство яке має виробництво, виявлені дані співвідношення є об'єктом виробництва, і тому є головним при управління витратами [52]. Тобто економічна наука принципово змінила методику конструкції досліджень.

Управління витратами також зв’язано із формуванням цін на продукцію.

Для цього ми узагальнили погляд щодо управління витратами рис 1.3.



**Рис. 1.3. Порядок управління витратами на будівельних підприємстві**

Джерело: розробка автора

О. Славута, виділив основні домінанти управління витратами:

– широке запровадження результативних методів зниження витрат;

– єдність методів, що впровадження їх на різних рівнях управління;

– недопущення зайвих витрат;

– управління витратами на всіх періодах життєвого циклу виробу [53].

Позиція широкого впровадження методів скорочення витрат повинна бути конкретизована.

Для цього ми запропонуємо такі принципи управління витратами, а саме:

– використовування продуктивних методів скорочення витрат;

– відповідність порядку обліку дорученням управління витратами;

– зв’язаність елементів підсистем із дорученнями системи в істинному;

– цілісність і аналітичність інформації про рівня витрат;

– оцінка виявлення цікавих напрямків щодо досягнення мети.

Крім запропонованих принципів управління наголошують і на різних аспектах. Тобто можна окреслити різні аспекти трактування «управління витратами»:

– направленість на затрати як об’єкту управління;

– це управлінські дії щодо зниження витрат, або перевірка їх рівня.

– це комплекс управління процесами складання витрат в частинах якої здійснюються функції управління.

– метою буде досягнення підприємством чільного економічного результату.

Система управління витратами має бути основана на стратегічних та тактичних цілях. Задля управління витратами на тактичному рівні і виступає як основа для виготовлення конкурентних переваг по витратах. Поява тактичного управління витратами виступатиме як результат поєднання трьох напрямів менеджменту:

– аналіз ланцюжка виробництва цінності;

– тактичне позиціонування;

– аналіз і керівництво чинниками, які розкривають витрати.

Вивчення системи «life-cycle costing» є нині актуально для впровадження. Міркуванням напрямку є обрахунок всіх фактичних витрат за весь життєвий цикл виробництва при специфічній увазі на всіх стадіях розробки та просування.

Тобто витратами є комплекс дій, націлених на максимальну ефективності вживання фінансових ресурсів та виконання функцій, покладених на менеджмент виготовлення інвесторами.

Тобто з цього ми бачимо, що фінансовий результат є важко прогнозований показник. У теперішніх умовах управління витратами дозволяє створення раціональної та безперебійно функціонуючої системи із істинними цільовими апаратами та взаємопов’язаними елементами.

Що стосується інших статей, то нелінійність між величиною витрат та прибутковістю простежується по статтях витрат на насіння та посадковий матеріал, витрати нафтопродуктів, витрати на оплату праці, амортизація.

Зростаюча прибутковість мала місце по статті витрати на оплату послуг і робіт сторонніх організацій.

**Висновки до розділу 1**

Питання вартості товару та його вивідних понять є центральною проблемою обліку. Однак, пропонована методика враховує також рівень окупності витрат, а її рівень може змінюватись. При вирішенні даної проблеми наша позиція полягає в тому, що в останні роки рентабельність будівництва хоча і коливалась, однак знаходилась на високому рівні. Це має впливі на інтенсивність виробництва і на структуру витрат, а також на виникнення закону спадної віддачі та поділу витрат на постійні та змінні. Вони і вимагають наступних досліджень.

Поняття витрат має величезне коло визначень оскільки пов’язане зі стандартами обліку та консеквентними підходами до калькулювання продукції на будівельних підприємствах. Поняття «витрати» можна інтерпретуватимемо як процес застосовування ресурсів будівельним підприємством у ході реалізації своєї діяльності, котрий зумовлює до зменшення особистого капіталу або зростання зобов’язань.

З метою більш детального з’ясування ситуації звернімось до даних про ефективність окремих статей витрат. В першу чергу, це стосується витрат на мінеральні добрива. Ця стаття фактично є регулюючою по відношенню до рівня урожайності. В даному випадку необхідно відмітити, що рівень прибутковості витрат, у відповідності до методики розрахунку, визначався шляхом перемноження питомої ваги даної статті витрат в структурі витрат на величину прибутку.

В даному випадку тенденція зміни величину прибутку, обумовленого фактором витрат, мала також нелінійний характер. Крім того, подібну залежність також мала зміна витрат на амортизацію та оплату праці. Що стосується інших витрат, то зміна величини їх прибутковості характеризувалася чіткою тенденцією до падіння. Це не що інше, як прояв закону спадної віддачі.

**РОЗДІЛ 2.**

**ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ “ТРАМПЕТ”**

**2.1 Основні тенденції та особливості формування рівня витрат**

Облік витрат підприємства є важливим елементом, який рекомендує рівень здатності підприємства який дасть змогу проаналізувати виробництво і одночасно це є ознакою його конкурентоспроможності. Щабель витрат у характеризує також спроможність будівельного підприємства займатися виробництвом. Сучасні технології потребують інвестицій, як в головні, так і в обігові активи. Що і є питанням аналізу складу та структури витрат підприємства та переконання щабля їх ефективності.

Успішне управління підприємством може здійснюватися у випадку одержання інформації, яка потрібна для синтезу ситуацій, прийняття рішень і перевірки їх виконанням.

На сьогодні склалась потреба щодо удосконалення систем і методів тактичного управління підприємством, через, управління витратами та їх інформаційне забезпечення. Вплив обліку на фактори зовнішнього середовища є сильним.

Дані позиції є загальними і стосуються побажаннями щодо підвищення ефективності. Їх послідовність не є незмінною або логічною. Це дає змогу забезпечити найкращий рівень витрат, випродукувати умови для зростання конкурентоздатності продукції та це буде підґрунтям для економічного зростання підприємств.

Ключові принципи обліку витратами обумовлені практикою, і є у наступному:

– системний підхід до управління витратами;

– одностайність методів, застосованих на багатоманітних рівнях обліку витратами;

– недопущення зайвих витрат.

Механізм управління поточними витратами будівельного підприємства, має включати галузі горизонтального та вертикального керування та організаційно-економічні напрямки, які здійснюються в такі етапи:

– аналіз наявних інформаційних потоків щодо обліку витрат і аналізу витрат попередніх періодів;

– формування даних та оцінка нормативної бази керівництва витратами та механізмом щодо контролю ресурсів підприємства.

Управління витратами виступає планомірним процесом щодо формування витрат на виробництво, контроль за реалізацією доручень по скороченню собівартості продукції, вираження резервів її зниження.

Облік витрат на виробництво є багатоцільовою системою, у якій беруть участь усі виробничі служби підприємства. Повна інформація про витрати є на нижчому рівні управління і за час надходження їх до вищого рівня управління скорочується.

У системі обліку та управління витратами можна також виділити такі аспекти:

– функціональний;

– організаційний;

– мотиваційний.

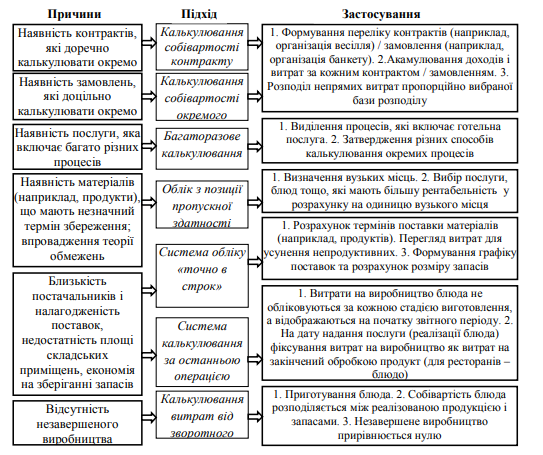
Такі оцінки аспектів управління витратами дозволять охопити найбільш можливі ситуацій але з неможливістю до їх конкретизації. Тому і повстає неоднозначна ситуація.

Основні підходи до обліку витрат на будівельному підприємстві відображено на рис. 2.1.

Досліджуючи функціональний аспект, можна сказати, що він є первинним і його суть означують функціональні підсистеми.

Організаційний аспект порядку управління витратами напряму включає визначенням місць у частині формування витрат за центрами відповідальності.

Що стосується мотиваційного аспекту то системи управління витратами полягають в допомозі працівникам у дотриманні встановленого плану витрат і шуканню маршрутів до їх зменшення.

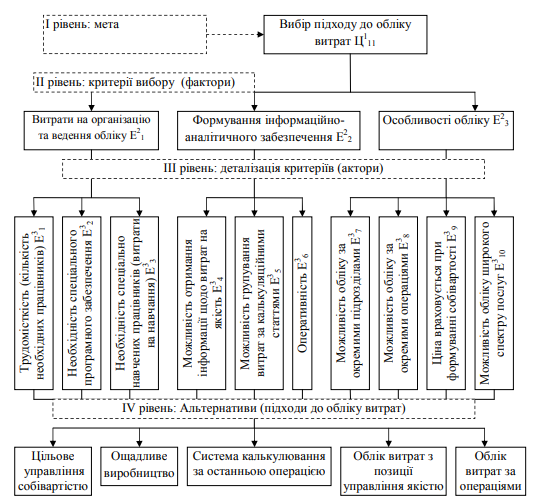


**Рис. 2.1. Основні підходи до обліку витрат на будівельному підприємстві**

Джерело: розробка автора

Розподілі відповідно до відповідальності за результати управління витратами ввіряють тільки на «центри відповідальності» [54].

По черговість підходу до обліку витрат на будівельних підприємствах подана на рис. 2.2.



**Рис. 2.2. По черговість підходу до обліку витрат на будівельних підприємствах**

Джерело: розробка автора

Оскільки підприємства за допомогою оцінки даних про витрати й наслідки діяльності передають дані до центрів відповідальності, для виявлення причин відхилень.

Розподіляються витрати потім стається паралель фактичних і нормативних затрат й рахуються відхилення.

У процесі обліку бачимо, оскільки на реалізацію управління трансакційними витратами будівельних підприємств впливають такі сегменти інституційної інфраструктури сегмент контролю за генеральними організаціями де є державні органи стандартизації.

Фактори впливу на організацію бухгалтерського обліку відображено на рис. 2.3.



**Рис. 2.3. Фактори впливу на організацію**

**бухгалтерського обліку**

Джерело: розробка автора

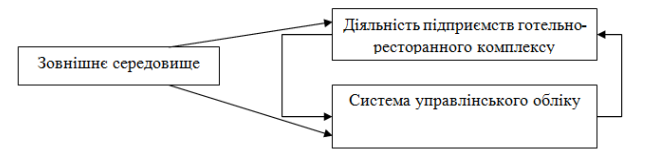
З нашої точки зору, принципи для вирішення даної проблеми повинні бути наступними. Всі фактори виробництва беруть участь у формуванні кінцевих фінансових результатів. Якщо один з факторів виключити, то може виникнути ситуація, коли результат буде відсутній. Фактично, це означає, що незважаючи на їх абсолютну величину, оцінювати їх по різному, або через вагові коефіцієнти неможливо. Відтак, було вирішено розподіліти отриманій в наслідок понесених витрат результат порпорціна структурі даних витрат. В даному конкретному випадку в якості кінцевого результату було взято величину прибутку.

Дослідивши особливості об’єднання центрів відповідальності зі сторони можна побачити, що на підприємстві ці елементи, пов’язані зі поведінкою служб.

Тобто вивчення управління можна і без стратегічного управління чи організацію системи обліку та мотивацію персоналу для збереження витрат.

Оцінка величини витрат на виробництво проводиться у відповідності із організацією комплексу обліку. Поширена «стандарт-кост» в підніжжі яка орієнтація на стандартну калькуляцію і облік фактичних витрат із акцентом на основні відхилення від стандартів.

Взаємозв’язок діяльності будівельних підприємств та системи управлінського обліку відображено рис. 2.4.



**Рис. 2.4. Взаємозв’язок діяльності будівельних підприємств та системи управлінського обліку**

Джерело: розробка автора

Тобто управлінський облік є як система поточних та стратегічних завдань внутрішнього контролю на підприємстві.

Але є ряд авторів які виокремлюють немалу кількість методів, які в реальності показують на присутність розбіжностей щодо вибору збалансованих управлінських рішень. Тобто, «управління витратами» є це процесом прийому рішень щодо щонайкращого вибору ресурсів які націлені на оптимізацію рівня результативності щодо їх використання.

Це, з одного боку, є свідченням суттєвих резервів збільшення виробництва продукції, а з іншого, ставить питання про перспективи подальшого зростання рівня інтенсивності виробництва, базуючись, в першу чергу, на принципах економічної зацікавленості.

А тому, проведений нами аналіз показав нам розбіжність в розумінні поняття «управління витратами». Що дозволить нам сформулювати власне бачення.

**2.2 Методика обліку господарських операції витрат операційної діяльності будівельних підприємств**

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю [55]. П(С)БО 18 будівельні контракти. Тоді згідно із П(С)БО 16 «Витрати» [56] витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов’язання, що зумовлюють до скорочення власного капіталу підприємства (за виїмкою зменшення капіталу через його вилучення або поділ власниками), за умови, що вони можуть бути достовірно оцінені.

Проте особливості діяльності будівельного підприємства є одним із багатьох факторів, що мають вплив на організацію обліку витрат.

Організаційна конструкція управління демонструє, наявність підрозділів та кадрів на підприємстві, оскільки це матиме вплив на розподіл витрат між підрозділами та на кадрові ресурси які також мають вплив на рівень управління.

Залежно від обраного порядку оподаткування є потреба і у веденні обліку витрат, оскільки на спрощеній системі оподаткування дана вимога відсутня, тому це не дозволить призвести до скорочення податкових зобов’язань та не перешкоджатиме законодавству. Для цього керівники підприємств в основному економлять на доброякісному обліку витрат та заводять лише окремі галузі, і то не завше системно.

Інформація щодо особливості обліку витрат має бути віддзеркалюватись у наказі. І для цього ми вивчимо особливості ведення обліку, які вони повинні підприємством виконуватись. Присутня є також ситуація, коли маркетинговий відділ вимагає правильної інформації щодо витрат, тому їх облік впоряджають так, щоб не лише зафіксувати фактичні витрати, а і утворити суми щодо тих витрат, вагомість яких волять знати обліковці.

Що стосується кадрових ресурсів, то їх вплив є очевидним та залежить від кваліфікації, та напряму залежить від організації як обліку витрат.

Зовнішні фактори діляться на національні та міжнародні. Національні це ті фактори які склалися у межах країни. Політична не зорієнтованість зумовлює до економічної нестабільності, що і є причиною існування тіньової економіки, що і є чинником спотворення бухгалтерських даних та конструкції такої системи обліку, яка віднаходитиме і збиратиме «потрібні» витрати та маскуватиме «непотрібні». А тому на облік витрат має найбільший вплив прийняття законів, стандартів, бо облік ведеться виходячи із норм законодавства [57].

Таким чином саме інтенсивність виробництва дозволяє зменшити відносну величну постійних витрат і тим самим ризик отримання негативного фінансового результату.

Безумовно, в даному випадку отримані результати слід розуміти як модельно визначені, однак вони також мають під собою реальну базу. Справа в тому, що зростання витрат на нафтопродукти значно менш пов’язано зі зростанням загального рівня інтенсивності виробництва.

Запропонуємо виділити види собівартості які залежатимуть від повноти витрат, включених до калькуляції продукції це може бути технологічна собівартість, виробнича собівартість повна собівартість готової продукції та повна собівартість реалізації готової продукції.

Схему визнання витрат ми зобразили на рис. 2.5.

Витрати на одиницю продукції рахуються як середні за виразний період, коли продукція випродукувалася постійно або серіями.

Де елементні витрати бувають однорідні за складом і ті які мають єдиний прибутковий характер і є первинними тобто:

– матеріальні витрати;

– оплата праці;

– відрахування на соціальні потреби;

¬– амортизаційні відрахування;

– інші витрати.



**Рис. 2.5. Схема визнання витрат**

Джерело: згруповано на основі джерела [58].

Де елементні витрати бувають однорідні за складом і ті які мають єдиний прибутковий характер і є первинними тобто:

– матеріальні витрати;

– оплата праці;

– відрахування на соціальні потреби;

– амортизаційні відрахування;

– інші витрати.

Неоднорідні мають у складі кілька елементів витрат які можна згрупувати за економічним призначенням.

Прямі витрати природно зв’язані із продукуванням виразного різновиду продукції і мають бути відображені в одиниці виробу прямо. А коли виготовляється один різновид продукції тоді усі витрати будуть прямі.

Щоб побачити які на нашому підприємстві є методи списання калькуляційних різниць між плановою і фактичної собівартістю готової продукції можна побачити рис. 2.6.

продукції можна побачити рис. 2.6.







**Рис. 2.6. Методи списання калькуляційних різниць між плановою і фактичної собівартістю готової продукції\***

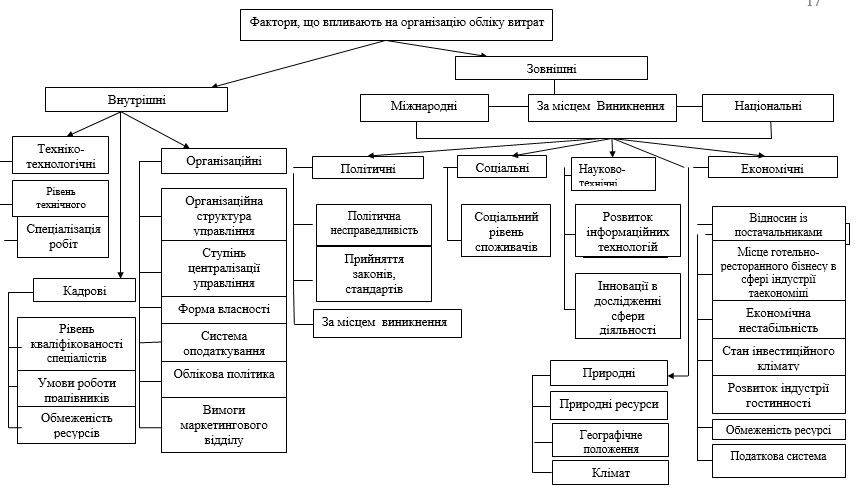
Калькуляційні різниці списують методом «червоне сторно»

Джерело: згруповано на основі джерела [28, с. 20].

Доцільно також розглянути нормативно-відтворювальну собівартість яка може бути підставою для обчислення мінімальної та еквівалентної ціни.

Економічний зміст даного коефіцієнта полягає в тому, що величина постійних витрат визначається, як відносна величина по окремих статтях, яка потім об’єднується в загальну величину витрат з врахуванням фактору ваги даної статі.

Рис. 2.7 дозволив нам виокремити чинники, які мають вплив на організацію обліку витрат.

****

**Рис. 2.7. Чинники, які мають вплив на організацію обліку витрат**

Джерело: власна розробка автора

Базуючись на виявлених тенденціях, вважаємо можливим запропонувати коефіцієнт, який буде узагальнювати питому вагу різних статей постійних витрат з точки зору їх співвідношення з загальною величиною витрат.

Кореспонденції обліку витрат на ТОВ “ТРАМПЕТ” подано у таблиці 2.1.

Це свідчить, що з постійних витрат дана стаття фактично перейшла до змінних.

Це могло статись тільки в разі суттєвого нарощування темпів зміни величини амортизації водночас зі зміною рівня доходу підприємства.

Окремо необхідно звернути увагу на статтю «Амортизація». Ця стаття вважається умовно постійною. В перших трьох групах підприємств її величина фактично підтверджувала даний висновок.

*Таблиця 2.1*

**Кореспонденції обліку витрат на ТОВ “ТРАМПЕТ”**

| №  п/п | Зміст господарських операцій | Д-т | К-т |
| --- | --- | --- | --- |
| 1. | Списано вартість пального на роботу спецтехнік | 912 | 203 |
| 2. | Нараховано з/п | 912 | 661 |
| 3. | ЄСВ | 912 | 651 |
| 4. | Нараховано знос | 912 | 13 |
| 5. | Списано вартість запчастин на ремонт | 912 | 207 |
| 6. | Проведено поточний ремонт на СТО | 912 | 631,685 |
| 7. | Нараховано відрядження водію | 912 | 372 |
| 8. | Списано витрати | 23 | 912 |

Джерело: згруповано на основі джерела [37, с. 42].

У будівництві, а саме у [ТОВ](#_heading=h.z337ya) “ТРАМПЕТ” відбувається спорудження сучасних об'єктів, переобладнання, розширення, а також і ремонт об'єктів, здійснення монтажних робіт, тоді саме ці операції записуються і відображаються у різних нормативними документами (рис. 2.8).

Облік прямих витрат на [ТОВ](#_heading=h.z337ya) “ТРАМПЕТ” ми можемо зобразити табл. 2.3.

Первісними документами для зображення в обліку матеріалів у [ТОВ](#_heading=h.z337ya) “ТРАМПЕТ” є впровадження форм документів, за Наказом номер 193:

− у випадках надходження на підприємство оформлюються форми М-4 “Прибутковий ордер”, М-11 “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів”, а також М-7 “Акт про приймання матеріалів”;

− у випадках відпускання зі складу заповннють форми № М-8 “Лімітно-забірна картка”, М-11 − “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів”, М-10 “Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів”, М-9 “Лімітно-забірна картка”;



**Рис. 2.8 Нормативні документи будівельних підприємств**

Джерело: власна розробка автора

Фактично в даному випадку зниження рівня витрат в останній групі є свідченням більшої ефективності витрат з точки зору їх структури. Постійні витрати – це та складова, яка в значній мірі визначає рівень ризику виробництва. Відтак, саме в останній групі підприємств з найбільшим рівнем інтенсивності виробництва відбувається процес їх зміни.

В даному випадку, в першу чергу, необхідно звернути увагу на зміну величини постійних витрат по виділених групах в цілому.

Виходячи з рисунку, існують підприємства, які мали середній рівень витрат на рівні меншому від його постійної величини. Це означає, що ці підприємства ведуть своє виробництво, інвестуючи менше ніж середня постійна величина витрат по групі підприємств.

*Таблиця 2.2*

**Облік прямих витрат на ТОВ “ТРАМПЕТ”**

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
| --- | --- | --- | --- |
| Дт | Кт |
| 1 | Нараховано ЄСВ на заробітну плату робітникам, зайнятим у виробництві продукції (робіт, послуг) | 231, 232 | 651 |
| 2 | Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг) | 231, 232 | 131 |
| 3 | Нараховано амортизацію інших необоротних активів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг) | 231, 232 | 132 |
| 3 | Нараховано амортизацію нематеріальних активів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг) | 231, 232 | 133 |

\* Джерело: сформовано за допомогою джерела [37, с. 50].

− при русі малоцінних швидкозношуючих предметів оформляють документи відповідно до Наказу № 145 такі форми:

– № МШ-2 “Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів”;

– МШ-4 “Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів”;

– МШ-5 “Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні”;

– МШ-6 “Особова картка № обліку спецодягу, спецвзуття та захисних пристроїв”;

– МШ-8 “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів”.

Для подальшого розуміння обліку витрат запропонуємо алгоритм відображення звіту про фінансові результати на [ТОВ](#_heading=h.z337ya) “ТРАМПЕТ”, це подано у табл. 2.3.

*Таблиця 2.3*

**Алгоритм відображення звіту про фінансові результати на ТОВ “ТРАМПЕТ”**

| Стаття | Код рядка | Iз оборотів якого рахунку формується значення рядка |
| --- | --- | --- |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | Д-т 701, 702, 703 К-т 791 за мінусом оборотів Д-т 791 К-т 704 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | Д-т 791 К-т 901, 902, 903 (сума наводиться в дужках) |
| Валовий:  прибуток | 2090 | Ряд. 2000 - ряд. 2050 (якщо значення додатне) |
| збиток | 2095 | Ряд. 2000 - ряд. 2050 (якщо значення від'ємне, наводиться в дужках) |
| Iнші операційні доходи | 2120 | Д-т 71 К-т 791\* |
| Адміністративні витрати | 2130 | Д-т 791 К-т 92 (сума наводиться в дужках) |
| Витрати на збут | 2150 | Д-т 791 К-т 93 (сума наводиться в дужках) |
| Iнші операційні витрати | 2180 | Д-т 791 К-т 94 (сума наводиться в дужках) |
| Фінансовий результат від операційної діяльності:  прибуток | 2190 | Д-т 791 К-т 441 або ряд. 2090 (ряд. 2095) + ряд. 2120 - ряд. 2130 - ряд. 2150 - ряд. 2180 (якщо значення додатне) |
| збиток | 2195 | Д-т 442 К-т 791 або ряд. 2090 (ряд. 2095) + ряд. 2120 - ряд. 2130 - ряд. 2150 - ряд. 2180 (якщо значення від'ємне, наводиться в дужках) |
| Дохід від участі в капіталі | 2200 | Д-т 72 К-т 792 |
| Iнші фінансові доходи | 2220 | Д-т 73 К-т 792 |
| Iнші доходи | 2240 | Д-т 74 К-т 793 |
| Фінансові витрати | 2250 | Д-т 792 К-т 95 (сума наводиться у дужках) |
| Втрати від участі в капіталі | 2255 | Д-т 792 К-т 96 (сума наводиться у дужках) |
| Iнші витрати | 2270 | Д-т 793 К-т 97 (сума наводиться у дужках) |
| Фінансовий результат до оподаткування:  прибуток | 2290 | Ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 - ряд. 2250 - ряд. 2255 - ряд. 2270 (якщо значення додатне) |
| збиток | 2295 | Ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 - ряд. 2250 - ряд. 2255 - ряд. 2270 (якщо значення від'ємне, наводиться в дужках) |
| Витрати (дохід) з податку на прибуток | 2300 | Д-т 793 К-т 98 (якщо витрати, наводиться в дужках) або Д-т 98 К-т 793 (якщо дохід) |
| Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування | 2305 | Вибірка із кредитових або дебетових оборотів рахунку 79, яка відображає фінрезультат від припиненої діяльності |
| Чистий фінансовий результат:  прибуток | 2350 | Ряд. 2290 (ряд. 2295) +/- ряд. 2300 +/- ряд. 2305 (якщо значення додатне) |
| збиток | 2355 | Ряд. 2290 (ряд. 2295) +/- ряд. 2300 +/- ряд. 2305 (якщо значення від'ємне, наводиться ) |
| \* Дохід від операційної оренди активів, якщо такий дохід є основною діяльністю підприємства, відображається у рядку 2000 (див. лист Мінфіну України від 22.09.2010 р. № 31-34020-20-27/25329, «ДК» №44/2010). | | |

\* Джерело: сформовано за допомогою джерела [59, с. 58].

Отже, за опорою такого Плану рахунків можна зафіксувати господарські операції, а потім генерувати вже і управлінську звітність. Все-таки є і такі витрати, які важко віддзеркалювати на часткових рахунках і вони можуть також стосуватися зразу кількох ділянок. Заради цього варто автоматизувати управлінський облік, щоб при віддзеркаленні витрат ми могли помітити трансакційні витрати, а також і витрати на якість.

Відтак перелічені показники мають надходити і записуватися у відповідну управлінську звітність.

Отже, є існують неоднакові прийоми уточнення рахунків та підходи до побудови Плану рахунків для вдосконалення управлінського обліку, з урахуванням як можливості автоматизації, так і вимоги до багаторівневої аналітики та доцільність в обліку, яка слугуватиме для організації управлінського обліку.

**2.3 Напрямки удосконалення обліку витрат операційної діяльності**

Вплив підприємств на елементи витрат, які потрібно використати як напрямки удосконалення обліку витрат описав Е. Пахуча, проте пам’ятаючи, що вони є обмеженим. Проте це буде можливо через непідпорядковане управління ознаками, до яких вводяться встановлені нормативи відрахувань, а зокрема це:

– витрати на оплату праці;

– структура і джерела її виплати;

– вартість основних виробничих засобів, що належать підприємству;

–структура їх джерела формування.

А.В. Грінченко акцентує увагу на внутрішні чинники впливу на витрати включатимуть:

– величина підприємства;

– обсяг виготовлення будівельних робіт [60].

Вивчивши напрямки зниження собівартості можемо побачити, що вони є головним джерелом акумулювання, сприяння забезпеченню розширеного відтворення в будівельній галузі. Зниження собівартості може бути за такими напрямками:

– зменшення витрат на створення продуктів чи надання послуг при немінливому виході продукції;

– зростання виробництва;

– зменшення витрат при випродуванні продукції.

Найціннішим напрямом скорочення собівартості продукції, як вважає Т. Мокієнко, є зниження видатків на будівельно-монтажні роботи, що опирається на порядку заходів із зростання економічної інтенсифікації виробництва [61].

Цей факт має стати очевидним оскільки тільки він є далеко не очевидним. Оскільки дія закону спадної віддачі може зумовити не лише до зменшення фінансового результату.

Вони, в свою чергу, напряму обумовлені рівнем кореляції між величиною доходів та витратами. В разі, якщо кореляція слабка, то рівень нахилу тренду буде незначним, а відповідно і реальний результат може бути викривленим.

Ефективним методом вираження можливостей зниження собівартості продукції, може також бути функціонально-вартісний аналіз. Даний вид аналізу виступатиме системно-комплексний аналіз поведінки підприємства, а також складових:

–підрозділів із збуту;

– переконання результативності застосовування витрат задля вчасного вираження недійових, недоцільних витрат, наявних внутрішніх резервів.

Є такі напрямки оцінювання результативності управління витратами будівельного підприємств:

– окреслення поодиноких показників результативності виробленої продукції як ділення реального обсягу [63].

Скорочення витрат отримується через впровадження високоідейних методів. Ілюстрацією цього є випродукувана в Японії порядок організації виробництва «just-in-time» у світі. Порядок цей сприяє на зниження витрат виробництва за допомогою постачання ресурсів [64].

Зараз використання аналогічної системи будови виробництва, можуть дозволити не всі будівельні підприємства. Це визначено низькуватою дисципліною постачальників та систематичними випадками достачання продукції, яка не має відповідників стандартам якості.

Виконувати можна їх поділ на такі групи:

– зовнішні, напряму зв'язані з виконанням послуг сторонніх організацій, які допомагають продажу їх послуг на ринку;

– це може також бути і втрачена вигода з’являється при втраті будівельним підприємством через відмінності у формулюванні послуг [65, с. 133].

Проте є окремі моменти які і негативно впливають на системи обліку витрат.

Так, Б. Калицький доводить, що доцільно ввести окремий рахунок під назвою «Трансакційні витрати (узагальнюючий)» [66]. Це дасть змогу виокремити рахунки обліку накопичувальна по окремих витрат, які не закриватимуться протягом року, а просто відображатимуться у вигляді сальдо щодо підсумків відповідних витрат. Закриття рахунків відбуватиметься під кінець звітного року.

Окремо вважаємо за необхідне зупинитись на методиці визначення величини постійних витрат. У даному випадку виділяють кілька методів: прогнозується як логічний поділ витрат, так і застосування графічного методу. Саме останній варіант і було обрано нами для визначення рівня постійних витрат. Однією з переваг цього варіанту є об’єктивність у визначенні величини постійних витрат. У якості недоліку можна назвати необхідність наявності значної кількості інформації з метою одержання надійних результатів.

Рахунок «Трансакційні витрати (узагальнюючий)» буде у розрізі відповідного субрахунку типів де будуть віддзеркалюватимуться суми витрат цього звітного періоду.

У системі обліку витрат неодноразово застосовують як аналітичний так і статистичний методи сутність аналітичний є в тому, що на його основі проводиться аналіз показників попередніх років робляться структурні коефіцієнти де величина усякого виду затрат в одиниці продукції, які вже аж у майбутньому індексуються адекватно до цілей й законів планування.

Аналітичний метод не є найкращим, втім є достатнім у коротко- і середньостроковій задумі. Перевагою даного методу виступає легкість та доступність вживання, а недоліком даного методу виступатиме значний ступінь помилковості, найбільше у епізоді тривалої індексації.

Статистичний метод лягає у застосовуванні складного математичного підходу до побудови макетів витрат, формулювання порогів трансформації саме постійних витрат.

Концепції організації управлінського обліку на будівельних підприємствах ми спробували зобразити на рис. 2.9.

Довгий час затрати вважали «котельним» методом. Недоліком даного методу є те, що подаваючи підсумкові витрати за відповідний період, статистичний метод не віддзеркалює їх структуру, а отже, не допускає сформулювати, які витрачання можна зменшені і також на яких ділянках виробництва це може бути впроваджено [67, с. 66].

Однак, поділ витрат, за логікою, не завжди може збігатись з фактичним станом справ. У даному випадку, з нашої точки зору, значну роль відіграють технологічні особливості кожної галузі.

На його думку, рівень постійних витрат – це величина відносно стабільна, протягом короткотермінового періоду (року) ця величина є фіксованою і не змінюється. Вона не залежить від виробничих рішень у цьому періоді, а отже, не впливає на рівень прибутковості виробництва певного виду продукції.



**Рис. 2.9. Концепція організації управлінського обліку на будівельних підприємствах**

Джерело: розробка автора

Метод обліку витрат «директ-костинг» передбачає обчислення зниження собівартості продукції й обчислення маржинального доходу і згідно з ним собівартість продукції рахується тільки в границях виробничих витрат.

Постійні витрати не уводяться до оцінки готової продукції та до незавершеного виробництва. Нами доведено, що визначальними перевагами цього методу є:

– принаймні небагато розрахункових операцій;

– гінка точність отриманих результатів;

– перспектива.

Директ-костинг розуміється як такий в основу якого вкладають собівартість, а також закладаються витрати.

Непрямі через те, що вони зумовлені не лише безпосередньо ходом виробництва, а й навіть і плином часу. Проте треба розуміти, що є вчені які вважають, що директ–костинг виокремив Шмаленбах і цим же ввів термін витрат.

І. Охріменко, наголошує на різниці між напрямками вимірювання витрат та обчислення собівартості на підприємствах лежить в площі управління ніж просто прийомів обліку та калькуляції [68, с. 100]. А на закордонних фірмах ця ділянка прибуткової роботи не користається чіткими межами і припадає на сфери управлінського обліку.

Нині в систематичних питаннях формулювання собівартості продукції будівельні підприємства повинні керуватись Законом про бухгалтерський облік [55], П(С)БО 16 [56], Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 [69].

Отже, однин з найбільш поширених методів аналізу витрат пов'язаний з їх розподілом на постійні та зміні. Даний спосіб дозволяє не тільки розрахувати низку показників, пов’язаних з структурою витрат, а й оцінити рівень ризику виробництва, його можливості відносно подолання кризових періодів та сезонних коливань обсягів виробництва. Теорія даного питання добре опрацьована, однак практичне застосування завжди пов’язано з проблемою реального поділу витрат на постійні та змінні.

**Висновки до розділу 2**

Доведено, шо у бухгалтерському обліку поняття «витрати». На нашу думку, це ставить знак рівності між ними.

Запропоновано План рахунків для цілей управлінського обліку із застосовуванням методу фасетної систематиці, що дало нам змогу оцінити однакові витрати та зуміти відносити їх до різних видів заразом для реалізації різнобічного контролю. Оскільки саме це допоможе провести аналіз та зіставляти інформацію для окреслення вигідних шляхів діяльності та одержання інформації, на базі яких можуть прийматися управлінські рішення про внесення поправок у стратегію.

Даний аналіз набуває особливого інтересу виходячи з тих процесів, які мають місце будівельному бізнесі і напряму стосуються концентрації виробництва. Виділено об’єкти перевірки управлінського обліку витрат, та на основі цього проаналізовано напрямки аудиту ведення управлінського обліку і сформовано особливості їх застосовування на підприємствах.

За допомогою методу експертних оцінок розроблено анкету оцінки стану управлінського обліку на будівельному підприємстві із виділенням головних проблем та аспектів консолідації облікової інформації. Розроблені нами рекомендації в анкету дозволили трансформувати думки щодо повноти управлінського обліку, а також правильно шкалювати оцінку анкети Ця методика аудиту стану ведення управлінського обліку на будівельному підприємстві дає змогу до розуміння питань які охоплює діюча система управлінського обліку і що ще вимагає доопрацювання.

**РОЗДІЛ 3.**

**ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ “ТРАМПЕТ”**

**3.1 Організація і методика аудиту витрат операційної діяльності**

На тепер є важливим організовування обліково-аналітичного забезпечення, властивість якого росте при здійсненні аудиту витрат на підприємстві. Проте є ситуації, коли управлінський облік не може дати відповіді на питання або він може бути так побудований так, що можуть і спостерігається повторення. Тому управлінський облік ведеться але він не виконує основних завдань і від цього підприємство немає очікуваних вигід, що зумовлює до зростання витрат та їх неокупності. З цього ми можемо бачити, що треба перевірити, наскільки управлінський облік відгукується запитам керівництва і тому для при цього треба віднайти простіші способи аудиту поточного стану.

Для внутрішнього аудиту окремо підкреслюють також процедури управління ризиками для правильності розподілу витрат бізнесу, що є важливим. Ця ситуація спонукає до появи ймовірних доходів, тобто до скорочення економічного прибутку.

В даному випадку мова йде про нелінійний характер залежності. Відтак, це дає можливість встановити максимум або мінімум функції.

ТОВ “ТРАМПЕТ” запропонуємо такі основні моменти поліпшення організації обліку витрат, що зображено на рис. 3.1.

Колектив авторів акцентують увагу на стратегічному обліку витрат [71], оскільки об’єктом оцінки ефективності обліку стає факт тактичного плану щодо подальшого управління витратами, але це не доцільно, бо управлінський облік залежить від потреб користувачів даних, тому якщо будуть внесені зміни плану аудиту витрат підприємства, то це автоматично сприятиме виникненню потреби у додатковій інформації яка буде формуватись для їх отримання оскільки це буде вже нова ділянка управлінського обліку.























**Рис. 3.1.****Графіки організації робіт відповідних**

**виконавців на ТОВ “ТРАМПЕТ”**

Джерело: [70, с. 107].

Виділення окремо взятого документу стане лише зайвими витратами.

Важливим є аудит питань, щодо здійснення заходів про проведення бенчмаркінгу та відношення вигід та витрат на діяльність системи управлінського обліку, оскільки треба завше моніторити бізнес-середовище, де діє підприємство і також буває, що можлива ситуація, коли підручна система управлінського обліку є дорогою та не дає вигід у зіставленні з витраченими на неї грошима.

Провівши практику діяльності [ТОВ](#_heading=h.z337ya)“ТРАМПЕТ” основні об’єкти аудиту стану управлінського обліку нами згруповано у табл. 3.1.

*Таблиця 3.1*

**Об’єкти перевірки стану управлінського обліку на** **ТОВ “ТРАМПЕТ”**

| Фінансовий облік | Управлінський облік |
| --- | --- |
| Робочий план рахунків бухгалтерського обліку | Нормативна база організації та ведення управлінського обліку |
| Форми первинних документів | Організація системи внутрішньовиробничого, обліку, контролю та звітності |
| Організація документообігу | Склад управлінської звітності |
| Перелік посад осіб, які мають право підпису на первинних документах | Своєчасність надання управлінської звітності керівникам, котрі відповідальні за прийняття рішень |
| Наявність встановлених підприємством переліку та складу статей калькулювання | Форми управлінської звітності |
| Наявність переліку встановлених підприємством і складу змінних та постійних загальновиробничих витрат | Організування бюджетування на підприємстві |
| Метод обліку витрат | Формування інформації про витрати по звичайних видах діяльності |
| Виділення баз розподілу витрат | Наявність центрів відповідальності |
| Наявність стандартів введення інформації | Формування інформації про трансакційні витрати |
| - | Наявність інформації необлікового характеру |
| - | Ціноутворення |
| - | Аналіз прибутковості покупців |
| - | Аналіз витрат на якість, показники якості |
| - | Метод трансфертного ціноутворення |
| - | Наявність програмного забезпечення для ведення управлінського обліку |
| - | Наявність працівника, відділу, відповідального за ведення управлінського обліку |
| - | Наявність центрів відповідальності |
| - | Регламент збору, обробки і зберігання інформації |
| - | Наявність збалансованої системи показників |
| - | Наявність сигнальних показників для контролю |
| - | Наявність системи оцінювання та контролю відхилень від плану |

Джерело: власна розробка автора

Дані табл. 3.1 окремо виокремлюють одні й ті ж операції користуються своїм віддзеркаленням в обох видах обліку, тому для запобігання повторення даних та зростання обсягів роботи та уникнення відхилень у величині економічних показників, які також зумовлені різною систематизацією інформації треба зразу виділити, які дані формується відповідно до фінансового обліку.

І.О. Петицька та У.О. Зицька доводять, що саме є потреба у здійсненні тестування внутрішнього аудиту калькуляції витрат, з окремо є виділеними питаннями як:

– чи умови (надані послуги мають відповідно укладені договори);

– здійснюється аудит правильності відзеркалення сировини та матеріалів у витратах;

– права.

Отже, запропоновані нами тести дозволено розробити напрямки для центрів відповідальності на [ТОВ](#_heading=h.z337ya) “ТРАМПЕТ” або із розширенням цих розділів.

В подальшому для перевірки буденного стану управлінського обліку варто розробити анкету з погляду системи управлінського обліку. Дана анкета буде вже заповнюватися перед замовниками даного аудиту, але для доводу того, що вона має включати акурат такі запити до яких варто залучити експертів. Лише в першій групі його величина виявилася меншою, ніж в трьох інших.

Маючи дані з табл. 3.1 для аудиту треба підкреслити 30 об’єктів управлінського обліку. Для заповнення анкети за підсумками слід 6 експертів. При обранні експертів варто було враховувати специфіку управлінського обліку та діяльності будівельних підприємств.

Оцінка за шкалою від 0 до 5 балів характеризує напрями витрат яких наведено у табл. 3.2.

Цей показник фактично характеризує рівень продуктивності праці.

Проблема в даному випадку полягала в тому, що між групами мала місце суттєва різниця за кількістю підприємств. Тому, було вирішено використати функцію «відбір» з пакету «Excel» яка дозволяє сформувати вибіркову сукупність з генеральної сукупності, яка буде до неї подібна за характером розподілу, стандартного відхилення та середніх величин.

*Таблиця 3.2*

**Напрямки оцінювання доцільності додавання**

**запитань в анкету на ТОВ “ТРАМПЕТ”**

| Оцінка | Характеристика |
| --- | --- |
| 0 | Запитання не стосується управлінського обліку |
| 1 | Цей елемент (ділянка) управлінського обліку не важливий для ПП «КРОКУС», чи така інформація вже формується у фінансовому обліку відповідно до національних стандартів; зміст питання дублюється з іншим питанням |
| 2 | Зазначене питання доцільно ставити в індивідуальних ситуаціях, проте в універсальному випадку управлінського обліку на ПП «КРОКУС» цей об’єкт можна не включати; це питання можна розглядати, проте воно є скоріш принципом ведення управлінського обліку, який доцільно виконувати, а не обов’язковим елементом, без якого система не буде працювати ефективно |
| 3 | Питання є важливим, проте для економії коштів його можна виключити; підприємство веде такий облік тільки за бажанням, відсутність цього елементу не вплине на якість управлінського обліку |
| 4 | Питання доцільно включати в анкету, проте є сумніви щодо об’єктивності відповіді |
| 5 | Зазначені елементи обов’язково повинні бути присутні в управлінському обліку |

Джерело: власна розробка автора

Дані табл. 3.2, включатимуться у розділи анкеті опитування експертів, для наочного розуміння чому треба задавати ці запитання.

Опрацювання результатів відбуватиметься за допомогою методу безпосереднього оцінювання іншими словами бального методу. Оскільки він слугує як упорядкування підданих аудиту об’єктів залежно від їх важливості через додавання балів кожному з них. Важливому об’єкту аудиту буде надано найбільшу кількість балів за прийнятою шкалою, що ми і зобразили у табл. 3.2.

Метою аудиту операцій з обліку доходів і витрат операційної діяльності є встановлення достовірності даних первинних документів щодо визначення витрат та визнання доходів та формування фінансових результатів повноти та своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку таких витрат та доходів операційної діяльності та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності відображення доходів та визначення результатів діяльності у звітності господарюючого суб’єкта, відповідності методики обліку та оподаткування операцій з обліку доходів від реалізації, інших операційних доходів, що застосовуються на підприємстві, чинним нормативним документам України за період, що перевіряється.

Надмірно вичерпний перелік запитань в анкеті може викликати те, що її будуть забирати частково і навіть необ’єктивно, все-таки як включити до анкети небагато запитань, то тоді і може не вдатися правильно оцінити управлінський облік з проведенням аудиту основних об’єктів управлінського обліку. Запропоновано нову анкету для тестування управлінського обліку ТОВ “ТРАМПЕТ”, що представлено у табл. 3.3.

Внутрішні користувачі (а саме: керівники і спеціалісти різних ієрархічних рівнів господарюючого суб’єкта) встановлюють перед системою аудиту цілі щодо діагностики й оцінювання поточного стану та подальших перспектив діяльності, а також результатів та ефективності їх управлінських дій.

Потреби внутрішніх користувачів можна поділити на дві групи:

а) це потреби тих, що безпосередньо зацікавлені у результативності роботи господарюючого суб’єкта (тобто власників, акціонерів, кредиторів, партнерів);

б) потреби тих, що захищають інтереси попередньої групи (а саме: контролюючих органів, аудиторів, профспілкових організацій, мас-медіа тощо);

Предметом аудиту операцій з обліку витрат підприємства є господарські процеси та операції, пов’язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства і за його межами.

*Таблиця 3.3*

**Тестування обліку на ТОВ “ТРАМПЕТ”**

| № | Питання | Обґрунтування | Оцінка |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Методичне забезпечення | | | |
| 1.1 | Чи присутні нормативні документи, що регулюють організацію та ведення управлінського обліку? | - | 1-5 |
| 1.2 | Чи є положення про організаційну структуру підприємства? | - | 1-5 |
| 1.3 | Чи затверджено робочий План рахунків для цілей управлінського обліку? | П. 5 ст. 8 Закону №996-ХІV | 1-5 |
| 1.4 | Чи встановлені склад та перелік статей калькулювання? | Наказ Мінфіну України від 27.06.2013 № 635, П(С)БО 16 | 1-5 |
| 1.5 | Чи затверджено перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат? | Наказ Міністерства фінансів України від № 635 | 1-5 |
| 1.6 | Чи затверджено метод обліку витрат та підходи до визначення собівартості? | П(С)БО 16 | 1-5 |
| 1.7 | Чи організована система бюджетування на підприємстві? | - | 1-5 |
| 1.9 | Чи є методики оцінки ефективності діяльності центрів відповідальності та їх якості? | - | 1-5 |
| 1.10 | Чи встановлено регламент збору, обробки і зберігання необхідної інформації? | П. 5 ст. 8 Закону №996-ХІV | 1-5 |
| 1.11 | Чи встановлено масштаби, часові, якісні і кількісні рамки управлінського обліку? | П. 5 ст. 8 Закону №996-ХІV | 1-5 |
| 2. Умови | | | |
| 2.1 | Чи всі підрозділи ведуть бухгалтерський облік? | П. 5 ст. 8 Закону №996-ХІV | 1-5 |
| 2.2 | Чи виділено центри відповідальності? | - | 1-5 |
| 2.3 | Чи перевіряється правильність віднесення сировини та матеріалів, послуг до витрат? | П(С)БО 16 | 1-5 |
| 2.4 | Чи всі операції зафіксовано у документах? | Ст. 9 Закону №996-ХІV | 1-5 |
| 3. Реальність і повнота | | | |
| 3.1 | Чи всі послуги підкріплені відповідними укладеними договорами? | - | 1-5 |
| 3.2 | Чи є підтвердження доцільності виникнення всіх трансакційних витрат? | - | 1-5 |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 3.3 | Чи співставляються дані в прибуткових ордерах на сировину та матеріали, в актах приймання-передачі робіт, з їх фактичною вартістю згідно з умовами договорів | - | 1-5 |
| 3.4 | Чи своєчасно отримуються документи від підрядних організацій? | Ст. 9 Закону №996-ХІV | 1-5 |
| 4. Повноваження | | | |
| 4.1 | Чи затверджено перелік посад осіб, що мають право підпису первинних документів? | - | 1-5 |
| 4.2 | Чи затверджено відповідальних за кожним центром відповідальності? | - | 1-5 |
| 4.3 | Чи всі умови договорів на виконання робіт підрядними організаціями узгоджено компетентними посадовими особами? | - | 1-5 |
| 4.4 | Чи створено умови для розмежування відповідальності щодо досягнення цілей між підрозділами? | - | 1-5 |
| 5. Компетентність | | | |
| 5.1 | Чи затверджено склад облікових працівників та їх повноваження? | - | 1-5 |
| 5.2 | Чи проходять навчання облікові працівники? | - | 1-5 |
| 6. Облік | | | |
| 6.1 | Чи затверджено форми первинних документів? | Ст. 9 Закону №996-ХІV, Наказ Мінфіну України від 24.05.1995 №88 | 1-5 |
| 6.2 | Чи розроблено графік документообігу? | Ст. 9 Закону №996-ХІV, Наказ Мінфіну України від 24.05.1995 №88 | 1-5 |

Джерело: власна розробка автора

Тому, здійснення подібного анкетування дозволяє проаналізувати, на якому рівні поставлений управлінський облік і чи треба відшліфовувати та додавати якісь елементи.

Отже, це доцільно застосовувати на підприємствах, які працюють деякий час і на новостворених підприємств, оскільки треба звернути увагу на запропоновані нами етапи формування управлінського обліку на підприємстві.

**3.2 Спеціалізація та концентрація виробництва**

**як фактори формування ефективності**

**витрат операційної діяльності**

Економісти доводять, що спеціалізація дає спроможність у збільшенні ефективності виробництва та оптимізації витрат. Спеціалізація є формою організації діяльності, яка дозволяє нам отримати можливість зосередитися на виготовленні певної продукції чи надання послуг будівельним підприємством [71, с. 21]. Запропонуємо чинники, які обумовлюють процес спеціалізації:

– конкуренція між забудовниками;

– наявність ринків збуту робіт та наданих послуг [72, с. 55].

Є абсолютний (який характеризується середнім розміром підприємств за певним показником) та відносний рівень (який окреслюється частиною концентрації великих підприємств). Тобто концентрація виробництва має вплив на ефективність.

Це може бути досягнуто через економію постійних витрат та через, що зменшуються питомі капіталовкладення та дотягнеться вища маневреність матеріальних ресурсів. Проте, концентрації і потрібні певні межі. У занадто великих підприємствах важче управляти виробництво.

Інтерес до питання концентрації зв'язаний з формуванням великих підприємств, що до трансформацій самих підприємств. Процес концентрації виробництва за своїми масштабами може також набувати і характеру над концентрації, а тому огляд даної проблеми дає змогу зробити висновок, про те що спеціалізація та концентрація є чинниками, які генерують як рівень результативності підприємства, так і його конкурентоспроможність.

Покажемо дію аналізу витрат при поданні фінансової звітності ТОВ “ТРАМПЕТ”, відображено у табл. 3.4.

Дані табл. 3.4. дозволили порахувати показники фінансової стійкості ТОВ “ТРАМПЕТ” за аналізований період. Наслідки розрахунків подано також у табл. 3.5.

*Таблиця 3.4.*

**Зведений баланс ТОВ “ТРАМПЕТ”**

| Показник, тис. грн. | Значення станом на 01 січня | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
| Необоротні активи | 5482,5 | 5875,5 | 6504 | 6984,8 | 12194 | 12711 |
| Оборотні активи | 3106,6 | 3963,4 | 4381,2 | 6251,7 | 8636,2 | 13776 |
| НА, утримувані для продажу, та групи вибуття | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| **Актив, усього** | 8589,1 | 9838,9 | 10885 | 13237 | 20830 | 26487 |
| Власний капітал | 5997,2 | 6318,2 | 6719,9 | 8182 | 13375 | 17547 |
| Довгострокові зобов’язання і забезпечення | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Поточні зобов’язання і забезпечення | 2591,9 | 3520,7 | 4165,3 | 5054,5 | 7454,5 | 8939,9 |
| Зобов’язання, пов’язані з НА, утримуваними для продажу, та групами вибуття | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| **Пасив, усього** | 8589,1 | 9838,9 | 10885 | 13237 | 20830 | 26487 |

Однак, в даному випадку, як правило, працює принцип великих сукупностей, де психологічні фактори обмежуються і на перше місце виходять середні статичні показники.

До постійних витрат належать амортизаційні відрахування, плата за землю, орендна плата, оплата праці постійних працівників, страхові платежі, накладні та інші витрати подібного характеру. А тому рівень постійних витрат є форматом відносно непорушним і за час невеликого періоду ця величина є фіксованою і не міняється. Вона напряму і не залежатиме від виробничих рішень проте у цьому періоді, вона не впливає на рівень прибутковості виробництва виду продукції чи послуг.

*Таблиця 3.5.*

**Обчислення основних показників фінансової**

**стійкості ТОВ “ТРАМПЕТ”**

| Показники | Значення станом на 01 січня | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
| Коефіцієнт автономії | 0,7 | 0,65 | 0,62 | 0,62 | 0,65 | 0,67 |
| Коефіцієнт фінансової залежності | 0,3 | 0,35 | 0,38 | 0,38 | 0,35 | 0,33 |
| Коефіцієнт фінансової стійкості | 0,7 | 0,65 | 0,62 | 0,62 | 0,65 | 0,67 |
| Коефіцієнт фінансового ризику | 0,44 | 0,56 | 0,62 | 0,62 | 0,56 | 0,51 |
| Коефіцієнт маневрування власного капіталу | 0,09 | 0,08 | 0,04 | 0,15 | 0,09 | 0,28 |
| Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власним оборотним капіталом | 0,17 | 0,12 | 0,05 | 0,2 | 0,14 | 0,36 |
| Коефіцієнт постійності активів | 0,92 | 0,93 | 0,97 | 0,86 | 0,92 | 0,73 |
| Коефіцієнт співвідношення оборотних до необоротних активів | 0,57 | 0,68 | 0,68 | 0,9 | 0,71 | 1,09 |

А тому рівень постійних витрат є форматом відносно непорушним і за час невеликого періоду ця величина є фіксованою і не міняється. Вона напряму і не залежатиме від виробничих рішень проте у цьому періоді.

Крім пошуку немає іншого способу, за допомогою якого покупці або продавці можуть з'ясувати нову середню ціну на ринку, відповідну новим умовам. Продавці, навіть при бажанні, не можуть підтримувати досконалу кореляцію між цінами різних періодів через витрати на пошук. Для покупців відповідно невиправдано вкладення в пошук коштів, потрібних для отримання досконалої кореляції цін.

Однак, поділ витрат, може і не збігатись з фактичним станом справ оскільки вагому роль відіграють технологічні особливості підприємства. Крім того, в нинішніх умовах до них можуть бути віднесені також і витрати по страхуванню будівництва та витрати на оплату праці. Ці витрати, виникають погодинно і можуть не залежати від обсягів виробництва продукції. Тобто до постійних витрат можуть і додатися більша їх частина.

Показники фінансової стійкості ТОВ “ТРАМПЕТ” подане у табл. 3.6.

Вона стала позначати будь-які види витрат, що супроводжують взаємодію економічних агентів незалежно від того, де вона протікає – на ринку або всередині організацій, оскільки ділове співробітництво в рамках ієрархічних структур також не вільне від тертя і втрат.

*Таблиця 3.6.*

**Відхилення показників фінансової стійкості ТОВ “ТРАМПЕТ” від граничного значення**

| Показники | Граничне значення | Відхилення від граничного значення станом на 01 січня | | | | | |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
| Коефіцієнт автономії | 0,5 | 0,2 | 0,15 | 0,12 | 0,12 | 0,15 | 0,17 |
| Коефіцієнт фінансової залежності | 0,5 | -0,2 | -0,15 | -0,12 | -0,12 | -0,15 | -0,17 |
| Коефіцієнт фінансової стійкості | 0,7 | 0 | -0,05 | -0,08 | -0,08 | -0,05 | -0,03 |
| Коефіцієнт фінансового ризику | 1 | -0,56 | -0,44 | -0,38 | -0,38 | -0,44 | -0,49 |
| Коефіцієнт маневрування власного капіталу | 1 | -0,91 | -0,92 | -0,96 | -0,85 | -0,91 | -0,72 |
| Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власним оборотним капіталом | 0,5 | -0,33 | -0,38 | -0,45 | -0,3 | -0,36 | -0,14 |
| Коефіцієнт постійності активів | 1 | -0,08 | -0,07 | -0,03 | -0,14 | -0,08 | -0,27 |

Для правління підприємством необхідна є достовірна та повна база даних для прийому управлінських рішень, для цього треба вести у них управлінський облік. Також є різні варіанти організаційної підпорядкованості підрозділу, який реалізовуватиме функції управлінського обліку в системі рахунків.

Окремі аспекти управлінського обліку є на підприємстві і на тому різних рівнях, що наступає при пробі поточного стану управлінського обліку. Тобто при уведенні управлінського обліку керівник підприємства зважає на особливості своєї діяльності.

Для того, щоб були ефективні рішення був вчасним і результативним доцільна виважена система яка є на управлінському рівні тобто та яка б приймала всі три рівня, які дозволять контролювати не лише просто господарські операції, а і зв’язок між виконувачами процедур різних підрозділів і рівнів.

Облік може бути впорядкований рівнях управління ТОВ “ТРАМПЕТ” доцільно запропонувати інформаційну базу на кожному об’єкті окремо. І на основі цього потім сформувати консолідовану управлінську звітність. З подальшим формуванням чи редагуванням стратегії бізнесу.

Можна окреслити два ключових напрямки будови управлінського обліку:

– управлінський облік, цілеспрямований на виробництво і поліпшення калькуляції;

– облік, націлений на ринок і вдосконалення системи прийняття управлінських рішень про результативності витрат та якості продукції.

У роботі ми спробували проаналізовати літературу та постановлено, що науковці описують такі етапи організації управлінського обліку у деякі етапи але при виділенні цілей управлінського обліку машинально виділяються і обмеження щодо рівнів управлінського обліку.

Прийняття рішень не торкається організації управлінського обліку, і є результатом використання даних, одержаних на базі даних управлінського обліку. Доцільно також виділити такий етап, як окреслення відповідності з’єднання запланованих результатів обліку та порівняно з окремими елементами облікової політики обліку. Окремі елементи обліку завжди присутні на будівельному підприємстві.

Необхідність проведення аудиту поточного стану обліку на підприємстві повинно враховувати всі аспекти, а не зосереджуватися на формуванні аналізу витрат, документуванні чи автоматизації, а потрібно використовувати системний підхід при побудові управлінського обліку.

На будівельних підприємствах при наданні послуг між центрами відповідальності виникають трансакційні витрати та трансфертне ціноутворення, що викликає потребу у консолідації управлінської звітності. Величезний асортимент набавних послуг обумовлює потребу в проведенні повторного аналізу їх окупності та якості, зі урахуванням розробки управлінської звітності.

За допомогою побачених на минулому етапі даних аудиту постають напрямки ведення управлінського обліку, тобто окреслюються шляхи та рішення про те, для чого буде організовуватись управлінський облік і чи всі ділянки були охоплені обліком. Визначені критерії повинні бути охоплені якісним управлінським обліком із урахуванням орієнтовної кількості необхідних показників. Даний етап є для розуміння, яким об’ємним повинно бути ведення управлінського обліку і чи потрібно організовувати окремий відділ для цього, а також наймати кількість працівників такого відділу.

Важливим етапом стає аудит діючого управлінського обліку, оскільки це стосується тих будівельних підприємств, які вже ведуть діяльність і мають напрацьовані елементи аспекти управлінського обліку або навіть й організовану систему, яку тільки хочуть покращити.

Потім варто розпочати організаційний етап, де окреслюються центри відповідальності. Для будівельних підприємств характерологічна наявність різних підрозділів, які можуть бути різними і може утворитися ситуація, коли центри відповідальності будуть вести управлінський облік більше ніж підрозділів, чи навпаки.

Надалі виділяються місця появи витрат, які співвідносяться до того чи іншого центра відповідальності. Раціональним є проведення аналізу баз розподілу неочевидних витрат, тих які можна застосувати у подальшому для поділу витрат та для розрахунку повної собівартості послуг чи для направлення у відповідний центр відповідальності. Оскільки виникатимуть понесені витрати, які торкатимуться одразу всього комплексу, тому варто їх розподіляти між усіма центрами відповідальності.

У подальшому важливим є окреслення методології ведення управлінського обліку.

Спершу потрібно вибрати методи управлінського обліку та окреслити методичне підґрунтя. Де саме методи обираються не лише виходячи з знань бухгалтерської служби і керівництва, але й адекватно до наявної організаційної структури, акцентування баз розподілу непрямих витрат тощо.

Запропонована нами класифікація витрат має вплив на формування робочого Плану рахунків. Варто для ТОВ “ТРАМПЕТ” провести дослідження методів, які можуть бути використані і чи у майбутньому управлінського обліку їх застосовувати.

Отже, надані нами етапи покращення управлінського обліку ми можемо використовувати постійно і не лише на будівельних підприємствах, оскільки потреби управління змінюються, і ватро тоді доповнювати новими змінами до існуючого управлінського обліку, а це означитиме, що окреслені нами настанови носять універсальний характер, що і покращує їх практичну цінність.

**3.3 Шляхи підвищення ефективності управління витратами**

Не зважаючи на ліченні трансформаційні процеси які є в економіці, генеральною метою створення будівельного бізнесу є одержання чистого прибутку. Оскільки є певні ділянки, які вимагають поліпшення якості для одержання додаткових вигід та/чи економії, проте на інших ділянках надання послуг доцільно передивитись напрямки скорочення сум витрачених коштів. Це зумовлює потребу в проведенні досліджень щодо оптимізації витрат, а саме витрат операційної діяльності, оскільки вони становлять більшу частину витрат ТОВ “ТРАМПЕТ”.

Обґрунтування витрат появляється через появу проблем, які стосуватимуться обмеженості ресурсів та потенції їх збалансованого використання. Під час облікових процедур завше треба варіантами оскільки витрати є тільки, і їх несила використати зразу, тому при відборі одного із варіантів з’являються альтернативні витрати стосовно використання іншого.

Доволі неодноразово альтернативне застосовування витрат є невідчутним (є інші шляхи застосування ресурсів, робітники можуть не говорити через власні вигоди, а це може і нашкодити розвитку підприємства. Під час прийняття обґрунтованого управлінського рішення керівника можуть і виникнути їх неможна компенсувати. Тому втрати не мають впливати на обрання ефективних господарських рішень. Для цього треба інспектувати та оптимізувати витрати для виявлення недоцільних витрат та їх усунення.

О.Г. Шпикуляк, доводить, що оптимізація – це маршрут пошуку ефективніших методів хазяйнування [73, c. 108].

Тому, на практиці може бути і більше великих підприємств, проте за документацією вони оформлені як декілька середніх чи малих.

Це пояснюється тим, що наша економіка не пристосована до великих підприємств, тобто чим більше підприємство, тим більше податкового навантаження та часу на звітність та облік, тому набагато вигідніше реєструвати декілька юридичних осіб та «розбивати» обороти на них.

Такий підхід згубно впливає і на чіткий хід думок, як це стає зрозуміло, якщо на хвилину звернути увагу на контраст між зазначеною ситуацією, з одного боку, і відкладанням запасів на тривалий час, з іншого. Автор робить висновок, що корисність будь-якої окремо взятої одиниці блага в сенсі впливу на цілеспрямовану поведінку в точності збігається з корисністю будь-якої іншої одиниці.

Корисність даної кількості деякої речі є насправді психологічним фактором і визначається ставленням до споживання інших благ. А оскільки потреба співвіднесена з конфліктом, корисність співвіднесена з обмеженістю; інтенсивність потреби і норма пропозиції коштів задоволення цієї потреби жорстко пов'язані між собою: кожна з цих змінних змінюється. Таким чином, ми маємо доволі складну ситуацію, коли корисність визначається психологічними моментами.

Підхід до оптимізації на ТОВ “ТРАМПЕТ” не є виключенням, і тому для цього ми пропонуємо такий методичний підхід до оптимізації витрат, який відображений на рис. 3.2.

Якщо брати традиційний приклад з апельсинами та дитиною, то у однієї дитини гранична корисність може наступити на третьому апельсині, після чого дитина вимагатиме у батьків купити яблуко, а в іншої – на п’ятому і яблука вона не захоче. Безумовно, такі факти мають реальне підґрунтя.

Після акцентування на центри відповідальності та місць появи витрат та баз їх розподілу методологічним підґрунтям буде розуміння, які саме витрати треба окремо враховувати для управління витратами, а які є ефективними прийняття управлінських рішень. Для цього потрібним етапом є класифікація витрат для цілей керівництва підприємством.

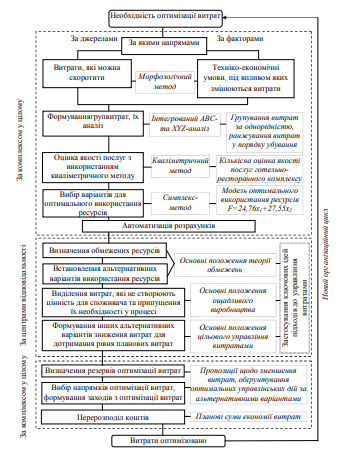
Для виключення ймовірності порушень на підприємстві аудитору слід звернути особливу увагу на слабкі місця та типові помилки і порушення, які досить часто зустрічаються в обліку витрат операційної діяльності інших підприємств, а саме:

– помилкове віднесення сум адміністративних витрат до складу виробничих витрат;

– списання суми загальновиробничих витрат у повному обсязі у собівартість реалізації;

– списання постійних загальновиробничих витрат у повній сумі на витрати виробництва;

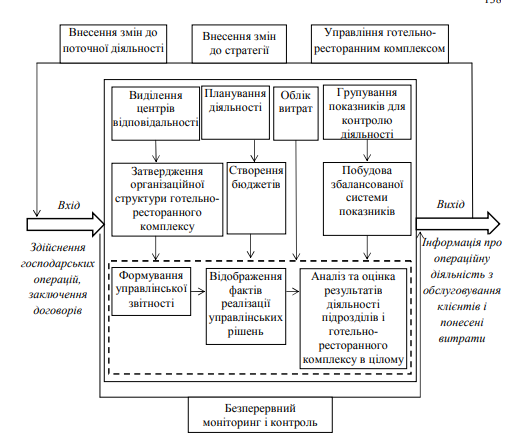
– включення всієї суми нарахованої амортизації необоротних активів (не тільки виробничого призначення) до виробничої собівартості готової продукції;



**Рис. 3.2. Методичний підхід до оптимізації витрат операційної діяльності на ТОВ “ТРАМПЕТ”**

Джерело: [74, c. 359].

Ми обрали нову модель ведення управлінського обліку на ТОВ “ТРАМПЕТ”, яку представлено на рис. 3.3.



**Рис. 3.3. Модель управлінського обліку витрат на ТОВ “ТРАМПЕТ”**

Джерело: сформовано автором

Метою трансфертного ціноутворення є забезпечення ефективного функціонування поточної системи управління ТОВ “ТРАМПЕТ” через надання додаткової інформації щодо діяльності підрозділу.

Для аналізу вирішальним є виділення також і визначальних показників діяльності тобто у наступному вони закладатимуться.

Підставою для початку ведення управлінського обліку на ТОВ “ТРАМПЕТ” може бути як:

– здійснення господарських операцій;

– окреслення домовленостей щодо майбутньої діяльності.

Еталонні значення необхідні для порівняння поточних значень показників з бажаними, що будуть свідчити про якість сьогоденну і еталонну.

## 

## **Висновки до розділу 3**

При вивченні особливостей діяльності у ТОВ “ТРАМПЕТ” і сучасного стану управлінського обліку витрат було зроблено такі висновки.

1. Базовою одиницею аналізу в теорії трансакційних витрат визнається акт економічної взаємодії, угода, трансакція. Категорія трансакції розуміється гранично широко і використовується для позначення обміну як товарами, так і юридичними зобов'язаннями, угод як короткострокового, так і довгострокового характеру, що вимагають як детального документального оформлення, так і передбачають просте взаєморозуміння сторін.

2. Виділено об’єкти перевірки стану управлінського обліку, а також проаналізовано основні підходи до випробування стану управлінського обліку і розкрито особливості їх застосовування на у ТОВ “ТРАМПЕТ. Воно дає змогу уловлювати, які проблеми охоплюють існуючу систематичність управлінського обліку і які саме вимагають доопрацювання.

3. Нами проаналізовано такі підходи до організації управлінського обліку, у результаті цього сформовано прийдешні етапи організації управлінського обліку у ТОВ “ТРАМПЕТ.

Для обрання правильного програмного забезпечення доцільно заповнювати потрібними завданнями.

4. Таким чином, можна зробити висновок, що в результаті аналізу даних встановлено: доцільніше всього буде використовувати для обліку витрат підхід «облік витрат за операціями». Це обґрунтовано, адже цей підхід враховує широкий спектр послуг, надає достатньо повну інформацію як за групами витрат, так і за різними операціями. Проте не можна не зазначити, що облік за операціями доцільно обирати з точки зору бухгалтерії, але не можна забувати, що організація та ведення такого обліку є дорогим, а для керівника все ж таки на першому місці завжди фінансові ресурси, тому слід звернути увагу на цільове управління витратами, що також відповідає критеріям і є більш дешевшим варіантом.

# 

# **ВИСНОВКИ**

Застосування теоретичних положень організації обліку витрат діяльності будівельних дало змогу підійти наступних висновків.

1. Досліджено поняття категорії «вартість», «витрати» які, у наш час є базовими в економічній науці. управлінський облік є підсистемою бухгалтерського обліку. Перевагою цього підходу є те, що, з одного боку, чітко просліджується розподіл фінансового й управлінського обліку, з іншого боку, формування єдиної інформаційної бази на підставі обох видів обліку. Однак такий підхід не враховує використання даних фінансового обліку в управлінському обліку, також управлінський облік у результаті розвитку переходить на стратегічний рівень, що виходить за рамки традиційного бухгалтерського обліку.

2. Обґрунтовано поняття витрат на щаблі будівельного підприємства яке має величезну кількість дефініцій. Доведено, що витрати є процесом використовування ресурсів будівельного підприємством у процесі реалізації своєї операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, що зумовлює до скорочення власного капіталу або зросту зобов’язань.

3. У роботі, ми виокремили організаційні етапи управлінської звітності і опрацювали графік документообігу, а зокрема: формування, передачі і зберігання управлінської звітності. Це дає змогу контролювати, коли має бути сформований управлінський звіт, хто складатиме і хто за нього відповідатиме його за складання, перевірку і обробку. У роботі зауважено також терміни передачі в архів та хто буде відповідальні за це. А також досліджено основні ходи заповнення і зберігання управлінської звітності, тобто: складання, перевірка, обробка і аж до передання в архів. Особливістю тут має бути ведення звітності як за підрозділами, так і її вчасна консолідація. Це сприятиме у порівнянні поведінку підрозділів між собою та оцінити закономірність та додаткових послуг.

4. Розроблено модель конструкції збалансованої системи показників як елементу управлінського обліку, де відображено не тільки етапи структури збалансованої системи показників, а також й деталі управлінського обліку, а зокрема. Доведено, що однією з причин є постійне зростання операційних витрат, де ріст операційних витрат є вищим за ріст результатів від операційної діяльності.

5. Виокремлено показники за центрами відповідальності та обґрунтовано їх застосування згідно до стратегічних і тактичних цілей і перспектив діяльності, за їх допомогою запропоновано стратегічний план для ТОВ “ТРАМПЕТ”. Де можна буде передбачити, вплив стратегічних та в якій управлінській звітності можна віднайти інформацію про виконання стратегічної цілі та мінімізація ризиків.

Саме це елементи дозволять оцінити не тільки доходи і витрати протягом діяльності, а також і втрати від виникнення тих чи інших ситуацій.

6. Сформовано методичний підхід у частині оптимізації витрат на прикладі ТОВ “ТРАМПЕТ”, це йому допоможе обдумати напрямки управління витратами. У даному підході виділено напрямки як можливо знизити витрати будівельного підприємства. Оцінено кожну альтернативу за кожним критерієм. Нами побудовано матриці попарних порівнянь другого рівня ієрархії та розраховано вектори пріоритетів, відношення узгодження за кожним критерієм.

7. Розроблено напрямки групування витрат де треба заповнювати для порівняння, які саме витрати і як можна їх скоротити. Подано рекомендації за напрямками заповнення такої відомості, а також проведено аудит.

# **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Бухгалтерський облік: теорія та практика. навч. посіб. / В.Я. Басараб, І.Ф. Баланюк, Д.І. Шеленко, Л.С. Сас, О.О. Григорів. Івано-Франківськ : Симфонія форте, 2023. 286 c.

2. Сівоконь В.О. Історія економіки та економічної думки. Харків. Вид-во ХарРІ НАДУ «Магістр», 2017. 464 с.

3. Історія економічних учень: підручник. Ч.1. за ред. В.Д. Базилевича. Київ. Знання, 2006. 589 с.

4. Сей Ж.-Б. Трактат по політичній економії. URL: http://eklit.narod.ru/saysod.htm.

5. Матковський П. Є., Сас Л. С., Шеленко Д. І., Панівник Г. В. Завдання обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції у системі контролінгу. International scientific innovations in human life. *Proceedings of the 7th International scientific and practical conference. Cognum Publishing House. Manchester, United Kingdom.* 2022. p. 726-728. URL: https://sci-conf.com.ua/vii-mezhdunarodnaya-nauchno-prakticheskaya-konferentsiya-international-scientific-innovations-in-human-life-19-21-yanvarya-2022-goda-manchester-velikobritaniya-arhiv/.

6. Гриценко А. Маржиналізм і трудова теорія вартості: чи можливий синтез? *Економіка України*. 1996. № 1. С. 73–79.

7. Schmalenbach E. Grundlagen der Selbstkostenrechnung und Preispolitik. Leipzig, 1925. 352 s.

8. Viner, Jacob. «The Utility Concept in Value Theory and Its Critics»Journal of Political Economy, vol. 33, no. 4, 1925, pp. 369–387.

9. Шеленко Д.І., Матковський П.Є., Ємець О.І. Управління витратами виробництва у системі контролінгу підприємницьких структур. *IV Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції "Актуальні проблеми сучасного бізнесу: фінансовий та управлінський аспекти",* 22-23 березня 2022 р., м. Дубляни, Львів: ЛНУП, 2022. С. 210-212.

10. Мортіков В. В. Витрати додержання закону в сучасній економіці. *Економіка України.* 2013. № 4. С. 57–66.

11. Лазарева М. Г. Про трансакційні витрати та синергетичний ефект у сучасних корпораціях. *Економічний часопис-ХХІ.* 2018. №171(5-6). С. 23-28.

12. Шпикуляк О.Г. Витрати та ефективність виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах (моніторинг). О.Г. Шпикуляк, Ю.П. Воскобійник, О.В. Овсянніков та ін.; За ред. О.Г. Шпикуляка, Ю.П. Воскобійника, О.В. Овсяннікова. К.: 2007. 294 с.

13. Чаленко О. Ю. Інституційна гіпотеза про ринок, трансакційні витрати та посередництво. *Економіка України*. 2012. № 12. С. 30-40.

14. Прядко О., Шeлeнкo Д., Івасик С. Сутність та законодавче регламентуваня облікової політики. *Сталий розвиток аграрної сфери: інженерно-економічне забезпечення: мат. I Міжнар. наук.-практ. конф.* (20 жовтня 2021 р. м. Бережани). Мелітополь: ФОП Однорог Т.В., 2021.

15. George J. Stigler The Economics of Information. *Journal of Political Economy*. Vol. 69, No. 3 (Jun., 1961), pp. 213-225.

16. Гриценко А. Еволюція вартості. *Економіка України.* 2021. № 4. С. 45-55

17. Шпикуляк О.Г. До проблеми моніторингу витрат-ефективності виробництва в сільськогосподарських підприємств. *Наук.-метод. журн. Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Фінанси і кредит.* Випуск 2 (23), 2007. С. 235-241.

18. Економічна енциклопедія / відп. ред. С.В. Мочерний. У 3-х т. Т. 1. Київ. Академія. 2000. 864 с.

19. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.). Уклад, і голов, ред. В. Т. Бусел. Київ. Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.

20. Бутинець Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз»: збірник наукових праць.* 2012. № 1(22). С. 11-18.

21. Череп А.В. Управління витратами суб’єктів господарювання. Ч.1: монографія. Харків. ВД «ІНЖЕК», 2006. 368с.

22. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства. Київ. Центр навч. літ-ри, 2006. 120 с.

23. Humeniuk М., Shelenko D., Kovalchuk N., Balaniuk I. Kozak-Balaniuk I. (2022). The impact of innovation on the structure of the assets of the enterprises. *Economic Studies (Ikonomicheski Izsledvania*), Vol. 31(4), p. 93-112.

24. Нагорнюк О. П. Формування виробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК.* 2014. № 6. С. 96-101.

25. Сас, Л., Баланюк, І., Шеленко, Д., Василюк, М., Матковський, П., & Гнатишин, Л. (2023). Міжнародні стандарти фінансової звітності в обліковій системі України. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice,* 1(48), р. 78–90. URL: https://doi.org/10.55643/fcaptp.1.48.2023.3952 <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/3952>

26. Фендель Г. Теорія виробництва і витрат. Київ: Таксон. 2000. 520 с.

27. Грабова І.М. Класифікація витрат підприємства. *Матеріали ІІІ Всеукраїнської заочної наукової конференції «Актуальні питання сучасної економіки» / Уман. нац. у-нт садівництва, ф-т економіки і підприємництва.* Умань: Сочінський, 2011. Ч.3. С. 142-144.

28. Шпикуляк О.Г. (в співавт.). Ціноутворення та нормативні витрати в сільському господарстві (теорія, методологія, практика). Том 1. Теорія ціноутворення та технологічні карти вирощування сільськогосподарських культур. За ред. П.Т. Саблука, Ю.Ф. Мельника, М.В. Зубця, В.Я. Месель-Веселяка. К., 2008. 697 с.

29. Тріль С.Р. Облік і аналіз витрат та результатів господарської діяльності (на прикладі підприємств цукрової промисловості): автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / С.Р. Тріль; Терноп. акад. нар. госп-ва. Тернополь., 2001. 20 c.

30. Шпикуляк О.Г. (в співавт.). Ціноутворення та нормативні витрати в сільському господарстві (теорія, методологія, практика). Том 2. Нормативна собівартість і ціни на сільськогосподарську продукцію. За ред. П.Т. Саблука, Ю.Ф. Мельника, М.В. Зубця, В.Я. Месель-Веселяка. К.: 2008. С. 649.

31. Шиян Д.В., Ульянченко Н.В. Ефективність витрат в сільськогосподарських підприємствах. Харків. Міськ-друк, 2012. 204 с.

32. Ульянченко Н.В. Класифікація витрат: поняття та методологія: Вісник ХНАУ. (Серія «Економіка АПК і природокористування»). Харків. 2019. № 14. С. 216-222

33. Сас Л. С., Шеленко Д. І., Матковський П. Є., Озарко Н. І. Особливості обліку виробничих витрат підприємства за позамовним методом. *The 8 th International scientific and practical conference “Topical issues of modern science, society and education” (February 26-28, 2022). SPC “Sciconf.com.ua”, Kharkiv, Ukraine.* 2022. Рр. 873-876. URL: https://sci-conf.com.ua/viii-mezhdunarodnaya-nauchno-prakticheskaya-konferentsiya-topical-issues-of-modern-science-society-and-education-26-28-fevralya-2022-goda-harkov-ukraina-arhiv/

34. Скиданенко А.Ю. Діагностика формування витрат виробництва аграрних підприємств. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Серія: Економічні науки. Випуск 3. Том 2. С. 133-138.

35. Бондаренко Н. М. Безкоморна О. Д. Сутність та класифікація витрат підприємства. *Вісник Дніпропетровського університету. Сер.: Економіка.* 2021. Т. 22, Вип. 8(2). С. 111-116.

26. Когут У. І. Критерії класифікації витрат підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка».* 2018. № 624. С. 43–49.

27. Витрати та ефективність виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах (моніторинг); за ред. О.Г. Шпикуляка, Ю.П. Воскобійника. К.: ННЦ ІАЕ, 2008. 350 с.

28. Чорна М.В., Смірнова П. В., Бугріменко Р. М. Управління витратами. 2017. 166 с.

29. Дем’яненко С.І. Менеджмент виробничих витрат у сільському господарстві: навч. Посібник. Київ. 1998. 264 с.

30. Моссаковський В.Б., Костякова А.А., Кононенко Т.В. Особливості розрахунку точки беззбитковості в аграрній сфері. *Економіка АПК.* 2019. №9. С. 73-78.

31. Шеленко Д., Бойчук А. Соціально-економічна роль і значення підприємництва. «Сталий розвиток аграрної сфери: інженерно-економічне забезпечення», матеріали VIІ Міжнародної науково-практичної конференції, присвячені 125-річчю НУБіП України. Запоріжжя: ФО-П Однорог Т.В., 2023. С. 159-161. https://www.bati.nubip.edu.ua/Doc/Conference/Conf\_2023\_10\_18/Bati\_Work\_18-10-2023.pdf

32. Атамас П.Й. Управлінський облік: навчальний посібник. Київ. Центр навчальної літератури, 2006. 440 с.

33. Квятко Т.М. Співвідношення категорій «ефективність» та «конкурентоспроможність»: теоретичні засади досліджень, загальні риси та особливості. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер.: Економічні науки*. 2022. № 3. С. 157-162.

34. Демиденко Л. М. Вплив трансакційних витрат на рентабельність сільськогосподарської продукції. *Збірник наукових праць Полтавської державної аграрної академії (економічні науки).* Вип. 2 (5) Т. 3. 2012. С. 108-112.

35. Гончаров Н.О. Концепти обліку трансакційних витрат. Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації: *матеріали Міжнародної науково-практичної конференції:* Одеса, 22-23 травня 2019 р. Одеса: ОДЕУ, 2019. 258 с.

36. Шпикуляк О.Г. Інститут витрат в економічній теорії і практиці господарювання. *Збір. наук. праць. Економічні науки. Серія економічна теорія та економічна історія*. Вип. 5(19), Ч. 2. Луцьк. 2008. С. 323-329.

37. Грінченко А.В. Класифікація факторів впливу на витрати підприємства. *Теоретичні та прикладні питання економіки*. Вип. 27. Т. 1. С. 392-398.

38. Яровенко Т. С. ДовгаА. О., Остряніна В. Е. Шляхи та методи оптимізації витрат підприємства у ринкових умовах. *Вісник Дніпропетровського університету. Сер.: Економіка.* 2023. Т. 21, вип. 7(2). С. 181-188.

39. Стецюк С.С. Управління витратами м’ясопереробних підприємств. *Вісник аграрної науки Причорномор’я.* 2013. Вип. 2. С. 48-58.

40. Шеленко Д.І., Смушак М.В., Петах Б.Т. Проблеми тінізації ринку праці в умовах воєнного часу. *Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти: Зб. мат. Міжнародної наук.-практ. конференції,* 18 листопада 2022 р. Одеса, ОДАУ. 2022. С. 220-222.

41. Цимбалюк Л. Г. Скригун Н. П. Чинники, резерви та шляхи зниження витрат виробництва як основа зменшення ціни товару. *Вісн. Бердян. ун-ту менеджменту і бізнесу*. 2021. № 3 (15). С. 88-95.

42. Шпикуляк О.Г. Інститут витрат у формуванні дохідності та конкурентоспроможності аграрного виробництва. *Теоретичні надбання академіка І.І. Лукінова та їх значення у розвитку аграрного виробництва України. (Лукіновські читання).* 10.10.2008 р. К.: 2009. С. 79-91.

43. Шевчук О. Еволюція наукових підходів до управління витратами. Вісник КНТЕУ. 2019. № 3.С. 77-84.

44. Баланюк І.Ф., Шеленко Д.І., Ліба Н.С., Приймак Х.М. Наукові дослідження поведінки споживачів при просуванні товару за маркетинговим проектом та економічний контроль за управлінням бізнесу. *Наукові інновації та передові технології». Серія «Економіка».* 2023. Вип. № 11(25). С. 343-353. DOI <https://doi.org/10.52058/2786-5274-2023-11(25)-343-353>. URL: <http://perspectives.pp.ua/index.php/nauka/article/view/6280/6313>

45. Захарченко Л.А., Жаданова Ю.О., Яцкевич І.В. Управління витратами: навч. посібник до практичних занять з курсу «Управління витратами». Одеса: ОНАЗ, 2009. 216 с.

46. Шпикуляк О.Г. Технології та нормативи витрат на вирощування кормових та зернофуражних культур. За ред. П.Т. Саблука, Д.І. Мазоренка, Г.Є. Мазнєва. в співавторстві. В.Я. Месель-Веселяк, О.Г. Шпикуляк, Р.П. Саблук, Ю.П. Воскобійник. Наукове видання. К.: 2009. С. 754.

47. Біла О. Боднарюк І. Мединська Т. Управління витратами підприємства: теорія та практика. Львів. ЛКА. 2022. 200 с.

48. Давидовим І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. Київ. Центр учбової літератури. 2008. 320 с.

49. Свиноус І. В., ГаврикО. Ю., Іванова Л. С. Теоретико-організаційні засади формування системи управління виробничими витратами підприємств. *Агросвіт*. 2016. № 17.

50. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства. Харків. ІНЖЕК, 2009. С. 14-23.

51. Писаренко Т.М. Букало H.A. Управлінський облік: сутність, зміст а принципи ведення. *Вісник Хмельницького національного університету.* 2020. № 1, Том 2. (147). С. 136-140.

52. Шпикуляк О.Г. Технології та нормативи витрат на вирощування овочевих культур За ред. П.Т. Саблука, Д.І. Мазоренка, Г.Є. Мазнєва. В.Я. Месель-Веселяк, О.Г. Шпикуляк, Р.П. Саблук, Ю.П. Воскобійник. Наукове видання. К.: 2009 . 340 с.

53. Остапенко Т. М. Економічна сутність управління витратами. *Вісник Сумського державного університету. Сер: Економіка*. 2013. № 2. С. 85-91.

54. Леськів І., Шеленко Д., Сивків В. Аналіз та контроль ефективного використання виробничих запасів підприємницьких структур. *Mат. IV Міжнародної науково-практичної конференції. «Сталий розвиток аграрної сфери: інженерно-економічне забезпечення»,* ФОП Однорог Т.В., 2022. C. 33-34.

55. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

56. ПсБО 16 Витрати. URL: https://kodeksy.com.ua/buh/psbo/16.htm

57. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій URL: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziyabuxgalterskogo-ucheta/3283-instruktsiya-291.html>

58. Рижикова Н.І. Накісько О.В. Управління витратами: навчальний посібник. Харків. ХНТУСГ, 2023. 198 с.

59. Бойко Є.І. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2008. С. 139-143.

60. Шпикуляк О.Г. Технології та нормативи витрат на вирощування овочевих культур; за ред. Саблука П.Т., Мазоренка Д.І., Мазнєва Г.Є. К.: ННЦ ІАЕ, 2009. 340 с.

61. Грещак М. Г., Коцюба О. С. Управління витратами. Київ. КНЕУ, 2020. 131 с.

62. Грещак М.Г. Управління витратами. Київ. КНЕУ, *Вісник Сумського державного університету. Сер: Економіка*. 2022. С. 27-30.

63. Андрющенко І. С. Класифікація витрат операційної діяльності на будівельних підприємствах. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг.* 2020. Вип. 1. С. 216-224.

64. Бутинець Ф. Ф., Герасимович А. М., Кірейцев Г. Г. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник /під ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. 5-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2014. 726 с.

65. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Канурна З.Ф., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. Бухгалтерський управлінський облік. Житомир: Рута, 2005. 480 с.

66. Васюк Н.В. Методологія організації управлінського обліку на підприємстві. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2013. Вип. 1. С. 40-45.

67. Власова О.Є. Науково-методичні засади організації стратегічного управлінського обліку в рамках системи обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. *Комунальне господарство міст*. 2021. Вип. 115. С. 105-110.

68. Воскобійник Ю.П., Шпикуляк О.Г. Витрати та ефективність виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах (моніторинг). за ред. Ю.П. Воскобійника, О.Г. Шпикуляка. К.: ННЦ ІАЕ, 2010. 343 с.

69. Волковська Я. В. Напрями управлінського обліку витрат операційної діяльності підприємства: *матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. Науково-економічний розвиток: менеджмент, фінанси та аудит.* (Київ, 24-25 липня 2015 р.). К.: ГО «Київський економічний науковий центр», 2015. С. 94-96.

70. Волковська Я. В. Узагальнення факторів впливу на облік витрат підприємств. *Економічні студії.* 2016. №4. С. 28-31.

71. Гуріна Н. В. Класифікація витрат підприємства для потреб управління. *Науковий віcник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2019. Вип. 10. С. 268-271.

72. Гуріна Т. І., Скиба К. В., Сморжанюк Т. П. Проблеми організації системи управлінського обліку в Україні. *Молодий вчений*. 2023. №2. С. 17-21.

73. Шпикуляк О.Г. Витрати та ефективність виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах (моніторинг). [Воскобійник Ю.П., Шпикуляк О.Г., Камінський І.В. та ін.]; за ред. Ю.П. Воскобійника. К.: ННЦ ІАЕ, 2011. Вип. 4. 355 с.

74. Коба О.В. Модернізація будівельної галузі відповідно до принципів європейського розвитку. https://reposit.nupp.edu.ua/bitstream/PoltNTU/13052/1/zbirnik%2015%20%D1%87%D0%B5%D1%80%D0%B2%D0%BD%D1%8F%202023-147-148.pdf

Додаток А

Відомість нарахування заробітної плати

Додаток Б

Відомості про суми нарахованого доходу.

Додаток В

Податковий розрахунок сум доходу