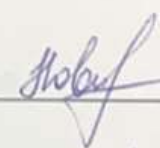


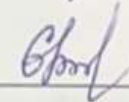
Міністерство освіти і науки України  
Криворізький національний університет  
Факультет економіки та управління бізнесом  
Кафедра обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування


## ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

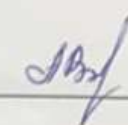
до кваліфікаційної (магістерської) роботи  
за спеціальністю 071 – «Облік і оподаткування»

на тему: «Удосконалення обліку витрат підприємства на збут та  
шляхи їх оптимізації»

Виконала студентка групи: ОП-23м Новохатько А.С. /  /

Керівник: д.е.н., доцент Міщук Є.В. /  /

Нормоконтролер: к.е.н., доцент Адамовська В.С. /  /

Завідувач кафедри: к.е.н., доцент Адамовська В.С. /  /

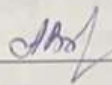
Кривий Ріг  
2024 р.

Криворізький національний університет  
Факультет економіки та управління бізнесом  
Кафедра обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування  
Ступінь вищої освіти: магістр  
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

### **ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри ООПУА

канд. екон. наук, доцент Адамовська В.С.

  
« 28 » 06 2024 р.

### **ЗАВДАННЯ**

на кваліфікаційну (магістерську) роботу здобувачки вищої освіти

Новохатько Анни Сергіївни  
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Удосконалення обліку витрат підприємства на збут та шляхи їх оптимізації»

керівник роботи Міщук Є.В., д.е.н., доцент  
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджено наказом по КНУ від «28» червня 2024 року № 527 с

2. Строк подання студентом роботи: 10 грудня 2024 р.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правові документи щодо обліку витрат підприємства на збут; наукові роботи вітчизняних вчених-економістів з питань обліку та контролю витрат підприємства; практичні матеріали базового підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):  
ВСТУП

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ЗБУТ.

2. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ПУБЛІЧНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ».

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу 8 таблиць, 16 рисунків.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	к.е.н., доцент Адамовська В.С.	<i>AS</i> 16.08	<i>AS</i> 24.11
Розділ 2	к.е.н., доцент Адамовська В.С.	<i>AS</i> 25.10	<i>AS</i> 29.11

7. Календарний план:

№ з/п	Етапи роботи	Термін виконання	Позначка про виконання
1	Співбесіда зі здобувачем вищої освіти за тематикою роботи, видача переліку рекомендованої нормативної, інструктивної бази та учбової літератури	28.06.2024	виконано
2	Збір матеріалів до кваліфікаційної (магістерської) роботи	28.06.2024-20.07.2024	виконано
3	Групування та аналіз зібраного матеріалу, уточнення завдань кваліфікаційної (магістерської) роботи	21.06.2024-15.08.2024	виконано
4	Підготовка I розділу кваліфікаційної (магістерської) роботи та подання його керівнику	16.08.2024-24.10.2024	виконано
5	Підготовка II розділу кваліфікаційної (магістерської) роботи та подання його керівнику	25.10.2024-29.11.2024	виконано
6	Підготовка вступної частини	30.11.2024	виконано
7	Перевірка роботи керівником та доопрацювання роботи	04.12.2024	виконано
8	Отримання відгуку керівника	05.12.2024	виконано
9	Попередній захист роботи	06.12.2024	виконано
10	Захист роботи в ЕК	19.12.2024	виконано

Дата видачі завдання «28» червня 2024 р.

Здобувачка вищої освіти

*Novohatko*  
(підпис)

Новохатько А.С.  
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

*Mishuk*  
(підпис)

д.е.н., доцент Міщук С.Б.  
(прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА РОБОТУ	2
РЕФЕРАТ	5
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	6
ВСТУП	8
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ЗБУТ	10
1.1 Критичний аналіз підходів до визначення витрат підприємства на збут	10
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку витрат підприємства на збут	16
Висновки до розділу 1	16
2. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ПУБЛІЧНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ»	21
2.1 Аналіз особливостей діяльності Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг»	21
2.2 Аналіз основних економічних показників діяльності Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг» та його фінансового стану	26
2.3 Критичний аналіз стану організації обліку на Публічному акціонерному товаристві «АрселорМіттал Кривий Ріг»	37
2.4 Бухгалтерський облік витрат на збут Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг»	41
2.5 Внутрішньогосподарський контроль обліку витрат в процесі управління Публічним акціонерним товариством «АрселорМіттал Кривий Ріг»	44
2.6 Шляхи удосконалення облікового процесу на Публічному акціонерному товаристві «АрселорМіттал Кривий Ріг» при зміні SAP наступного покоління	48
Висновки до розділу 2	48
ВИСНОВКИ	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	54
ДОДАТКИ	59

Криворізький національний університет  
Факультет економіки та управління бізнесом  
Кафедра обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування

## **РЕФЕРАТ**

на кваліфікаційну (магістерську) роботу на тему:

«Облік витрат підприємства на збут»

Магістерська робота: 58 сторінок, 8 таблиць, 16 рисунків, 40 джерел, 19 додатків.

Мета дослідження: обґрунтування та оцінка методичних аспектів витрат на збут Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг», висвітлення шляхів щодо вдосконалення обліку витрат на підприємстві.

Об'єкт дослідження: процес бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю витрат на збут.

Предмет дослідження: організаційно-методичні та теоретичні засади бухгалтерського обліку витрат на збут на прикладі Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг».

Методи дослідження: логічний, інформаційне моделювання, синтез і аналогія, групування, порівняння, документальна та фактична перевірка.

Результати дослідження: Витрати підприємства і витрати на збут, конкретно, відіграють важливу роль у функціонуванні кожного суб'єкта господарювання. Витратам на збут приділяють мало уваги. Ці витрати, за своїм складом, дуже різноманітні, і саме цю різноманітність можна використати для пошуку скорочення даних витрат.

Ключові слова: АНАЛІЗ, ВИТРАТИ, ЗБУТ, ЗВІТНІСТЬ, КОНТРОЛЬ, ОБЛІК

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,  
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

1. АРМК – АрселорМіттал Кривий Ріг;
2. БО – бухгалтерський облік;
3. БУ – бухгалтерська служба;
4. ВА – внутрішній аудит;
5. ВАТ – Відкрите акціонерне товариство;
6. ВГК – внутрішньогосподарський контроль;
7. ВЗ – витрати на збут;
8. ВК – власний капітал;
9. ВОД – витрати операційної діяльності;
10. ВП – витрати періоду;
11. ГК – головна книга;
12. ГД – господарська діяльність;
13. ГП – готова продукція;
14. ДЗ – дебіторська заборгованість;
15. дод. – додаток;
16. ЄДРПО – Єдиний державний реєстр підприємств та організацій;
17. ЗД – збутова діяльність;
18. ЗП – звітний період;
19. ЗУ – Закон України;
20. ГК – грошові кошти;
21. КГМК – Криворізький гірничо-металургійний комбінат;
22. КДГМК - Криворізький державний гірничо-металургійний комбінат;
23. КЗ – кредиторська заборгованість;
24. КМЗ – Криворізький металургійний завод;
25. КМУ – Кабінет Міністрів України;
26. МАК – Мажоритарний акціонер-компанія;
27. МПП – Міністерство промислової політики;

28. МСБО – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку;
29. МЦ – матеріальні цінності;
30. НА – необоротний актив;
31. НМА – нематеріальні активи;
32. НПД – нормативно-правовий документ;
33. ОА – оборотний актив;
34. ОВ – облік витрат;
35. ПВ – первісна вартість;
36. ПК – позиковий капітал;
37. ПР – процес реалізації;
38. ПубАТ – Публічне Акціонерне Товариство;
39. р. – рік;
40. РК – ревізійна комісія;
41. СВ – собівартість;
42. СК – статутний капітал;
43. СФ – статутний фонд;
44. тис.грн. – тисяча гривень;
45. ТРП – товари, роботи, послуги;
46. ФЗ – фінансова звітність;
47. ФР – фінансовий результат;
48. ШІ – штучний інтелект



## ВСТУП

Витрати відносять до одних з основних обліково-економічних категорій, а облік витрат є процесом, що всього вимагає від обліковців постійного контролю та ретельного аналізу за управлінням витратами. Дослідження витрат є надзвичайно необхідним та актуальним питанням в сучасних умовах господарювання. Діяльність підприємства напряду узгоджується з визначенням та оцінкою власних витрат.

Нажаль питанням обліку ВЗ до тепер приділяють не достатньо уваги. Здебільшого їх розглядають як складову операційних витрат. Але збутова діяльність кожного підприємства в умовах сьогодення набуває нового значення. Ефективність діяльності підприємства залежить від точно визначеної структури збутової політики.

Таким чином, облік ВЗ і правильність організації їх ОП та визначення шляхів контролю на підприємстві є питанням важливим, що робить вибрану тему дослідження актуальною.

Метою магістерської (кваліфікаційної) роботи є обґрунтування та оцінка методичних аспектів ВЗ ПубАТ «АМКР», висвітлення шляхів щодо вдосконалення обліку витрат на підприємстві.

Досягнення зазначеної мети вимагає розгляду наступних завдань:

- представити теоретико-методологічні основи обліку ВЗ ПубАТ «АМКР»;
- висвітлити особливості організації БО ВЗ на базовому підприємстві;
- надати оцінку основним економічним показникам діяльності ПубАТ «АМКР» та надати оцінку його фінансового стану;
- охарактеризувати форми ФЗ, що несуть інформацію про процес реалізації ГП та ТРП на підприємстві;
- розкрити особливості ведення ВГК ВЗ в процесі управління ПубАТ «АМКР»;
- представити шляхи вдосконалення обліку ВЗ ПубАТ «АМКР».



Предметом дослідження виступають організаційно-методичні та теоретичні засади БО ВЗ на прикладі ПубАТ «АМКР».

Об'єктом дослідження являється процес БО та ВГК витрат підприємства на збут.

Інформаційною базою для написання роботи є: документи нормативно-правової бази з питань регламентації БО, спеціальна література, періодичні видання, практичні матеріали базового підприємства.

Методи вивчення й основні прийоми виконання роботи наступні: логічний, інформаційне моделювання, синтез і аналогія, групування, порівняння, документальна та фактична перевірка.

# 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ЗБУТ

## 1.1 Критичний аналіз підходів до визначення витрат підприємства на збут

Дослідження витрат є надзвичайно необхідним та актуальним питанням в умовах сьогодення. Зростання показників, визначають прибутковість підприємства значною мірою залежить від науково означених шляхів зниження витрат. Успішна діяльність підприємства напряду узгоджується з визначенням та оцінкою власних витрат на кожному з трьох господарських процесів (процес постачання, процес виробництва, процес реалізації).

ЗД підприємства пов'язана з ПР. Сутність ПР полягає в цілісній системі господарських операцій, що прив'язані до ПР ГП та ТРП. Водночас, до об'єктів обліку слід віднести: собівартість ГП та ТРП та доходи від їх реалізації; ВЗ; розрахунки з замовниками та покупцями; податкові зобов'язання. В своїй діяльності підприємства в обов'язковому порядку повинні застосовувати збутові стратегії, від яких залежить ефективність процесу реалізації ГП та ТРП.

В наукових виданнях представлено цілу низку підходів щодо визначення понять ПР та реалізації ГП та ТРП. В табл. 1.1 узагальнено погляди науковців на сутність поняття ПР ГП та ТРП.

Таблиця 1.1 – Наукове бачення дослідників щодо визначення поняття ПР ГП та ТРП

Автор	Авторське бачення щодо визначення поняття
Деващук Л.Г. та ін.	ПР – заключна стадія кругообігу на цій стадії ГП реалізується споживачам, виникають розрахункові відносини з покупцями [1]
Лишиленко О.В.	ПР є завершальною фазою кругообігу госзасобів, який забезпечує відновлення і розширення виробництва [2]
Давидюк Т.В. та ін.	Передача ГП споживачам шляхом купівлі-продажу, в результаті чого підприємство отримує від покупця грошові кошти [3]
Краєвський В.М.	ПР - сукупність операцій щодо виконання договірних зобов'язань перед замовниками та покупцями, пов'язаних зі збутом ГП [4]

До певної міри, всі визначення схожі, але існують і відмінності у трактуванні вищезазначених понять.

Процес реалізації, поетапно, можна представити візуально та встановити на якому проміжку виникає збутова діяльність та формується обліковий процес витрат підприємства на збут (рис. 1.1)

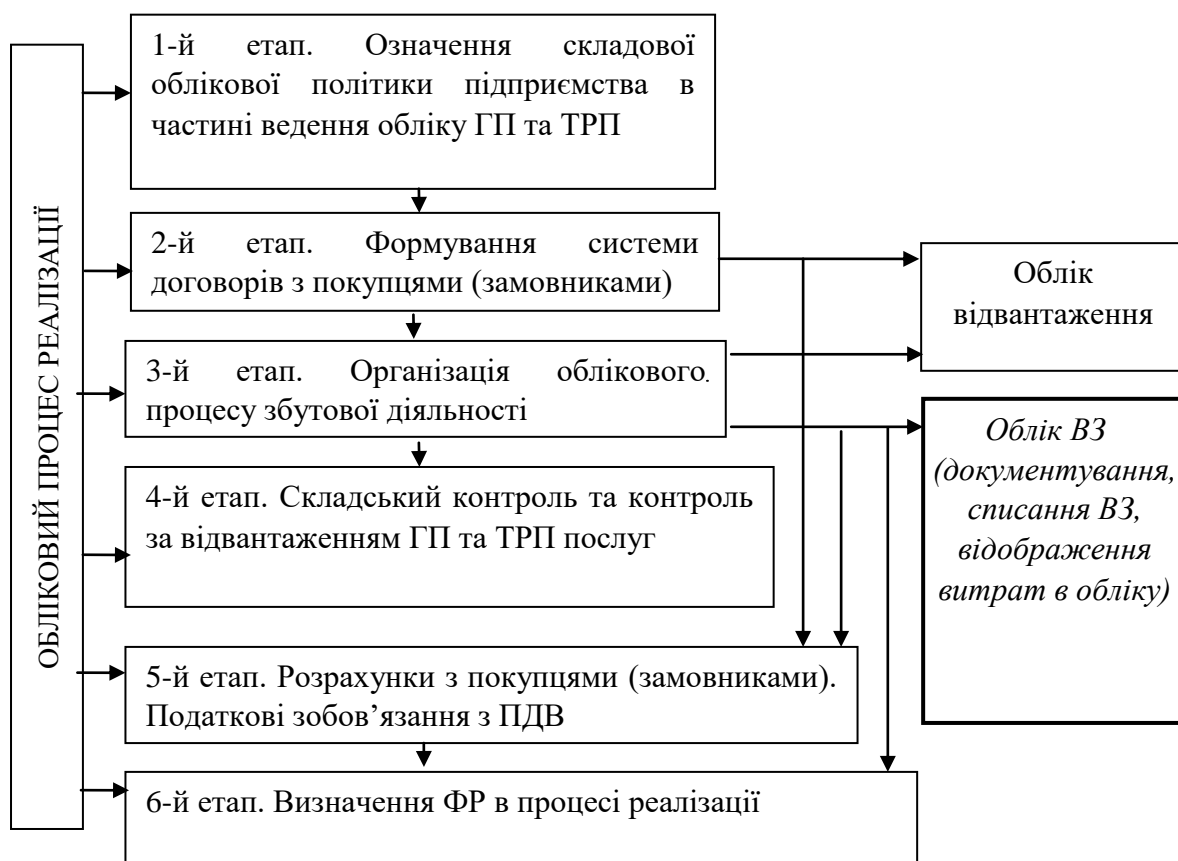


Рисунок 1.1 – Організація ОП реалізації ГП та ТРП (систематизовано автором за джерелами [5, 6])

Таким чином можемо зазначити, що ЗД формується під час останнього процесу господарської діяльності підприємства і починається на момент випуску ГП та закінчується розрахунками з покупцями (замовниками) і визначенням ФР. В деяких випадках, науковці в своїх дослідженнях намагаються визнати, що процес реалізації ГП та ТРП та ЗД підприємства одне і теж саме. На нашу думку, необхідно представляти поняття «збут» з огляду на організацію обліку ЗД. На рис. 1.2 представлено трактування ЗД у вузькому та розгорнутому варіантах.



Рисунок 1.2 – ЗД підприємства за варіантами її трактування (складено за джерелами [7, 8]).

З огляду на вище представлений рисунок, можемо констатувати, що розгорнутий варіант трактування поняття ЗД підприємства є більш виваженим і зрозумілим для працівників бухгалтерії. Зрозуміло, що обліковець як працівник, що збирає, класифікує, групує та обробляє відповідну документацію, скоріше за все доповнюватиме розгорнутий варіант трактування поняття ЗД підприємства.

В загальній системі обліку на підприємстві одну з провідних позицій віддають обліку витрат. Витрати – одна з основних обліково-економічних категорій, а облік витрат є дуже трудомістким процесом, що вимагає від обліковців постійного контролю та ретельного аналізу за управлінням витратами.

Трактування дефініції витрати, з огляду на позиції науковців щодо цього питання, рясніє різноманіттям. Розмежовуються суто економічні, фінансові та бухгалтерські позиції щодо до визначення загального поняття витрат. На рис. 1.3 представлено визначення поняття витрати, наведені в спеціальній літературі.



Рисунок 1.3. - Визначення поняття витрати в спеціальній літературі  
(складено за джерелами [9, 10, 11])

Місце ВЗ, в загальній системі всіх витрат, необхідно розглянути дослідивши питання класифікації витрат. Це питання потребує особливої уваги, і його розгляд дозволить сформулювати цілісне бачення об'єкту дослідження. В додатку А представлено класифікацію витрат підприємства за видами діяльності. Можемо бачити, що ВЗ являються елементом операційних витрат суб'єкта господарювання.

Варто, спочатку, приділити увагу визначенню ВЗ. І в даному випадку науковці мають як схожі так і розбіжні думки щодо визначення поняття ВЗ (рис. 1.4).

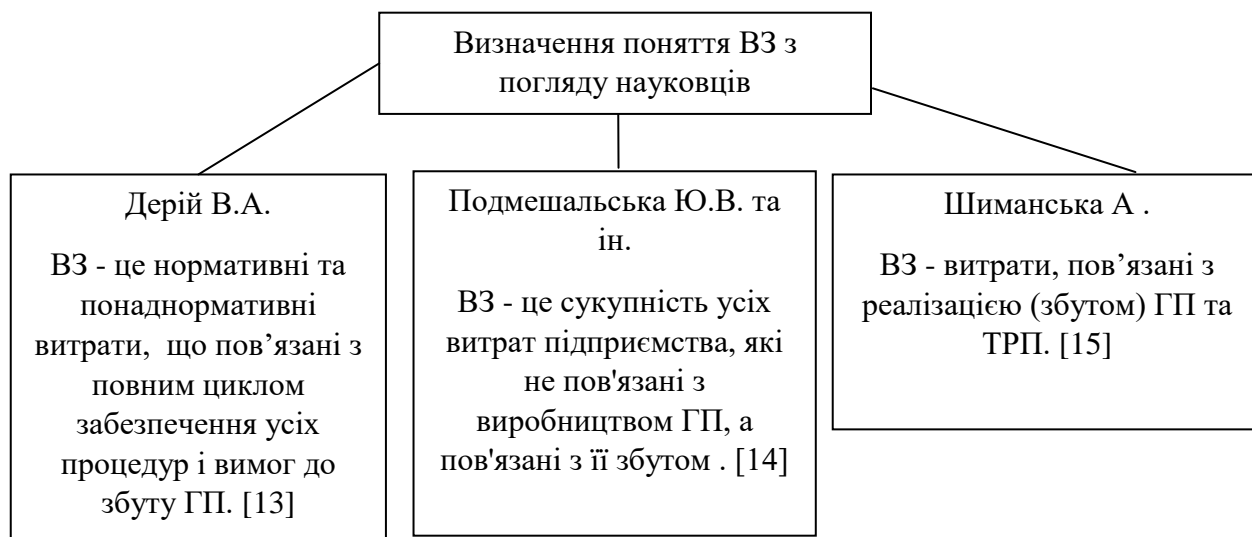


Рисунок 1.4 - Визначення поняття ВЗ з погляду науковців (складено за джерелами [13, 14, 15])

В наукових дослідженнях автори приділяють достатньо уваги питанням класифікації ВЗ. Наприклад, Ю.В. Подмешальська та В.А. Степаненко представили класифікацію ВЗ поділом їх на п'ять груп:

- витрати пов'язані з оплатою праці та відрядження;
- витрати пов'язані з використанням ОА та НА;
- витрати пов'язані з використанням транспорту;
- витрати на маркетинг;
- інші витрати [14].

На думку науковців така класифікація допоможе удосконалити організаційні моменти БО витрат та покращить аналітичні та контрольні процеси. Що цікаво, авторки пропонують з ВЗ виокремити маркетингові витрати, що не зовсім звично для обліковців. Складовими цієї групи можуть бути: витрати, пов'язані з дослідженням ринку реалізації ГП ТРП, витрати, що стосуються організації та просуванні реклами; витрати, що стосуються

підготовки ГП та ТРП.

В додатку Б показано пропозиції науковців щодо класифікації ВЗ. Цікавою є позиція, щодо класифікації ВЗ автора Сук Л.К. [18]. Науковець визначив свою власну класифікацію ВЗ за методами. В додатку В представлено класифікацію методів ВЗ за методами, запропоновану науковцем.

Науковці, пропонуючи різноманітні підходи до розробки класифікації ВЗ, вбачають, що виважено та економічно розроблена класифікація ВЗ:

- надає можливість, на постійній основі організовувати роботу щодо оцінювання та управління ВЗ ;
- являє собою передумову подальшого економічного розвитку, конкурентоспроможності та фінансової стійкості підприємства;
- об'єднує облікові, контрольні, фінансові та планові складові єдиної методології господарської діяльності підприємства.

Збутова діяльність кожного підприємства в умовах сьогодення постійно набуває нового значення. Звідси, постійні зміни в збутовій політиці суб'єкта господарювання протягом всього періоду його функціонування. Внутрішні та зовнішні ризики, ризики організаційні, фінансові та економічні ставлять виклики менеджерам підприємства в подовж всіх господарських процесів діяльності підприємства. Процес реалізації, який ми пов'язуємо зі збутовою діяльністю, являється завершальним кроком на шляху від виготовлення ГП до її відвантаження покупцеві, розрахунків з ним та визначення ФР діяльності підприємства за певний звітний проміжок часу.

Отже, певною мірою, ефективність діяльності підприємства залежить від точно визначеної структури збутової політики, її постійного і систематичного аналізу. І в першу чергу, менеджери звертають увагу на витрати, зокрема ВЗ, розробляють рішення в частині організаційних змін в збутовій політиці в цілому, та більш зважено в частині ВЗ.



## 1.2 Нормативно-правове регулювання обліку витрат підприємства на збут

На підприємствах, нормативно-правове забезпечення БО займає перше місце, щодо повноцінності його організації та ведення. І це є обов'язковим правилом для ОП на підприємств .

Так, визначення сутності витрат представлено в низці таких нормативно-правових документів, як: ЗУ №996 [20], Концептуальна основа ФЗ [21], НП(С)БО 1 [22] та ін. В додатку Г наведені визначення поняття витрат, представлені в різних нормативно-правових документах.

Необхідно відмітити, що тлумачення поняття витрат, які представлені в вище наведених нормативно-правових документах, суттєво не відрізняються один від одного.

Наприклад, в Концептуальній основі ФЗ визначення поняття витрат знаходить місце в Розділі 4: «Елементи ФЗ» п. 69 ст. 4. Саме з огляду визначень доходів та витрат показано що надходження держателів вимог до ВК не є доходом, і розподіл держателям вимог до ВК не відносять до витрат [21]. Подальша інформація про витрати, в даному документі, має загальний характер, але при цьому розкривається значущість цієї інформації для користувачів ФЗ.

ЗУ № 996 відносять до ведучого нормативно-правового документа, положеннями якого регулюється обліковий процес всіх суб'єктів господарювання держави, і зокрема й облік витрат. Цим законодавчим актом показано, що основним принципом упорядкування облікових даних відносно витрат є процес нарахування та відповідність між доходами та витратами [20].

Щодо НП(С)БО 1, то в даному нормативно-правовому документі визначення витрат прив'язано до зменшення ВК суб'єкта господарювання. Такі зміни у ВК виникають або при збільшенні зобов'язань, або при зменшенні активів [22].

Методологічні аспекти БО витрат підприємства розкрито в НП(С)БО 16. Отже, варто приділити увагу цьому Положенню, що дає можливість

ознайомитись з багатьма позиціями, які стосуються витрат. В нормативному документі представлено: визначення поняття витрат; елемент та об'єкт витрат; їх класифікацію. Крім цього, представлено те яким чином інформація по витратам відображається в формах ФЗ. На рис. 1.5 представлено ознаки визнання чи не визнання витрат ЗП.

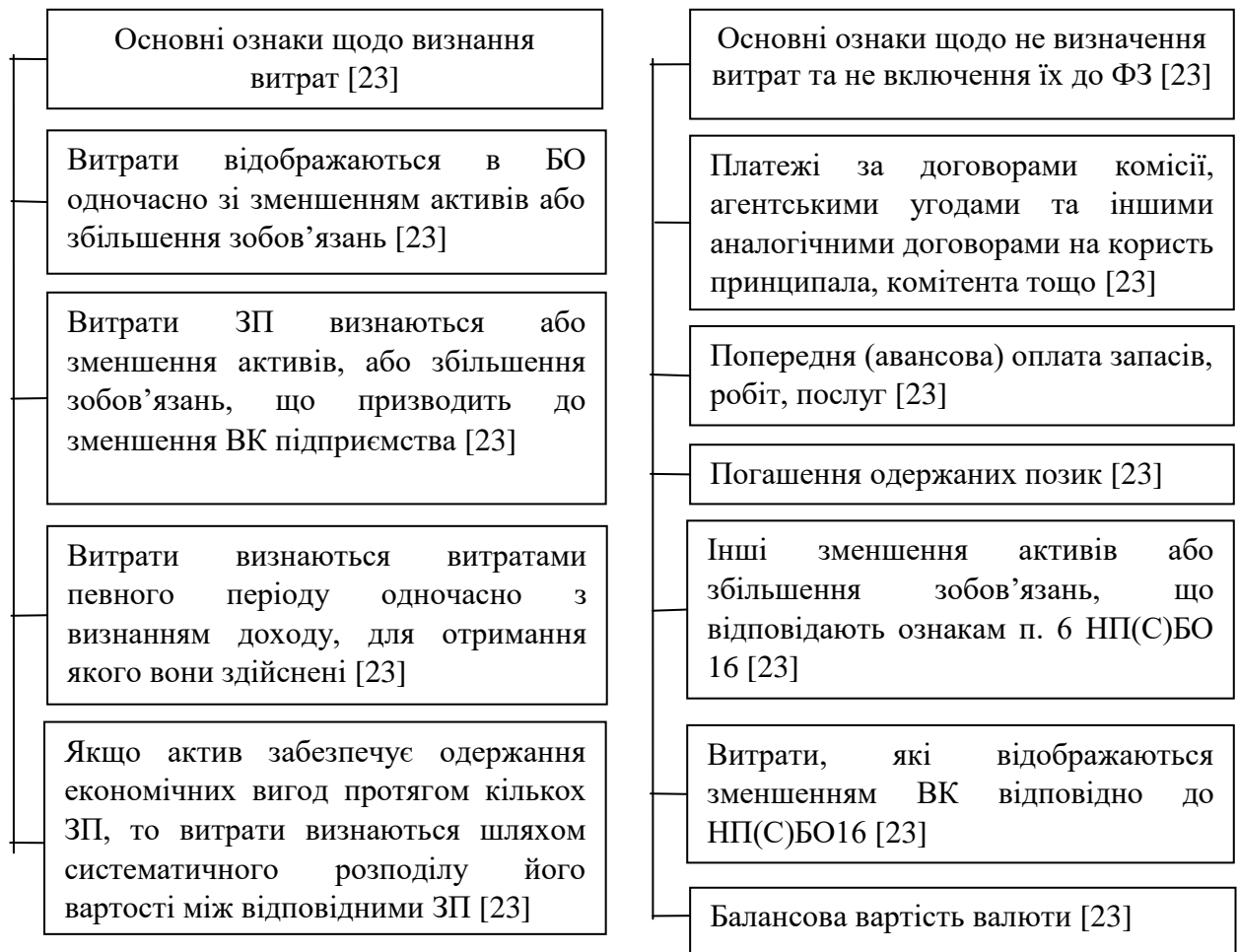


Рисунок 1.5 – Основні ознаки визнання чи не визнання витрат ЗП (складено автором на підставі [23])

В нашому дослідженні, варто звернути увагу не лише НП(С)БО, а також розглянути Міжнародними стандартами, що регулюють порядок складання ФЗ. МСФЗ представляють собою цілісний пакет стандартів, в яких закладено порядок складання ФЗ [24].

Зауважимо, що в складі МСФЗ не представлено спеціального нормативного документу, за яким в ФЗ представлено схему відображення витрат та показано порядок регулювання їх БО. Але, окремі стандарти несуть деяку інформацію про витрати (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Інформація про витрати в МСФЗ

МСФЗ	Інформація про витрати в стандарті
МСФЗ 2	Надається порядок оцінки витрат за МЦ. Представлено дві категорійні позиції витрат: затрати на продукт; витрати періоду [25]
МСФЗ 16	Визначено схему включення витрат до первісної вартості ОЗ та НМА, а також порядок їх списання або у вигляді амортизаційних відрахувань, або у вигляді вибуття [25]
МСФЗ 19	Означено схему ОП щодо витрати з оплати праці [25]
МСФЗ 23	Представлено основні моменти обліковування витрат за позиками [25]

*(складено автором на підставі [25])*

Отже, за МСФЗ витрати певного періоду визначаються порівнянням понесених витрат та отриманих доходів [25].

Визначення витрат в наших НП(С)БО, певною мірою, ідентичне визначенню, що має місце в МСБО, та при цьому в НП(С)БО воно представлено більш детально. Це пов'язано з тим, що особливості організації ОП та ведення БО на підприємствах України вимагають внесення корегувань у межах МСБО.

Зазначимо, що класифікація витрат займає одне з найважливіх місць у системі організації БО, процесі планування, аналітичних досліджень суб'єкта господарювання. Так, в МСБО 1 показано класифікацію витрат за двома формами аналізу (рис. 1.6).

У вітчизняному кластері досліджень класифікації витрат першість тримає НП(С)БО 16. Саме в цьому нормативному документі найбільш детально висвітлено класифікацію витрат. Функціональною класифікацією визначено місце ВЗ як складової витрат від операційної діяльності. ВЗ відносяться до витрат того звітного періоду, в якому, їх згідно облікової документації, прорахували працівники бухгалтерії [23].

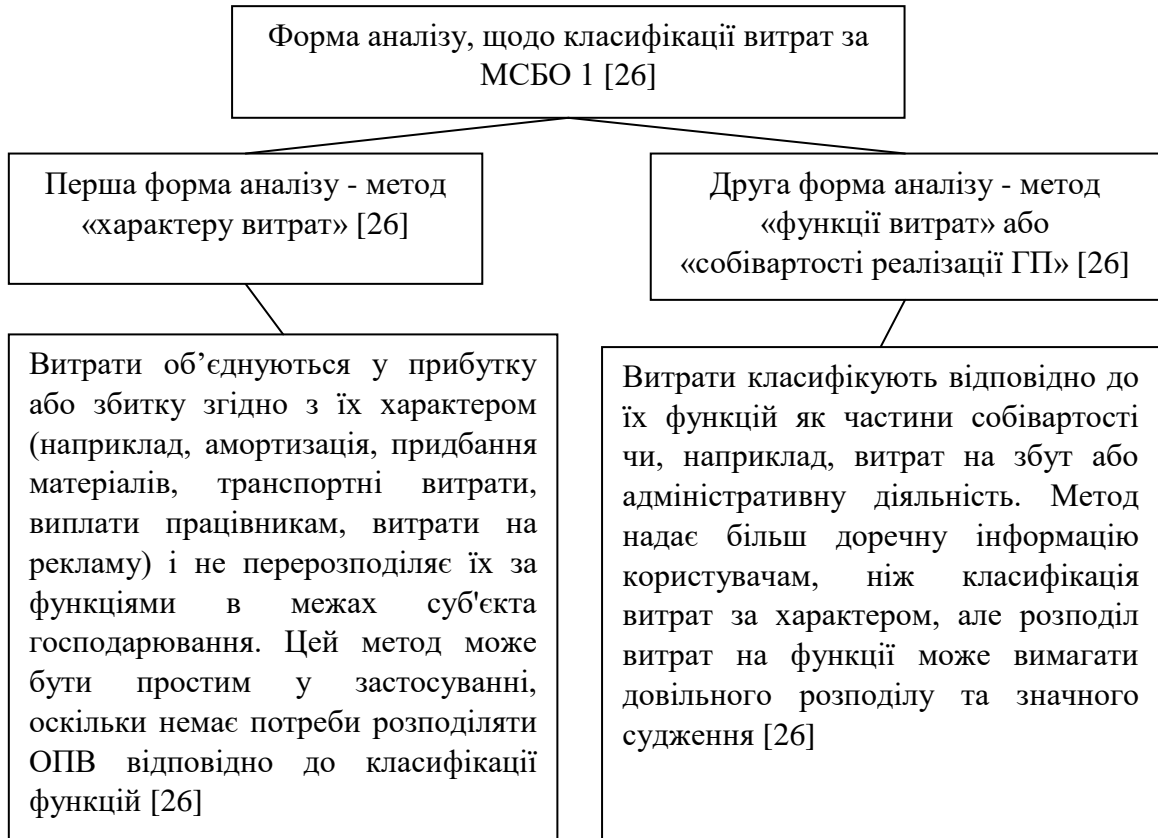


Рисунок 1.6 – Класифікація витрат за MSBO 1 (складено автором на підставі [26])

Характеристика ВЗ за їх складом, що висвітлено в НП(С)БО 16 знайшла відображення в додатку Д. Таким чином, ВЗ - це витрати, пов'язані з процесом реалізацією ГП та ТРП; витрати для утримання підрозділів суб'єкта господарювання, чії працівники займаються збутом ГП та ТРП; витрати на організацію рекламного процесу, тощо [23].

Зазначимо, що НП(С)БО 16 представлено і перелік витрат, які виникають на етапі ПР, але до ВЗ не відносяться [23].

Маємо можливість зробити висновок. Витрати (взагалі) та ВЗ (конкретно) відіграють важливу роль у функціонуванні кожного суб'єкта господарювання. Національні та міжнародні нормативні документи здебільшого трактують ВЗ як зменшення вигод для підприємства в звітному періоді.

На нашу думку, на підприємствах не достатньо вивчають ВЗ. Так, звернувши увагу тільки на різноманітність даних витрат, можемо отримати можливість впливати на їх величину. Наприклад, скорочення витрат на передпродажну підготовку ГП чи витрат на поштові послуги може бути доцільним, але за умови наявної та правдивої інформації про склад та величину таких витрат, про їх визначену необхідність та можливі резерви на зменшення. А це, в свою чергу, вимагає присутності на підприємстві розвиненого управлінського обліку.

## 2. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ПУБЛІЧНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ»

### 2.1 Аналіз особливостей діяльності Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг»

ПубАТ «АМКР» - металургійний комбінат, що здійснює свою діяльність у складі міжнародної корпорації АрселорМіттал, яка є найбільшим іноземним інвестором в Україні.

Протягом дев'яти десятиліть свого існування, на комбінаті відбулося багато змін, в тому числі і статутних змін (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Основні історичні зміни, що відбулися за час діяльності ПубАТ «АМКР»

Період	Подія
1931 р.	Наказ про будівництво КМЗ
1934 р.	Офіційне визнання КМЗ. Комбінат видав першу ГП (чавун)
1996 р.	Постанова КМУ № 1213 «Про створення КДГМК «Криворіжсталь»
2004 р.	Наказу МПП України про перетворення КДГМК «Криворіжсталь» на ВАТ «КГМК «Криворіжсталь»
2006 р.	ВАТ «КГМК «Криворіжсталь» змінило назву на ВАТ «МСКР»
2007 р.	ВАТ «МСКР» змінило назву на ВАТ «АМКР»
2011 р.	ВАТ «АМКР» змінило назву на ПубАТ «АМКР»

*(складено за джерелами [27])*

Відповідно до Статуту, комбінат має дозвіл здійснювати діяльність за 186 напрямками (дод. Е). Інформацію про основні види діяльності ПубАТ «АМКР» представлено за допомогою додатку Ж. Основний вид діяльності (КВЕД) – 24.10 виробництво чавуну, сталі і феросплавів [27, 29].

ПубАТ здійснює діяльність відповідно до затвердженого у 2023 р. Статуту. Згідно з цим документом, ПубАТ «АМКР» має статус юридичної особи з ідентифікаційним кодом – 24 432 974 [27, 29].

Найменування підприємства, що зазначено його Статутом: Публічне акціонерне товариство АрселорМіттал Кривий Ріг. А найменування комбінату англійською мовою – Publik joint stock «ArcelorMittal Kryvyi Rih». Скорочене найменування англійською мовою – PJSC «ArcelorMittal Kryvyi Rih» (дод. Е).

Мета, предмет діяльності ПубАТ та його статутні права представлені в додатку К.

Держава в особі МПП України є засновником ПубАТ «АРМК». Офіційна адреса ПубАТ: Україна, індекс – 50095, область Дніпропетровська, місто Кривий Ріг, вулиця Орджонікідзе (оновлено – Криворіжсталі), будинок 1. Контактні дані ПубАТ: amkr@arcelormittal.com; ukraine.arcelormittal.com.

Склад засновників, власників, акціонерів та утримувачів корпоративних прав, визначених Статутом, відображено в табл. 2.2. Розмір статутного капіталу ПубАТ складає 3 859 533 000,00 грн. Розподіл часток (в процентному відношенні - %), в СК, всіх учасників також подано в табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Склад власників, засновників, акціонерів та утримувачів корпоративних прав ПубАТ «АРМК»

Власники та засновники, утримувачі корпоративних прав та акціонери	Складові
Основний засновник ПубАТ «АРМК»	МПП України, 00013942, Україна, місцезнаходження: індекс 03035, місто Київ, вулиця Сурикова, будинок 3, розмір внеску до СФ – 0,0%
Засновник – власник ПубАТ «АРМК» (головний утримувач акцій)	МАК Arcelor Mittal Duisburh GMPH. Реєстр. Номер mbH 7562, місцезнаходження: Vohwinkelstrasse 107, 47137 Duisburh Німеччина, частка внеску до СФ – 95,1283%
Акціонери ПубАТ «АРМК»	Інші акціонери (юридичні та фізичні особи), частка внеску до СФ – 4,8717%.
Утримувачі корпоративних прав ПубАТ «АРМК»	ПП «Вагові Системи»; ПП «АРМКР Кейтерінг»; ПП «СТІЛСервіс»; ТОВ «АРсМІТ»; ТОВ «АгріКультура»; ТОВ «Ливарний механічний завод»; ТОВ «АльтанАМ»; ТОВ «СКЕНа»; ТОВ «УК РАМ»; ТОВ «ДР ОМОС»; Об'єднання «УкрМеталургпром»; БО «Благодійний Фонд АРМКР»



У відповідності до визначених цілей ГД та у відповідності до Статуту, ПубАТ «АМКР» має установлене право володіти, використовувати і розпоряджатися своїм майном. Джерела, з яких сформовано майно АМКР, не заборонені законодавством держави. На рис. 2.1 представлено загальну інформацію складові майна, що їм володіє та розпоряджається ПубАТ «АМКР».

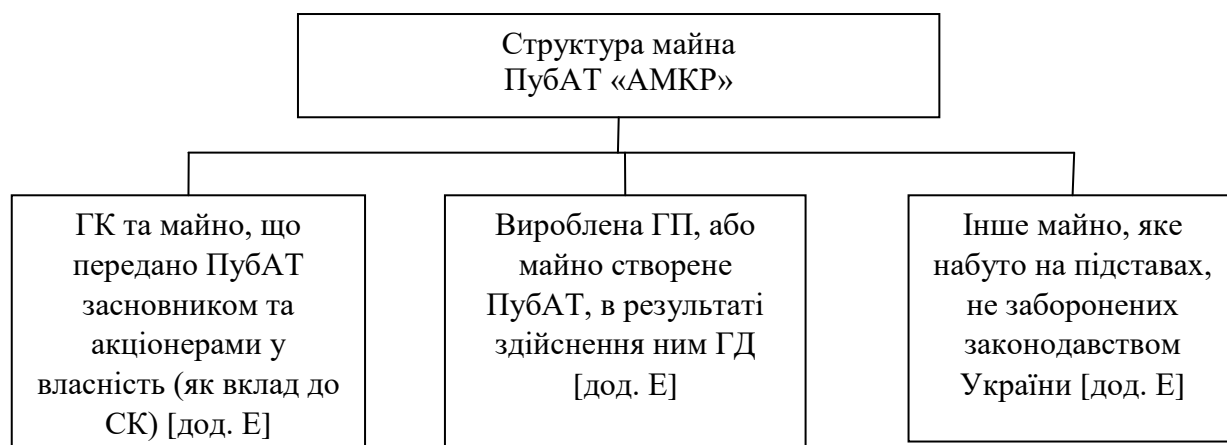


Рисунок 2.1 – Структура майна ПубАТ «АМКР» (складено за джерелами [дод. Е])

Як і будь-яке інше підприємство, ПубАТ «АМКР» має власну організаційну структуру. Можемо констатувати, що організаційну структуру комбінату слід віднести до лінійно-функціонального типу [30]. Умовно, організаційну структуру ПубАТ «АМКР» можна поділити на три рівня. Організаційна структура комбінату представлена за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Організаційна структура ПубАТ «АМКР»

Рівні структури	Сутність рівня
Управлінський	Вищий управлінський рівень, де формуються задачі та цілі комбінату, визначається його стратегія його діяльності. Рівень вищого керівництва
Виконавчий	Середній управлінський рівень, де здійснюється організація та контроль і формується взаємозв'язок з останнім виробничим рівнем
Виробничий	Нижчий рівень управління, – нижчий рівень управління, прив'язаний безпосередньо до виробництва ГП

(складено за джерелами [30])

Органи управління ПубАТ «АМКР» прописані в Статуті підприємства, який було оновлено в 2023 році. Затверджено також нові редакції Положення про загальні збори акціонерів та Положення про Спостережну раду [31]. У вищезазначених документах викладено основні принципи роботи органів управління ПубАТ та шляхи взаємодії між ними. В додатку Л представлено основні органи управління ПубУТ «АМКР» та обов'язки органів управління.

Відповідно з даними ЄДРПО України, керівником ПубАТ являється Лонгобардо Мауро, а керівником з обмеженнями – Товстоган Олександр Володимирович, у якого є право вчиняти певні дії від імені юридичної особи.

Керуючим Комітетом, на чолі якого стоїть Генеральний директор ПубАТ є колегіальний консультативно-дорадчий орган, діяльність якого визначена розв'язанням питань планування стратегії розвитку комбінату.

Діяльність заступників Генерального директора пов'язана з системою напрямків подальшого розвитку комбінату, що лежать в площині стратегічної спрямованості підприємства. До царини їх обов'язків відносять: організацію, контроль за виробничим процесом, за процесом продажу, та за управлінським процесом [31].

Комбінат у своєму складі має наступні виробничі структури (рис. 2.2):



Рисунок 2.2 – Виробничі структури ПубАТ «АМКР» (складено за джерелами [31])

Для виробничих процесів у металовидобувній промисловості характерні: наявність високого технологічного характеру та великий рівень затрат. Існують і переваги в організації виробничих процесів комбінату, наприклад, в структурі ПубАТ є власні родовища [31].

2.2 Аналіз основних економічних показників діяльності Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг» та його фінансового стану

Останні три роки були надзвичайно складними для ПубАТ «АМКР». Військовий стан продовжує впливати на діяльність комбінату.

В табл. 2.4. представлено оцінку обсягів виробництва основних видів продукції ПубАТ «АМКР».

Таблиця 2.4 – Аналіз обсягів виробництва основних видів продукції ПубАТ «АМКР» (2021-2023 р.р.)

Вид продукції	Роки			Відносне відхилення, % (+,-)	
	2021 р., млн.т	2022 р., млн.т	2023 р., млн.т	2022 р. від 2021 р.	2023 р. від 2022 р.
Чавун	2,3	1,6	1,5	-30,43	-6,25
Сталь	1,6	1,2	1,0	-25,00	-1,96
Прокат	1,4	1,1	0,9	-21,43	-18,18
Концентрат	7,6	4,5	4,6	-40,78	2,22
Видобуток руди	20,7	11,6	11,4	-43,96	-1,72

(складено за джерелами [28, 32])

Спостерігається постійне зниження обсягів виробництва всіх основних видів продукції ПубАТ «АМКР» протягом трьох аналізованих періодів. Виняток становить збільшення виробництва концентрату в 2023 р. в порівнянні з виробництвом в 2022 р. Що стосується інших видів продукції то, за підсумками 2022 р. у порівнянні з 2021 р., ПубАТ скоротило виробництво прокату на

21,43% до 1,1 млн. т (з 1,4 млн. т). Виробництво чавуну скоротилося на 30,43% до 1,6 млн. т (з 2,3 млн. т), та сталі – на 25,00% до 1,2 млн. т (з 1,0 млн. т).

Видобуток залізної руди гірничо-збагачувальним комбінатом ПубАТ скоротився на 43,96% – до 11,6 млн. т (з 20,7 млн. т). Виробництво концентрату за 2022 рік, у порівнянні з показником попереднього періоду, знизилось на 40,78% та становило 4,5 млн. т.

Подальше падіння виробництва спостерігається і в 2023 р. Так, в цьому році комбінатом було вироблено 1,0 млн. т сталі, що на 1,96% менше за показник попереднього періоду. Чавуну було вироблено менше на 6,25%, прокату – на 18,18%, а видобуток руди знизився на 1,72%.

Слід відмітити, що на показники 2023 року негативно вплинули зростання ціни на транспортні послуги та на спожиту електроенергію. Після руйнуванням Каховської дамби на підприємстві були проблеми з постачанням води. Певний час ПубАТ було вимушено зупиняти роботу частини своїх виробничих потужностей. Все це негативно позначилося на конкурентоспроможності продукції комбінату [31].

Оцінка результатів господарської діяльності АМКР представлена за допомогою показників, що наведені в додатку П. Таблиця додатку сформована на основі даних форм ФЗ АРМК за 2021-2023 р.р. (дод. М, дод. Н).

Відповідно до результатів, проведеного аналітичного дослідження, маємо наступне:

1. Спостерігається зниження залишкової вартості ОЗ протягом трьох років. У 2022 р., відносно до 2021 р., залишкова вартість зменшилась на 32 948 725,00 тис.грн. або на 63,43%. У 2023 р., відносно до 2022 р. зниження становило 525 535,00 тис.грн. або на 2,78%.

Цікавим є той факт, що первісна вартість ОЗ за час дослідження, поступово зростає, відповідно на 2 989 411,00 тис.грн. або на 2,44% (2022 р. від 2021 р.) та 2 937 478,00 тис.грн. або на 2,34% (2023 р. від 2022 р.).

Отже, найбільший вплив на суму залишкової вартості ОЗ має зміна такого показника як знос основних засобів. Найбільше зростання цього

показника спостерігається в 2022 р. щодо значення показника в 2021 р. (на 50,93%). Наступного року величина зносу зросла ще на 3,25%.

2. Протягом трьох років зменшується показник виробничих запасів, відповідно на 582 539,00 тис.грн. або на 19,78% (2022 р. від 2021 р.) та 628056,00 тис.грн. або на 9,79% (2023 р. від 2022 р.). Величина показника ГП з 2021 р. по 2022 р. зменшується на 1507193,00 тис.грн. або на 67,93%. В подальшому спостерігається зростання показника ГП. В 2023 р. даний показник становив 1353149,00 тис.грн., і це менше на 641527,00 тис.грн. або на 90,15% від 2022 р.

3. Заборгованість дебіторів за ГП та ТРП перед ПубАТ «АМКР» зменшилась в 2022 р., в порівнянні з даними 2021 р. Різниця становила 13317243,00 тис.грн., або на 70,99% менше за 2021 р. Подальше зменшення показника відбувалося більш повільними темпами. Так, на кінець 2023 р. показник дебіторської заборгованості зменшився ще на 1415089,00 тис.грн. або на 18,90%.

4. Спостерігаються хвильові зміни показника поточної кредиторської заборгованості за ГП та ТРП комбінату. Значення показника в 2022 р. зменшилося на 4782422 тис.грн. або на 34,32% проти даних 2021 р. Наступного року цей показник зріс на 187047,00 тис.грн. або на 2,04 %.

5. Значення такого показника, як валовий прибуток (збиток), знаходиться прямій залежності від двох показників: чистий дохід від реалізації ГП та ТРП та собівартість реалізованої ГП та ТРП. Все залежить від величини та темпів змін чистого доходу і собівартості за відповідні періоди.

В 2021 р. сума чистого доходу від реалізації була більшою за суму собівартості від реалізованої ГП та ТРП на 3 4741851,00 тис.грн. (109303155,00 – 74561304,00), що і визначило суму валового прибутку в розмірі 34741851,00 тис.грн.

Наступний, 2022 р. вніс свої корективи. Спостерігається зменшення як показника чистого доходу від реалізації ГП та ТРП (на 6 5484745,00 тис. грн. або на 59,91%), так і показника собівартості (на 18731583,00 тис.грн. або на

25,12%). Але темпи змін між показниками різняться. Сума чистого доходу від реалізації ГП та ТРП в більшій мірі зменшується ніж сума собівартості, за той самий період. Як результат – валовий збиток становив 1 2011311,00 тис. грн.

2023 р. значення всіх показників зменшилось: чистий дохід від реалізації ГП та ТРП – на 1969775,00 тис.грн. або на 4,50%; собівартість від реалізованої ГП та ТРП – на 5193812,00 тис.грн. або на 9,30%; збитки – на 3224063,00 тис.грн. або на 26,84%.

6. Дослідимо динаміку інших операційних доходів. В 2022 р. значення цих доходів, відносно з 2021 р., збільшується на 75102,00 тис.грн. або на 14,41%. Наступного року сума інших операційних доходів зменшилась на 166782,00 тис.грн. або на 27,97%. Зміни сум операційних доходів, як і операційних витрат, безпосередньо впливають на ФР від операційної діяльності ПубАТ.

7. Надамо оцінку динаміці операційних витрат підприємства. Адміністративні витрати продовж аналізуємого періоду зменшувались. Так, на кінець 2022 р. сума цих витрат становила 1805121,00 тис.грн., це на 1 706269,00 тис.грн. або на 48,59% менше від значення показника на кінець 2021 р.

На завершення 2023 р. величина адміністративних витрат сягнула 1679688,00 тис.грн., що до 2022 р. менше на 125433,00 тис.грн. або на 6,95%.

В продовж аналізуємого періоду суми ВЗ зменшились, відповідно, на 66493,00 тис.грн. або на 60,81% (2022 р. від 2021 р.) та на 9591,00 тис.грн. або на 22,38% (2023 р. від 2022 р.).

Сума інших операційних витрат зростає в 2022 р. щодо 2021 р. на 191434,00 тис.грн. або на 31,60%. На кінець 2023 р. сума інших операційних витрат зменшились 606341,00 тис.грн. або на 76,05%.

8. ФР від операційної діяльності комбінату в 2021 р. означено прибутком (31036335,00 тис.грн.). В подальших періодах результати операційної діяльності представлено збитками. Зміна показника в 2022 р. щодо 2021 р., дорівнює 45096732,00 тис.грн., або на 45,30%. В 2023 р. сума збитку від операційної діяльності комбінату дещо зменшилась (на 3798620,00 тис.грн., або

на 27,02%) і становила. 10261777,00 тис.грн.

9. Чистий фінансовий результат (прибуток, збиток) знаходиться в прямій залежності від зміни всіх показників діяльності підприємства, так як є кінцевим результатом. Нажаль, протягом трьох років ПубАТ «АМКР» з прибуткового підприємства (прибуток в 2021 р. – 25216068,00 тис.грн.) перейшов в розряд збиткового ( відповідно, збиток в 2022 р. – 49009104,00 тис.грн., та збиток в 2023 р. – 11811030,00 тис.грн.). ПубАТ «АМКР» в 2023 р. вдалося зменшити суму збитку на 37198074,00 тис.грн. або на 75,90%. Зважаючи на ті проблеми, з якими постійно в ці нелегкі часи стикається підприємство, зменшення суми збитку є деякою мірою позитивним фактом.

Предметом дослідження в роботі було обрано ВЗ, що вимагає їх більш детального аналітичного дослідження. Необхідно розглянути ВЗ в складі операційних витрат. Інформація закладена в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Оцінка ВЗ в складі операційних витрат

Показники	2021 р		2022 р.		2023 р.		Відхилення за питомою вагою (+, -)	
	Тис.грн.	ІВ, %	Тис.грн.	ІВ, %	Тис.грн.	ІВ, %	В 2022 р. від 2021 р.	В 2023 р. від 2022 р.
Собівартість реалізованої ГП та ТРП	74 561304,00	94,64	55 829721,00	95,48	50 635909,00	95,28	-0,84	-0,20
Адміністративні витрати	3 511390,00	4,46	1 805121,00	3,09	1 679688,00	3,16	-1,37	0,07
Витрати на збут	109 339,00	0,13	42 846,00	0,07	33 255,00	0,06	-0,06	-0,01
Інші операційні витрати	605 870,00	0,77	797 304,00	1,36	797 304,00	1,50	0,59	0,14
Операційні витрати (загальний результат)	78 787903,00	100,00	58 474992,00	100,00	53 146156,00	100,00	*	*

(складено за джерелами [33, дод. М, дод. Н])

За даними, наведеними в табл. 2.5 сума всіх операційних витрат постійно зменшувалась. Відмічено зменшення сум всіх складових операційних витрат, крім інших операційних витрат. Найбільша питома вага відноситься до



собівартості реалізованих послуг (94,54% - 2021 р., 95,48% - 2022 р., 95,28% - 2023 р.).

Найменшими за питомою вагою являються ВЗ (0,13% - 2021р., 0,07% - 2022 р., 0,06% - 2023 р.). Доля цих витрат, в складі всіх операційних витрат, в 2022 р. щодо 2021 р. знизилась на 0,06% , а наступного року ще на 0,01%.

Динаміку зміни сум витрат ПубАТ на збут за період 2021 р. -2023 рр. унаочнено на рис. 2.3.

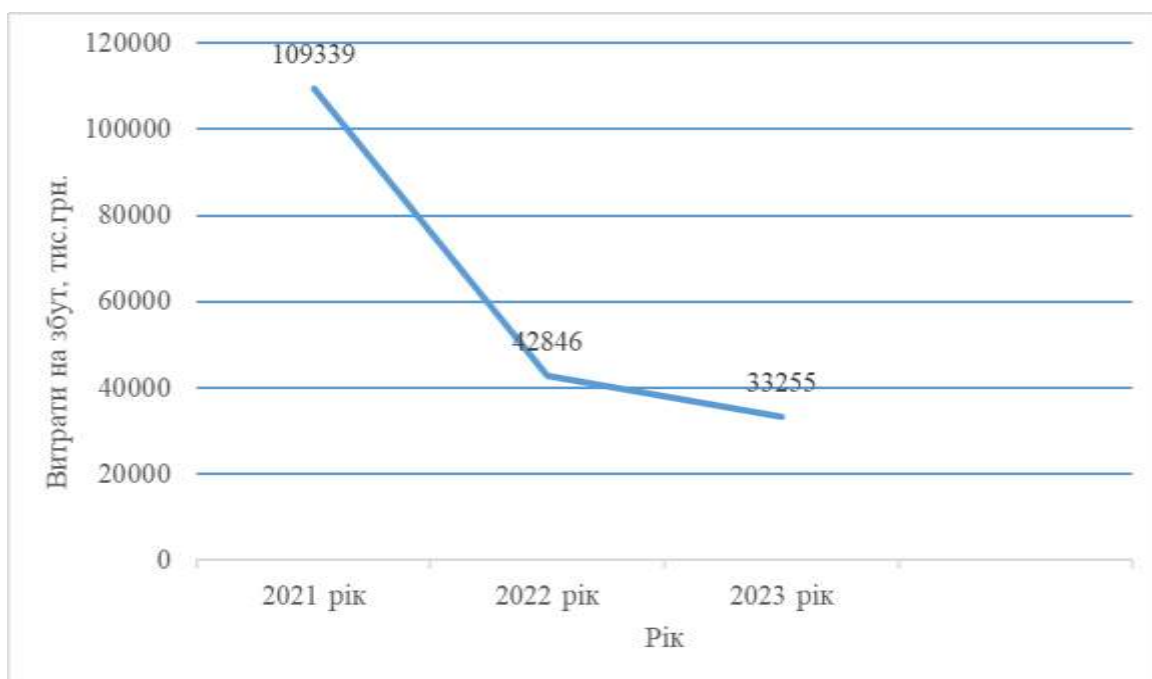


Рисунок 2.3 – Динаміка зміни сум ВЗ ПубАТ «АМКР» за період 2021-2023 р.р.

Остаточно говорити про фінансове становище підприємства можемо лише за умови проведення аналізу фінансового стану ПубАТ «АМКР». Фінансовий аналіз є частиною оцінки фінансово-економічних показників діяльності суб'єкта господарювання [33].

Аналіз фінансово-економічних показників комбінату проведено з використанням програми Analiz UA «Фінансовий господарський аналіз підприємства» на основі показників ФЗ. Форми звітності за 2021, 2022 та 2023

роки представлені у вигляді витягу з «Опентабот» ЕДР юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (дод. Р).

Результати проведеного фінансового аналізу ПубАТ «АМКР» представлені у вигляді таблиць (Таблиця 1-9 дод. Р).

Наведені дані (Таблиця 1 дод. П) допомогли зробити висновки, що загальна вартість майна ПубАТ «АМКР» зменшилась з 1 05800975,00 тис. Грн. В 2021 р. до 4 7031718,00 тис. Грн. В 2023 р., в основному за рахунок постійного зменшення сум ОА (на 15 910110,00 тис.грн. або на 34,88% (2022 р. Від 2021 р.), та на 8001978,00 тис.грн. або на 26,94% (2023 р. Від 2022 р.)). Загальний процент відхилення сум оборотних активів за три роки становив 52,42%.

Зміна сум НА має хвильовий характер – спочатку спостерігається зменшення на кінець 2022 р. на 37208104,00 тис.грн. або на 61,82%), а на кінець 2023 р. суми НА зростають на 2350935,00 тис.грн. або на 10,23%). Слід відмітити, що протягом аналізованого періоду зменшилась сума ОЗ на 64,45 %, що свідчить про зниження виробничого потенціалу комбінату.

Наявність грошових коштів (найбільш ліквідної частини активів будь-якого підприємства) для такого підприємства як ПубАТ «АМКР» не достатня. Їх сума зменшувалась протягом трьох років на 61,89 %, що не покращило фінансове становище підприємства.

Аналіз джерел фінансування ПубАТ «АМКР» за 2021-2023 рр. представлено за допомогою Таблиці 2 (дод. Р).

Орієнтуючись на проведене дослідження, виділимо ряд найважливіших характеристик, що відображають зміни пасивів підприємства. Протягом 2022 р. суми поточних зобов'язань та забезпечень зменшились на 3466267,00 або на 15,84%. На кінець 2023 р. визначено збільшення сум поточних зобов'язань і забезпечень на 6192894,00 тис.грн. або на 33,61%.

Суми довгострокових зобов'язань і забезпечень комбінату зменшились протягом 2022 р. на 1312886,00 тис.грн. або 17,84%. Наступного року ситуація змінилася – суми довгострокових зобов'язань і забезпечень ПубАТ збільшились

на 5,83% і склали 6398562,00 тис.грн. Це відбулось в значній мірі за рахунок позитивної зміни сум інших довгострокових забезпечень та пенсійних зобов'язань.

За три роки суми ВК комбінату загалом зменшився на 79,08%, головною мірою за рахунок збільшення сум непокритого збитку.

Наступний етап аналітичного дослідження стосується оцінки динаміку ФР комбінату за два роки (Таблиця 3 дод. Р).

На основі наведених даних зазначимо, що у в 2021 р. результатом господарської діяльності АМКР є прибуток в розмірі 25216068,00 тис.грн. Подальші періоди означені збитками. Так, в 2023 р. комбінат отримав чистий збуток у розмірі 11811030,00 тис. Грн. Але позивним є той факт, що сума чистого збитку, щодо 2022 р., зменшилась 75,9%. Оцінюючи динаміку ФР, можемо говорити про вплив зовнішніх негативних факторів.

Оцінка активів балансу (Таблиця 4 дод. Р) дозволяє стверджувати, що в структурі сукупних активів підприємства найбільшу частку мають ОА. В 2022 р. їх доля становила 56,38%. В складі ОА найбільша питома вагу мають дебіторська заборгованість за ГП та ТРП. Проте, частка дебіторської заборгованості в складі активів поступово зменшилась, і на кінець 2023 р. становила 12,91%.

НА, найбільшу частку в загальній структурі активів, мали в 2021 р. (56,89%) та в 2023 р. (53,86%). У структурі НА комбінату значну частину займають ОЗ (2021 р. – 49,10%, 2022 р. – 36,06%, 2023 р. – 39,27%).

Оцінка структури джерел фінансування ПубАТ «АМКР» (Таблиця 5 дод. Р) показала, що 2023 р. найбільшу частку в складі пасивів комбінату займають поточні зобов'язання (52,34%). Їх доля поступово зростала, відповідно 2021 р. – 20,69% та 2022 р. – 34,97%.

Наступим визначено ВК (2021 р. – 72,35%, 2022 р. – 53,55% та 2023 р. – 34,06%), і далі довгострокові зобов'язання і забезпечення (2021 р. – 6,96%, 2022 р. – 11,48% та 2023 р. – 13,60%). Негативним є той факт, що сума зобов'язань і забезпечень перевищувала суму ВК. Фінансовий стан комбінату залежить від

того, на скільки оптимальним є співвідношення ВК та ПК. Для ПубАТ «АМКР» основним джерелом для формування власного майна є не ВК, що вказує на наявність ризику банкрутства.

Оцінити фінансовий стан ПубАТ можливо за короткостроковою перспективою, де основним критерієм аналітичного дослідження являється ліквідність. Ліквідність – це спроможність підприємства покрити всі свої борги власними активами та грошима [33]. Наразі, спостерігається зменшення значення всіх коефіцієнтів ліквідності (Таблиця 6 дод. Р).

Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) надає ліквідності активів тільки загальну характеристику. Його нормальним значенням вважається 1,5 – 2,5 (але не менше 1). В 2021 р. та в 2022 р. даний коефіцієнт знаходиться в нормативних межах (відповідно, 2021 р. – 2,08, та 2022 р. – 1,61). На жаль, в подальшому спостерігається зменшення показника на 0,73. Крім цього, значення коефіцієнта в 2023 р. менше нормативного значення.

Коефіцієнт швидкої ліквідності показує наскільки швидко підприємство має можливість погасити своїх зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів. Значення коефіцієнта швидкої ліквідності лежить в нормативних межах, якщо воно перевищує 0,7. Аналітичне дослідження показало, що в 2021 р. значення коефіцієнту дорівнювало 1,42, в 2022 р. – 0,85 та в 2023 р. – 0,44. Отже, в 2023 р. значення даного коефіцієнта не лежить в межах нормативного значення.

Визначення коефіцієнта абсолютної ліквідності дозволяє встановити, чи зможе ПубАТ негайно погасити свої борги лише тією частиною власних оборотних коштів, що на момент розрахунку мають форму грошових коштів. Нормативне значення коефіцієнта лежить в межах 0,2 – 0,3. Встановлено, що коефіцієнт абсолютної ліквідності знаходився поза межами норми, і його значення постійно зменшувалось.

Таким чином, ПубАТ «АМКР» в період з 2021 р. по 2023р. не мало змоги негайно покрити свої зобов'язання власними оборотними коштами в формі грошей. Швидко погасити та взагалі покрити власні борги АМКР мало

можливість тільки в 2021 р. та в 2022 р.

Нормативний показник при порівнянні значень короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості дорівнює 0,9 – 1. Кредиторська заборгованість не повинна бути більшою за дебіторську заборгованість. Дозволена різниця – не більше ніж на 10%. В 2021 р. показник дорівнював 1,55, а в 2022 р. – 1,06. Таким чином можемо стверджувати, що комбінат більше отримує коштів від кредиторів, ніж надає дебіторам. В 2023 р. значення показника співвідношення було нижче за 0,9, що свідчить наступне – дебітори заборгували АМКР більше ніж йому надали постачальники.

Отже, за результатами цієї частини аналізу можемо говорити наступне – ПубАТ «АМКР» не є платоспроможним і ліквідним.

За допомогою даних Таблиці 7 (дод. Р) можемо спостерігати за зміною коефіцієнтів фінансової стійкості АМКР за період 2021-2033 р.р.

Оцінюючи фінансовий стан будь-якого підприємства обов'язково приділяється увага питанню його фінансової стійкості, позиції короткострокової та довгострокової перспективи.

Показники фінансової стійкості підтверджують не стабільний стан комбінату. Низький коефіцієнт заборгованості ( $<1$ ), високий коефіцієнт залежності при низькому коефіцієнті фінансової стійкості і негативним показником маневренності ВК вказує на те, що АМКР має негативну динаміку і залежить від залучених коштів.

Аналізуючи показники короткострокової перспективи, зазначимо, що ПубАТ має не стійкого фінансового стану. Протягом року знизилась наступні показники: власні обігові кошти, виробничі запаси і затрати та нормативні джерела формування запасів.

Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) також дуже важливий в практиці фінансового аналізу. Значення даного коефіцієнта протягом аналізованого періоду зменшувалось (від 0,72 до 0,34). При цьому він, по факту на кінець 2023 р. не перевищує нормативне значення 0,5. Отже, ПубАТ «АМКР» залежить від залучених зі сторони коштів.

Аналізуючи показники фінансової стійкості довгострокової перспективи, встановили, що коефіцієнт маневреності ВК в 2021 – 2023 рр. зменшився. При цьому і частка ВК є меншою за 50,0%.

Ще одним коефіцієнтом фінансової стійкості підприємства є коефіцієнт фінансової стабільності. Протягом 2023 р. спостерігалось його зменшення, що негативно свідчить про фінансовий стан довгострокової перспективи ПубАТ.

Динаміка показників фінансової стійкості свідчить про на нестійке фінансове становище комбінату.

Показники ділової активності ПубАТ «АМКР» за два періода представлені в Таблиці 8 (дод. Р). Спостерігається збільшення значень показників ділової активності: коефіцієнт оборотності ОА, коефіцієнт оборотності ВЗ, коефіцієнт оборотності ГП, коефіцієнт оборотності ДЗ, коефіцієнт оборотності КЗ. При цьому зменшуються періоди одного обороту чи періоди погашення. Зросла оборотність ВК, активів та фондівдачу. Отже, ділова активність ПубАТ покращилась.

В Таблиці 9 (дод. Р) представлено динаміку показників рентабельності (збитковості) АМКР. Майже всі показники рентабельності мають від'ємне значення, що вказує на збитковість комбінату за всіма коефіцієнтами та розрахунками.

Різке зниження деяких показників, що характеризують фінансовий стан комбінату, обумовлено впливом зовнішнього фактору (військовим станом). Саме з цим і пов'язано: зниженням обсягів реалізації ГП; постійним підвищенням тарифів на залізничні перевезення; підвищенням вартості за енергоносії; погіршенням кон'юнктури, коливанням цін та ін.

### 2.3 Критичний аналіз стану організації обліку на Публічному акціонерному товаристві «АселорМіттал Кривий Ріг»

БО та складання і подання форм ФЗ на комбінату ведуть постійно з моменту його реєстрації в ЄДРПОУ, з дотриманням норм ЗУ № 996 [20].

Згідно вказаного закону, БО – процес формування інформаційного бухгалтерського поля від виявлення облікових даних до їх зберігання [34].

На ПубАТ «АМКР» облікові операції ведуть спеціалісти бухгалтерії. Бухгалтерська служба працює за певними функціями: аналітичною, контрольною та інформаційною.

Зазвичай на чолі бухгалтерії стоїть головний бухгалтер. На комбінаті бухгалтерію очолює Фінансовий директор – головний бухгалтер.

З 8 січня 2024 року виконуючим обов'язки Фінансового директора комбінату призначено Павла Задорожного. Крім бухгалтерії, Фінансовий директор також стоїть на чолі фінансового відділу. Фінансовий директор має заступників і йому підзвітують керівники підрозділів підприємства, що за посадою мають відношення до облікового процесу. Директор відповідає за :

- розробку та дотримання облікової політики ПубАТ;
- ведення БО;
- своєчасне зведення даних в форми ФЗ;
- відповідність законодавчим нормам господарських операцій, та ін.

Склад облікового персоналу ПубАТ представлено штатним розписом, який затверджують Наказом керівництва комбінату.

Структура бухгалтерії ПубАТ «АМКР» є функціонально-комбінованою. Зауважимо, що структура бухгалтерії напряму залежить від розміру господарської діяльності комбінату, його галузевих особливостей, величини облікової документації та її потоку. Облік на ПубАТ «АМКР» є достатньо складним.

Побудова бухгалтерського апарату ПубАТ відповідає основним вимогам, що представлені рис. 2.4.



Рисунок 2.4 – Основні вимоги формування центрального облікового апарату ПубАТ «АМКР» (складено автором на підставі [34])

Головна бухгалтерія є самостійним структурним підрозділом комбінату, що має власні права, визначені внутрішніми нормативними документами.

Бухгалтерська служба співпрацює з іншими підрозділами комбінату. Підрозділи ПубАТ надає в бухгалтерію інформацію. До складу основних підрозділів ПубАТ входять їх власні облікові відділи.

Питання організації БО на ПубАТ «АМКР» належить до компетенції власника комбінату. Без правильно організованого облікового процесу неможливо чітко означити основні етапи господарювання на АМКР.

Для забезпечення ведення БО ПубАТ :

- самостійно визначає форму організації БО на комбінаті;
- формує власну облікову політику комбінату, що підтверджено Наказом про облікову політику (дод. С);
- має право становити на окремий баланс відокремлені підрозділи комбінату, які повинні вести БО [34].

Значне місце в організації БО мають організаційні регламенти:



- Положення про бухгалтерську службу ПубАТ;
- Положення про відділ (відділок, підрозділ, сектор, групу) бухгалтерської служби ПубАТ «АМКР»;
- Посадова інструкція працівника облікової служби комбінату.

Працівники облікової служби ПубАТ організують свою роботу згідно з розробленим Положенням про бухгалтерську службу. Цей документ затверджено та підписано Фінансовим директором – головним бухгалтером і Генеральним директором ПубАТ «АМКР». В Положенні про бухгалтерську службу комбінату представлено мету облікового процесу та ВГК, їх конкретні принципи та завдання.

В Положенні про бухгалтерську службу є інформація про поділ бухгалтерії на відділи (відділки, підрозділи, сектори, групи). Кожний з відділів чи підрозділів відповідає за окрему частину облікових операцій. За цим, постала необхідність в формуванні положень про кожен відділ чи підрозділ. Даним Положенням визначено чіткий поділ праці між відділами (відділками, підрозділами, секторами, групами). Положення прописує нормативно-правову основу щодо виконання своїх обов'язків кожним працівником служби.

Планування діяльності за відділами (відділками, підрозділами, секторами, групами) облікового апарату ПубАТ «АМКР» здійснюється на основі спеціально складених структурних графіків.

Фінансовий директор – головний бухгалтер затверджує штатний розпис та подає на підпис Генеральному директору комбінату. Всі посади на комбінаті передбачені штатним розписом. Згідно штатного розпису, Фінансовим директором – головним бухгалтером та Генеральним директором комбінату затверджується посадова інструкція.

На ПубАТ «АМКР» ведуть БО, а також формують форми ФЗ у відповідності з Наказом про облікову політику комбінату (дод. Т). Даний нормативний документ містить ряд способів ведення БО, що є прийнятними для комбінату. В додатку С представлено основні моменти опису облікової політики ПубАТ «АМКР».

За допомогою спеціальних способів та прийомів, що їх застосовують в системі БО, облікова інформація являється об'єктивною, суцільною, постійною. Облікові способи та прийоми представляють собою метод БО обліку.

Інформація узагальнюється за допомогою носіїв первинного, поточного та зведеного БО. Всі господарські операції повинні бути підтверджені документально. Для сучасного підприємства вигідно використовувати автоматизовані системи обліку. Програмні забезпечення сьогодення дають можливість комплексно автоматизувати процеси діяльності підприємства.

На ПубАТ «АМКР» в даний час впроваджено систему SAP R/3, що сформована з прикладних модулів. Кожен з модулів відповідає конкретному бізнес-процесу комбінату. До основних модулів системи можемо віднести:

- Фінанси (FI);
- Управління бюджетом (FI-FM);
- Контролінг (CO);
- Управління матеріальними потоками (MM);
- Збут (SD);
- Техобслуговування і ремонт устаткування (PM) [35 ].

Головне завдання SAP – збирати, узагальнювати та обробляти всю інформацію комбінату на одній платформі. SAP має потужні інструменти аналітики та звітності. Всі бухгалтерські записи проводяться відповідно до принципу документування, що водночас дозволяє проводити повну і постійну перевірку зібраної інформації яка є в балансі аж до окремого документу.

SAP являється відкритою інтеграційною і водночас прикладною платформою, що дає можливість об'єднати зусилля всіх працівників комбінату, узагальнювати та обліковувати інформацію і процеси для подальшого ефективного управління всіма сферами діяльності ПубАТ «АМКР» [35 ].

## 2.4 Бухгалтерський облік витрат на збут Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг»

До операційних витрат відносять витрати, які пов'язані зі збутом ГП та ТРП. За облікування витрат на базовому підприємстві відповідають бухгалтера, які ведуть облік процесів виробництва і визначення собівартості. Облікові працівники даного підрозділу АМКР співпрацюють з працівниками відділків збуту та з планово-економічним підрозділами.

Аналітичний облік ВЗ ведуть в розрізі статей цих витрат.

До первинних документів, що відображають облікові операції ВЗ відносять: рахунки, накладні, розрахунки бухгалтерії та ін. Зважаючи на комп'ютерну форму обліку, облікова документація має вигляд електронних документів.

В ПубАТ використовують 9 клас рахунків при обліку ВЗ. На рис.2.5 представлена схема, що надає можливість розглянути загальну методику формування ВЗ.

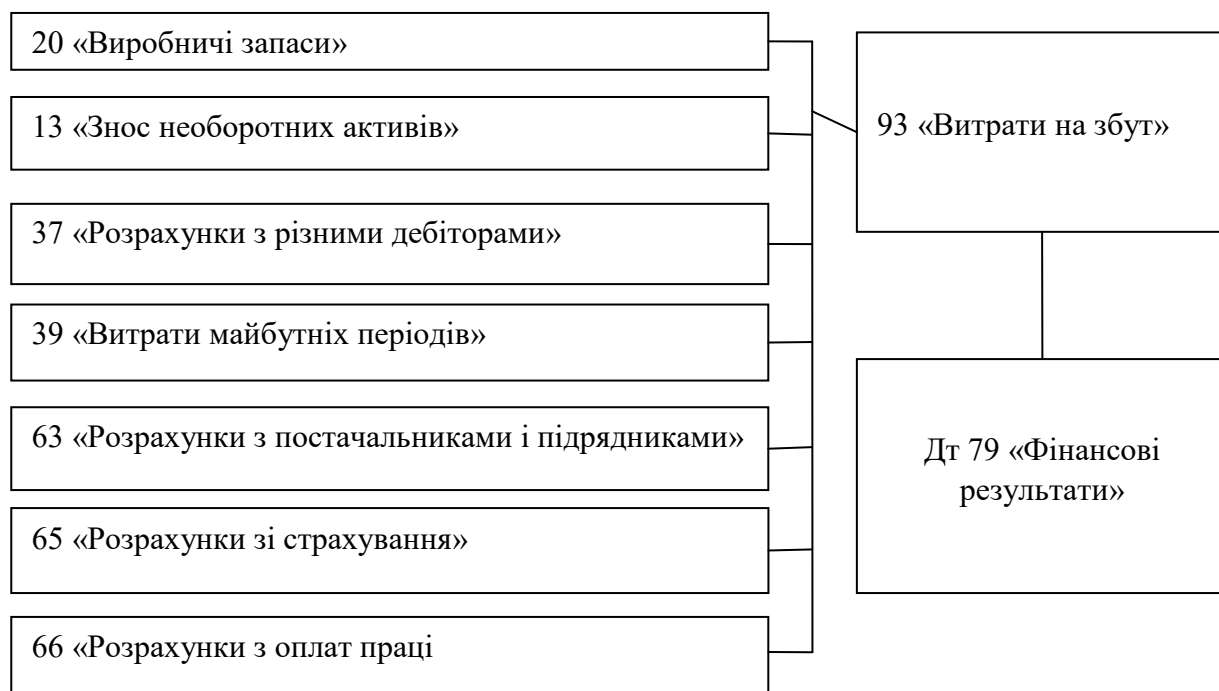


Рисунок 2.5 – Формування ВЗ за умови використання 9 класу рахунків при обліку витрат (складено за джерелами [33])

Облік витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) ГП та ТРП ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». За дебетом рахунку відображається сума визнаних ВЗ, за кредитом – списання на рахунок фінансових результатів. Типові бухгалтерські проводки обліку ВЗ представлені в додатку У.

Інформацію по рахунку 93 на комбінаті, відповідно до облікової політики, відображаються в оборотах по рахунку в електронному обліковому реєстрі та в оборотно-сальдовій відомості. Електронні документи складаються по-місячно, поквартально та за рік.

В кінці року формується єдина оборотно-сальдова відомість по всім рахункам, що їх відкрили на АМКР. Дані цього документа слугують інформацією для формування показників Головної книги, балансу та інших форм ФЗ.

ФЗ, згідно з ЗУ № 996 – це бухгалтерська звітність, в якій представлена інформація про його фінансовий стан за звітний період [20].

В НП(С)БО 1 представлено загальні вимоги до ФЗ [22].

В балансі підприємства інформація про витрати (ВЗ) відсутня (дод. М). Тому, розглядаючи відображення ВЗ в формах звітності, необхідно звернути увагу на Звіт про фінансові результати (дод. Н). Звіт про ФР складається з 4-х розділів (рис. 2.6).



Рисунок 2.6 – Структура Звіту про ФР (Звіту про сукупний дохід)  
(складено за джерелами [22])

В I Розділі Звіту про ФР, у статті «Витрати на збут» показують ВЗ комбінату (ряд. 2150, станом на кінець 2023 р. – 33255,00 тис. грн.).

Змістом Звіту про ФР пояснюється процес побудови рахунків доходів та рахунків витрат. Заповненню Звіту передуює закриття рахунків обліку ФР, в тому числі і рахунку 93.

Звітом про ФР показують інформацію за звітний та попередній періоди діяльності АМКР, щоб надати можливість користувачам визначити зміни, що відбулися протягом двох періодів.

Можемо стверджувати, що складання Звіту про ФР на ПубАТ «АМКР» здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства.

## 2.5 Внутрішньогосподарський контроль обліку витрат в процесі управління Публічним акціонерним товариством «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Інформація про основні характеристики систем ВГК і управління ризиками представлено в річному Звіті про управління ПубАТ «АМКР» за рік [36].

Так зазначено, що в ПубАТ створено та постійно здійснює свою діяльність РК. Кількість членів РК – 3 особи. На чолі ревізійної комісії стоїть головний ревізор.

Засідання РК відбуваються щонайменше один раз на рік. За необхідності комісія може збиратися частіше.

За рішенням засідання РК ПубАТ, члени комісії мають право звернутися до Наглядової ради та винести питання на Загальні збори акціонерів відносно затвердження незалежного аудитора чи аудиторської фірми.

РК має право проводити перевірку: за власною ініціативою; за дорученням чи на вимогу Загальних зборів, Наглядової ради, Виконавчого

органу та акціонерів (що володіють понад та більше 10 відсотками голосуючих акцій) [36].

Діяльність ревізійної комісії ПубАТ «АМКР» має плануватися. План складають один раз на календарний рік і подають на затвердження Фінансовому директору – головному бухгалтеру. За необхідності, протягом року, до плану можуть вносити корективи та доповнення.

ВГК виступає у вигляді симбіозу контролю та фінансового управління і контролю та має функції незалежного ВА. Кожний керівник підприємства зобов'язаний створювати та підтримувати внутрішні ревізійні органи, а також контролювати їх діяльність. Для системи ВГК притаманна управлінська відповідальність [37].

Головна мета діяльності ВГК на підприємстві, за визначенням науковців представлена за допомогою завдань на рис. 2.7.

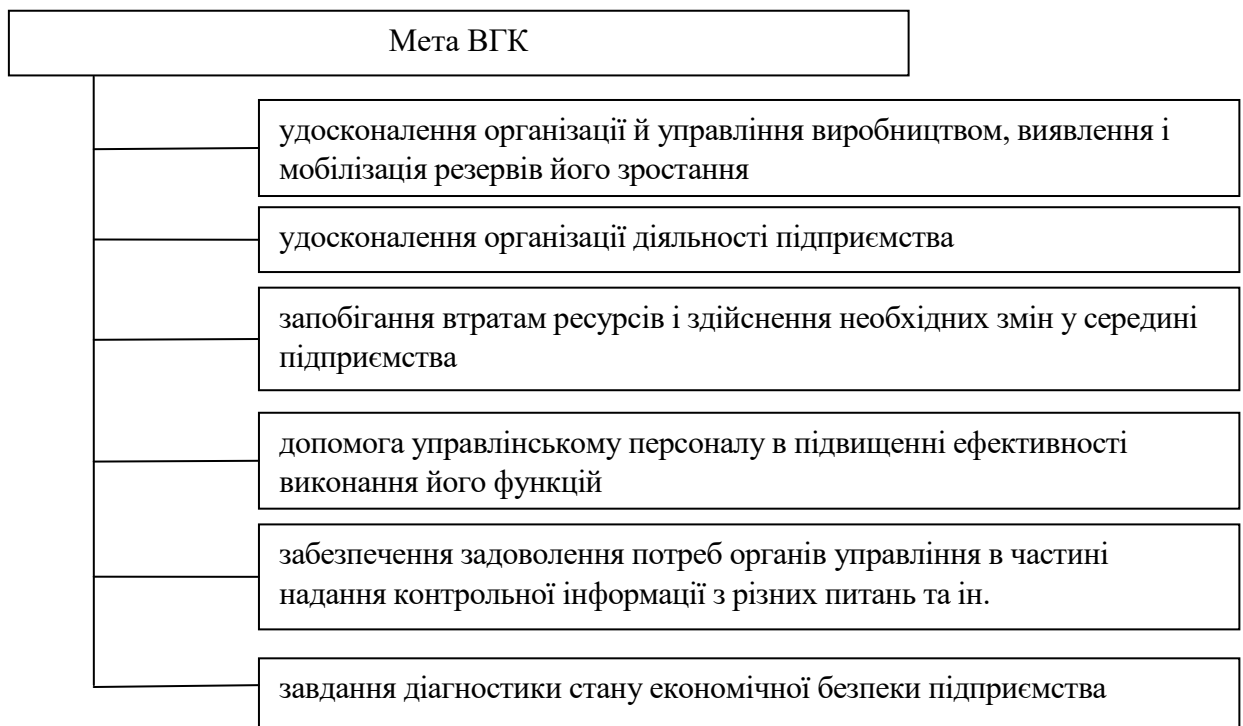


Рисунок 2.10 – Головна мета ВГК підприємства (складено за джерелами [38])

Головна відмінність ВГК від зовнішнього полягає в тому, що другий є незалежним. Але водночас у внутрішніх контролерів є більше можливостей отримати кращі результати за результатами перевірки. Наприклад, під час здійснення перевірки внутрішній контролер не обмежений в часі.

В нашому випадку необхідно розглянути організацію та методику ВГК за тематикою – данні БО та ФЗ в частині ВЗ комбінату.

В річному плані діяльності ревізійної комісії ПубАТ «АМКР» окремим пунктом перевірку ВЗ не виділяють. Перевірка даного виду витрат відбувається в комплексі всіх операційних витрат.

Перевірка витрат визначена в часі, та представлена терміном її початку і закінчення. Облікових працівників та працівників інших відділків завчасно попереджають про проведення перевірки.

Завчасно формують графік та програму перевірки, в яких представлено інформацію про основні види організаційних робіт, строки проведення перевірки, залучених до перевірки виконавців-ревізорів, мету і завдання проведення перевірки, перелік необхідних процедур та ін.

Об'єм і структура програми перевірки залежить від поставлених цілей. Основним замовником внутрішнього контролю в ПубАТ виступає його керівництво, а отже тематики перевірок можуть бути різноманітні.

Внутрішньогосподарські контролери-ревізори в обов'язковому порядку проходять стадію підготовки ще до проведення перевірки: розробляється схема перевірки та її послідовність; формується перелік того, що підлягає перевірці; розподіляються роботи між виконавцями.

Ревізори розглядають зміни в нормативній та законодавчій площині, що відбулися до початку перевірки, складають особисті робочі документи перевірки.

Основну частину перевірки складають об'єктивні економічні процедури. Проводиться обстеження облікових даних, щодо витрат (в тому числі ВЗ). До перевірки залучають необхідну інформацію з інших підрозділів АМКР.

Особливу увагу приділяють оформленню бухгалтерських документів та форм ФЗ та співставності документів первинного та поточного обліку витрат.

Кожен перевіряючий зазвичай узагальнені результати перевірки представляє у робочому документі (дод. Ф, дод. Х, дод. Ц).

Результатом ВГК за тематикою дослідження є складання звіту з подальшим поданням його на розгляд Фінансовому директору – головному бухгалтеру. Після того як Фінансовий директор – головний бухгалтер підписує звіт перевірки, його подають на розгляд безпосередньо ініціатору, якого було вказано в загальному річному плані роботи ревізійної комісії (Загальні збори; Наглядова рада; Виконавчий орган; акціонери). Форма і зміст звіту контролерів залежать від поставлених завдань.

Керівництво ПубАТ «АМКР» про результати проведених внутрішньогосподарських перевірок інформує менеджерів комбінату через Звіт про управління (Звіт керівництва) ПубАТ «АМКР» за рік [36].

Зауважимо, що весь процес здійснення ВГК залежить як від правильності використання методичних та економіко-об'єктних процедур.

## 2.6 Шляхи удосконалення облікового процесу на Публічному акціонерному товаристві «АрселорМіттал Кривий Ріг» при зміні SAP наступного покоління

Система SAP ERP ECC 6.0 була впроваджена на ПубАТ «АМКР» ще в 2009 р. Система утримує велику кількість інформації, і в подальшому вона зростатиме. Пройде небагато часу і її продуктивність вичерпується. Крім цього, з 2027 року SAP більше не підтримуватиме ERP business suite, що вимагатиме від користувачів переходу на платформу SAP HANA [38].

Перехід на SAP S/4HANA – це поступова міграція з ERP-системи SAP на бізнес-пакет SAP наступного покоління – SAP S/4HANA (локальний, хмарний або гібридний).



Ще в 2019 р. «Метінвест» перейшов на хмарину SAP HANA Enterprise Cloud, та став першим користувачем цього корпоративного сервіса в Україні. «Метінвест» перевів в SAP HANA 138 систем та 18 тис. користувачів. Від системи SAP залежить: планування та БО фінансово-господарської діяльності комбінату, податковий облік, закупівля ВЗ та НА, кадрові питання, договірні відносини з партнерами, відвантаження та реалізації ГП [39].

В 2021 р. ПубАТ «АМКР» було оголошено про тендер про оновлення SAP-платформи. Комбінат почав встановлювати більш сучасну SAP-платформу з вбудованими інтелектуальними технологіями, ШІ, машинним навчанням та розгорнутою нішею аналітики. Щоб реалізувати даний проєкт АМКР на постійній основі шукає консультантів [39].

Платформа SAP S/4 HANA після остаточного запуску почне ефективніше вирішувати актуальні завдання бізнес-процесів. SAP S/4HANA забезпечить:

- постійну аналітику в умовах визначеного реального часу;
- інтеграцію з іншими платформами;
- зявиться можливість використовувати хмарні рішення;
- для користувачів на комбінаті буде встановлено значно зручніший інтерфейс [39].

Для АМКР перехід на нову платформу означатиме зростання продуктивності, покращиться та прискориться робота з додатками та формами звітності. Відбудеться інший підхід до рутинної роботи користувачів. Так, полегшиться процедура завантаження інформації. Також зміниться система її зберігання, при якій пошук необхідних даних не займатиме багато часу [31].

При всій своїй масштабності, SAP S/4HANA стає більш гнучкою. Ця система легко адаптована та її можна підлаштовувати під власні потреби. Є така можливість, як додавати необхідні модулі, так і видаляти ті, в яких не має потреби. В наш час розробники платформи пропонують користувачам звернути увагу на оновлений модуль фінансового планування. SAP S/4HANA дуже популярна і її використовують найбільші підприємства в різних країнах [40].

Зазначимо, що SAP S/4HANA має як свої переваги та і недоліки, що представлено в табл.2.6.

Таблиця 2.6 – Переваги та недоліки платформи SAP S/4HANA

<i>Переваги платформи SAP S/4HANA</i>	<i>Недоліки платформи SAP S/4HANA</i>
Покращена ефективність	Функціональність
Зменшені витрати	Висока вартість впровадження платформи
Зростаюча увага клієнтів	Навчання (період та складність)
Покращено систему прийняття рішень	Негнучкість

*(складено за джерелами [40])*

Впроваджена платформа SAP S/4HANA допоможе менеджерам комбінату скоріше приймати необхідні рішення. Отримана ними інформація буде більш точною та актуальною. Аналітика стане глибинною, що дозволить приймати рішення за умови прорахунку можливих ризиків. Причому користувачі легко зможуть зібрати, згрупувати, розподілити та розкласифікувати необхідні дані, починаючи з первинного рівня. Це скоротить число ризиків при прийнятті рішень.

SAP S/4HANA можна поєднати з іншими рішеннями SAP. Це призведе до збільшення продуктивності. Наприклад, поєднавши нову платформу з SAP Arriba будемо мати можливість встановити найбільш вигідний шлях щодо скорочення витрат. А за допомогою SAP S/4HANA Asset Management можна покращити процес планування ресурсів і приймати більш виважені рішення [40].

Аналіз особливостей діяльності ПубАТ «АМКР» показав, що комбінат здійснює свою діяльність відповідно до Статуту. Основний вид його діяльності – виробництво чавуну. Для виробничих процесів на ПубАТ характерні: наявність високого технологічного характеру та великий рівень затрат.

Оцінка основних економічних показників діяльності ПубАТ означила постійне зниження обсягів виробництва всіх його основних видів продукції протягом трьох аналізованих періодів.

Щодо стану організації обліку, то на комбінаті бухгалтерію очолює Фінансовий директор – головний бухгалтер. Структура бухгалтерії ПубАТ

«АМКР» являється функціонально-комбінованою. Головна бухгалтерія є самостійним структурним підрозділом АМКР, має власні права. Облік витрат, пов'язаних зі збутом ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут».

Внутрішньогосподарський контроль на комбінаті постійно здійснює РК, кількістю – 3 особи. Комісія має право проводити перевірку за власною ініціативою; за дорученням чи на вимогу керівництва.

На підприємстві удосконалення облікового процесу здійснюють в процесі зміни системи SAP на на бізнес-пакет SAP наступного покоління – SAP S/4HANA. SAP S/4HANA є гнучкою системою, що легко адаптується.

## ВИСНОВКИ

Дослідження витрат підприємства являється надзвичайно необхідним та актуальним питанням в умовах сьогодення.

Метою магістерської роботи було обґрунтувати та оцінити методичні аспекти ВЗ ПубАТ «АРМК», а також визначити шляхи щодо вдосконалення обліку витрат на комбінаті.

До уваги було представлено аналіз підходів до визначення ВЗ. Наголошено, що витрати належать до основних обліково-економічних категорій, а їх облік є надзвичайно трудомістким процесом. Обліку ВЗ не приділяють багато уваги, розглядаючи їх як складову операційних витрат підприємства. Наразі, ситуація починає змінюватися, бо значення збутова діяльність суб'єкта господарювання починає зростати.

Розгляд питання нормативно-правове регулювання обліку ВЗ показав наступне. Так, методологічні аспекти БО витрат підприємства розкрито в НП(С)БО 16. Цей нормативний документ надав змогу також ознайомитись з характеристикою та складом ВЗ.

Оцінка особливостей діяльності ПубАТ «АМКР» показала, що металургійний комбінат, що здійснює свою діяльність у складі міжнародної корпорації АрселорМіттал. Основний вид діяльності ПубАТ - виробництво чавуну, сталі і феросплавів. Організаційна структура комбінату належить до лінійно-функціонального типу. В структурі ПубАТ є власні родовища. Для виробничого процесу на даному підприємстві характерні: складні технологічні процеси та великий рівень затрат.

Аналіз основних економічних показників діяльності ПубАТ «АМКР», за три роки показав невтішні результати. Постійно знижуються обсяги виробництва всіх основних видів продукції ПубАТ «АМКР». Так, видобуток залізної руди гірничо-збагачувальним комбінатом ПубАТ скоротився на 43,96% – до 11,6 млн. т (з 20,7 млн. т). ПубАТ «АМКР» з прибуткового підприємства

(прибуток в 2021 р. – 25216068,00 тис.грн.) перейшов в розряд збиткового (збиток в 2023 р. – 11811030,00 тис.грн.).

Що стосується аналізу ВЗ, то вони за питомою вагою являються найменшими в складі операційних витрат (0,13% - 2021р., 0,07% - 2022 р., 0,06% - 2023 р.).

Фінансовий аналіз показників діяльності комбінату вказав на швидке зниження деяких показників, які характеризують його фінансовий стан, що здебільшого обумовлено впливом зовнішнього фактору (військовим станом). З цим можемо пов'язати: зниженням обсягів реалізації ГП; постійне підвищенням тарифів, коливанням цін та ін.

Ознайомившись з організацією обліку на ПубАТ «АМКР», можемо свідчити, що БО та складання форм ФЗ на комбінаті ведуть постійно з моменту його реєстрації в ЄДРПОУ, з дотриманням норм ЗУ № 996. Структура бухгалтерії ПубАТ «АМКР» є функціонально-комбінованою. Облік на ПубАТ «АМКР» є достатньо складним.

Питання організації БО на ПубАТ «АМКР» належить до компетенції власника комбінату. Працівники облікової служби ПубАТ організують свою роботу згідно з розробленим Положенням про бухгалтерську службу.

На ПубАТ «АМКР» в даний час впроваджено систему SAP R/3, що сформована з прикладних модулів.

Аналітичний облік ВЗ ведуть в розрізі статей цих витрат. З огляду на комп'ютерну форму обліку, облікова документація має вигляд електронних документів. На ПубАТ використовують 9 клас рахунків для обліку ВЗ.

Приділено увагу ВГК витрат на комбінаті. Встановлено, що в ПубАТ створено та постійно здійснює свою діяльність РК. Кількість членів РК - 3 особи. Очолює ревізійну комісію головний ревізор.

Засідання РК відбуваються щонайменше один раз на рік. За необхідності комісія може збиратися частіше. Діяльність ревізійної комісії ПубАТ «АМКР» планується. Основну частину перевірки складають економічні процедури. До перевірки залучають необхідну інформацію з інших підрозділів АМКР.

Результатом ВГК за тематикою дослідження є складання звіту. Керівництво ПубАТ «АМКР» про результати проведених внутрішньогосподарських перевірок інформує менеджерів комбінату через Звіт про управління (Звіт керівництва) ПубАТ «АМКР» за рік.

Останнім розглядалося питання удосконалення облікового процесу на ПубАТ «АМКР» при зміні SAP наступного покоління. Відомо, що система SAP ERP ECC 6.0 була впроваджена на ПубАТ «АМКР» ще в 2009 р. Система з часом не зможе утримувати велику кількість інформації, тому перехід на SAP S/4HANA є зваженою необхідністю.

Маємо можливість зробити висновок. Витрати підприємства і ВЗ конкретно відіграють важливу роль у функціонуванні кожного суб'єкта господарювання. На нашу думку, на підприємствах мало уваги приділяють питанню ВЗ. Ці витрати, за своїм складом, дуже різноманітні, і саме цю різноманітність можна використати для пошуку зменшення ВЗ.

Всі завдання визначені метою даної роботи були розглянуто та висвітлено.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Деващук Л.Г. Теоретичні основи та практика бухгалтерського обліку: Частина I. Навчальний посібник / Деващук Л.Г., Єрмолаєва В.І., Квач Я.П., Рудинська О.В. – Х. : ТОВ «Одіссей» - 2001. – 495 с.
2. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: Підручник. – Київ: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2004. – 632 с.
3. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник /Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.
4. Бухгалтерський облік: навчальний посібник /В.М. Краєвський, О.П. Колісник, Н.В. Гуріна та ін. – Ірпінь, Університет ДФС України, 2021. – 388с.
5. Богомаз Д. Організація обліку процесу реалізації готової продукції / Д.Богомаз // Фінансові інструменти регіонального розвитку: Збірник праць учасників УІІ Всеукр. наук.-практ. конф. (3 листопада 2022 р.). – Житомир: Поліський національний університет, 2022. – 340 с. – С. 301-305.
6. Візіренко С.В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції / С.В. Візіренко. О.В. Агаркова // Інвестиції: практика та досвід. – 2018. - № 14. – с. 36- 42.
7. Слатіна А.В. Планування збуту продукції в системі економічної роботи на аграрних підприємствах / А.В. Слатіна // Ринок цінних паперів України – 2015. - № 3-4. – С. 23-26.
8. Шпилик С. Управління збутовою діяльністю підприємства / С. Шпилик // Галицький економічний вісник – 2013. - № 4(37). – С. 88-95.
9. Управління витратами: Навч. посіб. / М.Г. Грещак, В.М. Гордієнко, О.С. Коцюба та ін.; За заг. ред. М.Г. Грещака. – К. КНЕУ, 2008. – 264 с.
10. Ющак Ж.М. Економіко-правова сутність витрат. / Ж.М. Ющак // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Житомир. ЖДТУ, 2012. Вип. № 20. – С. 405-411. URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3129/1/46.pdf>

11. Андросенко О.О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент. 2016. Вип. № 15. С. 122-126. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/15-2016/28.pdf>

12. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП «Рута», 2009. - 912 с.

13. Дерій В.А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат / В.А. Дерій // Облік і фінанси. - 2013. - № 4. - С. 20-23. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/18798>

14. Подмешальська Ю.В. Облік витрат на збут / Ю.В. Подмешальська, В.А. Степаненко // Інвестиції: практика і досвід. Наукове видавництво «ДСК Центр». - 2018. - № 24. - С. 31-53. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/24\\_2018/7.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/24_2018/7.pdf)

15. Шиманська А. Класифікація витрат на збут промислового підприємства. / А. Шиманська // Маркетинг в Україні. Серія «Фаховість та етика: саморегулювання рекламної галузі». ДВНЗ КНЕУ ім. Вадима Гетьмана – 2014. - № 5 (86). - С. 24-28. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/890e32c8-f832-4f9a-8068-5ff028176796/content>

16. Белозерцев В.С. Удосконалення організації обліку витрат на збут для забезпечення ефективного управління збутовими витратами промисловими підприємствами / Белозерцев В.С., Михалочкіна М.О. // Економіка. Фінанси. Право. Щомісячний інформаційно-аналітичний журнал. «Аналітик». – 2019. - № 1(11). – С. 6-10. URL: <http://efp.in.ua/uk/journal-article/292>

17. Гавришко Н.В. Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності: управлінський аспект (на прикладі підприємства хіміко-фармацевтичної промисловості України): автореферат дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон.



наук: спец. 08.06.04. Терноп. акад. нар. госп-ва. Тернопіль, 2001. - 19 с. URL: <https://oblik.press/oblik-i-analiz-marketyngovoyi-ta-zbutovoyi-diyalnosti-upravlinskyj-aspekt-na-prykladi-pidpryyemstv-himiko-farmatsevychnoyi-promyslovosti-ukrayiny/>

18. Сук Л.К. Бухгалтерський облік [навч. посіб.] / Л.К. Сук, П.Л. Сук. К.: Знання, 2005. – 471 с.

19. Кодекс податковий: Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-УІ. Дата оновлення: 10.10.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 25.10.2024).

20. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996. Дата оновлення: 03.09.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 01.11.2024).

21. Концептуальна основа фінансової звітності: Концептуальна основа, вересень 2010 р. Дата оновлення: березень 2018 р. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2019\\_RB\\_ConceptualFramework\\_ukr\\_AH.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf) (дата звернення: 26.10.2024).

22. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 від 07.02.2013 р. Дата оновлення: 03.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 25.10.2024)

23. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 від 31.12.1999 р. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 26.10.2024).

24. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=240945](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945) (дата звернення: 27.10.2024).

25. Міжнародні стандарти фінансової звітності: Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ) від 01.01.2012 р. Дата оновлення: 12.03.2013. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text) (дата звернення: 25.10.2024).

26. Подання фінансової звітності: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 від 01.01.2012 р. Дата оновлення: 12.03.2013. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text) (дата звернення: 26.10.2024).
27. Електронна платформа OPENTABOT. URL: <https://opendatabot.ua/c/24432974>
28. Загальна інформація. Звітність українських підприємств. URL: [https://zvitnist.com/24432974\\_PUBLICHNE\\_AKCONERNE\\_TOVARYSTVO\\_ARSELORMITTAL\\_KRYVY](https://zvitnist.com/24432974_PUBLICHNE_AKCONERNE_TOVARYSTVO_ARSELORMITTAL_KRYVY)
29. VKURSI. URL: <https://vkursi.pro/card/pat-arselormittal-kryvyy-rih-24432974>
30. Економіка підприємства: конспект лекцій. Типи організаційних структур управління підприємством /Величко В.В. – Харків: ХНАМГ, 2004. - 114 с. Бібліотека Букліб. URL: <https://buklib.net/books/32066/>
31. Офіційний сайт АрселорМіттал Кривий Ріг. URL: <https://ukraine.arcelormittal.com/corporate-responsibility/strategy>
32. АрселорМіттал Кривий Ріг розкрив виробничі результати за 2023 рік/ Джерело: NADRAinfo. 24 Січня, 2024. URL: <https://nadra.info/2024/01/arcelormittal-kryvyy-rih-disclosed-production-results-for-2023/>
33. Економічний аналіз: Навч. посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. - К.: КНЕУ, 2001. - 540 с.
34. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: Підручник. – Київ: Видавництво «Центр навчальної літератури», 2004. – 632 с.
35. Що таке SAP: все, що потрібно знати/ Джерело: One Service Consulting. URL: <https://www.oneservice-consulting.com/blog/sap-5/shcho-take-sap-10>
36. Звіт про управління (Звіт керівництва) ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» за 2020 рік. URL: <https://ukraine.arcelormittal.com/wp-content/uploads/2023/10/management-report-2020.pdf>

37. Посібник з питань організації внутрішнього контролю розпорядниками коштів державного бюджету / Джерело: National Academy for Finance and Economics. Ministry of Finance of the Netherlands. Київ. 2019. – 34 с.

38. SAP S/4HANA Move: покроковий підхід у вашому темпі/ Джерело: info@de7partner.com.ua. URL: <https://de7partner.com.ua/solutions/servisy/sap-s-4hana-move/>

39. Новини ринку металургії/ Джерело: metallurgprom.org. URL: <https://nichelcrom.com.ua/ua/news/i3313/arselormittal-kryvyy-rih-oholoshuye-tender-po-masshtabnomu-onovlennyyu-sap-platformy/>

40. Що таке SAP S/4HANA / Джерело: Alloy Consulting. 28.11.2023. URL: <https://alloy.com.ua/what-is-s4hana/>