

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування

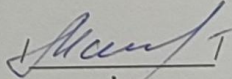
ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

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

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

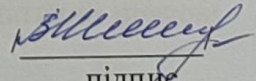
Виконав: студент 4 курсу, групи ОП-22ск

Матвійчук М.П.
ПІБ


підпис

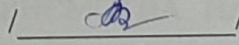
Керівник

к.е.н., доцент Шепелюк В.А.
ПІБ


підпис

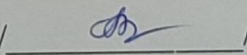
Нормоконтролер

к.е.н., доцент Адамовська В.С.
ПІБ


підпис

Завідувача кафедри

к.е.н., доцент Адамовська В.С.


підпис

Кривий Ріг – 2024 р.

Криворізький національний університет
 Факультет економіки та управління бізнесом
 Кафедра обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування
 Перший (бакалаврський) рівень
 Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
 Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Завідувач кафедри ООПУА
 к.е.н., доцент Адамовська В.С.



« 22 » 02 2024 р.

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну (бакалаврську) роботу здобувачу вищої освіти

Матвійчук Марії Петрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Облік витрат підприємства на збут та шляхи їх оптимізації»
 керівник роботи: Шепелюк В.А., к.е.н., доцент
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
 затверджено наказом по КНУ від «22» лютого 2024 року № 173с
2. Строк подання студентом роботи: «07» червня 2024 р.
3. Вихідні дані до роботи: наукова та періодична література з обліку витрат підприємства на збут та шляхів їх оптимізації, відповідні нормативно-правові акти, офіційний сайт ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг».
4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):
 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ЗБУТ
 2. АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ШЛЯХИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ НА ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ»
5. Перелік графічного матеріалу:

моб-19, рис 16

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Шепелюк В.А., к.е.н., доцент	<i>Шепелюк В.А.</i>	<i>М.П.</i>
Розділ 2	Шепелюк В.А., к.е.н., доцент	<i>Шепелюк В.А.</i>	<i>М.П.</i>

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	22.02.2024	Виконано
2	Збір матеріалів до кваліфікаційної (бакалаврської) роботи	23.02 - 10.05.2024	Виконано
3	Групування та аналіз зібраного матеріалу, уточнення завдань кваліфікаційної (магістерської) роботи	15.04 - 25.04.2024	Виконано
4	Підготовка I розділу кваліфікаційної (бакалаврської) роботи та подання його керівнику	26.04 - 24 10.05.2024	Виконано
5	Підготовка II розділу кваліфікаційної (бакалаврської) роботи та подання його керівнику	12.05 - 24.05.2023	Виконано
6	Підготовка вступної частини	01.06.2024	Виконано
7	Перевірка роботи керівником та доопрацювання роботи	02.06.- 10.06.2024	Виконано
8	Отримання відгуку керівника	11.06.2024	Виконано
9	Попередній захист роботи	07.06.2024	Виконано
10	Захист роботи в ЕК		

Дата видачі завдання «22» лютого 2024 р.

Студент

М.П.
(підпис)

Матвійчук М.П.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

Шепелюк В.А.

Шепелюк В.А.

ЗМІСТ

	стор.
ЗАВДАННЯ НА РОБОТУ	2
РЕФЕРАТ	5
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	6
ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ЗБУТ	10
1.1 Критичний аналіз підходів до визначення витрат на збут	10
1.2 Аналіз нормативно-правових документів щодо обліку витрат на збут	24
2 АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ШЛЯХИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ НА ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ»	32
2.1 Аналіз діяльності та облікової політики ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ»	32
2.2 Бухгалтерський облік витрат на збут на ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ»	47
2.3 Проблемні аспекти обліку витрат на збут, можливі напрямки їх вирішення та шляхи оптимізації величини витрат на збут	62
ВИСНОВКИ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	74
ДОДАТКИ	79

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

РЕФЕРАТ

на кваліфікаційну (випускн) роботу на тему: «Облік витрат підприємства на збут та шляхи їх оптимізації»

ВР: 78 с., 16 рис., 19 табл., 4 додатка, 58 джерел.

Мета кваліфікаційної (бакалаврської) роботи – визначення системи бухгалтерського обліку витрат на збут та надання рекомендацій щодо їх оптимізації.

Об'єктом роботи процес обліку витрат на збут.

Предметом роботи є витрати на збут.

У роботі вирішено такі завдання:

- критично проаналізовано підходи до змісту витрат на збут;
- систематизовано нормативні документи, котрі унормовують облік витрат на збут;
- охарактеризовано діяльність ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг», виконано аналіз його основних економічних показників і особливостей облікової політики;
- визначено методику обліку витрат на збут;
- узагальнено проблемні питання обліку витрат на збут та сформовано напрями їх вирішення.

У процесі роботи використовувалися такі методи дослідження: структурно – логічний аналіз (при побудові логіки та структури кваліфікаційної (бакалаврської) роботи); метод економічного аналізу (при оцінці динаміки та структури витрат на збут); метод групувань (при дослідженні питання класифікації витрат операційної діяльності); різноманітні прийоми статистичних методів, зокрема порівняння – при зіставленні фактичних даних за відповідні періоди; методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції.

Результати проведених досліджень: виявлено, що робочий план рахунків ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» у частині витрат на збут містить субрахунки, які відповідають окремим видам цих витрат, але які жодним чином не є систематизованими. Запропоновано класифікацію витрат на збут, що передбачає поділ на три групи ввести в облікову політику підприємства та відповідно до цих груп відкорегувати робочий план рахунків, ввівши нові субрахунки. Така деталізація дозволить отримати управлінську інформацію для управління усією збутовою діяльністю.

ЗБУТ, ВИТРАТИ НА ЗБУТ, ОБЛІК, ОПТИМІЗАЦІЯ, ПЛАН РАХУНКІВ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

1. АМКР – АрселорМіттал Кривий Ріг;
2. ВнЗ – витрати на збут;
3. ГК – Господарський кодекс України;
4. грн. – гривні;
5. див. – дивіться;
6. МСА – міжнародні стандарти аудиту;
7. МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку;
8. МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності;
9. МФУ – Міністерство фінансів України;
10. НБУ – національний банк України;
11. НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку;
12. ПАТ – публічне акціонерне товариство;
13. ПКУ – Податковий кодекс України;
14. п. п. – підпункт;
15. ПП – податок на прибуток;
16. ПДВ – податок на додану вартість;
17. Пп. – податок на прибуток;
18. р. – рік;
19. рах. – рахунок;
20. рис. – рисунок;
21. ст. – стаття;
22. тис. – тисяча.

ВСТУП

Актуальність дослідження обліку витрат на збут зумовлена сучасними економічними умовами, що характеризуються високою конкуренцією та швидкими змінами на ринку. Ефективне управління витратами на збут є важливою складовою успішної діяльності підприємств, оскільки воно безпосередньо впливає на їх фінансові результати та конкурентоспроможність. У сучасних умовах глобалізації ринків та інтеграції економік, підприємства стикаються з необхідністю оптимізації своїх витрат з метою забезпечення стійкості та зростання прибутковості. Водночас, зростає роль точного та своєчасного обліку витрат на збут, що дозволяє керівникам приймати обґрунтовані управлінські рішення. Впровадження новітніх методів та інструментів обліку витрат на збут дозволяє не лише забезпечити прозорість фінансових потоків, а й підвищити ефективність використання ресурсів, що сприяє зниженню загальних витрат підприємства. Дослідження у цій сфері також набувають особливої значущості у зв'язку з розвитком інформаційних технологій, які відкривають нові можливості для автоматизації облікових процесів та аналітики витрат. Крім того, в умовах посилення державного регулювання та вимог до фінансової звітності, підприємства зобов'язані дотримуватися встановлених стандартів обліку, що вимагає постійного удосконалення методик обліку витрат на збут.

Таким чином, дослідження у сфері обліку витрат на збут є актуальним, оскільки воно сприяє підвищенню ефективності діяльності підприємств, забезпечує їх фінансову стабільність та конкурентоспроможність на ринку, а також відповідає сучасним вимогам до ведення бізнесу.

Мета роботи – визначення системи бухгалтерського обліку витрат на збут та надання рекомендацій щодо їх оптимізації.

У роботі вирішено такі завдання:

- критично проаналізовано підходи до змісту витрат на збут;

- систематизовано нормативні документи, котрі унормовують облік витрат на збут;

- охарактеризовано діяльність ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг», виконано аналіз його основних економічних показників і особливостей облікової політики; - визначено методику обліку витрат на збут;

- узагальнено проблемні питання обліку витрат на збут та сформовано напрями їх вирішення.

Об'єкт роботи – процес обліку витрат підприємства на збут. Предмет роботи – система обліку витрат на збут.

Наукові праці, присвячені обліку витрат на збут, часто звертають увагу на кілька ключових проблем, які є важливими для розуміння та вдосконалення цього аспекту фінансового управління. Однією з основних проблем є визначення і класифікація витрат на збут, що включає витрати на маркетинг, рекламу, логістику, упаковку, транспорт та інші пов'язані витрати. Труднощі виникають у зв'язку з різноманітністю та специфікою витрат, що ускладнює їх точне вимірювання та віднесення до відповідних категорій.

Іншою важливою проблемою є точність і надійність обліку витрат на збут. У багатьох компаніях виникають труднощі з адекватним збором даних, що призводить до неточностей в обліку і звітності. Це може бути пов'язано з недостатньою автоматизацією процесів або недостатньо розробленими системами внутрішнього контролю, що ускладнює відстеження витрат.

Крім того, наукові праці часто аналізують питання ефективності витрат на збут. Важливим аспектом є оцінка рентабельності вкладень у збут, тобто наскільки витрати на маркетингові та логістичні заходи сприяють збільшенню продажів і доходів компанії. Тут досліджуються методи та інструменти аналізу ефективності витрат, що включає розробку і застосування ключових показників ефективності (KPI).

Окремою темою є управління витратами на збут в умовах економічної невизначеності та змін ринкової кон'юнктури. Вчені розглядають стратегії адаптації компаній до змінних умов, включаючи оптимізацію витрат,

впровадження інноваційних технологій та методів управління, що дозволяють підвищити гнучкість і ефективність процесів збуту. Не менш важливою є проблема нормативно-правового регулювання обліку витрат на збут. Різні країни мають свої особливості у підходах до бухгалтерського обліку, що створює певні виклики для транснаціональних компаній, які змушені адаптувати свої системи обліку до вимог різних юрисдикцій. Наукові дослідження в цій галузі спрямовані на пошук гармонізованих підходів і стандартів, що полегшують міжнародний облік та звітність.

Отже, наукові праці про облік витрат на збут зосереджуються на проблемах класифікації та вимірювання витрат, точності і надійності облікових даних, оцінці ефективності витрат, адаптації до змінних умов ринку та нормативно-правовому регулюванні. Усі ці аспекти є критично важливими для ефективного управління збутовими витратами і забезпечення фінансової стабільності компаній.

Дослідження обліку витрат на збут є важливим аспектом управлінського обліку, що дозволяє виявити неефективності та знайти способи оптимізації процесів збуту. Методи дослідження в цій сфері можуть включати різноманітні підходи для аналізу даних, оцінки процесів та виявлення витрат. У роботі використовувалися наступні методи: синтезу; індукції й дедукції; вертикальний аналіз: оцінка структури витрат на збут відносно загальної суми витрат та доходів; горизонтальний аналіз: вивчення динаміки змін витрат на збут у часі; коефіцієнтний аналіз: розрахунок та аналіз коефіцієнтів, які відображають ефективність збуту; процесний аналіз: вивчення кожного етапу процесу збуту для виявлення вузьких місць та неефективностей.

Результати даної кваліфікаційної роботи апробовані на ХІХ Всеукраїнській науково-практичній конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «Бухгалтерський облік, аналіз, контроль і оподаткування: стан, проблеми та перспективи розвитку» (30.05.2024, м. Львів) та опубліковані у вигляді тез «Особливості обліку витрат на збут в умовах цифровізації» у матеріалах конференції.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ЗБУТ

1.1 Критичний аналіз підходів до визначення витрат на збут

Збут є ключовою складовою процесу управління підприємством, що спрямована на реалізацію товарів і послуг кінцевим споживачам. Це складний і багатогранний процес, котрий включає ряд етапів, починаючи від розробки стратегії маркетингу і закінчуючи безпосередньою доставкою продукції до споживача [1].

Сутність збуту полягає в задоволенні потреб споживачів шляхом надання їм необхідних товарів і послуг у відповідний час, у потрібному місці та за прийнятною ціною. Успішний збут вимагає ретельного вивчення ринку, виявлення попиту, аналізу поведінки споживачів та конкурентного середовища. Він включає в себе такі аспекти, як планування асортименту продукції, ціноутворення, організація розподільчих каналів і просування товарів. Збут не обмежується лише фізичною доставкою товару; він також включає післяпродажне обслуговування, підтримку зв'язків із клієнтами та управління їхньою лояльністю. Одним із головних завдань збуту є створення довгострокових відносин з клієнтами, що дозволяє забезпечити стабільний попит на продукцію підприємства [2].

Сучасні концепції збуту також передбачають інтеграцію цифрових технологій, які значно розширюють можливості підприємств у досягненні споживачів. Електронна комерція, використання соціальних мереж та аналітика великих даних дозволяють більш точно і швидко реагувати на зміну попиту та потреб споживачів [3; 4].

Не дивлячись на широке висвітлення питань збуту у науковій літературі, вчені не мають однозначного погляду на формулювання його дефініції (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Погляди вчених на поняття «збут» [5]

№ з/п	Автор	Трактування збуту
1	Архипов В.Е.	сукупність дій, які здійснюються з того моменту, як продукт у тій або іншій формі, в якій він буде використовуватися, надходить до комерційного підприємства виробника або кінцевого виробника, до того моменту, коли споживач придбає його
2	Лук'янець Т.І	"...під збутовою діяльністю необхідно розуміти процес просування готової продукції на ринок та організації товарного обміну з метою одержання підприємницького прибутку"
3	Косенков С.І.	"...упаковку продукції, супроводження, управління збутом, зберігання на складі готової продукції, складське господарство для готової продукції, транспортування продукції до складу споживача, транспортне господарство для перевезення готової продукції"
4	Кальченко А.Г.	Розглядав збут з позиції збутової логістики (розділ логістики, який присвячений проектуванню, формуванню та оптимізації мікро- і макрологістичних систем розподілу ресурсів)
5	Гаджинский А.М.	"каналреалізації... – частково впорядкована кількість різних посередників, що здійснюють доведення матеріального потоку від конкретного виробника до його споживача"
6	Г.П. Гоголь	Збут є системою відносин і заходів, які визначають діяльність підприємства з реалізації продукції та здійснюють збут продукції, товарообмін, контроль та регулювання цих процесів шляхом використання ринкової інфраструктури з метою задоволення потреб клієнтів та отримання прибутку
7	Д. Болт	Збут є життєво важливою ланкою в системі зв'язків між підприємством і його споживачами, а основними функціями збутової діяльності є: вивчення попиту, завантаження виробничих потужностей і поширення товарів на ринку

Збутова діяльність є ключовим елементом комерційної стратегії будь-якого підприємства, спрямованого на реалізацію товарів і послуг на ринку. Її функції охоплюють широкий спектр завдань, що сприяють ефективному просуванню продукції від виробника до кінцевого споживача, забезпечуючи тим самим стійкий фінансовий результат та задоволення потреб клієнтів [5].

Однією з основних функцій збутової діяльності є дослідження ринку, яке включає аналіз поточного попиту, прогнозування його змін і вивчення поведінки споживачів. Ця функція дозволяє підприємству адаптувати свою продукцію та маркетингові стратегії до вимог ринку, що сприяє підвищенню конкурентоспроможності. Іншою важливою функцією є планування асортименту продукції, яка передбачає визначення оптимального набору

товарів, що задовольняє потреби цільової аудиторії, що включає розробку нових продуктів, оновлення існуючих та вилучення застарілих товарів з ринку. Ціноутворення також відіграє ключову роль у збутовій діяльності, оскільки правильна цінова політика може значно вплинути на рівень продажів та прибутковість підприємства. Вибір оптимальної цінової стратегії враховує витрати на виробництво, ринкові умови, рівень конкуренції та сприйняття цінності продукту споживачами. Рекламна діяльність, яка включає просування товарів через різноманітні канали комунікації, спрямована на формування попиту та підвищення впізнаваності бренду. Це охоплює як традиційні засоби реклами, так і цифрові маркетингові стратегії. Функція збуту також передбачає управління каналами дистрибуції, що включає вибір оптимальних шляхів доставки товарів до споживачів, управління відносинами з посередниками та забезпечення ефективної логістики. Важливою складовою є обслуговування клієнтів, яке включає надання консультацій, технічної підтримки та вирішення претензій, що сприяє підвищенню рівня задоволеності споживачів і формуванню лояльності до бренду. Фінансовий аспект збутової діяльності охоплює управління доходами та витратами, пов'язаними з реалізацією продукції. Це включає розробку бюджетів, контроль за виконанням фінансових планів та аналіз ефективності збутових операцій. Управління збутом також передбачає використання інформаційних технологій для автоматизації процесів, підвищення точності прогнозування та покращення взаємодії між відділами підприємства [6; 8].

Таким чином, функції збутової діяльності є багатограними і охоплюють всі аспекти процесу реалізації продукції. Вони спрямовані на забезпечення стабільного збуту, задоволення потреб споживачів та досягнення фінансової стабільності підприємства на ринку (рис. 1.1).

Поняття "збут", "продаж" та "реалізація" часто використовуються в економічній літературі та практиці як синоніми, однак вони мають певні відмінності, які варто враховувати. Збут є широким поняттям, яке охоплює всі дії, пов'язані з доведенням товарів від виробника до кінцевого споживача [47].

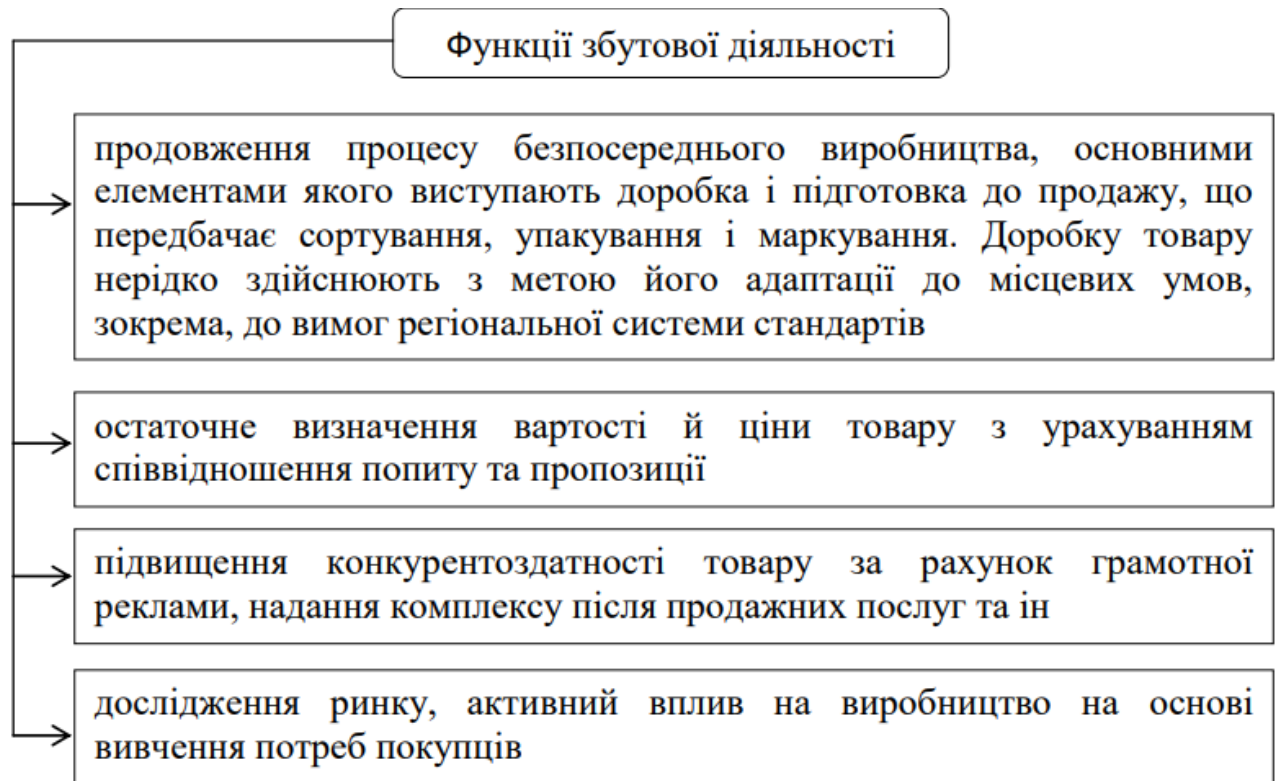


Рисунок 1.1 - Основні функції діяльності зі збуту [1; 4; 7]

Збут є процесом, котрий включає в себе планування, організацію та контроль за рухом товарів і послуг від моменту їх виготовлення до споживання. До збуту належать такі складові, як маркетингові дослідження, реклама, просування товарів, організація дистрибуції, а також робота з посередниками та торговими агентами. Важливою характеристикою збуту є його стратегічний характер, що передбачає довгострокове планування та інтеграцію з загальною стратегією компанії [47].

Продаж, у свою чергу, є більш вузьким поняттям, яке фокусується безпосередньо на акті передачі товару чи послуги від продавця до покупця в обмін на певну грошову суму. Продаж охоплює всі операції, що відбуваються на рівні конкретної угоди між двома сторонами – продавцем і покупцем. Це включає процес переговорів, укладення договору купівлі-продажу, обслуговування клієнта під час продажу, а також післяпродажне обслуговування. Продаж може бути як кінцевою стадією збуту, так і його

частиною, оскільки він відображає фактичний момент здійснення комерційної угоди [47].

Реалізація є терміном, який часто використовується в контексті бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Реалізація означає визнання доходу від продажу товарів або послуг у фінансових звітах компанії. Це поняття акцентує увагу на моменті, коли дохід вважається заробленим і підлягає відображенню в обліку, що зазвичай збігається з передачею права власності на товар або наданням послуги і отриманням оплати або гарантії її отримання. Реалізація враховує не лише фактичний продаж, але й умови, за яких цей продаж вважається завершеним відповідно до прийнятих бухгалтерських стандартів [47; 49].

Тож, збут є комплексним процесом, що включає планування і виконання всіх заходів, спрямованих на доведення товару до споживача, продаж зосереджений на факті передачі товару покупцю за гроші, а реалізація стосується визнання доходу від продажу у фінансових звітах компанії (рис. 1.2).

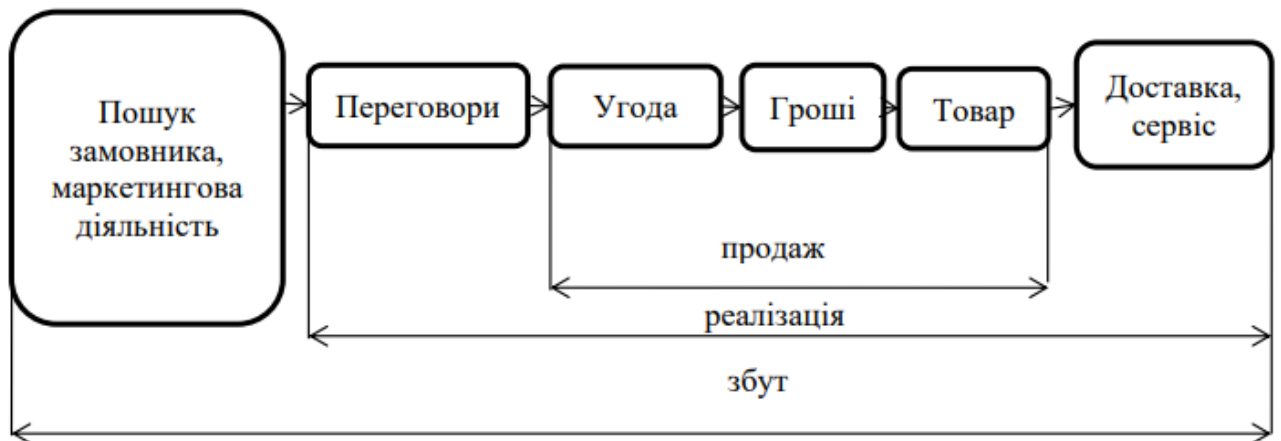


Рисунок 1.2 – Компоненти збуту [2; 3; 5]

Переходячи до дослідження поняття «витрати на збут» слід указати, що в науковій літературі часто використовують поняття «затрати» і має місце дискусія – ці поняття тотожні чи є різними? Загалом «витрати» у більшості випадків розглядаються як економічні ресурси, які використовуються підприємством для досягнення певної мети, такої як виробництво продукції чи надання послуг. Вони включають всі види ресурсів, які були спожиті протягом

певного періоду, незалежно від того, чи були вони безпосередньо пов'язані з виробничим процесом або іншими аспектами діяльності підприємства. У такому розумінні «витрати» можуть охоплювати заробітну плату, матеріали, амортизацію обладнання, орендну плату тощо. З іншого боку, термін «затрати» іноді вживається як синонім до «витрат», але в інших випадках він має специфічніше значення. Зокрема, «затрати» часто асоціюються саме з процесом виробництва і можуть розглядатися як частина загальних витрат підприємства. Вони можуть включати безпосередні матеріальні та трудові ресурси, необхідні для виготовлення продукції чи надання послуг, акцентуючи увагу на виробничій складовій витрат. Дискусії щодо розмежування цих термінів також стосуються питання відображення в бухгалтерському обліку та аналізу витрат. В деяких концепціях «витрати» можуть включати витрати минулих періодів або майбутні зобов'язання, тоді як «затрати» обмежуються виключно поточними періодами і актуальними виробничими процесами. Це розмежування може впливати на фінансовий аналіз, планування та управління витратами на підприємстві, визначаючи стратегії оптимізації та контролю. Ще однією площиною для дискусій є теоретичні підходи різних економічних шкіл, які мають свої специфічні трактування даних термінів. Наприклад, у контексті управлінського обліку, витрати можуть розглядатися з точки зору їх впливу на прийняття управлінських рішень, тоді як у фінансовому обліку акцент робиться на точному відображенні всіх фінансових операцій та зобов'язань [12; 13].

Таким чином, питання різниці між «витратами» та «затратами» залишається предметом наукових дебатів і потребує уважного підходу при аналізі та використанні цих понять у різних контекстах. Суттєвим є врахування специфіки підприємства, його діяльності та мети аналізу для точного розуміння та застосування цих термінів (рис. 1.3).

Витрати на збут - це поняття, що має багатогранний характер і може бути визначене з різних точок зору, в залежності від контексту дослідження та практичної діяльності. В наукових та прикладних дослідженнях витрати на збут розглядаються як економічні ресурси, що витрачаються на просування товарів і

послуг від виробника до кінцевого споживача. Ці витрати включають витрати на маркетинг, рекламу, транспортування, зберігання товарів, комісійні винагороди, витрати на торговий персонал та інші витрати, пов'язані з процесом реалізації продукції [12].

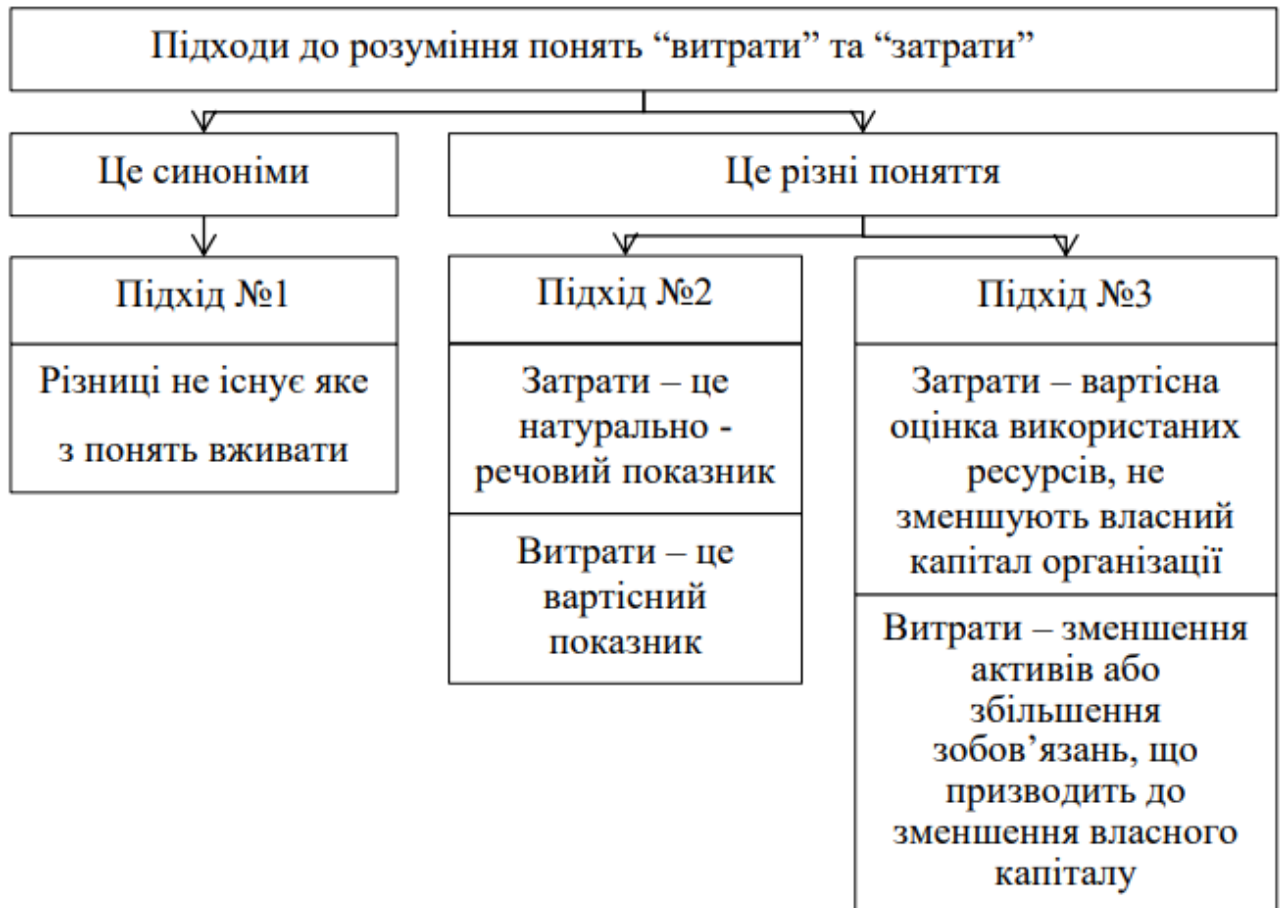


Рисунок 1.3 – Дискусійність у поглядах на поняття «витрати» і «затрати»

Витрати на збут можна трактувати як частину операційних витрат, які підприємство несе для забезпечення ефективного продажу своїх товарів і послуг. Ці витрати є невід'ємною складовою загальних витрат підприємства і можуть істотно впливати на його фінансові результати. З точки зору управління витрати на збут розглядаються як інструмент для досягнення стратегічних цілей підприємства, таких як збільшення частки ринку, підвищення впізнаваності бренду та лояльності споживачів [16].

В контексті маркетингу витрати на збут включають витрати на маркетингові дослідження, розробку та впровадження рекламних кампаній,

проведення акцій і промоцій, підтримку клієнтів, а також інші заходи, спрямовані на стимулювання попиту. З погляду логістики витрати на збут охоплюють витрати на транспортування, зберігання і обробку товарів, а також на управління запасами [2; 11].

В бухгалтерському обліку витрати на збут відображаються як витрати періоду, тобто витрати, які не пов'язані безпосередньо з виробництвом продукції, але необхідні для її реалізації. З фінансової точки зору витрати на збут оцінюються через їхній вплив на рентабельність і маржинальний дохід підприємства. З економічної точки зору витрати на збут розглядаються як витрати на економічні ресурси, що використовуються для забезпечення збуту продукції і створення доданої вартості [6].

Витрати на збут також можуть бути проаналізовані з точки зору їхньої ефективності, тобто відносини між витратами і отриманими результатами у вигляді зростання обсягів продажу або прибутку. В контексті стратегічного менеджменту витрати на збут є частиною витрат на просування і розподіл продукції, що впливають на конкурентоспроможність підприємства на ринку. З точки зору теорії витрат витрати на збут розглядаються як змінні та постійні витрати, які залежать від обсягів реалізації продукції [34].

Таким чином, витрати на збут є важливою категорією в економічній діяльності підприємства, яка включає широкий спектр витрат, пов'язаних із забезпеченням ефективного процесу реалізації продукції та досягненням стратегічних цілей на ринку.

Класифікація витрат на збут є важливим аспектом управління підприємствами, оскільки ці витрати мають значний вплив на фінансові результати діяльності компанії. Витрати на збут можна розділити за різними критеріями, такими як характер витрат, спосіб відображення в обліку, періодичність виникнення та їхня економічна сутність. Кожна з цих класифікацій надає можливість краще зрозуміти природу витрат і забезпечити більш ефективне управління ними [38; 44] (рис. 1.4).

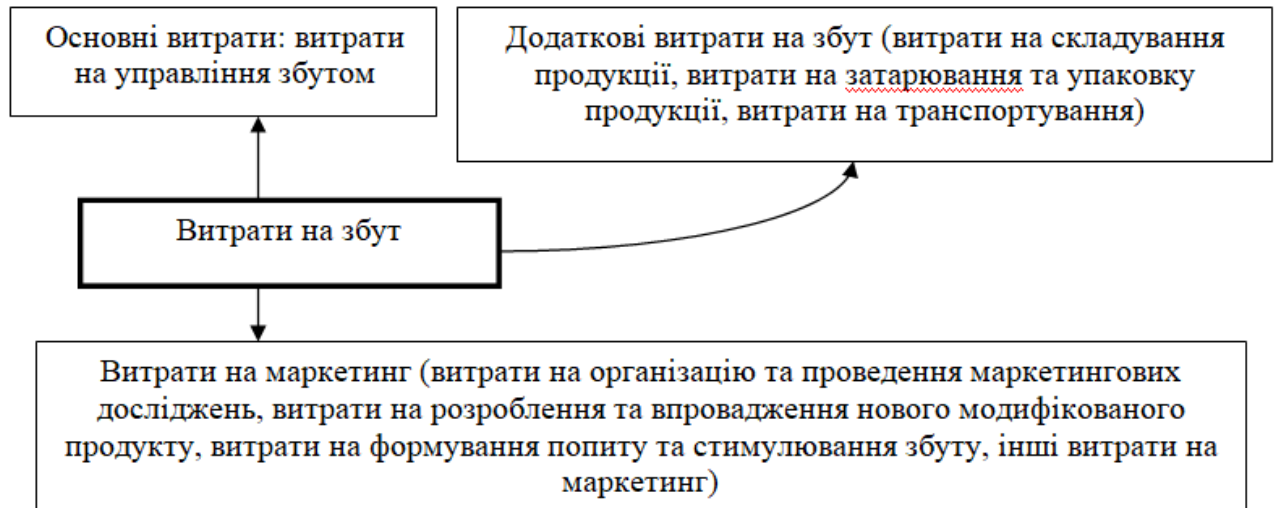


Рисунок 1.4 – Класифікація ВнЗ згідно погляду Шиманської А. [38]

Згідно з характером витрат, витрати на збут можуть бути прямими і непрямими. Прямі витрати безпосередньо пов'язані з процесом збуту товарів, таких як комісійні продавцям, витрати на упаковку продукції або транспортування товарів до клієнта. Непрямі витрати включають такі витрати, які не можна прямо віднести до конкретного продукту або продажу, наприклад, витрати на утримання офісу відділу збуту, заробітна плата адміністративного персоналу або витрати на маркетинг і рекламу [44].

Щодо способу відображення в обліку, витрати на збут можна класифікувати на змінні і постійні. Змінні витрати змінюються пропорційно до обсягу продажів, наприклад, витрати на сировину для виробництва додаткових товарів або комісійні винагороди продавцям. Постійні витрати залишаються незмінними незалежно від обсягу продажів, наприклад, орендна плата за приміщення, де розташований відділ збуту, або зарплати постійних працівників [9].

Періодичність виникнення витрат на збут дозволяє їх розділити на одноразові та постійні витрати. Одноразові витрати виникають внаслідок одноразових заходів, таких як витрати на відкриття нової торгової точки або витрати на разову рекламну кампанію. Постійні витрати виникають регулярно,

зокрема щомісячна оренда торгового приміщення або щорічні витрати на участь у виставках та ярмарках [52].

Класифікація за економічною сутністю розрізняє витрати на збут на капітальні та поточні. Капітальні витрати пов'язані з придбанням довгострокових активів, що використовуються в процесі збуту, наприклад, купівля транспортних засобів для доставки товарів або обладнання для складів. Поточні витрати є витратами на підтримку щоденної діяльності збутового підрозділу, такі як витрати на паливо для транспортних засобів, оплата праці працівників або витрати на маркетингові заходи (рис. 1.5).

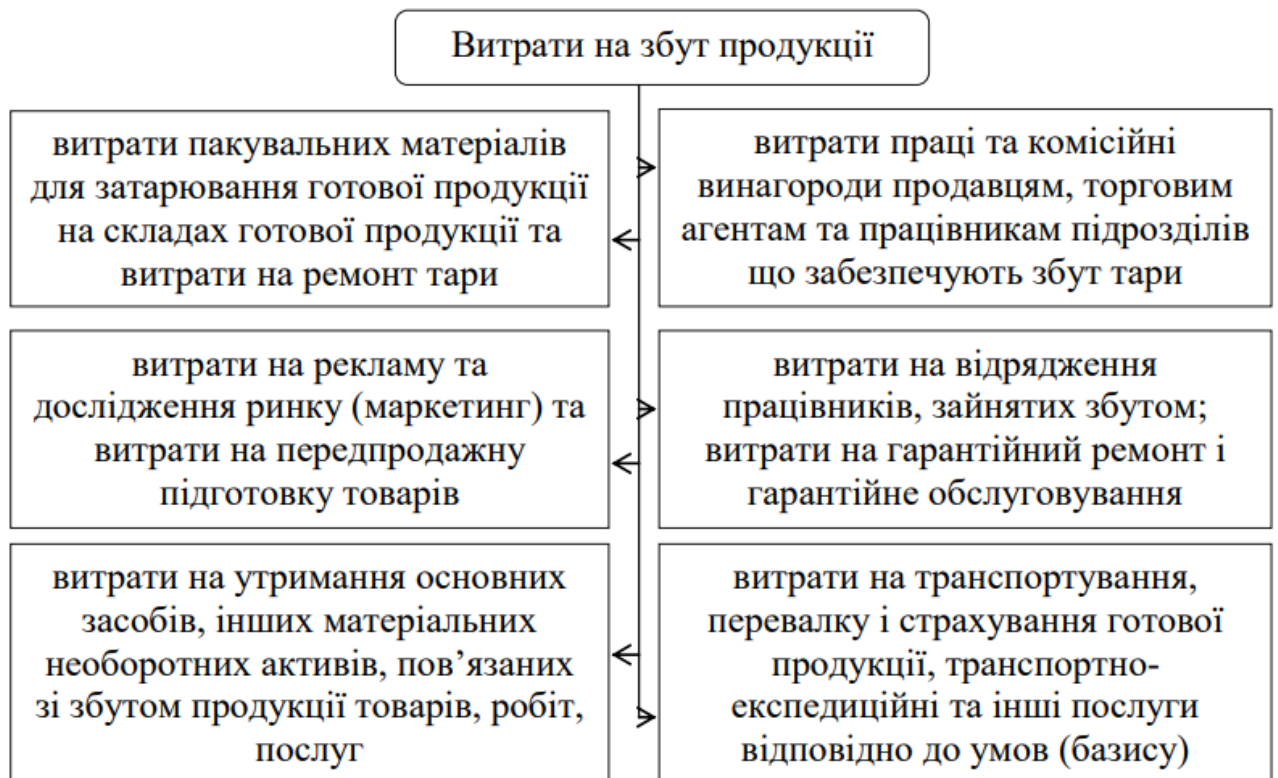


Рисунок 1.5 – Класифікація ВнЗ у розрізі шести ключових груп [9; 51]

Виділення статті "інші витрати" у класифікації витрат на збут є важливим аспектом управлінського обліку, що дозволяє більш точно відображати фінансові результати підприємства. Цей вид витрат охоплює всі витрати, які не можуть бути віднесені до конкретних категорій витрат на збут, таких як витрати на рекламу, транспортування, оплату праці збутового персоналу тощо. Відтак, стаття "інші витрати" служить для врахування тих витрат, які мають

непрямий, але суттєвий вплив на процес збуту продукції. Одним із ключових аспектів виділення цієї статті є необхідність точного визначення та віднесення до неї відповідних витрат, що забезпечує прозорість та чіткість фінансової звітності. "Інші витрати" можуть включати такі елементи, як витрати на проведення семінарів та тренінгів для збутового персоналу, витрати на участь у виставках та ярмарках, витрати на представницькі заходи, пов'язані з маркетингом та просуванням продукції, витрати на утримання офісних приміщень, що використовуються для збуту, та інші адміністративні витрати.

Класифікація витрат на збут, включаючи статтю "інші витрати", є необхідною для детального аналізу ефективності діяльності підприємства. Вона дозволяє керівництву оцінювати доцільність різних напрямів витрат, оптимізувати процеси збуту та приймати обґрунтовані управлінські рішення. У сучасних умовах жорсткої конкуренції та постійних змін на ринку, такі аналітичні інструменти є критично важливими для забезпечення конкурентоспроможності та стійкого розвитку підприємства (рис. 1.6).

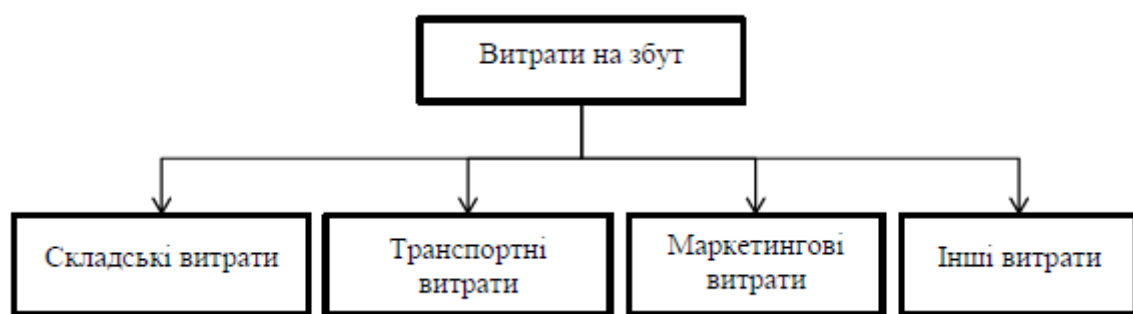


Рисунок 1.6 – Варіант класифікації ВнЗ з виділенням статті «інші витрати» [9; 51]

Слід відмітити, що більш детальна класифікація дозволяє краще розуміти природу та походження витрат і може сприяти ефективнішому управлінню ними та здійсненню раціональних рішень щодо їх оптимізації. Наприклад, розрізнення витрат на рекламу, маркетинг, продажі, логістику тощо дозволяє виявити найбільш обтяжливі або неефективні сегменти процесу збуту і скорегувати стратегію підприємства. Розширення класифікації може

враховувати особливості конкретної галузі або виду діяльності підприємства. Наприклад, у роздрібній торгівлі можуть існувати специфічні витрати, такі як витрати на вітрини, каси, персонал продажу тощо, які не так просто включити в загальні категорії. Крім того, розширення кількості статей в класифікації витрат на збут може виявити додаткові можливості для ефективного контролю та аналізу. Іноді витрати можуть бути приховані в загальних категоріях, а розширення класифікації дозволяє виявити їх та вжити заходів щодо їх оптимізації або зниження (рис. 1.7).



Рисунок 1.7 – Розширена класифікація ВнЗ [9; 51]

Більш детальна класифікація витрат на збут може забезпечити більш точну та об'єктивну інформацію для зовнішніх зацікавлених сторін, таких як інвестори, кредитори або регулюючі органи. Вони можуть мати різні вимоги до розгляду витрат на збут, і більш детальна класифікація дозволяє задовольнити ці потреби.

Отже, класифікація витрат на збут за різними критеріями дозволяє підприємствам краще розуміти структуру своїх витрат і ефективніше управляти ними, що, в свою чергу, сприяє підвищенню рентабельності та конкурентоспроможності компанії на ринку. Найбільш точну з бухгалтерської точки зору, класифікацію ВнЗ надає НП(С)БО 16 [9] (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Склад і зміст ВнЗ за НП(С)БО 16 «Витрати» [9; 15]

Вид витрат 1	Коротка характеристика 2
1. Витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції	Упаковка – це технічний засіб або комплекс засобів із товаром, що знаходиться в ньому, який забезпечує захист товару від пошкоджень і втрат у процесі транспортування, зберігання та продажу, а навколишнє середовище – від забруднень. Віднесення витрат пакувальних матеріалів до складу витрат на збут обумовлене тим, що упаковки частково виконують роль реклами. Наприклад, упаковка може містити інформацію про акційні пропозиції, є упаковки, оформлені до свят, і т. д.
2. Витрати на ремонт тари	Тара – це елемент упаковки, у якому розміщується товар. Деякі види тари час від часу ремонтують. Найчастіше вимагають ремонту дерев'яні ящики, бочки і т. д.
3. Оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговельним агентам і працівникам підрозділів, що забезпечують збут	Служба збуту на підприємстві займається не тільки укладанням контрактів на продаж продукції, оформленням документів на відвантаження або безпосередньо самим продажем. У такі служби можуть входити і працівники, відповідальні за просування товарів на ринку, наприклад маркетологи, мерчандайзери та ін. Оплата праці таких працівників (із нарахуваннями податків) входить до складу витрат на збут. Крім того, сума винагороди посередникам (наприклад, комісіонерам) також включається до цих витрат.
4. Витрати на рекламу і дослідження ринку (маркетинг)	Реклама – це інформація про особу або товар, поширена в будь-якій формі та в будь-який спосіб і призначена сформулювати або підтримати обізнаність споживачів реклами та їх інтерес до цієї особи або товару. Реклама може бути внутрішньою, зовнішньою, порівняльною, прихованою і т. д. Маркетингові дослідження – це систематизований процес визначення, збору, накопичення, обробки та аналізу інформації про поточний стан і прогноз ринку товарів і послуг, попит та пропозиції, поведінку споживачів, ринкову кон'юнктуру, динаміку цін. Увесь цей комплекс дій спрямований на краще просування товарів на ринок, збільшення їх збуту, продажів.

1	2
5. Витрати на передпродажну підготовку товарів	Передпродажна підготовка товарів включає комплекс операцій із підготовки товару до експлуатації, а також із виявлення та усунення недоліків, що виникли в процесі його транспортування і зберігання. Обсяг і перелік таких операцій установлюється виробником. До витрат на передпродажну підготовку можна віднести витрати: – на перевірку наявності комплектуючих і пломб заводу-виготовлювача; – підготовку до роботи, включення, запуск і перевірку працездатності, усунення неполадок, настроювання та регулювання техніки; – відображення в технічному керівництві процедури передпродажної підготовки.
6. Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом	Витрати на службові відрядження працівників, які забезпечують збут продукції, товарів, робіт або послуг, відображаються на рахунку 93.
7. Витрати на утримання основних засобів (далі – ОЗ), інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом	До складу цього виду збутових витрат входять затрати на операційну оренду ОЗ, амортизаційні відрахування, витрати на страхування, ремонти, техобслуговування, опалення, освітлення, водовідведення, охорону об'єктів, пов'язаних зі збутом продукції (товарів, робіт, послуг).
8. Витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиторські та інші послуги, пов'язані з умовами договорів і поставок	Ідеться про витрати на транспортування готової продукції (товарів), вироблених продавцем згідно з договорами поставки. Якщо такі витрати несе покупець, то їх вартість у його обліку формує собівартість придбаного товару (п. 9 НП(С)БО 9)
9. Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування	Відповідно до п. 13 НП(С)БО 11 «Зобов'язання» продавцю (виробнику) необхідно нарахувати в обліку суму забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань. Така операція відображається проведенням: Дт 93 – Кт 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань».
10. Витрати на страхування продукції, що підлягає подальшій реалізації і тимчасово зберігається на складах підприємства	Підприємства мають право укласти зі страховою компанією договір добровільного майнового страхування готової продукції, що знаходиться на складі, на випадок пожежі, крадіжки, стихійного лиха, протиправних дій третіх осіб і т. д. Суми страхових внесків, що перераховуються страховим компаніям, відносяться на збутові витрати
11. Витрати на транспортування готової продукції (товарів) між структурними підрозділами підприємства	Даний вид витрат включає затрати, понесені технологічним транспортом при транспортуванні готової продукції між різними підрозділами, наприклад, амортизація, паливо (якщо продукція перевозиться автомобілями, тепловозами), електроенергія (наприклад, під час перевезення електрокарами).

Продовження табл. 1.2

1	2
12. Інші витрати, зв'язані зі збутом	До цієї статті витрат можуть бути включені: – витрати на поштові послуги; – амортизація нематеріальних активів, пов'язаних зі збутом продукції; – витрати на охорону праці і техніку безпеки, пожежну безпеку об'єктів служби збуту; – витрати на послуги охорони складів готової продукції; – відрахування в резерв відпусткових працівників служби збуту; – вартість ТМЦ, використовуваних для підрозділів служби збуту; – вартість техогляду і паркування автомобілів, використовуваних службою збуту; – витрати на інформаційні послуги в різних каталогах, буклетах і т. п.; – участь у виставках; – послуги сторонніх організацій і т. д.

Таким чином, ВнЗ – це всі витрати, пов'язані з продажем товарів або послуг компанією, котрі включають в себе різноманітні складові, які виникають на кожному етапі процесу збуту: від маркетингу та реклами до дистрибуції та обслуговування клієнтів. Витрати на збут можуть включати витрати на зарплату та комісійні працівників відділу збуту, витрати на рекламу та маркетингові заходи, витрати на логістику та доставку товарів, а також витрати на обслуговування клієнтів, наприклад, на підтримку відділу післяпродажного обслуговування або на проведення промоакцій. Отже, витрати на збут є важливою складовою витрат підприємства і мають значний вплив на його фінансовий результат та конкурентоспроможність на ринку.

1.2 Аналіз нормативно-правових документів щодо обліку витрат на збут

Україна має ряд нормативно-правових документів, які регулюють облік витрат в різних сферах. Основні з них включають:

Податковий кодекс України: містить положення щодо обліку витрат і визначення можливості їх включення у витрати підприємства для подальшого податкового кредиту.

Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність": встановлює загальні принципи обліку витрат, вимоги до ведення бухгалтерського обліку і підготовки фінансової звітності [17].

Положення (стандарти) бухгалтерського обліку: деталізують методи обліку різних видів витрат і встановлюють порядок їх відображення у фінансовій звітності.

Нормативно-правові акти Міністерства фінансів України та інших відомств: можуть містити конкретні вимоги щодо обліку витрат для певних галузей або видів діяльності.

Кожен з цих документів містить ряд положень, що стосуються обліку витрат, включаючи визначення понять, порядок відображення витрат у бухгалтерському обліку, правила списання або амортизації витрат, а також вимоги до документування витратних операцій (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Основні нормативні акти, котрі унормовують облік ВнЗ

Назва документу 1	Стисла характеристика 2
Податковий кодекс України від 02.12.2011р. №2755- VI (зі змінами та доповненнями)	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки тощо.
Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами та доповненнями)	Встановлює, відповідно до Конституції України, правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності .
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р. №996-XIV (зі змінами та доповненнями)	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести облік та подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства.
План рахунків обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ від 30.11.1999р. №291 (зі зм. та доповненнями)	План рахунків є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у обліку і є обов'язковим для всіх підприємств. В ньому передбачені всі необхідні рахунки для обліку операційної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємств.

1	2
Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань та господарських операцій» № 291 від 30.11.1999 р. (зі змінами та доповненнями)	Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» призначені для узагальнення інформації про витрати від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій.
НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.13 р. № 73	Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього Національного положення (стандарту) слід застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності, які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством.
НП(С)БО № 16 «Витрати», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. №318 (зі змінами та доповненнями)	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).
МСБО 2 «Запаси», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року	надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS) також мають важливе значення для обліку витрат. Деякі з їх положень, які стосуються обліку витрат, включають:

МСФЗ 2 "Витрати на оплату праці": визначає правила визнання та вимірювання витрат на оплату праці, включаючи зарплату, заробітну плату та інші переваги співробітників.

МСФЗ 16 "Основні засоби": визначає правила визнання, вимірювання, відображення та вилучення основних засобів, включаючи правила амортизації, які мають вплив на витрати підприємства.

МСФЗ 38 "Нематеріальні активи": визначає правила визнання, вимірювання та відображення нематеріальних активів, таких як патенти, ліцензії та інші права, які можуть впливати на витрати підприємства.

МСФЗ 36 "Зобов'язання, зв'язані з видаленням активів": визначає правила визнання та оцінки зобов'язань, пов'язаних з видаленням активів, які також можуть мати важливий вплив на витрати.

Вищезазвані стандарти і багато інших міжнародних стандартів надають загальні принципи та вимоги щодо обліку витрат, які застосовуються у різних країнах, включаючи Україну, з метою забезпечення міжнародної спрямованості та порівняння фінансової звітності.

Слід відмітити, що різні документи по-своєму характеризують поняття «витрати» (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Поняття «витрати» згідно різних нормативних документів

№	Стандарт	Визначення
1.	НП(с)БО 1	Витрати - зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
2.	НП(с)БО 16	Витрати - або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови кома, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
3.	ПБУ 10/99	Витрати зменшення економічних вигід в результаті вибуття активів (грошових коштів, іншого майна) і (або) виникнення зобов'язань, що призводять до зменшення капіталу цієї організації, за винятком зменшення внесків за рішенням учасників (власників майна)
4.	IFRS	Витрати зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або виснаження активів, або збільшення суми зобов'язань і резервів, що виражається в зменшенні капіталу, не пов'язаного з його розподілом між власниками
5.	GAAP	Витрати - фактичні або передбачувані відтоки грошових коштів або їх еквівалентів, які виникли або виникнуть в результаті основної діяльності компанії

Важливо указати, що визнання витрат в НП(С)БО 16 відрізняється від документу «Концептуальна основа подання та складання фінзвітів» (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Відмінності при визнанні витрат у НП(С)БО 16 [9]

НП(С)БО 16	Концептуальна основа подання та складання фінансових звітів
Умови визнання	
Відбувається зменшення активів або збільшення зобов'язань	Виникає зменшення економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань
Витрати можуть бути достовірно визначені	Зменшення економічних вигід можна достовірно визначити
Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони були здійснені	Витрати визнаються у звіті про прибутки та збитки на основі безпосереднього зв'язку між понесеними витратами та заробленим доходом від конкретних статей
Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами	Якщо очікується виникнення економічних вигід протягом кількох облікових періодів і їх зв'язок з доходом може бути визначений тільки в широких межах, витрати визнаються на основі процедур систематичного та раціонального розподілу
Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами	Визнаються негайно, коли витрати не надають майбутніх економічних вигід або тоді та тією мірою, якою майбутні економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати визначенню як актив у балансі. Витрати визнаються також у звіті про прибутки та збитки в тих випадках, коли виникають зобов'язання без визнання активу, як у випадку визнання зобов'язань щодо гарантії продукції

Критерії визнання витрат у бухгалтерському обліку базуються на наступних принципах:

- принцип об'єктивності: витрати повинні визнаватися на підставі об'єктивних даних, які відповідають реальним економічним операціям та подіям;
- принцип належності: витрати повинні бути віднесені до звітного періоду, в якому вони виникли, незалежно від моменту фактичного платежу;
- принцип доходності: витрати повинні бути визнані тоді, коли вони призводять або можуть призвести до зменшення економічних користей (доходів) підприємства або за трактуванням в НП(С)БО 16: «Витрати

відображаються в обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань» [9];

- принцип обережності (консерватизму): витрати слід визнавати, коли вони визнані вірогідними та необхідними, навіть якщо це може призвести до переоцінки заборгованості або недооцінки активів;

- принцип відокремленості: витрати повинні бути визнані окремо від доходів та інших складових фінансової звітності.

Виділені принципи забезпечують систематичне та об'єктивне визнання витрат у бухгалтерському обліку, що дозволяє коректно відображати фінансову ситуацію та результати діяльності підприємства.

Окрім того, НП(С)БО 16 унормовує питання складу і структури ВнЗ, що відрізняється від інших нормативно-правових документів (табл. 1.6).

Таблиця 1.6 – Елементи ВнЗ в різних вітчизняних нормативних документах [38]

Елементи витрат на збут	НП(С)БО 16 «Витрати»	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств	Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності
1	2	3	4
Витрати на оплату праці персоналу, що забезпечують збут товарів (продукції)	Оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що	Витрати на оплату праці й комісійні продавцям, працівникам відділу збуту	+
Відрахування на соціальні заходи	-	-	+
Витрати на маркетинг та рекламу	+	+	Витрати на проведення маркетингових заходів
Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом	+	-	+

1	2	3	4
Витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції)	+	-	+
Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції)	+	+	+
Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів (продукції)	+	+	+
Витрати на тару	+	-	+
Витрати на транспортування	Витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства; витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису)	+	+
Витрати на страхування	+	-	-
Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування	+	-	+
Витрати на зберігання, підсортування, обробку, пакування і передпродажну підготовку товарів (продукції)	-	+	+

Продовження табл. 1.6

1	2	3	4
Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі	-	-	+

Таким чином, зміст і склад витрат на збут та нормативно-правове регулювання їх обліку свідчить про важливість вивчення та регулювання витрат, пов'язаних з процесом збуту товарів або послуг. Зміст витрат на збут охоплює різноманітні складові, включаючи витрати на рекламу, збутову комісію, управлінські витрати та інші. Ці витрати мають значний вплив на фінансові результати підприємства та ефективність його діяльності.

Нормативно-правове регулювання обліку витрат на збут встановлюється з метою забезпечення стандартів і правил, які регулюють облік, відображення і звітування про ці витрати. Це сприяє забезпеченню об'єктивної та достовірної інформації про фінансовий стан підприємства для зацікавлених сторін, таких як власники, кредитори та інвестори.

Подальше дослідження змісту і складу витрат на збут та розробка ефективних методів їх обліку є актуальними завданнями для підприємств у зростаючому конкурентному середовищі. Враховуючи постійні зміни в ринкових умовах та технологічному прогресі, необхідно постійно оновлювати та вдосконалювати методіку обліку та управління витратами на збут для забезпечення стабільності та конкурентоспроможності підприємства.

2 АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ШЛЯХИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ НА ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ»

2.1 Аналіз діяльності та облікової політики ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

АрселорМіттал Кривий Ріг має вражаючу історію, що починається з далекого 1931 року, коли було засновано Криворізький металургійний комбінат (КМК). Початково він функціонував як окреме підприємство, що видобувало залізну руду та виробляло концентрат. У наступні роки КМК поступово розширювався та модернізувався, щоб відповідати зростаючому попиту на залізорудну продукцію. Протягом 20-30-х років ХХ століття комбінат став одним із найбільших у СРСР, забезпечуючи значний обсяг залізної руди для металургійних підприємств. Після Другої світової війни розвиток КМК продовжувався в рамках індустріалізаційних процесів, що відбувалися в Україні. Значні інвестиції в модернізацію та розширення дозволили підприємству підтримувати свою лідерську позицію у виробництві залізної руди. Після розпаду Радянського Союзу у 1991 році КМК став частиною незалежної України. Зміни в економічному середовищі призвели до важкостей, але також відкрили нові можливості для розвитку. У наступні десятиріччя підприємство стало об'єктом іноземних інвестицій та стратегічних угод, спрямованих на модернізацію та оптимізацію виробництва [56].

У 2005 році КМК увійшов до складу міжнародної сталєвої групи ArcelorMittal, що стало важливим кроком у процесі його реформування та модернізації. Під новим керівництвом із застосуванням передових технологій та управлінських практик, підприємство почало активно розвиватися та зміцнювати свою позицію на ринку. Злиття Arcelor та Mittal Steel у 2006 році сприяло подальшому розвитку АрселорМіттал Кривий Ріг. Під новим брендом

компанія продовжувала розширювати свої виробничі потужності, вдосконалювати технології та підвищувати якість продукції [56].

За останні роки АрселорМіттал Кривий Ріг продовжує збільшувати свою продуктивність та ефективність, впроваджуючи нові технології та підходи до виробництва. Вона залишається одним з ключових гравців у галузі металургії, сприяючи економічному розвитку регіону та країни в цілому [56].

Сьогодні АрселорМіттал Кривий Ріг є одним з найбільших і найважливіших металургійних підприємств не лише в Україні, але й у світі. Знаходячись на південному сході країни, в самому серці Дніпровського басейну, ця компанія забезпечує значну частину виробництва сталі в Україні та має величезний вплив на економіку регіону. Статут наведено в дод.А.

АрселорМіттал Кривий Ріг спеціалізується на виробництві широкого спектру металургійної продукції, зокрема чорної сталі, агломерату, концентрату, залізорудних пісків, чавуну та інших супутніх матеріалів. Обсяг виробництва налічує десятки мільйонів тонн сталі щорічно, забезпечуючи внутрішній ринок та експортні потреби (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – КВЕДИ по ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Вид діяльності	Вид діяльності за КВЕД-2010
Основний	24.10 Виробництво чавуну, сталі та феросплавів
Додатковий	07.10 Добування залізних руд
	19.10 Виробництво коксу та коксопродуктів
	43.29 Інші будівельно-монтажні роботи
	85.32 Професійно-технічна освіта
	85.59 Інші види освіти, н.в.і.у.
	86.10 Діяльність лікарняних закладів
	46.90 Неспеціалізована оптова торгівля
	47.25 Роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах
	71.12 Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах
	36.00 Забір, очищення та постачання води
	41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель
	42.21 Будівництво трубопроводів

Компанія постійно вдосконалює свої технології та модернізує виробничі потужності для забезпечення високої якості продукції та підвищення ефективності виробництва, що включає в себе впровадження передових технологій в обробці руди, виробництві сталі та охолодженні продукції. Крім

того, компанія активно вивчає можливості зменшення впливу на довкілля та підвищення енергоефективності своєї діяльності [57].

У своїй діяльності АрселорМіттал Кривий Ріг дбає про соціальну відповідальність та взаємодію з місцевою спільнотою. Компанія створює тисячі робочих місць та сприяє розвитку інфраструктури в регіоні. Крім того, вона активно підтримує різноманітні соціальні та культурні ініціативи, спрямовані на покращення якості життя місцевого населення. У контексті глобального ринку сталі, АрселорМіттал Кривий Ріг займає важливе місце, конкуруючи з іншими провідними гравцями у галузі. Її продукція знаходить попит як на внутрішньому ринку, так і на зовнішніх ринках, що сприяє стабільності та розвитку компанії. Завдяки постійній увазі до інновацій, якості та ефективності, АрселорМіттал Кривий Ріг продовжує зміцнювати своє лідерство в галузі металургії, сприяючи економічному розвитку України та підвищенню її міжнародного престижу [57].

Продукція АрселорМіттал Кривий Ріг включає широкий асортимент металургійних продуктів, що виготовляються з використанням передових технологій та відповідають вимогам якості та стандартам. Серед основної продукції підприємства можна відзначити чавун і сталь: АрселорМіттал Кривий Ріг виробляє широкий спектр сталевих продуктів, включаючи гарячекатану сталь, холоднокатану сталь, сталеві листи, стрічки та профілі різних розмірів та специфікацій [56; 57].

АрселорМіттал Кривий Ріг володіє рядом сертифікатів якості, які підтверджують високу якість її продукції та відповідність міжнародним стандартам. Серед них можна відзначити такі сертифікати як ISO 9001:2008, який свідчить про впровадження системи управління якістю, ISO 14001:2004 - про впровадження системи управління довкіллям, OHSAS 18001:2007 - про систему управління охороною праці та безпекою праці. Крім того, компанія може мати сертифікати відповідності конкретним стандартам якості для окремих видів продукції, такі як стандарти ASTM, DIN, EN тощо. Ці сертифікати підтверджують відповідність продукції компанії вимогам та

стандартам якості, що дозволяє їй конкурувати на міжнародному ринку та задовольняти потреби клієнтів з різних країн та галузей промисловості [57].

Організаційна структура компанії включає в себе ряд підрозділів і підприємств, які функціонують у взаємодії між собою для забезпечення ефективного виробництва та управління всіма аспектами діяльності компанії. У цій структурі можна виділити кілька ключових рівнів управління, починаючи з вищого керівництва і закінчуючи оперативним персоналом. На вищому рівні зазвичай знаходяться генеральний директор та його заступники, які відповідають за стратегічне керівництво компанією і прийняття стратегічних рішень. Далі, на рівні функціональних дирекцій розташовані підрозділи, такі як виробництво, технічна підтримка, маркетинг та продажі, фінанси, логістика та інші. Кожен з цих підрозділів має свої завдання і відповідальності, спрямовані на досягнення загальних цілей компанії [58] (рис. 2.1).

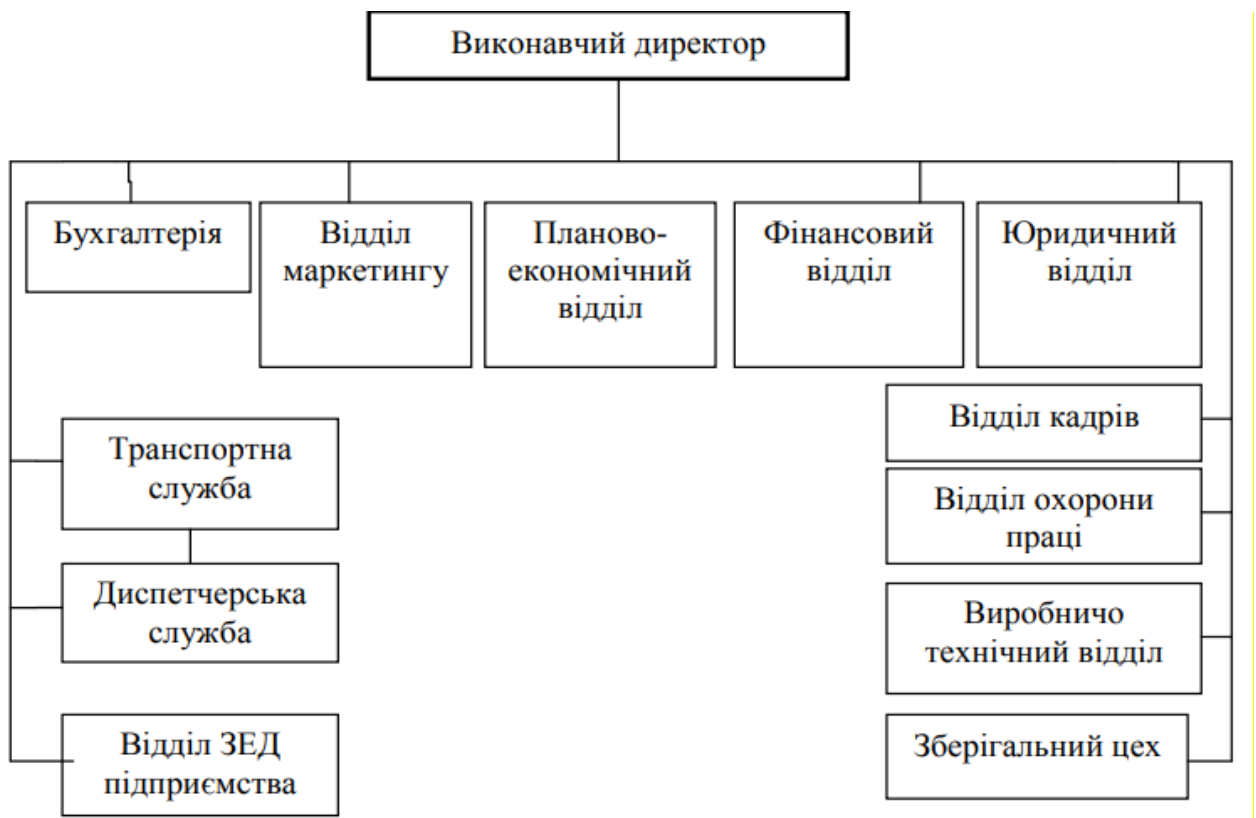


Рисунок 2.1 – Спрощене представлення оргструктури ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

У всій цій організаційній структурі існує система управління, яка забезпечує зв'язок та координацію між всіма рівнями і підрозділами компанії.

Надалі проаналізуємо основні економічні показники, що узагальнено характеризують діяльність ПАТ «АМКР» за даними фінансової звітності [58] (дод. Б-В). Почнемо з динаміки виробництва та реалізації (табл. 2.2).

Обсяг виробництва продукції в розрізі видів продукції відображає певні тенденції в період з 2019 по 2021 рік. За цей період спостерігається загальне зменшення обсягів виробництва, з 69,3 млрд. грн. у 2019 році до 63,3 млрд. грн. у 2021 році. Проте, при цьому структура виробництва продукції зазнала змін.

За період з 2019 по 2021 рік виробництво прокату зменшилося з 60,1 млрд. грн. до 48,1 млрд. грн., однак його частка в загальному виробництві продукції знизилася менше - з 86,7% до 76%. Спостерігається збільшення виробництва чавуну з 3,8 млрд. грн. у 2019 році до 5,7 млрд. грн. у 2021 році та зростання його частки в загальному виробництві з 5,5% до 9,1%. Також відбулося значне зростання виробництва концентрату з 1,0 млрд. грн. до 7,9 млрд. грн., при цьому його частка в загальному виробництві збільшилася з 1,5% до 12,6%. У той же час, інша продукція пережила велике зниження обсягів виробництва, від 4,4 млрд. грн. у 2019 році до 1,6 млрд. грн. у 2021 році, та зменшилася її частка в загальному виробництві з 6,3% до 2,3% (рис. 2.2).

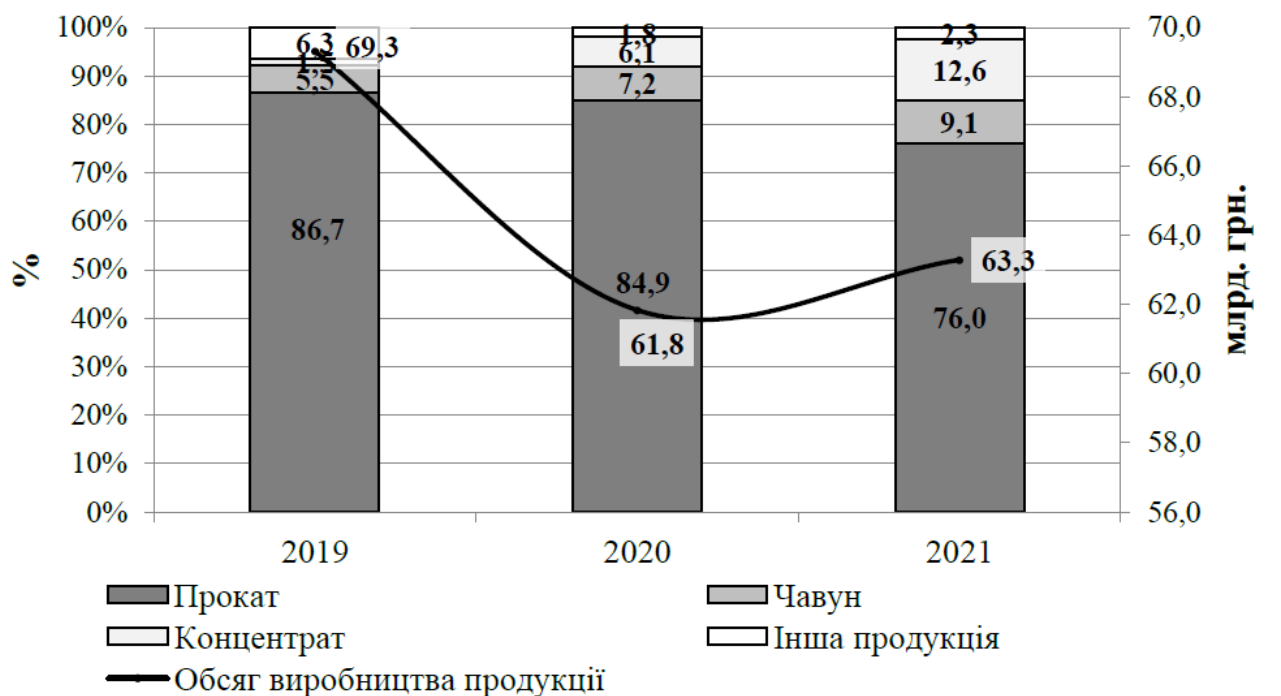


Рисунок 2.2 – Динаміка обсягів виробництва ПАТ «АМКР»

Таблиця 2.2 – Показники обсягів виробництва та реалізації ПАТ «АМКР»

Вид продукції	Обсяг виробництва						Абс.		Відн.		Обсяг реалізації						Абс.		Відн.		
	2019		2020		2021						2019		2020		2021						
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	%	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	%	%	
Прокат	60,1	86,7	52,5	84,9	48,1	76	-12,0	-10,7	-20,0	-12,3	58,4	86,1	52,8	84,7	48,1	75,9	-10,30	-	10,20	-17,6	-11,8
Чавун	3,8	5,5	4,4	7,2	5,7	9,1	1,9	3,6	50,0	65,5	3,8	5,6	4,4	7,1	5,7	9,1	1,90	3,50	50,0	62,5	
Концентрат	1,0	1,5	3,7	6,1	7,9	12,6	6,9	11,1	660,0	740,0	1,0	1,5	3,7	6,1	7,9	12,5	6,86	11,00	660,0	733,3	
Інша продукція	4,4	6,3	1,2	1,8	1,6	2,3	-2,8	-4,0	-63,7	-63,5	4,6	6,8	1,4	2,1	1,7	2,5	-2,92	-4,30	-63,5	-63,2	
Всього	69,3	100,0	61,8	100,0	63,3	100,0	-6,0	-	-8,7	-	67,8	100,0	62,3	100,0	63,4	100,0	-4,5	-	-6,6	-	

Аналізуючи динаміку та структуру обсягів реалізації продукції в розрізі видів продукції за період з 2019 по 2021 рік, можна виокремити кілька ключових моментів. Загальний обсяг реалізації продукції зменшився з 67,8 млрд. грн. у 2019 році до 63,4 млрд. грн. у 2021 році (рис. 2.3).

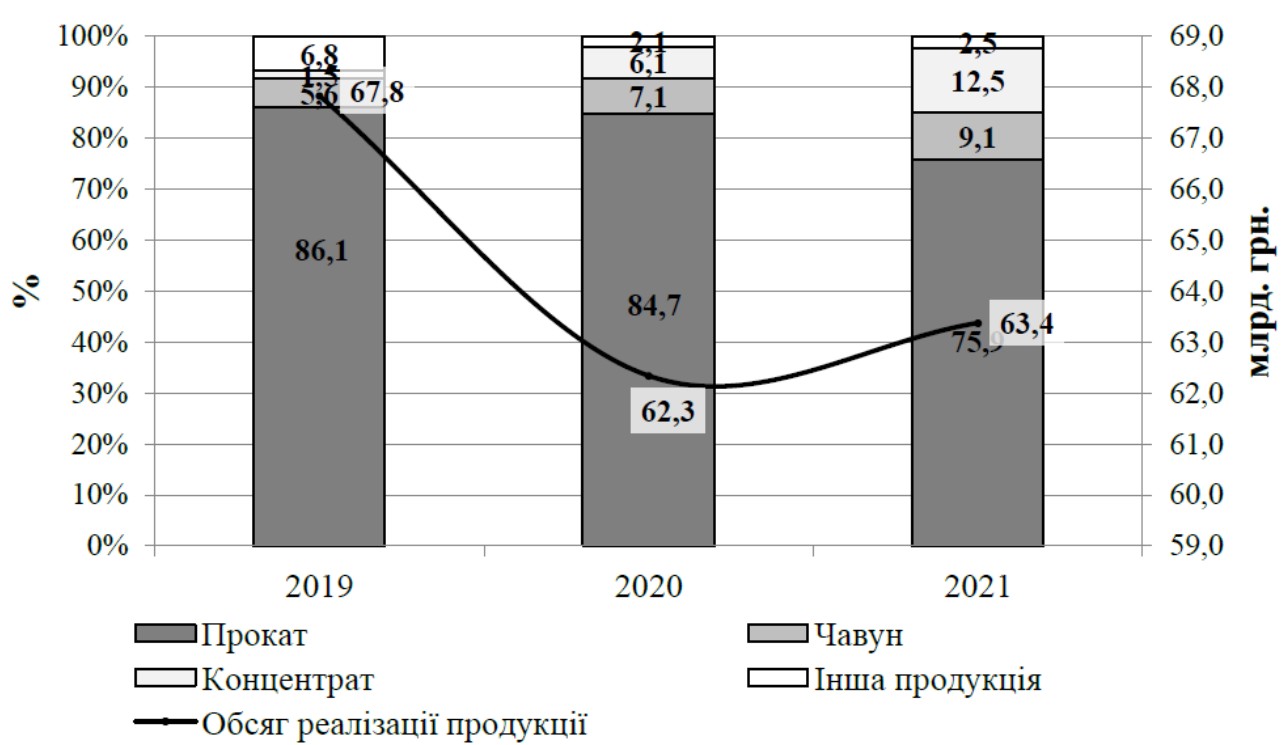


Рисунок 2.3 – Динаміка обсягів реалізації ПАТ «АМКР»

Структура реалізації продукції також зазнала змін. Зокрема, обсяги реалізації прокату зменшилися з 58,4 млрд. грн. у 2019 році до 48,1 млрд. грн. у 2021 році, а його частка в загальній реалізації скоротилася з 86,1% до 75,9%. У той же час, обсяги реалізації чавуну та концентрату зросли відповідно з 3,8 млрд. грн. до 5,7 млрд. грн. та з 1,0 млрд. грн. до 7,9 млрд. грн., і відбулося збільшення їх частки в загальній реалізації з 5,6% до 9,1% для чавуну та з 1,5% до 12,5% для концентрату. Значне зниження спостерігається в обсягах реалізації іншої продукції, яка скоротилася з 4,6 млрд. грн. у 2019 році до 1,7 млрд. грн. у 2021 році, а частка в загальній реалізації зменшилася з 6,8% до 2,5%.

Аналізуючи динаміку активів за роки 2019-2021, можна помітити кілька ключових моментів. Загальний баланс активів показав певне зниження з 97,67 млрд грн. у 2019 році до 88,35 млрд грн. у 2021 році (дод. Б, табл. Б.1).

Необоротні активи, які включають нематеріальні активи, незавершені

капітальні інвестиції, основні засоби та інвестиційну нерухомість, також зазнали змін. Нематеріальні активи зросли з 260,73 млн грн. у 2019 році до 380,56 млн грн. у 2021 році, показуючи стабільний ріст. Однак, незавершені капітальні інвестиції відображають значне зменшення з 11,08 млрд грн. у 2019 році до 5,92 млрд грн. у 2021 році. Основні засоби збільшилися з 47,03 млрд грн. у 2019 році до 51,99 млрд грн. у 2021 році. Інвестиційна нерухомість, навпаки, показала спад з 16,33 млн грн. у 2019 році до 2,64 млн грн. у 2021 році.

Оборотні активи, які включають запаси, дебіторську заборгованість, поточні фінансові інвестиції, гроші та їх еквіваленти та інші оборотні активи, також відобразили зміни. Виробничі запаси, незавершене виробництво та готова продукція зазнали зниження протягом цього періоду. Дебіторська заборгованість показала деяке збільшення відносно років 2019-2020, але спад у 2021 році. Гроші та їх еквіваленти також зменшилися з 2,01 млрд грн. у 2019 році до 867,69 млн грн. у 2021 році (рис. 2.4).

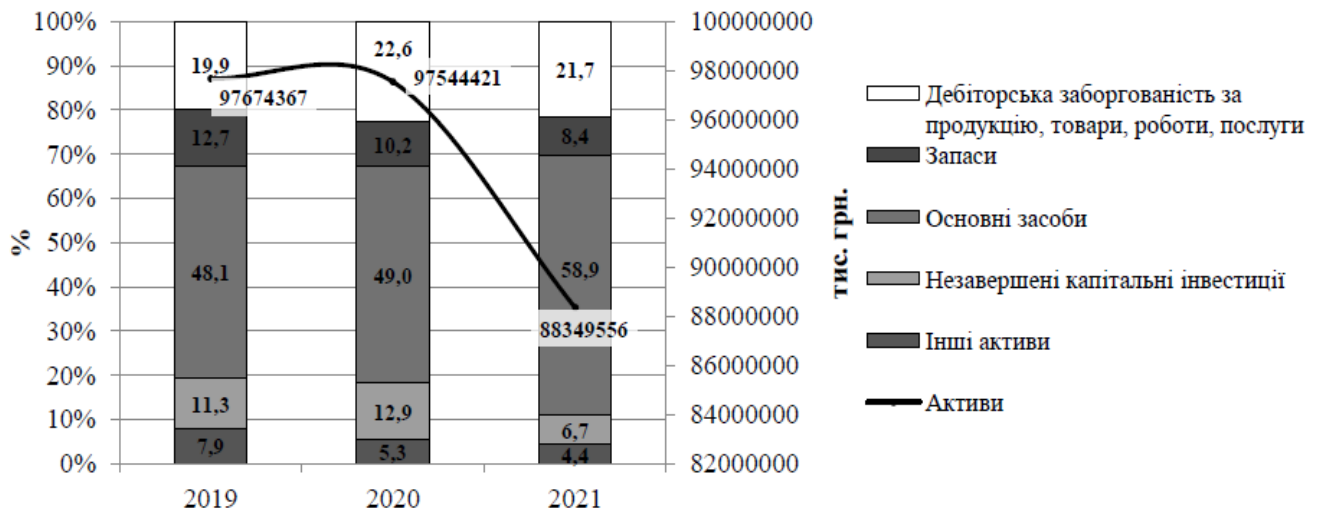


Рисунок 2.4 – Показники активів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Аналізуючи динаміку статей пасиву за три роки (2019-2021), можна відзначити кілька ключових моментів. У розділі I, що стосується власного капіталу, можна побачити наступне: зареєстрований (пайовий) капітал залишався сталим протягом трьох років на рівні 3,859,533 тис. грн. Додатковий капітал показав зниження з 27,563,099 тис. грн. в 2019 році до 26,813,859 тис. грн. в 2020 році, але після цього зросла до 26,321,103 тис. грн. у 2021 році. Накопичені курсові різниці відображають аналогічну динаміку до додаткового капіталу.

Резервний капітал залишався сталим на рівні 578,930 тис. грн. протягом трьох років. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) зазнав значного зменшення з 42,489,338 тис. грн. в 2019 році до 29,378,818 тис. грн. в 2020 році, але потім зростає до 30,119,720 тис. грн. у 2021 році.

У розділі II, що стосується довгострокових зобов'язань та забезпечення: відстрочені податкові зобов'язання показали спад з 3,839,467 тис. грн. в 2019 році до 2,365,594 тис. грн. в 2021 році. Пенсійні зобов'язання зросли з 1,271,607 тис. грн. в 2019 році до 2,846,473 тис. грн. в 2021 році. Довгострокові кредити банків зазнали коливань, спочатку збільшившись з 1,384,413 тис. грн. в 2019 році до 3,047,624 тис. грн. в 2020 році, а потім зменшившись до 2,327,942 тис. грн. в 2021 році. Інші довгострокові зобов'язання та довгострокові забезпечення також показали коливання, збільшившись до певного моменту і потім зменшившись.

У розділі III, що стосується поточних зобов'язань та забезпечення: поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями зростає з 83,295 тис. грн. в 2019 році до 2,581,278 тис. грн. в 2021 році. Заборгованість за товари, роботи, послуги зазнала зниження з 10,027,542 тис. грн. в 2019 році до 8,196,186 тис. грн. в 2021 році. Загальна сума поточних зобов'язань та забезпечення відобразила зростання в 2019 році до 26,771,781 тис. грн., але потім спадала до 17,865,684 тис. грн. в 2021 році.

Представлені дані свідчать про складну фінансову динаміку компанії протягом трьох років і можуть вказувати на зміни в її фінансовому стані, стратегії управління капіталом та зобов'язаннями (рис. 2.5).

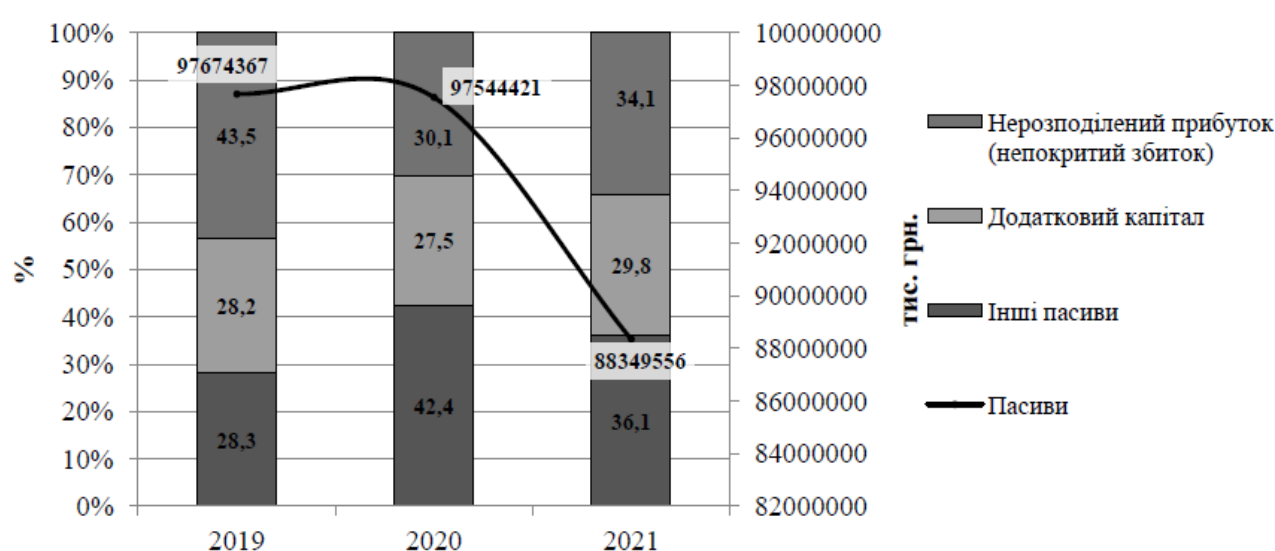


Рисунок 2.5 – Показники пасивів ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Аналізуючи абсолютні відхилення за кожною статтею доходів протягом 2019-2021 років, можна виявити наступне: відбулося зменшення чистого доходу від реалізації продукції з 67 963 171 тис. грн. у 2019 році до 62 409 226 тис. грн. у 2020 році, що становить абсолютне відхилення у розмірі -4 466 487 тис. грн. Проте, у 2021 році відбулося певне зростання до 63 496 684 тис. грн., що вказує на абсолютне відхилення у розмірі +1 087 458 тис. грн.

Значення показника «Інші операційні доходи» знизилося з 1 331 586 тис. грн. у 2019 році до 1 021 585 тис. грн. у 2020 році, що відображає абсолютне відхилення у розмірі -309 001 тис. грн. У 2021 році цей показник зменшився до 324 998 тис. грн., що становить абсолютне відхилення у розмірі -696 587 тис. грн.

Спостерігалось зростання інших фінансових доходів з 78 037 тис. грн. у 2019 році до 572 180 тис. грн. у 2020 році, що вказує на абсолютне відхилення у розмірі +494 143 тис. грн. Проте, у 2021 році цей показник знову впав до 22 373 тис. грн., що становить абсолютне відхилення у розмірі -549 807 тис. грн.

Відсутність витрат, як і доходу з податку на прибуток у 2019 році збільшилася до 438 050 тис. грн. у 2020 році, що відображає абсолютне відхилення у розмірі +438 050 тис. грн. Проте, у 2021 році цей показник знову зник, залишившись на рівні 0 тис. грн (рис. 2.6).

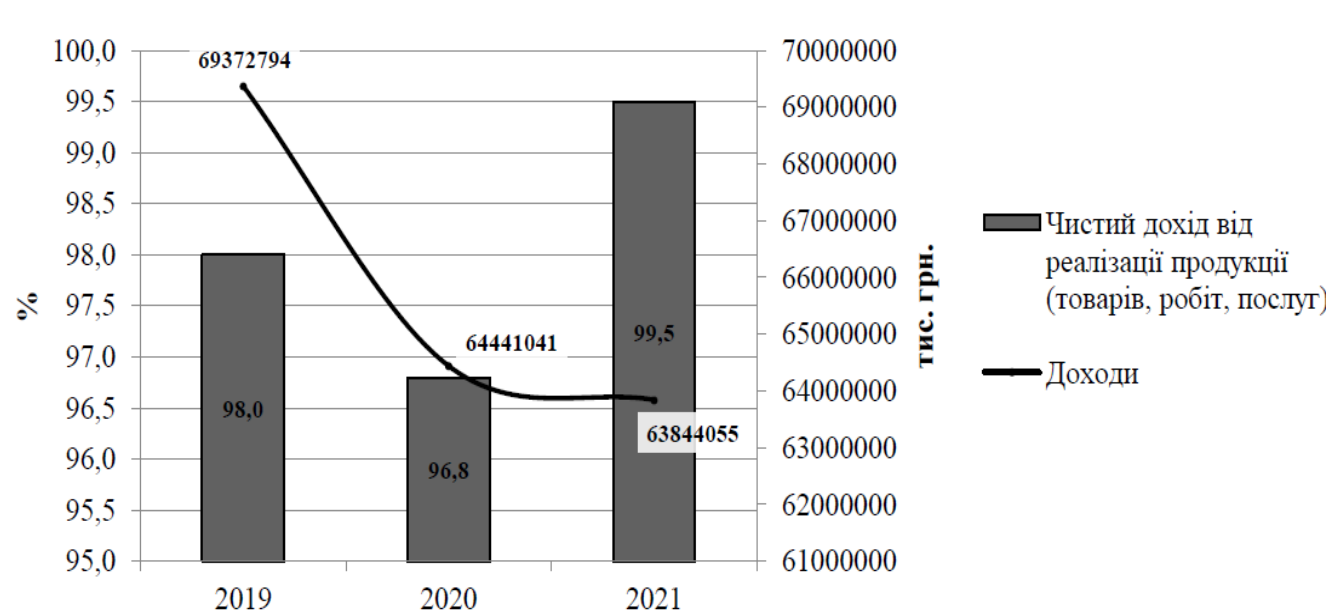


Рисунок 2.6 – Показники величини доходів на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Загальний дохід ПАТ «АМКР» зменшився з 69 372 794 тис. грн. у 2019 році до 64 441 041 тис. грн. у 2020 році, що відображає абсолютне відхилення у розмірі - 5 528 739 тис. грн. Проте, у 2021 році відбулося певне зростання, досягнувши 63 844 055 тис. грн., що становить абсолютне відхилення у розмірі -597 986 тис. грн.

Аналізуючи зміну витрат за кожною статтею протягом періоду з 2019 по 2021 рік, можна виявити наступні тенденції (рис. 2.7).

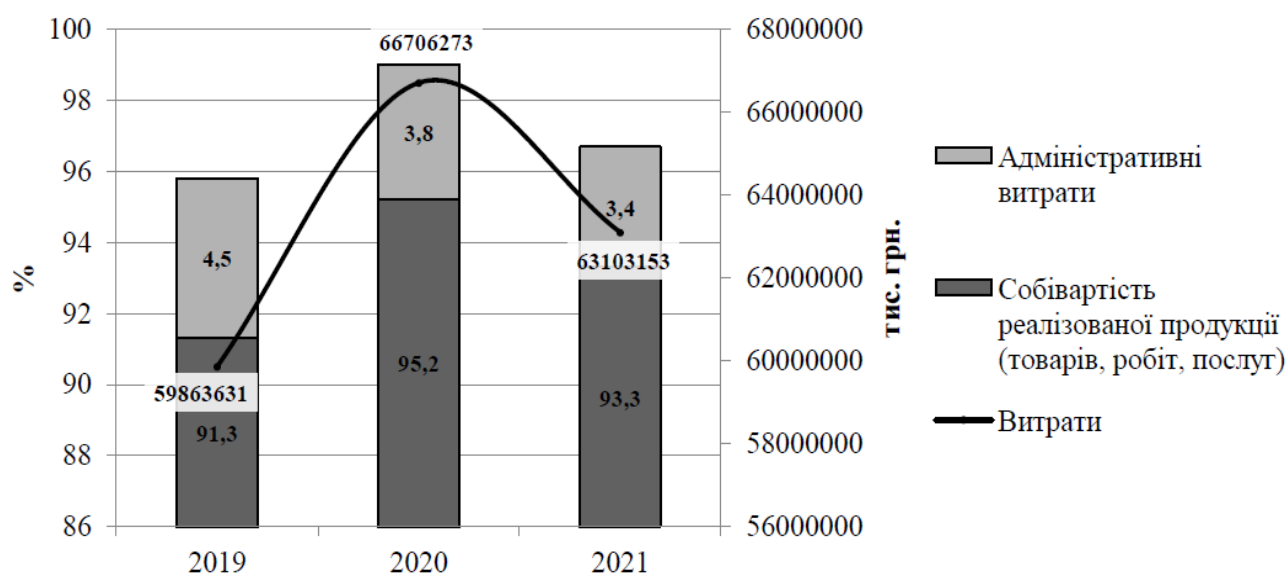


Рисунок 2.7 – Показники величини витрат на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Собівартість реалізованої продукції зросла з 54,675,902 тис. грн у 2019 році до 63,503,128 тис. грн у 2020 році, а потім знизилася до 58,845,530 тис. грн у 2021 році. Це вказує на те, що з 2019 по 2020 рік відбувся значний зріст витрат на виробництво, але потім з 2020 по 2021 рік відбулася певна економія в цій сфері, проте загальні витрати залишаються високими.

Адміністративні витрати зменшилися з 2,700,633 тис. грн у 2019 році до 2,567,827 тис. грн у 2020 році, а потім далі до 2,159,849 тис. грн у 2021 році, що свідчить про тенденцію до зменшення адміністративних витрат протягом аналізованого періоду.

Витрати на збут спочатку зросли з 50,677 тис. грн у 2019 році до 63,169 тис. грн у 2020 році, але потім знизилася до 48,092 тис. грн у 2021 році. Це може свідчити про певні коливання витрат в цій сфері, але загальна тенденція все ж вказує на зменшення.

Інші операційні витрати значно зросли з 58,219 тис. грн у 2019 році до 47025 тис. грн у 2020 році, але потім стрімко збільшилися до 701,915 тис. грн у 2021 році. Це велике збільшення може вимагати додаткового аналізу для встановлення причин такої драматичної зміни.

Фінансові витрати також показують значний ріст, з 525,610 тис. грн у 2019 році до 525,124 тис. грн у 2020 році, але потім вони стрімко зросли до 1,240,995 тис. грн у 2021 році, що може вказувати на зміни у фінансовій стратегії компанії або на умови фінансування.

Витрати (дохід) з податку на прибуток значно зменшилися з 1,852,590 тис. грн у 2019 році до нуля у 2020 році, а потім далі до 106,772 тис. грн у 2021 році, що може бути результатом різних фіскальних стратегій або змін у податковому законодавстві.

Загальною тенденцією може бути зростання загальних витрат у 2020 році порівняно з 2019 роком, але певне зниження у 2021 році. Однак, важливо враховувати, що кожна стаття витрат має свої унікальні фактори, що впливають на її зміну, тому додатковий аналіз може бути необхідним для повного розуміння ситуації. Тому надалі зосередимося на зміні витрат на збут (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Зміна величини та структури ВнЗ ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Статті витрат на збут	2020 р.		2021 р.		Відх. по сумі, тис. грн.	Відх. по питомій вазі
	Сума, тис.	Частка,%	Сума, тис.	Частка,%		
1	2	3	4	5	6	7
1. Оплата праці персоналу підрозділу збуту	4927,18	7,80	4184,00	8,70	-743,18	0,90
2. Інші витрати на збут	1831,90	2,90	1683,22	3,50	-148,68	0,60
3. Забезпечення виплат і відпусток	2147,75	3,40	1635,13	3,40	-512,62	0,00
4. Витрати на відрядження працівників відділу збуту	1958,24	3,10	3462,62	7,20	1504,39	4,10
5. Амортизація основних засобів відділу збуту	1831,90	2,90	625,20	1,30	-1206,71	-1,60

1	2	3	4	5	6	7
6. Амортизація нематеріальних активів відділу збуту	379,01	0,60	96,18	0,20	-282,83	-0,40
7. Транспортні послуги залізничного транспорту по металопродукції	32405,70	51,30	23901,72	49,70	-8503,97	-1,60
8. Портові послуги	5622,04	8,90	3529,95	7,34	-2092,09	-1,56
9. Охорона вантажів	4485,00	7,10	2505,59	5,21	-1979,41	-1,89
10. Митні збори	694,86	1,10	649,24	1,35	-45,62	0,25
11. Експертиза продукції	1452,89	2,30	1298,48	2,70	-154,40	0,40
12. Сертифікація продукції	2147,75	3,40	1731,31	3,60	-416,43	0,20
13. Страхування вантажів	3284,79	5,20	2789,34	5,80	-495,45	0,60
Разом	63169,00	100,00	48092,00	100,00	-15077,00	0,00

Аналіз витрат на збут компанії за 2020 і 2021 роки свідчить про суттєві зміни в структурі та обсягах цих витрат. Загальна сума витрат на збут у 2021 році склала 48092 тис. грн., що на 15077 тис. грн. менше порівняно з 2020 роком, коли витрати становили 63169 тис. грн. Розглянемо детальніше динаміку змін за основними статтями витрат.

Витрати на оплату праці персоналу підрозділу збуту у 2021 році склали 4184,00 тис. грн., що на 743,18 тис. грн. менше, ніж у 2020 році, де вони становили 4927,18 тис. грн. Частка цих витрат у загальній структурі знизилася на 0,90%, з 7,80% до 8,70%. Витрати на забезпечення виплат і відпусток у 2021 році становили 1635,13 тис. грн., що на 512,62 тис. грн. менше ніж у 2020 році, коли вони становили 2147,75 тис. грн. Проте їх частка у загальних витратах залишилася незмінною – 3,40%. Витрати на відрядження працівників відділу збуту зросли у 2021 році до 3462,62 тис. грн., що на 1504,39 тис. грн. більше ніж у 2020 році, коли вони склали 1958,24 тис. грн. Питома вага цих витрат зросла на 4,10%, з 3,10% до 7,20%.

Інші витрати на збут у 2021 році становили 1683,22 тис. грн., що на 148,68 тис. грн. менше у порівнянні з 2020 роком, коли вони склали 1831,90 тис. грн. Питома вага цих витрат збільшилася на 0,60%, з 2,90% до 3,50%.

Амортизаційні витрати основних засобів відділу збуту зменшилися у 2021 році до 625,20 тис. грн., що на 1206,71 тис. грн. менше порівняно з 2020 роком, коли вони склали 1831,90 тис. грн. Частка цих витрат у загальній структурі зменшилася на 1,60%, з 2,90% до 1,30%. Амортизаційні витрати нематеріальних активів відділу збуту також зменшилися у 2021 році до 96,18 тис. грн., що на 282,83 тис. грн. менше ніж у 2020 році, коли вони склали 379,01 тис. грн. Частка цих витрат у загальній структурі знизилася на 0,40%, з 0,60% до 0,20%.

Витрати на транспортні послуги залізничного транспорту по металопродукції у 2021 році становили 23901,72 тис. грн., що на 8503,97 тис. грн. менше ніж у 2020 році, коли вони склали 32405,70 тис. грн. Питома вага цих витрат зменшилася на 1,60%, з 51,30% до 49,70%. Витрати на портові послуги зменшилися у 2021 році до 3529,95 тис. грн., що на 2092,09 тис. грн. менше ніж у 2020 році, коли вони склали 5622,04 тис. грн. Питома вага цих витрат знизилася на 1,56%, з 8,90% до 7,34%.

Витрати на охорону вантажів у 2021 році становили 2505,59 тис. грн., що на 1979,41 тис. грн. менше порівняно з 2020 роком, коли вони склали 4485,00 тис. грн. Частка цих витрат у загальній структурі зменшилася на 1,89%, з 7,10% до 5,21%.

Митні збори у 2021 році склали 649,24 тис. грн., що на 45,62 тис. грн. менше ніж у 2020 році, коли вони становили 694,86 тис. грн. Частка цих витрат у загальній структурі зросла на 0,25%, з 1,10% до 1,35%.

Витрати на експертизу продукції у 2021 році склали 1298,48 тис. грн., що на 154,40 тис. грн. менше порівняно з 2020 роком, коли вони становили 1452,89 тис. грн. Питома вага цих витрат зросла на 0,40%, з 2,30% до 2,70%.

Витрати на сертифікацію продукції у 2021 році склали 1731,31 тис. грн., що на 416,43 тис. грн. менше порівняно з 2020 роком, коли вони становили 2147,75 тис. грн. Частка цих витрат зросла на 0,20%, з 3,40% до 3,60%.

Витрати на страхування вантажів у 2021 році склали 2789,34 тис. грн., що на 495,45 тис. грн. менше порівняно з 2020 роком, коли вони становили 3284,79 тис. грн. Частка цих витрат зросла на 0,60%, з 5,20% до 5,80%.

Таким чином, аналіз витрат на збут за 2020 і 2021 роки показав зниження їх загальної величини на 15077 тис. грн. Найбільше зменшення спостерігалось за статтями витрат на транспортні послуги залізничного транспорту по

металопродукції, портові послуги та охорону вантажів. У той же час, значне збільшення витрат спостерігалось за статтею витрат на відрядження працівників відділу збуту. Це свідчить про певні зміни в політиці компанії щодо управління витратами на збут.

Облікова політика ПАТ "АрселорМіттал Кривий Ріг" характеризується як комплексне та багатогранне явище, що охоплює різні аспекти фінансової та управлінської звітності, а також визначає методи і принципи ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Як один з найбільших виробників сталі в Україні, "АрселорМіттал Кривий Ріг" впроваджує стандарти, які відповідають як національним, так і міжнародним вимогам, що забезпечує прозорість і достовірність фінансових даних (дод. Г) [56].

Одним із ключових елементів облікової політики є використання Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Компанія застосовує ці стандарти для складання фінансових звітів, що дозволяє забезпечити порівнюваність та узгодженість з іншими підприємствами в глобальному масштабі. Крім того, використання МСФЗ сприяє підвищенню довіри інвесторів та інших зацікавлених сторін до фінансової звітності компанії [58].

Вартість основних засобів і нематеріальних активів у "АрселорМіттал Кривий Ріг" оцінюється за первісною вартістю з подальшою амортизацією. Амортизація розраховується прямолінійним методом протягом передбачуваного строку корисного використання активів. Цей підхід дозволяє рівномірно розподілити витрати на активи протягом їхнього строку служби, що сприяє більш точному відображенню фінансових результатів компанії [56].

Запаси матеріалів і готової продукції обліковуються за собівартістю або чистою реалізаційною вартістю, залежно від того, яка з них нижча. Це відповідає принципу обачності, який є одним з основних принципів бухгалтерського обліку. Витрати на запаси включають витрати на придбання, виробництво та інші витрати, пов'язані з їхнім доведенням до поточного стану та місця [56].

Важливою складовою облікової політики є визнання доходів і витрат. Доходи визнаються в момент, коли вони зароблені, незалежно від часу надходження грошових коштів, що відповідає принципу нарахування, який забезпечує

відповідність витрат і доходів звітного періоду. Витрати визнаються в тому періоді, в якому виникають відповідні доходи, що дозволяє точно визначати фінансові результати діяльності компанії [58].

Компанія ретельно дотримується вимог податкового законодавства, що включає своєчасну сплату податків та подання відповідної звітності, що сприяє зниженню податкових ризиків і забезпечує належну взаємодію з податковими органами.

Облікова політика "АрселорМіттал Кривий Ріг" також включає процедури внутрішнього контролю та аудиту. Компанія має ефективну систему внутрішнього контролю, що сприяє виявленню та запобіганню помилок і шахрайства. Крім того, незалежні аудитори проводять регулярні перевірки фінансової звітності для підтвердження її достовірності та відповідності встановленим стандартам [58].

Отже, облікова політика ПАТ "АрселорМіттал Кривий Ріг" спрямована на забезпечення прозорості, достовірності та об'єктивності фінансової інформації. Це досягається через застосування міжнародних стандартів, дотримання принципів бухгалтерського обліку, ефективну систему внутрішнього контролю та своєчасне виконання податкових зобов'язань. Такий підхід дозволяє компанії підтримувати високу репутацію на ринку та забезпечувати стабільний розвиток у довгостроковій перспективі.

2.2 Бухгалтерський облік витрат на збут на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Для ведення обліку на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» використовується автоматизована система обліку із використанням «SAP ERP».

Документування господарських операцій з обліку ВнЗ є важливою частиною бухгалтерського обліку, оскільки дозволяє підприємствам правильно оцінювати та контролювати свої витрати, пов'язані зі збутом продукції. Цей процес включає фіксацію всіх витрат, які підприємство несе в процесі реалізації товарів або послуг.

Документування ВнЗ здійснюється за допомогою різних первинних документів, які підтверджують здійснення цих витрат і забезпечують їх відображення в бухгалтерському обліку [6].

Основними документами, які використовуються для обліку ВнЗ, є рахунки-фактури, акти виконаних робіт, накладні, касові чеки, банківські виписки та інші документи, що підтверджують оплату послуг, пов'язаних зі збутом. Наприклад, рахунки-фактури використовуються для документування витрат на рекламні послуги, транспортні витрати, витрати на пакування, комісійні винагороди посередникам та інші витрати, пов'язані зі збутом. Акти виконаних робіт підтверджують надання послуг, таких як маркетингові дослідження, рекламні кампанії, організація виставок та презентацій продукції. Накладні використовуються для обліку витрат на транспортування товарів до місця їх реалізації або зберігання на складі [6].

Розглянемо детально кожен з типів первинних документів. Документи, що підтверджують витрати на рекламу, включають договори з рекламними агентствами, акти виконаних робіт, рахунки-фактури на послуги з розміщення реклами, копії рекламних матеріалів, які були опубліковані або розміщені в медіа. Ці документи дозволяють відстежувати не лише обсяг витрат, але й їх ефективність.

Витрати на транспортування підтверджуються товарно-транспортними накладними, договорами з транспортними компаніями, актами наданих послуг, рахунками-фактурами за перевезення товарів. У цих документах міститься інформація про маршрут перевезення, вид транспорту, кількість та вартість послуг, що дозволяє точно розподілити витрати між різними видами продукції або сегментами ринку [14].

Документи, що стосуються витрат на упаковку, включають рахунки-фактури на придбання пакувальних матеріалів, акти списання пакувальних матеріалів, накладні на внутрішнє переміщення товарів у межах складу. Такі документи є важливими для розуміння, які витрати були понесені на забезпечення цілісності та привабливого зовнішнього вигляду продукції під час транспортування та продажу.

Витрати на комісійні винагороди агентам підтверджуються агентськими договорами, актами прийому-передачі послуг, рахунками-фактурами на виплату

комісійних. Ці документи містять інформацію про умови співпраці з агентами, розмір винагороди, що нараховується, та періоди, за які ці витрати були понесені [6].

Документи, що підтверджують витрати на утримання складів, включають договори оренди складських приміщень, акти виконаних ремонтних робіт, рахунки-фактури за комунальні послуги, акти списання матеріальних цінностей, витрачених на обслуговування складів. Такі документи важливі для повного відображення всіх витрат, пов'язаних з підготовкою продукції до збуту [14].

Організація первинного обліку збутової діяльності є важливою складовою управлінського обліку на підприємстві, що забезпечує точне відображення всіх операцій, пов'язаних зі збутом продукції. Цей процес включає кілька ключових етапів та елементів, які сприяють систематичному та ефективному управлінню збутовою діяльністю. Перш за все, організація первинного обліку збутової діяльності починається з визначення об'єктів обліку. Це можуть бути товари, продукція або послуги, які підприємство продає. Для кожного з цих об'єктів необхідно розробити відповідну систему кодування, що дозволяє легко ідентифікувати кожну одиницю продукції на всіх етапах її руху від виробника до кінцевого споживача. Наступним важливим етапом є встановлення документального оформлення операцій. Усі операції зі збуту повинні фіксуватися у відповідних первинних документах, таких як накладні, рахунки-фактури, акти приймання-передачі тощо. Ці документи мають містити детальну інформацію про товар, його кількість, ціну, дату продажу, умови оплати та постачання, а також ідентифікаційні дані покупця та продавця. Важливо забезпечити своєчасне та правильне оформлення таких документів, оскільки вони слугують основою для ведення бухгалтерського та податкового обліку [43].

Далі, потрібно організувати систему збору та обробки первинних документів. На підприємстві має бути визначений порядок, згідно з яким всі документи, що стосуються збуту, збираються, перевіряються та вводяться в облікову систему. Це включає перевірку документів на предмет правильності заповнення, відповідності фактичним даним, а також їх своєчасне внесення до облікових реєстрів. Важливо також забезпечити збереження первинних документів протягом встановленого законодавством терміну [46].

Організація облікових реєстрів є ще одним ключовим аспектом первинного обліку збутової діяльності. Це можуть бути журнали реєстрації накладних, картки аналітичного обліку, звіти про реалізацію тощо. Усі облікові записи повинні вестися у хронологічному порядку і містити повну інформацію про здійснені операції. Для підвищення ефективності облікового процесу доцільно використовувати автоматизовані системи обліку, що дозволяють швидко та точно обробляти великі обсяги даних, зменшуючи ризик помилок та підвищуючи оперативність отримання інформації (рис. 2.8).

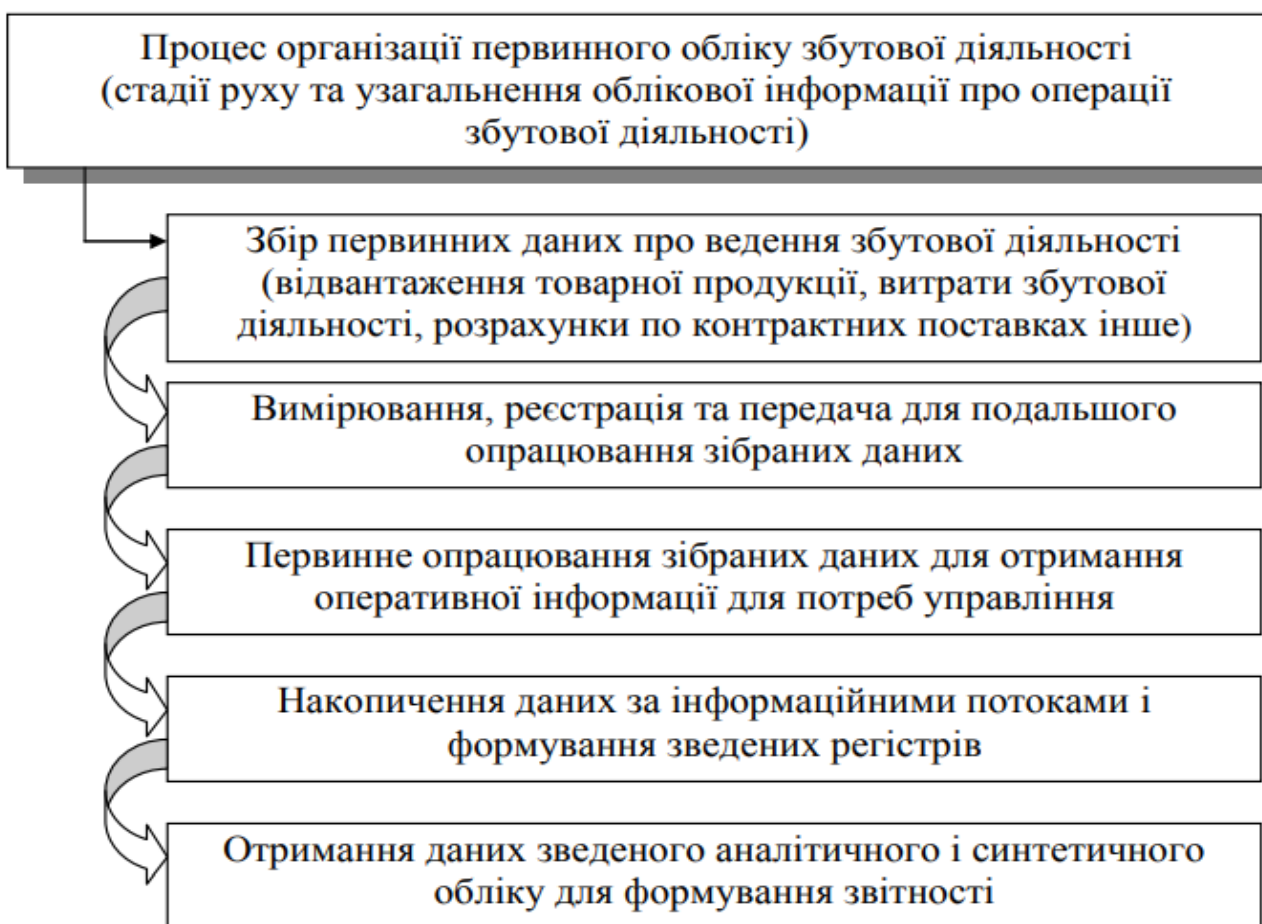


Рисунок 2.8 – Організація первинного обліку збутової діяльності [8]

На завершення слід зазначити важливість контролю та аналізу облікової інформації. Регулярний контроль за правильністю ведення первинного обліку збутової діяльності дозволяє вчасно виявляти та виправляти можливі помилки, а також оцінювати ефективність збутової стратегії підприємства. Аналіз облікових даних допомагає виявити тенденції у збутовій діяльності, визначити найбільш прибуткові продукти та ринки, а також розробити рекомендації для подальшого розвитку та оптимізації процесів збуту [8].

Після отримання первинних документів вони реєструються у відповідних журналах або реєстрах бухгалтерського обліку. Кожен документ повинен бути перевірений на відповідність вимогам законодавства, правильність заповнення та наявність усіх необхідних реквізитів. Після цього документи підлягають бухгалтерській обробці, яка передбачає класифікацію витрат за статтями витрат, аналітичними рахунками та відповідними підрозділами підприємства [16].

Важливою частиною обліку ВнЗ є їх правильна класифікація. Залежно від характеру витрат, вони можуть бути розподілені на кілька груп: витрати на рекламу і маркетинг, транспортні витрати, витрати на пакування і зберігання, комісійні витрати та інші витрати, пов'язані зі збутом. Кожна група витрат відображається на окремих аналітичних рахунках бухгалтерського обліку, що дозволяє підприємству контролювати і аналізувати структуру своїх витрат [37] (рис. 2.9).



Рисунок 2.9 – Класифікація методів обліку ВнЗ [37]

Методи обліку ВнЗ можна класифікувати за різними ознаками, що враховують специфіку діяльності підприємства, обсяг інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень, та особливості організації облікового процесу. Однією з ключових класифікаційних ознак є спосіб віднесення витрат на об'єкти обліку. У цьому контексті виділяють два основні методи: прямий та непрямий. Прямий метод передбачає безпосереднє віднесення витрат на конкретний об'єкт обліку, що забезпечує високу точність і детальність інформації. Непрямий метод полягає у розподілі витрат між кількома об'єктами обліку за допомогою певних баз розподілу, що може призвести до певного зниження точності облікових даних, але дозволяє обліковувати витрати, які неможливо або недоцільно прямо віднести до конкретного об'єкта [37; 45].

Іншим важливим критерієм є момент визнання витрат. Відповідно до цього критерію методи обліку витрат поділяються на касовий та нарахування. Касовий метод передбачає визнання витрат у момент фактичного здійснення платежу, що спрощує процес обліку, але не завжди відображає реальну картину фінансового стану підприємства. Метод нарахування полягає у визнанні витрат у момент їх виникнення, незалежно від часу здійснення платежу, що забезпечує більш достовірну та актуальну інформацію для прийняття управлінських рішень. Крім того, методи обліку ВнЗ класифікуються за способом групування витрат. У цьому контексті можна виділити метод обліку за елементами витрат та за статтями калькуляції. Метод обліку за елементами витрат передбачає групування витрат за їх економічною сутністю, наприклад, матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизаційні відрахування тощо. Цей метод дозволяє детально аналізувати структуру витрат і виявляти основні чинники їх зміни. Метод обліку за статтями калькуляції полягає у групуванні витрат за місцем їх виникнення та функціональним призначенням, наприклад, витрати на рекламу, транспортування, комісійні виплати тощо. Цей метод дозволяє здійснювати контроль за витратами на різних етапах процесу збуту продукції та приймати оперативні управлінські рішення. Також методи обліку ВнЗ можна класифікувати за ступенем деталізації облікової інформації. У цьому аспекті розрізняють нормативний, фактичний та планово-нормативний методи [43].

Нормативний метод базується на встановлених нормах витрат, що дозволяє здійснювати контроль за відхиленнями фактичних витрат від нормативних. Фактичний метод передбачає облік витрат на підставі фактично здійснених витрат, що забезпечує високу точність, але може ускладнювати процес обліку через необхідність обробки великого обсягу даних. Планово-нормативний метод поєднує елементи обох підходів, дозволяючи з одного боку, планувати витрати на основі встановлених норм, а з іншого - контролювати їх фактичне виконання.

Рахунок 93 у бухгалтерському обліку використовується для обліку ВнЗ. Цей рахунок є активним і накопичувальним, тобто витрати, що обліковуються на цьому рахунку, включаються до витрат звітного періоду. ВнЗ охоплюють витрати, пов'язані з реалізацією продукції, товарів, робіт та послуг. Основними складовими цих витрат є витрати на пакування та транспортування продукції, витрати на утримання складів готової продукції, оплата праці продавців та інших працівників, зайнятих реалізацією, витрати на рекламу та маркетинг, а також інші витрати, безпосередньо пов'язані з процесом збуту [43] (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Характеристика рах.93 [43]

Шифр рахунка	Назва рахунка	Класифікаційна група		Дебет		Кредит		Регістри синтетичного обліку	у
		У відношенні до балансу	За призначенням і структурою	Документи	Кореспондуючі рахунки	Документи	Кореспондуючі рахунки		
93	Витрати на збут	транзитний	Збірно-розподільчий	акти	661,13,23,22,6 5	Розрахунки бухгалтерії	79	Журнал-ордер 5	Звіт про сукупний дохід

У бухгалтерському обліку ВнЗ відображаються на дебеті рахунку 93 з подальшим списанням на фінансові результати звітного періоду [43].

Таким чином, рахунок 93 забезпечує формування повної інформації про ВнЗ, що дозволяє підприємству їх ефективно контролювати та аналізувати з метою оптимізації процесу реалізації продукції та підвищення рентабельності діяльності.

На ПАТ «Арселорміттал Кривий Ріг» користуються робочим Планом рахунків (табл.2.5).

Таблиця 2.5 – Субрахунки 93 рах. у робочому плані рахунків ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Номер рахунку	Найменування рахунку
1	2
93101	Матеріали пер. 93
93201	Заробітна плата пер.93
93205	Соціальне страхування пер.93
93400	Розрахунки з ЖДЦ
930301	Послуги ЖДЦ1
930401	Залізничний тариф по металопрокату
930402	ЖДТ по іншій продукції
930406	Додаткові послуги залізної дороги
930601	Страхування вантажу
930606	Послуги по обробці сировини
930615	Послуги по відвантаженню
930626	Експертиза
930630	Кур'єрські послуги
930633	Проведення реклами
930635	Інформаційно-консультативні послуги
930640	Сертифікація продукції
930645	Участь у виставці
930647	Авіап перевезення
930650	Портові послуги
930655	Охорона вантажів
930660	Митні витрати
930667	Автотранспортні перевезення
930670	Оренда рухомого складу
930675	Витрати на перевал
930680	Винагорода за співпрацю
930681	Ув'язка металопрокату

Бухгалтерські проведення з обліку ВнЗ включають ряд етапів, пов'язаних з обліком та відображенням витрат, які підприємство несе під час реалізації продукції. ВнЗ можуть включати різноманітні статті, такі як витрати на рекламу, комісійні, транспортні витрати, заробітну плату працівників

відділу збуту, оренду складських приміщень, послуги з пакування та інші супутні витрати. Для обліку цих витрат використовують рахунки класу 93 "Витрати на збут". При нарахуванні витрат на рекламу, оформлюється бухгалтерська проводка, яка відображає дебет рахунку 93 "Витрати на збут" і кредит рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", що означає нарахування зобов'язань перед постачальниками рекламних послуг. Якщо оплата здійснюється негайно, то кредитується рахунок 31 "Рахунки в банках". У випадку виплати комісійних агентам, які займаються реалізацією продукції, дебетується рахунок 93 і кредитується рахунок 66 "Розрахунки з оплат праці". Витрати на транспорт, пов'язані з доставкою продукції до покупців, також відображаються через дебетування рахунку 93 і кредитування рахунку 63 або 685 "Розрахунки з іншими кредиторами" залежно від умов договору з транспортною компанією. Заробітна плата працівників відділу збуту обліковується через дебет рахунку 93 і кредит рахунку 66 з відповідними відрахуваннями на соціальне страхування, які відображаються кредитом рахунків 65 "Розрахунки за страхуванням". Витрати на оренду складських приміщень для зберігання товарів до їх продажу відображаються проведенням, що дебетує рахунок 93 і кредитує рахунок 685. Усі ці витрати в кінцевому підсумку зменшують фінансовий результат підприємства, що відображається у звіті про фінансові результати через перенесення з рахунку 93 на рахунок 79 "Фінансові результати". Це узагальнює ВнЗ і відображає їх у фінансовій звітності як частину витрат підприємства, що впливає на його чистий прибуток [12; 43]. Інші типові приклади кореспонденції узагальнені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Типові проведення обліку ВнЗ [27]

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію по основних засобах торговельного призначення	93 "Витрати на збут"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"
2.	Віднесено до витрат на збут вартість пакувальних матеріалів	93 "Витрати на збут"	20 "Виробничі запаси"

1	2	3	4
3.	Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети торгівельного призначення	93 “Витрати на збут”	22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
4.	Витрати по відрядженню віднесено до витрат на збут	93 “Витрати на збут”	372 “Розрахунки з підзвітними особами”
5.	Віднесено частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут (оренда торговельного приміщення)	93 “Витрати на збут”	39 “Витрати майбутніх періодів”
6.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фонду забезпечення виплат відпусток	93 “Витрати на збут”	471 “Забезпечення виплат відпусток”
7.	Проведено нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників збуту	93 “Витрати на збут”	65 “Розрахунки за страхуванням”
8.	Нараховано заробітну плату працівникам збуту	93 “Витрати на збут”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
9.	Віднесено витрати по рекламі до витрат на збут	93 “Витрати на збут”	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”
10.	Віднесено до витрат на збут суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	93 “Витрати на збут”	80 “Матеріальні витрати” 81 “Витрати на оплату праці” 82 “Відрахування на соціальні заходи” 83 “Амортизація” 84 “Інші операційні витрати”
11.	Списано витрати на збут на фінансові результати	791 “Результат операційної діяльності”	93 “Витрати на збут”

Особливості «Наказу про облікову політику ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»» є використання 8 класу рахунків. Ці рахунки відображають витрати, що виникають у процесі збуту продукції, надання послуг або виконання робіт, і дозволяють керівництву приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації та контролю збутових витрат. Основною метою використання 8 класу рахунків є забезпечення повного та детального обліку всіх ВнЗ, що включає витрати на рекламу, маркетингові дослідження, утримання відділу збуту, транспортування продукції до споживачів, представницькі витрати тощо.

Вони є важливим інструментом для аналізу ефективності збутової діяльності підприємства та визначення його прибутковості. Усі ВнЗ відображаються в обліку за допомогою відповідних субрахунків, що дозволяє деталізувати інформацію про витрати, пов'язані з кожним конкретним аспектом збутової діяльності. Це сприяє більш точному плануванню бюджетів та контролю за витратами. Застосування 8 класу рахунків дозволяє побудувати ефективну систему внутрішньогосподарського контролю, яка допомагає виявляти та усувати непродуктивні витрати, підвищувати конкурентоспроможність підприємства і загалом сприяє досягненню стратегічних цілей організації (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 — Бухгалтерські проведення з обліку ВнЗ на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Операція	Проведення		Сума, тис. грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1. Нарахування зарплати персоналу підрозділів збуту	811	66	5942,97
	93	811	5942,97
2. Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівникам відділу збуту	821	651	2279,61
	93	821	2279,61
3. Проведення нарахування на заробітну плату працівників збуту до фонду забезпечення виплат і відпусток	84	93	758,65
	93	471	758,65
4. Витрати на відрядження персоналу підрозділів збуту	84	93	157736,86
	93	372	157736,86
5. Нарахована амортизація основних засобів задіяних у збуті	831	131	1235,48
	93	831	1235,48
6. Нарахована амортизація нематеріальних активів, належних підрозділу збуту	833	133	548,43
	93	833	548,43
7. Віднесено на витрати допоміжні матеріали, інші допоміжні матеріали, матеріали ЦО, інші матеріали ЦО та матеріали ТЗВ	801	201	10172,49
	93	801	10172,49
8. Віднесено на витрати покупні запчастини, запчастини ЦО та запчастини ТЗВ	809	206	799,75
	93	805	799,75
9. Списання малоцінних та швидкозношуваних предметів торгівельного призначення	801	93	238,46
	93	22	238,46
10. Віднесено на витрати послуги ЖДЦ, ЖДЦ1, орендна плата, кур'єрські, послуги зв'язку, поштові, транспортні послуги ЖДТ та портові послуги	84	93	1668960,06
	93	63	1668960,06
11. Віднесено на витрати охорона вантажів	84	93	53013,84
	93	63	53013,84

1	2	3	4
12. Віднесено на витрати митні збори	84	93	8,94
	93	63	8,94
13. Віднесено на витрати експертизу продукції	84	93	714,67
	93	63	714,67
14. Віднесено на витрати сертифікацію продукції	84	93	5794,50
	93	63	5794,50
15. Віднесено на витрати ув'язку металопродукції	84	63	774,15
	93	63	774,15
	93	685	7119,44
16. Віднесено на витрати страхування вантажів	84	93	44,71
	93	685	44,71
17. Віднесено на витрати винагорода за юридичне співробітництво	84	93	133027,98
	93	685	133027,98
18. Списані на фінансові результати витрати на збут	791	93	2049171,02

Розглянемо облік оплати праці спеціаліста II категорії відділу збуту. За серпень 2022 р йому нарахували зарплатню в сумі 10 000 грн. За колдоговором, визначені терміни виплати заробітної платні: 20 і 5 числа. Відповідні бухгалтерські проведення представлені в табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Бухгалтерські проведення обліку заробітної плати спеціаліста II категорії відділу збуту ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Дата	Зміст операції	Кореспонденція		Сума в гривнях
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
20.08.2022	Виплачено аванс працівнику	661	311	5500,00
20.08.2022	Перераховано нарахований ЄСВ із суми авансу: (6832,30 грн × 22%)	651	311	1503,11
20.08.2022	Перераховано ПДФО з авансу: (6832,30 грн × 18%)	641	311	1229,81
20.08.2022	Перераховано військовий збір з авансу: (6832,30 грн × 1,5%)	642	311	102,49
29.08.2022	Нараховано зарплату за серпень 2019 року	93	661	10000,00
29.08.2022	Нараховано ЄСВ на зарплату: (10000 грн × 22%)	93	651	2200,00
29.08.2022	Утримано ПДФО з усієї суми зарплати: (10000 грн × 18%)	661	641	1800,00
29.08.2022	Утримано військовий збір з усієї суми зарплати: (10000 грн × 1,5%)	661	642	150,00

1	2	3	4	5
05.09.2022	Перераховано ЄСВ із зарплати: (2200 грн - 1503,11 грн)	651	311	696,89
05.09.2022	Перераховано ПДФО із зарплати: (1800,00 грн - 1229,81 грн)	641	311	570,19
05.09.2022	Перераховано військовий збір із зарплати: (150 грн - 102,49 грн)	642	311	47,51
05.09.2022	Виплачено решту частини зарплати: (10000 грн - 5500 грн - 1800 грн - 150 грн)	661	311	2550,00

На ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» періодично відбувається ремонт ОЗ, використовуваних для збутової діяльності. Приклади відповідних бухгалтерських проведення узагальнено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Бухгалтерські проведення операцій з ремонту ОЗ, використовуваних у збутовій діяльності ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн
1	2	3	4
1. Оприбутковано будівельні матеріали	205	631	8333,334
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	1666,666
3. Оплачені матеріали	631	311	10000
4. Списано матеріали на проведення ремонтних робіт	93	205	8333,334
5. Підписано акт виконаних робіт зі сторонньою організацією	93	631	5714,286
6. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	1142,857
7. Здійснено оплату сторонньої організації	631	311	6857,143
8. Нараховано амортизацію основних засобів, використовуваних у ремонтних роботах	93	131	1679,9
9. Нараховано зарплату робітникам	93	661	5142,857
10. Нараховано ЄСВ	93	651	1885,714

Завершальним етапом документування ВнЗ є їх відображення у фінансовій звітності підприємства. Витрати на збут включаються до складу операційних витрат і відображаються у звіті про фінансові результати. Правильне відображення ВнЗ фінансовій звітності дозволяє підприємству отримати точну картину своїх фінансових результатів і ефективності збутової діяльності, а також приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо оптимізації витрат і підвищення прибутковості (табл. 2.10).

Таблиця 2.10 – Відображення ВнЗ у Звіті про фінрезультати (про сукупний дохід)

Назва статті	Код рядка
I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050
...
Адміністративні витрати	2130
Витрати на збут	2150
Інші операційні витрати	2180
III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ	
Матеріальні затрати	2500
Витрати на оплату праці	2505
Відрахування на соціальні заходи	2510
Амортизація	2515
Інші операційні витрати	2520
Разом	2550

У Примітках до річної фінансової звітності деталізуються статті витрат, де також можуть надаватися додаткові розшифровки ВнЗ, включаючи витрати на рекламу, транспортування продукції, комісійні винагороди та інші пов'язані витрати. Інформація про ВнЗ також може бути представлена в управлінських звітах та внутрішній звітності підприємства для більш детального аналізу і контролю витрат, що не є частиною загальнодоступної фінансової звітності, але є важливою для внутрішніх користувачів.

У Звіті про рух грошових коштів складеним прямим методом ВнЗ не є явною складовою. Прямий метод розкриває конкретні операції, що впливають на грошові потоки, такі як оплата постачальникам, відрахування працівникам, оплата податків тощо. Таким чином, хоча ВнЗ можуть впливати на рух грошових коштів через оплату послуг та інших витрат, вони не є прямою складовою Звіту про рух грошових коштів складеним прямим методом.

Українська податкова система передбачає різні форми звітності для відображення витрат, серед яких ВнЗ. Одна з таких форм - податкова декларація, в якій підприємство зобов'язане вказати витрати на збут як частину витрат, пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності.

У разі оподаткування податком на додану вартість (ПДВ), суми ВнЗ можуть бути відображені у Податковій декларації з ПДВ (форма № 1ДФ), де обліковуються операції з обороту товарів та послуг, включаючи витрати на збут [45].

Статистична звітність, яку подає до органів статистики ПАТ "АрселорМіттал Кривий Ріг", є обов'язковим документом, який містить інформацію про різні аспекти діяльності підприємства. Ця звітність може включати дані про виробництво сталі, обсяги видобутку руди, кількість працівників, екологічні показники та інші параметри, які є важливими для аналізу роботи підприємства і його впливу на економіку та навколишнє середовище. Такою формою є "Звіт по продукції", форма 1-п (річна). Вона включає дані про виробничі обсяги за кожним видом продукції, вартість виробленої продукції, а також інші показники, такі як витрати на сировину, матеріали та оплату праці. Цей звіт є важливим інструментом для аналізу ефективності виробничої діяльності підприємства, а також для планування його подальшого розвитку [45].

Таким чином, бухгалтерський облік ВнЗ є процесом, що включає в себе систематичний збір, класифікацію, аналіз і реєстрацію всіх витрат, пов'язаних зі здійсненням збутової діяльності підприємства. Основна мета цього обліку полягає в тому, щоб забезпечити керівництво компанії інформацією про витрати, пов'язані з продажем товарів або послуг, та використовувати цю інформацію для прийняття управлінських рішень. Першим етапом в обліку ВнЗ є ідентифікація різних видів витрат, які виникають у процесі реалізації продукції чи послуг. Ці витрати можуть включати в себе витрати на рекламу, маркетинг, транспортування, зберігання, упаковку, комісійні виплати агентам, витрати на обслуговування клієнтів та інші.

Після ідентифікації витрат проводиться їх класифікація та систематизація залежно від їх призначення та характеру, що дозволяє зробити аналіз витрат більш системним і зрозумілим для керівництва компанії.

Далі відбувається процес реєстрації витрат у відповідних облікових записах. Це може включати в себе ведення журналу витрат, складання витратних накладних, формування внутрішніх звітів про витрати та інші облікові процедури.

Після реєстрації витрат проводиться аналіз фінансової інформації, що була зібрана. Цей аналіз дозволяє керівництву компанії зрозуміти, які види витрат є найбільш витратними, як їх можна оптимізувати та які стратегії можуть бути використані для підвищення ефективності збутової діяльності [45; 46].

Загалом, бухгалтерський облік ВнЗ є важливою складовою управління фінансами підприємства, яка допомагає забезпечити ефективну діяльність компанії та досягнення її стратегічних цілей.

2.3 Проблемні аспекти обліку витрат на збут, можливі напрямки їх вирішення та шляхи оптимізації величини витрат на збут

У великій мірі, промислові підприємства мають складну структуру, що ускладнює процес обліку витрат на збут. Основні проблемні аспекти включають в себе фактори, такі як неоднаковість витрат на різних етапах збуту, недостатня точність в обліку витрат та складність в управлінні цими процесами.

Однією з найбільш поширених проблем в обліку витрат на збут є недостатня точність, що може бути спричинено різноманітними факторами, такими як недоліки в системах обліку, неоднаковість у методах визначення витрат, а також недосконалість систем контролю. Наприклад, недостатня автоматизація процесів обліку може призвести до помилок в визначенні витрат, особливо в умовах великої кількості транзакцій [52].

Не менш серйозною проблемою є неоднаковість витрат на різних етапах збуту. Витрати на маркетинг, рекламу, логістику та інші аспекти можуть відрізнятися в залежності від конкретного етапу процесу збуту. Це ускладнює точне визначення загальних витрат на збут і може призвести до неправильних стратегій управління [55].

Ще однією проблемою є складність в управлінні процесами обліку ВнЗ. Зазвичай ці процеси включають в себе багато етапів та взаємозв'язків між різними відділами підприємства. Ефективне управління вимагає великих зусиль та ресурсів для забезпечення координації та контролю [44].

Однією з основних проблем у бухгалтерському обліку ВнЗ є недостатня деталізація та аналіз цих витрат. Традиційні методи обліку можуть бути неефективними у відображенні реальних витрат, що може призвести до невиправданого споживання ресурсів та зниження прибутковості. Тож, пропонуємо запровадити на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»:

Впровадження системи ABC: ABC дозволяє визначити вартість виробництва кожної одиниці продукції на основі дійсних витрат на ресурси, спожиті в процесі виробництва. Застосування цієї системи до витрат на збут дозволить точніше визначити вартість кожного збутового каналу та ефективно розподілити ресурси.

Використання системи RFID (Radio-Frequency Identification): упровадження RFID технологій у складсько-логістичний процес дозволить автоматизувати облік та контроль за переміщенням товарів. Це спростить облік витрат на доставку та збут, зменшить витрати на ручний облік та уникне помилок.

Автоматизація процесу збору та аналізу даних за допомогою штучного інтелекту: використання штучного інтелекту для збору та аналізу ВнЗ дозволить швидко та точно отримувати інформацію про витрати, їх структуру та динаміку. Це дозволить керівництву приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації збутових витрат.

Впровадження системи управління ризиками: система управління ризиками дозволить ідентифікувати та оцінювати ризики, пов'язані зі збутовими витратами, та приймати заходи щодо їх управління. Це дозволить зменшити втрати через невідповідність контрактних умов, збільшити ефективність операцій та підвищити конкурентоспроможність.

Створення центру компетенції з бухгалтерського обліку ВнЗ, у т.ч. створення спеціалізованого підрозділу з вивчення та оптимізації ВнЗ дозволить постійно вдосконалювати процес обліку, впроваджувати нові методи та технології, а також навчати персонал. У цьому контексті також пропонуємо запровадити в діяльність ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» централізований підхід, трансформували відповідальності, що відображено у відповідній матриці (табл. 2.11).

Таблиця 2.11 – Матриця трансформації відповідальності у збутовій діяльності згідно централізованого підходу [44]

Подія	Вище керівництво підприємства	Начальник відділу постачання та збуту продукції	Менеджер	Керівник функціонального підрозділу	Працівники функціонального підрозділу
Розробка карти ефективності (перелік показників)	Р, П	У		У	
Встановлення планового рівня	Р, П	У		У	
Розробка оперативних та тактичних планів		К		Р, П	
Реалізація					В
Контроль відхилень			К	К	
Аналіз відхилень		К	В	У	
Формування рекомендації щодо усунення відхилень		П	В		
Затвердження заходів або зміна планових показників	Р	У			

Р – прийняття рішень; П – підготовка рішень; У – участь у прийнятті рішень; В – виконання рішень; К – контроль.

Представлена матриця є інструментом, що візуалізує розподіл обов'язків та відповідальностей між різними учасниками процесу збуту. Вона відображає, хто відповідає за виконання певних завдань, хто приймає рішення та здійснює контроль, і як ці функції пов'язані між собою. Використання цієї матриці допоможе уникнути неузгодженостей та дублювання робіт, забезпечить ясність у розподілі відповідальностей і сприятиме ефективній координації дій всіх учасників процесу. Крім того, це допоможе підвищити відповідальність кожного з працівників, оскільки їхні обов'язки будуть чітко визначені і відстежувані.

Проблеми, які може вирішити використання матриці відповідальності, включають усунення неузгодженостей у роботі, виявлення прогалин у відповідальності та забезпечення зручного способу відстеження процесу збуту. Вона також може допомогти уникнути змішування ролей та забезпечити ефективне управління ресурсами під час збутової діяльності.

Умови війни накладають серйозні обмеження на діяльність підприємств, зокрема на процес збуту продукції. На ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг», що є великим виробником сталі, оптимізація ВнЗ у таких умовах вимагає системного підходу та інноваційних рішень.

По-перше, важливо ретельно аналізувати ринок збуту і визначити стратегії, спрямовані на збереження і розширення клієнтської бази, що може включати перегляд цінової політики з метою збільшення конкурентоспроможності продукції в умовах нестабільності ринкових умов.

Друга стратегія оптимізації витрат полягає в ефективному використанні маркетингових інструментів. В умовах війни важливо максимально ефективно використовувати ресурси для просування продукції, зокрема шляхом цільової реклами, участі в виставках та конференціях.

Третя стратегія пов'язана з вдосконаленням логістичних процесів. В умовах війни може бути ускладнене забезпечення логістичної інфраструктури, тому важливо мінімізувати витрати на транспортування і складське зберігання продукції.

Четверта стратегія - це пошук альтернативних каналів збуту. В умовах війни певні ринки можуть стати недоступними або менш привабливими, тому важливо шукати нові можливості для збуту продукції, включаючи експорт на нові ринки або розвиток прямих продажів через Інтернет.

Необхідно також зосередитися на збереженні і мотивації персоналу, оскільки військові конфлікти можуть викликати стрес та невизначеність серед працівників. Збереження стабільності та високого рівня мотивації може допомогти зберегти ефективність в умовах військових загроз.

У цілому, оптимізація ВнЗ в умовах війни для ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» вимагає комплексного підходу, який охоплює стратегії ринкового позиціонування, маркетингу, логістики та управління персоналом. Важливо постійно адаптуватися до змінних умов і шукати нові можливості для оптимізації витрат і підвищення ефективності діяльності.

Розпочати цей процес оптимізації доцільно із запровадження комплексу принципів управління ВнЗ (табл. 2.12).

Таблиця 2.12 – Запропонований комплекс принципів управління ВнЗ на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» [54]

№	Причини
1	2
1.	Системний підхід до управління витратами;
2.	Єдність методів, що практикуються на різних рівнях управління витратами;
3.	Управління витратами на усіх стадіях життєвого циклу послуги (роботи, продукції);
4.	відстворення (виготовлення) до утилізації;
5.	Органічне поєднання зниження витрат з високою якістю послуги (роботи, продукції);
6.	Недопущення зайвих витрат;
7.	Широке впровадження ефективних методів зниження витрат;
8.	Удосконалення інформаційного забезпечення щодо рівня витрат;
9.	Підвищення зацікавленості виробничих підрозділів підприємства у зниженні витрат.

Оптимізація витрат на збут вимагає єдності методів на різних рівнях управління. Незалежно від того, чи маємо мову про стратегічне керівництво, тактичне планування або операційне виробництво, всі рівні повинні працювати узгоджено. Стратегічне керівництво визначає загальну стратегію компанії, включаючи позиціонування на ринку та спрямованість на конкурентні переваги. Тактичне планування конкретизує ці стратегії, визначаючи такі показники, як бюджети на маркетинг та рекламу. На операційному рівні управління витратами виявляється у виробничих процесах та управлінні запасами [54].

При цьому єдність методів полягає в тому, що всі рівні управління повинні співпрацювати та спрямовувати свої дії на досягнення загальної мети оптимізації витрат на збут. Наприклад, стратегічне керівництво повинно створювати стратегії, які дозволяють ефективно використовувати ресурси на рівні тактичного планування. А тактичне планування, у свою чергу, повинно передбачати та враховувати можливості для оптимізації витрат при реалізації стратегічних цілей.

Операційний рівень управління витратами має вирішувати конкретні завдання, такі як управління запасами або контроль над виробничими витратами, але в межах загальної стратегії та тактичних планів, що спрямовані на зниження витрат на збут.

Таким чином, єдність методів на різних рівнях управління ВнЗ є важливою

для забезпечення ефективності та оптимізації витрат, оскільки це дозволяє ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» працювати як єдиний механізм у досягненні своїх цілей.

Удосконалення субрахунків 93 рахунку в робочому плані рахунків підприємства відповідно до фактично виділених витрат в обліковій політиці ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» є ключовим етапом в процесі оптимізації бухгалтерського обліку. Перегляд та вдосконалення субрахунків 93 рахунку дозволяє підприємству відобразити в обліку всі необхідні витрати, забезпечуючи точність та достовірність фінансової звітності (табл. 2.13)

Таблиця 2.13 – Пропозиції щодо корегування робочого плану рахунків ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» у частині ВнЗ

Номер запропонованого субрахунку	Назва запропонованого субрахунку
1	2
931	основні витрати на збут
9311.01	заробітна плата та допоміжні виплати працівникам, які зайняті збутом продукції;
9311.02	відповідні відрахування ЄСВ, а також різні соціальні напрями
9311.03	оренда необоротних активів, які прямо беруть участь у збуті продукції
9311.04	амортизація необоротних активів, які прямо беруть участь у збуті продукції
9311.05	утримання основних засобів, ІНМА, МШП, які прямо беруть участь у збуті продукції
9311.06	витрати на тару
9311.07	транспортування
9311.08	страхування
9311.09	гарантійні ремонт та обслуговування
9311.10	зберігання, підсортування, обробку, пакування і передпродажну підготовку продукції
9321	витрати, пов'язані з уточненням маркетингової товарної та цінової політики щодо наявного асортименту
9321.01	заробітна плата працівників, зайнятих уточненням маркетингової товарної та цінової політики щодо наявного асортименту
9321.02	витрати на відрядження працівників, зайнятих уточненням маркетингової товарної та цінової політики щодо наявного асортименту
9321.03	витрати на маркетингові дослідження щодо наявного асортименту
9321.04	витрати на рекламу наявного асортименту продукції
9331	витрати на розвиток маркетингової товарної та цінової політики щодо оновлення (покращення) асортименту

1	2
9331.01	заробітна плата працівників, зайнятих розвитком маркетингової товарної та цінової політики щодо оновлення (покращення) асортименту
9331.02	витрати на відрядження працівників, зайнятих розвитком маркетингової товарної та цінової політики щодо оновлення (покращення) асортименту
9331.03	витрати на маркетингові дослідження щодо оновлення (покращення) асортименту
9331.04	витрати на рекламу щодо оновлення (покращення) асортименту

Отже, удосконалення субрахунків 93 рах. дозволить забезпечити більшу деталізацію та структурованість в обліку витрат. Це сприятиме не лише точнішому відображенню фінансової інформації, але й полегшить аналіз та контроль за витратами. За допомогою розширення субрахунків 93 рах. можна створити більш гнучку систему обліку, яка відповідатиме потребам управління підприємством.

Крім цього, удосконалення субрахунків 93 рахунку позитивно позначиться на аналітичному обліку витрат. Це дозволить вести детальну аналітику витрат за різними категоріями, процесами або проектами, що є важливим для ефективного управління ресурсами підприємства. Більш деталізований аналітичний облік допоможе виявити можливість зменшення витрат та підвищення ефективності використання ресурсів.

Урахування фактично виділених витрат в обліковій політиці при удосконаленні субрахунків 93 рахунку забезпечить відповідність бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами, а також забезпечить зручність та ефективність ведення обліку для внутрішніх потреб управління підприємством. Такий підхід сприятиме підвищенню якості фінансової звітності та управління в цілому.

ВИСНОВКИ

У роботі показано, що ВнЗ є ключовою складовою ефективного управління бізнесом та визначаються як витрати, пов'язані з активностями, спрямованими на збут продукції або послуг. Сутність цих витрат полягає в їхньому впливі на процеси реалізації товарів або послуг та досягнення маркетингових цілей підприємства.

Визначено, що зміст ВнЗ включає в себе широкий спектр видів витрат, які включають у себе витрати на рекламу, просування, торговий персонал, витрати на розробку та підтримку каналів збуту, управління продажами, а також витрати на підтримку клієнтів та післяпродажне обслуговування. Окрім того, до складу витрат на збут можуть входити витрати на транспортування та зберігання товарів, а також витрати на інформаційні технології, пов'язані з маркетинговими діями та обробкою замовлень.

Класифікація ВнЗ може бути здійснена з різних поглядів, враховуючи різні аспекти діяльності підприємства. Одним з можливих підходів є класифікація витрат на збут за функціональним призначенням, де вони поділяються на витрати на рекламу, продажі, дистрибуцію та обслуговування клієнтів. Інший підхід може полягати у класифікації витрат на збут за об'єктами впливу, де виділяють витрати, пов'язані з різними каналами збуту або різними ринковими сегментами. Крім того, витрати на збут можуть бути класифіковані за природою витрат, такими як прямі та непрямі витрати, або за їхнім зв'язком з обсягами продажів, як витрати, які змінюються та витрати, які залишаються постійними незалежно від обсягів продажів.

НП(С)БО 16 регламентує розподіл і визнання витрат на збут. Цей стандарт визначає, що витрати на збут включають в себе витрати, пов'язані з реалізацією продукції, товарів або послуг, такі як витрати на рекламу, маркетинг, транспорт, складське господарство та інші витрати, що необхідні для здійснення продажу. До витрат на збут можуть також включатися комісійні, бонуси та інші винагороди, спрямовані на стимулювання продажів. Відповідно до цього положення, витрати на збут визнаються у фінансовій звітності та обліковуються в обсягах, необхідних для

забезпечення адекватного відображення економічних операцій та фінансового стану підприємства.

Критерії визнання ВнЗ - це набір специфічних параметрів та умов, які визначають, коли і в якому обсязі витрати, пов'язані з процесом збуту товарів або послуг, можуть бути включені в фінансову звітність підприємства. Ці критерії зазвичай визначаються міжнародними стандартами фінансової звітності або національним законодавством з обліку. Детальний опис цих критеріїв включає в себе розгляд таких аспектів, як:

Пов'язаність із збутом: ВнЗ повинні бути прямо пов'язані з процесом збуту товарів або послуг, що може означати витрати на рекламу, маркетинг, транспортування, оплату праці продажних агентів тощо.

Придатність для визнання: ВнЗ повинні бути придатними для визнання, що означає, що вони повинні бути ідентифіковані, виміряні з достатньою надійністю та можуть бути обліковані в фінансових звітах з обліку підприємства.

Можливість контролю: підприємство повинно мати можливість контролювати або впливати на ВнЗ, щоб їх можна було визнати в якості витрат на збут.

Матеріальність: ВнЗ повинні бути достатньо матеріальними з фінансової точки зору, тобто їхній обсяг або вплив на фінансові результати підприємства повинен бути значущим.

Відповідність стандартам: ВнЗ повинні відповідати вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності або національного законодавства щодо визнання витрат на збут.

Період визнання: ВнЗ повинні бути визнані в тому фінансовому періоді, коли вони виникли, і повинні бути відображені відповідно до принципів бухгалтерського обліку щодо періодичності.

Виявлені критерії визначаються з метою забезпечення точного відображення витрат на збут у фінансовій звітності підприємства, що є важливим для прийняття інформованих економічних рішень стосовно управління бізнесом.

Нормативно-правове регулювання обліку витрат на збут включає в себе ряд законодавчих актів та нормативних документів, що визначають порядок обліку та відображення витрат, пов'язаних з процесом збуту товарів або послуг. Основними

джерелами є податковий кодекс, закони про бухгалтерський облік, а також відповідні нормативно-правові акти, прийняті органами виконавчої влади. Поза податковим законодавством, існують також стандарти бухгалтерського обліку, які можуть містити конкретні вимоги щодо обліку ВнЗ, зокрема це Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) чи національні стандарти бухгалтерського обліку.

ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг», обраний для дослідження, є одним із найбільших виробників чорних металів в Україні та в світі. Його діяльність належить до сфери металургійної промисловості, що включає в себе видобуток залізної руди, її обробку та виробництво сталі. З 2020 по 2021 рік компанія продовжувала свою роботу, не зважаючи на різні виклики, такі як пандемія COVID-19 та зміни на ринку металів. У цих рокових періодах АрселорМіттал Кривий Ріг продовжував підтримувати свою виробничу потужність на високому рівні, випускаючи значні обсяги сталі для внутрішнього споживання та експорту. Відтак, важливими показниками економічної діяльності компанії були обсяги виробленої сталі, обсяги експорту, виручка від реалізації продукції та прибуток.

У 2020 році, не дивлячись на складнощі, пов'язані з пандемією та змінами на ринку, АрселорМіттал Кривий Ріг продемонстрував стабільність та адаптивність, підтверджуючи свою позицію на ринку. Виробничі показники залишалися на високому рівні, а економічні результати були в цілому задовільними. У 2021 році компанія продовжила показувати стійкість та покращення у своїй діяльності. Завдяки впровадженню новітніх технологій та оптимізації виробничих процесів, вона змогла підтримати високу якість продукції та збільшити свою конкурентоспроможність на міжнародному ринку.

Аналіз витрат на збут за 2020 і 2021 роки показав зниження їх загальної величини на 15077 тис. грн. Найбільше зменшення спостерігалось за статтями витрат на транспортні послуги залізничного транспорту по металопродукції, портові послуги та охорону вантажів. У той же час, значне збільшення витрат спостерігалось за статтею витрат на відрядження працівників відділу збуту, що свідчить про певні зміни в політиці компанії щодо управління ВнЗ.

Облік господарських операцій у сфері витрат на збут є критичною складовою ефективного управління фінансовою діяльністю підприємства. Одним із ключових інструментів в цьому процесі є використання 93 рахунку для обліку витрат на збут. Початкові дані про господарські операції, пов'язані зі збутом, фіксуються у відповідних первинних документах, таких як рахунки-фактури, договори купівлі-продажу, накладні тощо. Такі дані мають бути систематизовані та узагальнені для подальшого внесення до облікових реєстрів. Після отримання та перевірки первинних документів господарські операції, пов'язані з витратами на збут, реєструються у відповідних облікових книгах та програмних системах. Використання 93 рахунку дозволяє чітко відокремлювати ці витрати від інших складових витрат підприємства та забезпечує точність фінансового обліку.

У роботі розглянуто деякі проблемні аспекти обліку ВнЗ. Виявлено, що на ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» має місце неузгодженість переліку витрат, указаних в обліковій політиці та тих, що обліковуються за допомогою субрахунків робочого плану рахунків. Це може призвести до ускладнення аналізу та визначення ефективності витрат. Тому запропонований удосконалений перелік субрахунків до рах.93 для ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг».

Показано, що оптимізація ВнЗ промислового підприємства в умовах війни є складним завданням, що вимагає комплексного підходу та урахування різноманітних факторів. У таких умовах, де військові дії можуть значно ускладнити логістику, безпеку та ефективність бізнесу, підприємствам необхідно приділяти особливу увагу оптимізації своїх витрат.

Одним із ключових напрямків оптимізації є раціоналізація логістичних процесів, що включає в себе оптимізацію поставок сировини та матеріалів, шляхів доставки готової продукції до споживачів та ефективне управління складськими запасами. Зокрема, ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» може бути вигідно переглянути свої постачальницькі ланцюги, шукати альтернативні маршрути доставки, а також використовувати інноваційні технології для відстеження та управління запасами. Ще одним важливим аспектом є ефективне управління персоналом. У воєнний час підприємствам необхідно забезпечувати безпеку своїм

працівникам, в той час як військова ситуація може призводити до змін у графіках роботи, пересування персоналу та інших викликів. Оптимізація витрат на цьому напрямку може включати в себе автоматизацію процесів, підвищення ефективності роботи за допомогою ІТ-систем та використання засобів дистанційного управління. Також важливим аспектом є аналіз та оптимізація витрат на маркетинг та рекламу. У воєнний час рекламні стратегії можуть вимагати перегляду та адаптації до нових умов. ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» слід ретельно аналізувати ефективність своїх рекламних кампаній, звертаючи увагу на зміни у споживчому попиті та настроях споживачів.

Не менш важливим є інвестиції в технологічне оновлення. У воєнний час швидкі та ефективні технологічні рішення можуть стати ключовими для збереження конкурентних переваг. ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» слід розглядати можливості впровадження новітніх технологій, таких як штучний інтелект, автоматизація виробничих процесів та Інтернет речей, щоб оптимізувати витрати та підвищити продуктивність.

Отже, оптимізація ВнЗ промислового підприємства ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» в умовах війни вимагає комплексного підходу, який враховує різні аспекти бізнесу, включаючи логістику, управління персоналом, маркетинг та технологічне оновлення. Підприємству слід бути готовими до швидких змін та активно шукати нові можливості для оптимізації витрат і підвищення конкурентоспроможності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабченко Н. М. Визнання моменту реалізації. *Економіка АПК*. 2005. № 3. С. 83-86.
2. Маркетинг: теорія і практика: підручник. Луцьк : СПД Гадяк Жанна Володимирівна, друкарня «Волиньполіграф» 2022. 408 с.
3. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Полтава: ПП «Астроя», 2020. 434 с.
4. Бірюкова О. Облік реалізації готової продукції. *Бухгалтерія у сільському господарстві*. 2004. № 19. С. 6—7.
5. Долюк А.В. Економічна сутність категорії «Витрати», «Затрати», «Збут». *Вісник ЖДТУ*. 2012. №4 (62).
6. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність : [підручник]. [6-те вид., випр. і доп.]. К. : Алерта, 2018. 981 с.
7. Лайко П.А., Ляшенко Ю.І. Фінанси АПК: навч. посіб. К.: ДІЯ, 2000. 225 с.
8. Майбогіна Н.В. Організація і методика аналізу збутової діяльності промислового підприємства: автореф. дис. на здобуття наук ступеня канд. ек. наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)"; Київ. нац. економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. Київ, 2007. 17 с.
9. НП(С)БО 16 "Витрати": Зат. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318, зі змінами та доповненнями.
10. Примак Т.О. Маркетингові комунікації: навч. посібник. К.: Ельга, Ніка-Центр, 2003. 280 с.
11. Промисловий маркетинг / під редакцією О.О. Шубіна. К., 2002. 221с.
12. Ленъ В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік у галузях економіки : [підручник]. Чернігів : Десна Поліграф, 2018. 437 с.
13. Плиса В. Й., Плиса З. П. Бухгалтерський облік : [підручник]. Л. : Вид-во ННВК «АТБ», 2018. 419 с.
14. Крупка Я.Д. Фінансовий облік : [підручник]. [2-ге вид., випр. і доп.] К. : Кондор, 2018. 550 с.

15. Хланевицька Т., Знамеровська Т. Теоретичні та облікові аспекти реалізації продукції [Електронний ресурс]. Режим доступу: www.nbu.gov.ua/portal/.../09ktxopr.pdf

16. Гамалій В.Ф., Романчук С.А., Фабрика І.В. Сучасні проблеми збутової політики українських підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2022. Вип. 22 (2). С. 10–13

17. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями).

18. НП(С)БО № 15 “Дохід”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р.

19. НП(С)БО № 17 “Податок на прибуток”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 353 від 28.12.2000 р.

20. НП(С)БО № 29 “Фінансова звітність за сегментами”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 412 від 19.05.2005 р.

21. НП(С)БО № 31 “Фінансові витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 415 від 28.04.2006 р.

22. Податковий Кодекс України (із змінами та доповненнями).

23. НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” (із змінами та доповненнями).

24. НП(С)БО 7 «Основні засоби» (із змінами та доповненнями).

25. НП(С)БО 9 „Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.

26. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. Наказом Мінфіну України від 30.11.1999р. №291 (із змінами та доповненнями).

27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями).

28. Порядок подання фінансової звітності від 28 лютого 2000 р. № 419 (із змінами та доповненнями).

29. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів, розрахунків, від 11.08.1994р. №69 (із змінами та доповненнями).

30. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995р. № 88 (із змінами та доповненнями).

31. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373.

32. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. №2

33. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Електронний ресурс. URL: https://amsfo.com.ua/msfz_portal/

34. Дубівка Д.В. Поняття «збут» в системі управління підприємством. *Економіка та держава*. 2013. №2. С. 93-96.

35. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів / Наказ Міністерства статистики України від 22.05.1996 р. №145.

36. Типове положення по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджено Постановою КМУ від 26.04.96 р. №473. *Баланс*. 1996. №41. С.2-43.

37. Гавришко Н.В. Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності: управлінський аспект (на прикладі підприємств хіміко-фармацевтичної промисловості України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04; Терноп. акад. нар. госп-ва. Тернопіль, 2001. 19 с.

38. Поліщук І.Р. Управління витратами на збут відповідно до маркетингової стратегії підприємства: статистична оцінка та облікове забезпечення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Випуск 9. 20116. С.832 – 836.

39. Івахненко С.В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології. К., 2005. 286 с.

40. Івахненко С.В. Аудиторське програмне забезпечення для аналізу даних: перший український досвід. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 10. С. 38 – 44.

41. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: моногр. К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.

42. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кулага О. М. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами : [метод. посібник] / Федер. проф. бухгалтерів і аудиторів України : ФПБАУ, 2018. 267 с

43. Кобилянська О.І. Фінансовий облік: навч. посіб. 2-ге вид., випр. і доп. К.: Знання, 2007. 471 с.

44. Колісник М. Еволюція керування витратами [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.investadviser.com.ua>

45. Цветкова Н. Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 3. С. 14-27.

46. Абрамова О.В. Аналіз витрат операційної діяльності підприємства. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана". 22 с.

47. Сливка Я.В. Проблематика використання термінів «продаж», «реалізація», «збут». *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. 2011. Вип. 2 (20). С. 434–447.

48. Річна інформація емітента цінних паперів. [Електронний ресурс]. Режим доступу:

https://ukraine.arcelormittal.com/tenders/doc/akcioneram/amkr/Annual_Report_AM_Kryvyi_Rih_2019.pdf

49. Хамініч С.Ю., Гавриш А.К. Формування стратегії збуту на підприємствах промислового сектора України. *Вісник Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського*. 2015. Випуск 7. Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/7-2015/63.pdf>

50. Постанова Правління Пенсійного Фонду України «Про затвердження інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України» [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0064-04#Text>

51. Витрати на маркетинг: бухгалтерський та податковий облік. *Вісник: офіційно про податки*. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/3306>

52. Іщенко М.І. Управління витратами на збут промислових підприємств з урахуванням центрів відповідальності. *Ефективна економіка*. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2019/11.pdf

53. Присяжнюк Л.Г. Оптимізація витрат підприємств машинобудівної галузі. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://ev.fmm.kpi.ua/article/view/108762/103705>

54. Залознова Ю.С., Трушкіна Н.В. Удосконалення організації збутової діяльності вугледобувних підприємств України в умовах нестабільності попиту: теорія і практика: монографія. НАН України, Ін-т економіки пром-сті. Київ, 2020. 166 с.

55. Ямкова О.М. Зміст формування збутової політики виробничих підприємств. *Економіка і управління*. 2022. № 2. С. 52–59.

56. АрселорМіттал Кривий Ріг. *Вікіпедія*. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%90%D1%80%D1%81%D0%B5%D0%BB%D0>

57. Профілі компаній гірничо-металургійного комплексу України. АрселорМіттал Кривий Ріг. URL: <https://gmk.center/ua/manufacturer/arselormittal-krivij-rig/>.

58. АрселорМіттал Кривий Ріг. Офіційний сайт. URL: <https://ukraine.arcelormittal.com>

ДОДАТОК А

Статут ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» (скорочено)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Загальними зборами акціонерів
від 28.12.2023 року

СТАТУТ

**ПУБЛІЧНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА
"АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ"**

(нова редакція)

ідентифікаційний код 24432974

**м. Кривий Ріг
2023 рік**

1. Загальні положення

1.1. Відкрите акціонерне товариство «Криворізький гірничо-металургійний комбінат «Криворіжсталь» засновано відповідно до рішення Міністерства промислової політики України від 07.04.2004 №166 шляхом перетворення Криворізького державного гірничо-металургійного комбінату «Криворіжсталь» у відкрите акціонерне товариство відповідно до Указу Президента України від 15 червня 1993 року № 210/93 «Про корпоратизацію підприємств» та зареєстровано виконкомом Криворізької міської ради 08 квітня 2004р. за № 04052169ЮОУ90117.

Відповідно до рішення загальних зборів акціонерів від 12 січня 2006 року найменування відкритого акціонерного товариства «Криворізький гірничо-металургійний комбінат «Криворіжсталь» змінено на Відкрите акціонерне товариство «Міттал Стіл Кривий Ріг». ВАТ «Міттал Стіл Кривий Ріг» є повним юридичним правонаступником ВАТ «Криворіжсталь». Код ЄДРПОУ 24432974.

Відповідно до рішення загальних зборів акціонерів від 14 червня 2007 року найменування відкритого акціонерного товариства «Міттал Стіл Кривий Ріг» змінено на Відкрите акціонерне товариство «АрселорМіттал Кривий Ріг». ВАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» є повним юридичним правонаступником ВАТ «Міттал Стіл Кривий Ріг». Код ЄДРПОУ 24432974.

Відповідно до рішення загальних зборів акціонерів від 21 квітня 2011 року найменування відкритого акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг» змінено на Публічне акціонерне товариство «АрселорМіттал Кривий Ріг» (далі – Товариство). ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» є повним юридичним правонаступником ВАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». Код ЄДРПОУ 24432974.

Нова редакція Статуту Товариства викладена згідно вимог Закону України «Про акціонерні товариства», Цивільного та Господарського кодексів України. З моменту реєстрації даної редакції Статуту ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» втрачає чинність редакція Статуту ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг», затверджена загальними зборами акціонерів 27 квітня 2017 року, протокол №01/2017, код реєстраційної дії 149431434933.

1.2. Повне найменування Товариства українською мовою – ПУБЛІЧНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ».

Скорочене найменування Товариства українською мовою – ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ».

Повне найменування Товариства російською мовою – ПУБЛИЧНОЕ АКЦИОНЕРНОЕ ОБЩЕСТВО «АРСЕЛОРМИТТАЛ КРИВОЙ РОГ».

Скорочене найменування Товариства російською мовою – ПАО «АРСЕЛОРМИТТАЛ КРИВОЙ РОГ».

Повне найменування Товариства англійською мовою – PUBLIC JOINT STOCK COMPANY "ARCELORMITTAL KRYVYI RIH"

Скорочене найменування Товариства англійською мовою – PJSC "ARCELORMITTAL KRYVYI RIH".

1.3. Тип Товариства – публічне акціонерне товариство.

2. Мета та предмет діяльності Товариства

2.1. Метою діяльності Товариства є одержання прибутку та досягнення економічних і соціальних результатів за рахунок здійснення виробничої та господарської діяльності.

2.2. Відповідно до зазначеної вище мети, предметом діяльності Товариства (основними напрямками його діяльності) є:

- 1) виробництво та реалізація металопродукції;
- 2) виробництво чавуну, сталі та феросплавів;
- 3) лиття чавуну;
- 4) лиття сталі;
- 5) оброблення та нанесення покриттів на метали;
- 6) загальні механічні операції;
- 7) розробка родовищ корисних копалин і видобуток рудної та нерудної сировини;

- 11) добування руд кольорових металів, в тому числі добування та збагачення алюмінієвої сировини та добування та збагачення руд інших кольорових, рідких та дорогоцінних металів;
- 12) добування вапняку, гіпсу та крейди;
- 13) добування глинистого сланцю;
- 14) розроблення гравійних та піщаних кар'єрів;
- 15) добування глини та каоліну;
- 16) добування декоративного та будівельного каменю;
- 17) добування піску та гравію;
- 18) добування мінеральної сировини для хімічної промисловості та виробництва добрив;
- 19) добування дорогоцінного та напівдорогоцінного каміння;
- 20) добування інших нерудних металів;
- 21) користування надрами:
 - залізні руди;
 - добування залізистих кварцитів з комплексним використанням сировини;
 - добування (експлуатація) залізистих кварцитів з комплексним використанням сировини;
- 22) розвідувальне буріння та свердління;
- 23) оброблення декоративного та будівельного каменю;
- 24) діяльність у сфері геології та геологорозвідання;
- 25) діяльність з оброблення рідких відходів;
- 26) діяльність в інших галузях добувної промисловості;
- 27) виробництво та реалізація залізородного концентрату, агломерату, нерудних будівельних матеріалів;
- 28) виробництво коксу;
- 29) виробництво та реалізація коксохімічної продукції та іншої продукції коксохімічного виробництва;
- 30) виготовлення і реалізація хімічних речовин;
- 31) виробництво особливо небезпечних хімічних речовин;
- 32) виробництво промислових газів;
- 33) виробництво іншої основної неорганічної хімічної продукції;
- 34) виробництво іншої хімічної продукції для промислових цілей;
- 35) виробництво добрив та азотних сполук;
- 36) виробництво агрохімічної продукції;
- 37) розроблення, виробництво, виготовлення, зберігання, перевезення, придбання, реалізація (ввіз), ввезення на територію України, вивезення з території України, використання, знищення наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів;
- 38) оброблення металевих відходів та брухту;
- 39) переробка металобрухту, в т.ч.:
 - збирання, заготівля, переробка, металургійна переробка, купівля і продаж металобрухту та відходів кольорових і чорних металів;
 - збирання, переробка твердих та рідких відходів виробництва, що містять дорогоцінні метали та їх брухт;
- 40) виробництво, реалізація та розподілення газоподібного палива;
- 41) реалізація енергоресурсів власного виробництва;
- 42) виробництво електроенергії;
- 43) розподілення та постачання електроенергії;
- 44) виробництво газу;

ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 – Агрегований баланс (звіт про фінансовий стан) ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» на 01.01.2019, 01.01.2020, 01.01.2021 рр., тис. грн.

Актив	2019	2020	2021
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	260730	338643	380563
Незавершені капітальні інвестиції	11084605	12553995	5924460
Основні засоби	47029241	47757468	51996100
Інвестиційна нерухомість	16329	12679	2635
Усього за розділом I	58390905	60662785	58303758
II. Оборотні активи			
Запаси	12414142	9948534	7438127
Виробничі запаси	5612546	4142053	3426006
Незавершене виробництво	3951192	4342095	2833168
Готова продукція	2850404	1464386	1178953
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	19416577	22080986	19143229
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
- за виданими авансами	290549	153253	253113
- з бюджетом, у тому числі:	3531231	3195554	1935478
- з податку на прибуток	0	332855	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1446542	337117	306075
Поточні фінансові інвестиції	1787	1429	0
Гроші та їх еквіваленти	2008813	1005218	867691
Готівка	6	14	6
Рахунки в банках	2008807	1005204	867685
Інші оборотні активи	173821	159545	102085
Усього за розділом II	39283462	36881636	30045798
Баланс	97674367	97544421	88349556
Пасив	2019	2020	2021
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	3859533	3859533	3859533
Додатковий капітал	27563099	26813859	26321103
Накопичені курсові різниці	27563099	26813859	26321103
Резервний капітал	578930	578930	578930
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	42489338	29378818	30119720
Усього за розділом I	74490900	60631140	60879286
II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	3839467	3133782	2365594
Пенсійні зобов'язання	1271607	2186668	2846473
Довгострокові кредити банків	1384413	3047624	2327942
Інші довгострокові зобов'язання	395635	372022	497962
Довгострокові забезпечення	1163540	1404404	1566615
Усього за розділом II	8054662	10141500	9604586

1	2	3	4
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	83295	2209245	2581278
за товари, роботи, послуги	10027542	9998745	8196186
за розрахунками з бюджетом	856932	136815	596609
у тому числі з податку на прибуток	700819	0	353940
за розрахунками зі страхування	136761	156758	165625
за розрахунками з оплати праці	641157	738520	780690
за одержаними авансами	129650	329240	486261
за розрахунками з учасниками	0	10765807	0
Поточні забезпечення	3489	7786	8257
Інші поточні зобов'язання	3249979	2428865	5050778
Усього за розділом III	15128805	26771781	17865684
Баланс	97674367	97544421	88349556

Таблиця Б.2 – Агрегований звіт про фінансові результати ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» на 01.01.2019, 01.01.2020, 01.01.2021 рр., тис. грн.

Стаття	2019	2020	2021
I. Фінансові результати			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	67963171	62409226	63496684
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	(54675902)	(63503128)	(58845530)
Валовий прибуток (збиток)	13287269	1093902	4651154
Інші операційні доходи	1331586	1021585	324998
Адміністративні витрати	(2700633)	(2567827)	(2159849)
Витрати на збут	(50677)	(63169)	(48092)
Інші операційні витрати	(58219)	(47025)	(701915)
Фінансовий результат від операційної діяльності	11809326	(2750338)	2066296
Інші фінансові доходи	78037	572180	22373
Фінансові витрати	(525610)	(525124)	(1240995)
Фінансовий результат до оподаткування	11361753	(2703282)	847674
Витрати (дохід) з податку на прибуток	(1852590)	438050	(106772)
Чистий фінансовий результат	9509163	(2265232)	740902
III. Елементи операційних витрат			
Матеріальні затрати	44000948	45621975	37699727
Витрати на оплату праці	3517735	4505589	4625350
Відрахування на соціальні заходи	755348	971834	1006207
Амортизація	5994067	7326812	7740263
Інші операційні витрати	6232490	7817879	9172536
Разом	60500588	66244089	60244083

ДОДАТОК В

Таблиця В.1 – Горизонтальний та вертикальний аналіз статей звіту про фінансовий стан ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» на 01.01.2019, 01.01.2020, 01.01.2021 рр.

Стаття	Абсолютне значення, тис. грн.			Абс. тис. грн.	Відн. %	Структура, %			Абс. тис.грн.	Відн. %
	2019	2020	2021			2019	2020	2021		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Актив										
Нематеріальні активи	260730	338643	380563	119833	46,0	0,3	0,3	0,4	0,2	61,4
Незавершені капітальні інвестиції	11084605	12553995	5924460	-5160145	-46,6	11,3	12,9	6,7	-4,6	-40,9
Основні засоби	47029241	47757468	51996100	4966859	10,6	48,1	49,0	58,9	10,7	22,2
Інвестиційна нерухомість	16329	12679	2635	-13694	-83,9	0,0	0,0	0,0	0,0	-82,2
Усього за розділом I	58390905	60662785	58303758	-87147	-0,1	59,8	62,2	66,0	6,2	10,4
Запаси	12414142	9948534	7438127	-4976015	-40,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Виробничі запаси	5612546	4142053	3426006	-2186540	-39,0	12,7	10,2	8,4	-4,3	-33,8
Незавершене виробництво	3951192	4342095	2833168	-1118024	-28,3	5,7	4,2	3,9	-1,9	-32,5
Готова продукція	2850404	1464386	1178953	-1671451	-58,6	4,0	4,5	3,2	-0,8	-20,7
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	19416577	22080986	19143229	-273348	-1,4	2,9	1,5	1,3	-1,6	-54,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	3821780	3348807	2188591	-1633189	-42,7	19,9	22,6	21,7	1,8	9,0
- за виданими авансами	290549	153253	253113	-37436	-12,9	3,9	3,4	2,5	-1,4	-36,7
- з бюджетом, у тому числі:	3531231	3195554	1935478	-1595753	-45,2	0,3	0,2	0,3	0,0	-3,7
- з податку на прибуток	0	332855	0	0	0,0	3,6	3,3	2,2	-1,4	-39,4
Інша поточна дебіторська заборгованість	1446542	337117	306075	-1140467	-78,8	0,0	0,3	0,0	0,0	0,0
Поточні фінансові інвестиції	1787	1429	0	-1787	-100,0	1,5	0,3	0,3	-1,1	-76,6
Гроші та їх еквіваленти	2008813	1005218	867691	-1141122	-56,8	0,0	0,0	0,0	0,0	-100,0
Готівка	6	14	6	0	0,0	2,1	1,0	1,0	-1,1	-52,2
Рахунки в банках	2008807	1005204	867685	-1141122	-56,8	0,0	0,0	0,0	0,0	10,6
Інші оборотні активи	173821	159545	102085	-71736	-41,3	2,1	1,0	1,0	-1,1	-52,2
Усього за розділом II	39283462	36881636	30045798	-9237664	-23,5	0,2	0,2	0,1	-0,1	-35,1
Баланс	97674367	97544421	88349556	-9324811	-9,5	40,2	37,8	34,0	-6,2	-15,4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Пасив										
Зареєстрований (пайовий) капітал	3859533	3859533	3859533	0	0,0	4,0	4,0	4,4	0,4	10,6
Додатковий капітал	27563099	26813859	26321103	-1241996	-4,5	28,2	27,5	29,8	1,6	5,6
Накопичені курсові різниці	27563099	26813859	26321103	-1241996	-4,5	28,2	27,5	29,8	1,6	5,6
Резервний капітал	578930	578930	578930	0	0,0	0,6	0,6	0,7	0,1	10,6
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	42489338	29378818	30119720	-12369618	-29,1	43,5	30,1	34,1	-9,4	-21,6
Усього за розділом I	74490900	60631140	60879286	-13611614	-18,3	76,3	62,2	68,9	-7,4	-9,6
Відстрочені податкові зобов'язання	3839467	3133782	2365594	-1473873	-38,4	3,9	3,2	2,7	-1,3	-31,9
Пенсійні зобов'язання	1271607	2186668	2846473	1574866	123,8	1,3	2,2	3,2	1,9	147,5
Довгострокові кредити банків	1384413	3047624	2327942	943529	68,2	1,4	3,1	2,6	1,2	85,9
Інші довгострокові зобов'язання	395635	372022	497962	102327	25,9	0,4	0,4	0,6	0,2	39,1
Довгострокові забезпечення	1163540	1404404	1566615	403075	34,6	1,2	1,4	1,8	0,6	48,9
Усього за розділом II	8054662	10141500	9604586	1549924	19,2	8,2	10,4	10,9	2,6	31,8
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями за товари, роботи, послуги	83295	2209245	2581278	2497983	2999,0	0,1	2,3	2,9	2,8	3326,0
за розрахунками з бюджетом	10027542	9998745	8196186	-1831356	-18,3	10,3	10,3	9,3	-1,0	-9,6
у тому числі з податку на прибуток	856932	136815	596609	-260323	-30,4	0,9	0,1	0,7	-0,2	-23,0
за розрахунками зі страхування	700819	0	353940	-346879	-49,5	0,7	0,0	0,4	-0,3	-44,2
за розрахунками з оплати праці	136761	156758	165625	28864	21,1	0,1	0,2	0,2	0,0	33,9
за одержаними авансами	641157	738520	780690	139533	21,8	0,7	0,8	0,9	0,2	34,6
за розрахунками з учасниками	129650	329240	486261	356611	275,1	0,1	0,3	0,6	0,4	314,6
Поточні забезпечення	0	10765807	0	0	0,0	0,0	11,0	0,0	0,0	0,0
Інші поточні зобов'язання	3489	7786	8257	4768	136,7	0,0	0,0	0,0	0,0	161,6
Усього за розділом III	15128805	26771781	17865684	2736879	18,1	15,5	27,4	20,2	4,7	30,6
Баланс	97674367	97544421	88349556	-9324811	-9,5	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0

Таблиця В.2 – Горизонтальний та вертикальний аналіз статей звіту про фінансові результати ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» на 01.01.2019, 01.01.2020, 01.01.2021 рр.

Стаття	Абсолютне значення, тис. грн.			Абс.	Відн.	Структура, %			Абс.	Відн.
	2019	2020	2021	тис. грн.	%	2019	2020	2021	тис.грн.	%
Доходи										
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	67963171	62409226	63496684	-4466487	-6,6	98,0	96,8	99,5	1,5	1,5
Інші операційні доходи	1331586	1021585	324998	-1006588	-75,6	1,9	1,6	0,5	-1,4	-73,5
Інші фінансові доходи	78037	572180	22373	-55664	-71,3	0,1	0,9	0,0	-0,1	-68,8
Витрати (дохід) з податку на прибуток	0	438050	0	0	0,0	0,0	0,7	0,0	0,0	0,0
Всього доходів	69372794	64441041	63844055	-5528739	-8,0	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0
Витрати										
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	54675902	63503128	58845530	4169628	7,6	91,3	95,2	93,3	1,9	2,1
Адміністративні витрати	2700633	2567827	2159849	-540784	-20,0	4,5	3,8	3,4	-1,1	-24,1
Витрати на збут	50677	63169	48092	-2585	-5,1	0,1	0,1	0,1	0,0	-10,0
Інші операційні витрати	58219	47025	701915	643696	1105,6	0,1	0,1	1,1	1,0	1043,8
Фінансові витрати	525610	525124	1240995	715385	136,1	0,9	0,8	2,0	1,1	124,0
Витрати (дохід) з податку на прибуток	1852590	0	106772	-1745818	-94,2	3,1	0,0	0,2	-2,9	-94,5
Всього витрати	59863631	66706273	63103153	3239522	5,4	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0
Елементи операційних витрат										
Матеріальні затрати	44000948	45621975	37699727	-6301221	-14,3	72,7	68,9	62,6	-10,1	-14,0
Витрати на оплату праці	3517735	4505589	4625350	1107615	31,5	5,8	6,8	7,7	1,9	32,0
Відрахування на соціальні заходи	755348	971834	1006207	250859	33,2	1,2	1,5	1,7	0,4	33,8
Амортизація	5994067	7326812	7740263	1746196	29,1	9,9	11,1	12,8	2,9	29,7
Інші операційні витрати	6232490	7817879	9172536	2940046	47,2	10,3	11,8	15,2	4,9	47,8
Всього операційні витрати	60500588	66244089	60244083	-256505	-0,4	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0

ДОДАТОК Г

ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»

Типова форма № П-1

Найменування підприємства (установи, організації)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Держкомстату України

05.12.2008 № 489

НАКАЗ (РОЗПОРЯДЖЕННЯ) № 1156 від " 23 " ЛЮТОГО 2022 р. про прийняття на роботу

Курченко Валерію Василівну

(прізвище, ім'я, по батькові)

Прийняти на роботу з " 31 " лютого 2022 р.

Табельний номер

116849

до " " 20 р.

(заповнюється у разі строкового трудового договору (контракту))

Відділ збуту

назва структурного підрозділу

Фахівець 1 категорії

назва професії (посади), кваліфікація

умови прийняття на роботу

(необхідне відмітити позначкою " x "):

- на конкурсній основі
- за умовами контракту до _____
у разі необхідності вказати дату (дд.мм.рррр.)
- зі строком випробування _____ місяців
- на час виконання певної роботи
- на період відсутності основного працівника
- із кадрового резерву
- за результатами успішного стажування
- переведення
- _____

умови роботи:

(необхідне відмітити позначкою " x "):

робота: основна за сумісництвом

умови праці (згідно атестації робочого місця):

- тривалість робочого дня (тижня) 8 год 00 хв
- тривалість робочого дня (тижня) при роботі з неповним робочим часом _____ год.
- _____
- _____

оклад (тарифна ставка)

	2	5	6	8	9
--	---	---	---	---	---

 грн.

0	0
---	---

 коп.

надбавка за _____ інтенсивність

	5	0
--	---	---

 %, надбавка за _____

--	--	--

 %

надбавка за _____

%, надбавка за _____

--	--	--

 %

доплата

--	--	--

 грн.

--	--

 коп.

Керівник підприємства
(установи, організації)

_____ (підпис)

Кахлон П.С.
(Прізвище, ім'я, по батькові)

З наказом
(розпорядженням)
ознайомлений

_____ (підпис працівника)

"23" ЛЮТОГО 2022 року

ДОДАТОК Д

ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»
Найменування підприємства (установи, організації)

Типова форма № П-3
ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Держкомстату України
05.12.2008 № 489

Код ЄДРПОУ	24432974
Дата складання	06.05.2022 р.

НАКАЗ №4401-19 (розпорядження) про надання відпустки

Табельний номер
105249

Ігоренко Натталії Володимирівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

Відділ збуту

назва структурного підрозділу

Провідний фахівець

назва професії (посади)

Основна щорічна відпустка

вид відпустки (щорічна основна, додаткова, навчальна, без збереження заробітної плати та ін.)

За період роботи з "01."січня 2018 року по "01"05 2022 року

Період відпустки з "15"05 2019 року по "17" 06 2022 року

на

3	4
---	---

 календарних дні (в)

Надання матеріальної допомоги на оздоровлення (у разі необхідності відмітити х)

**Керівник
підприємства**
(установи, організації)

підпис

Кахлон П.С.
ПІБ

Керівник структурного підрозділу

підпис

Плічко С.А.
ПІБ

З наказом (розпорядженням) ознайомлений

підпис працівника

"15"05 2022 року

ДОДАТОК Е

ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»
Найменування підприємства (установи, організації)

Типова форма № П-4
ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Держкомстату України
05.12.2008 № 489

Код ЄДРПОУ	24432974
Дата складання	12.05.2022 р.

НАКАЗ №745 (РОЗПОРЯДЖЕННЯ) про припинення трудового договору (контракту)

Звільнити "12"05. 2022 року

Табельний номер
1059236

Куліченко Сергія Івановича

(прізвище, ім'я, по батькові)

Відділ збуту

(назва структурного підрозділу)

Адміністратор відділу збуту

назва професії (посади), розряд, клас (категорія) кваліфікації

За власним бажанням

(причина звільнення)

Догляд за дитиною до досягнення 14-річного віку

(підстави звільнення)

■ Вихідна допомога 45000 грн. 00 коп.

**Керівник
підприємства**
(установи, організації)

підпис

Кахлон П.С.
ПІБ

**З наказом (розпорядженням)
ознайомлений**

підпис працівника

"12"05 2022 року

ДОДАТОК И

Типова форма № П-6
ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Держкомстату України
05.12.2008 № 489

ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг»					Код ЄДРПОУ	24432974
Найменування підприємства (установи, організації)						
Дата заповнення	ПІБ	Стать	Табельний номер	Індивідуальний ідентифікаційний номер	Професія, посада (код за Класифікатором професій)	Відпрацьовано днів, (годин)
31.12.22	Іваненко С.І.	Ч	105689	45678912	Слосар	160

РОЗРАХУНКОВО-ПЛАТІЖНА ВІДОМІСТЬ
Працівника відділу збуту Петренко О.О.
за грудень 2022 р.

№ п/п	Нараховано за видами оплат		№ п/п	Утримано	
	вид оплати	нараховано, грн.		вид утримання	утримано, грн.
Фонд основної заробітної плати:					
1.	Тарифна ставка, посадовий оклад	18000	1.	Видано за I-у половину місяця (аванс)	
2.	Комісійні від реалізації продукції			Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування:	
3.	Гонорар, авторська винагорода штатним працівникам		2.	Воєнний збір	495
4.	Оплата праці за час перебування у відрядженні		3.	до Фонду зайнятості	
5.	Оплата за профнавчання інших працівників		4.	до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	
6.	Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці		5.	Податок на доходи фізичних осіб	5940
7.	Інші види нарахувань		6.	Профспілкові внески	330
Фонд додаткової заробітної плати:					
8.	Премія	15000	7.	Аліменти	
9.	Відсоткові або комісійні винагороди		8.	Аванс в банк	16600
10.	Оплата роботи в надурочний час, святкові та неробочі дні		9.	належить до видачі	
11.	Оплата днів відпочинку				
12.	Індексація заробітної плати				
13.	Компенсації працівникам у зв'язку з порушенням термінів виплати заробітної плати				
14.	Витрати на безкоштовний проїзд				
15.	Вартість форменого одягу				
16.	Відпустка за поточний місяць				
17.	Відпустка за наступний період				
18.	Інші нарахування за невідпрацьований час (простої, медогляд та ін.)				
19.	Суміщення професій				
20.	Розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт				
21.	Виконання обов'язків тимчасово				

№ п/п	Нараховано за видами оплат		№ п/п	Утримано	
	вид оплати	нараховано, грн.		вид утримання	утримано, грн.
	відсутнього працівника				
22.	Робота у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці				
23.	Інтенсивність праці				
24.	Робота в нічний час				
25.	Керівництво бригадою				
26.	Висока професійна майстерність				
27.	Класність водіям транспортних засобів				
28.	Високі досягнення праці				
29.	Виконання особливо важливої роботи на певний термін				
30.	Знання та використання в роботі іноземної мови				
31.	Допуск до державної таємниці				
32.	Дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів				
33.	Науковий ступінь				
34.	Нормативний час пересування у шахті				
35.	Робота на територіях радіоактивного забруднення				
36.	Інші надбавки та доплати				
37.	Інші види нарахувань				
	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати:				
38.	Винагороди та заохочення, що мають одноразовий характер				
39.	Матеріальна допомога, що має систематичний характер				
40.	Виплати соціального характеру				
41.	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати				
	Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці:				
42.	Допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування				
43.	Оплата перших 5 днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства				
44.	Дивіденди, відсотки, виплати за паями				
45.	Витрати на відрядження				
46.	Матеріальна допомога разового характеру				
47.	Внески підприємств на медичне та пенсійне страхування працівників				
48.	Інші види нарахувань				
	Разом за весь період:	19500		6765	

До виплати **12735,00 грн**
Бухгалтер _____

Плічко І.С. _____