

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра маркетингу, обліку, оподаткування та публічного управління

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

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

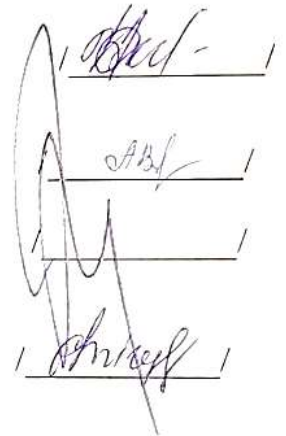
на тему: Удосконалення обліку витрат за статтями калькуляції:
управлінський аспект

Виконала: студентка групи ОП-24м Костишев М.К.

Керівник к.е.н., доцент Адамовська В.С.

Нормоконтроль д.е.н., професор Іщенко М.І.

Завідувачка кафедри д.е.н., професор Міщук Є.В.



Криворізький національний університет
 Факультет економіки та управління бізнесом
 Кафедра маркетингу, обліку, оподаткування та публічного управління
 Другий (магістерський) рівень вищої освіти
 Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
 Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувачка кафедри МООПУ
 канд. екон. наук, доцент Адамовська В.С.


 «30» червня 2025 р.

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну (магістерську) роботу здобувача вищої освіти

Костилєва Матвія Костянтиновича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Удосконалення обліку витрат за статтями калькуляції: управлінський аспект

керівник роботи: Адамовська В.С., к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджено наказом по КНУ від «30» червня 2025 року № 412 с

2. Строк подання студентом роботи: 15 грудня 2025 р.

3. Вихідні дані до роботи: НП(С)БО, МСБО, МСФЗ; нормативні документи НКРЕКП; облікова політика ДПП «КПВП»; первинні документи, калькуляції, звіти ДПП «КПВП»; матеріали фахових періодичних видань.

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

1. ТЕОРЕТИНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК

2. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ЗА СТАТТЯМИ КАЛЬКУЛЯЦІЇ НА ДПП «КРИВБАСПРОМВОДОПОСТАЧАННЯ»

5. Перелік графічного матеріалу 12 таблиць, 6 рисунків.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	д.е.п., професор Брадул О.М		
Розділ 2	д.е.п., професор Іщенко М.І.		

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	27.06.2025	виконано
2	Збір матеріалів до кваліфікаційної (магістерської) роботи	27.06.2025-21.07.2025	виконано
3	Групування та аналіз зібраного матеріалу, уточнення завдань кваліфікаційної (магістерської) роботи	22.07.2025-15.08.2025	виконано
4	Підготовка I розділу кваліфікаційної (магістерської) роботи та подання його керівнику	18.08.2025-30.09.2025	виконано
5	Підготовка II розділу кваліфікаційної (магістерської) роботи та подання його керівнику	01.10.2025-21.11.2025	виконано
6	Підготовка вступної частини	24.11.2025	виконано
7	Перевірка роботи керівником та доопрацювання роботи	01.12.2025	виконано
8	Отримання відгуку керівника	12.12.2025	виконано
9	Попередній захист роботи	15.12.2025	виконано
10	Захист роботи в ЕК	19.12.2025	виконано

Дата видачі завдання «30» червня 2025 р.

Здобувач вищої освіти


(підпис)

Кости́лев М.К.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи



к.е.н., доцент Адамовська В.С.

ЗМІСТ

	стор.
ЗАВДАННЯ НА РОБОТУ	2
РЕФЕРАТ	4
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	5
ВСТУП	6
1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ	9
1.1 Економічна природа та управлінська роль витрат у забезпеченні ефективності діяльності підприємств водопостачання	9
1.2 Нормативне регулювання порядку формування собівартості послуг та відображення витрат у фінансовій та управлінській звітності	11
1.3 Методологічні підходи до калькулювання собівартості послуг	16
1.4 Планування та калькулювання собівартості послуг водопостачання	20
2 МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ЗА СТАТТЯМИ КАЛЬКУЛЯЦІЇ НА ДПП «КРИВБАСПРОМВОДОПОСТАЧАННЯ»	24
2.1 Організаційно-економічна характеристика ДПП «КПВП»	24
2.2 Діагностика системи калькулювання собівартості послуг водопостачання на ДПП «КПВП»	35
2.3 Резерви зниження собівартості послуг: економічне обґрунтування та управлінські підходи	39
2.4 Організація бухгалтерського обліку витрат за статтями калькуляції на підприємстві	42
2.5 Внутрішній контроль та управлінський моніторинг витрат: інструменти підвищення прозорості та обґрунтованості калькулювання собівартості	50
2.6 Шляхи удосконалення системи калькулювання собівартості послуг	53
ВИСНОВКИ	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	59
ДОДАТКИ	63

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

РЕФЕРАТ

на магістерську роботу

на тему: *Удосконалення обліку витрат за статтями калькуляції:
управлінський аспект*

МР: 62 сторінок, 12 таблиць, 6 рисунків, 35 джерел, 12 додатків.

Мета МР: вдосконалення підходів до формування, обліку, аналізу та контролю собівартості робіт і послуг у сфері водопостачання з урахуванням галузевої специфіки, нормативно-правових вимог та сучасних методологічних підходів до управління витратами.

Об'єкт дослідження: процес формування, обліку та контролю витрат за статтями калькуляції у діяльності підприємств водопостачання.

Предмет дослідження: теоретичні, методологічні й організаційно-практичні засади формування собівартості послуг ДПП «Кривбаспромводопостачання», методи її калькулювання, порядок організації обліку та інструменти управління витратами.

Методи дослідження: аналіз і синтез, методи порівняння, групування та узагальнення; елементи економіко-статистичного та вертикально-горизонтального аналізів; методи оцінювання витрат і калькулювання; прийоми внутрішньогосподарського контролю та управлінського моніторингу.

Інформаційна база дослідження: нормативно-правові акти регулювання діяльності підприємств водопостачання; НП(С)БО; документи НКРЕКП; внутрішня документація ДПП «КПВП» (облікова політика, первинні документи, калькуляції, звіти); матеріали фахових періодичних видань.

Результати дослідження: визначено сутність витрат та їх роль у забезпеченні ефективності діяльності підприємств, розкрито нормативно-правові засади регулювання порядку формування собівартості відповідно до П(С)БО, МСФЗ та галузевих нормативів НКРЕКП. Систематизовано основні методи калькулювання собівартості, а також особливості їх застосування. Наведено організаційно-економічну характеристику ДПП «Кривбаспромводопостачання», описано структуру витрат, порядок формування собівартості послуг та особливості калькулювання за статтями витрат. Проведено аналіз діючої системи калькулювання, визначено недоліки в організації документообігу, аналітичного обліку та внутрішнього контролю. У роботі обґрунтовано резерви зниження собівартості послуг, зокрема шляхом оптимізації енергоспоживання, більш чіткого розподілу накладних витрат, удосконалення облікової політики та підвищення прозорості управлінського обліку.

Ключові слова: виробничі витрати, документообіг, облік витрат, статті калькулювання, собівартість послуг.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

1. Абс. - абсолютне;
2. ВР – Верховна Рада України;
3. відх. - відхилення;
4. грн – гривня;
5. див. – дивіться;
6. дод. – додаток;
7. ДПП - державне промислове підприємство;
8. ЗУ – Закон України;
9. зарплата - заробітна плата;
10. КМУ – Кабінет Міністрів України;
11. КПВП- Кривбаспромводопостачання;
12. МСБО (IAS)– міжнародні стандарти бухгалтерського обліку;
13. МСФЗ (IFRS) – Міжнародні стандарти фінансової звітності;
14. НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку;
15. НКРЕКП – Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг;
16. ОЗ – основні засоби;
17. с/в - собівартість;
18. С.К.- статті калькуляції;
19. ROA – рентабельність активів;
20. ROE – рентабельність власного капіталу;
21. ROS – рентабельність продажів;
22. рис. – рисунок;
23. табл. – таблиця;
24. фінзвітність – фінансова звітність;
25. ФОП- фонд оплати праці.

ВСТУП

Сучасні умови функціонування підприємств водопостачання характеризуються зростанням вимог до якості надання комунальних послуг, необхідністю забезпечення фінансової стійкості підприємств та підвищення ефективності управління виробничими витратами. Однією з ключових проблем галузі є формування економічно обґрунтованої собівартості послуг водопостачання, оскільки саме її рівень визначає тарифну політику підприємства, впливає на рентабельність діяльності, ресурсне забезпечення та можливість реалізації інвестиційних програм. В умовах зростання вартості енергоресурсів, необхідності оновлення інфраструктури та підвищення прозорості витрат, питання організації обліку, контролю та аналізу витрат набувають особливої актуальності.

Проблематика формування собівартості послуг та підвищення ефективності витрат висвітлюється у працях науковців, які досліджували теоретичні засади обліку витрат, методи калькулювання, системи контролінгу та управлінського обліку. Разом з тим, значна частина цих праць має загальноекономічну спрямованість і лише частково адаптована до специфіки водогосподарського комплексу. Це зумовлює потребу в подальшому опрацюванні методичних підходів до документування, обліку, аналізу та контролю витрат саме на підприємствах водопостачання з урахуванням їх технологічних, організаційних і фінансових особливостей.

Актуальність теми полягає в необхідності вдосконалення облікових процедур та системи калькулювання собівартості послуг водопостачання, що є фундаментом ефективного тарифоутворення, раціонального використання ресурсів і забезпечення фінансової стійкості підприємства. Правильність визначення витрат безпосередньо впливає на конкурентоспроможність підприємства, його здатність здійснювати ремонтні та інвестиційні програми, а також забезпечує прозорість і обґрунтованість фінансової діяльності.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних аспектів та розроблення практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку витрат та системи калькулювання собівартості послуг водопостачання на ДПП ДПП «Кривбаспромводопостачання».

Для досягнення мети визначено такі завдання дослідження:

- розкрити економічну природу витрат та їх управлінську роль у діяльності підприємств водопостачання;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання формування собівартості та відображення витрат у фінансовій й управлінській звітності;
- дослідити методологічні підходи до калькулювання собівартості послуг та планування витрат;
- надати організаційно-економічну характеристику ДПП «КПВП»;
- оцінити діючу систему калькулювання собівартості підприємства;
- визначити резерви зниження собівартості та можливості підвищення економічної ефективності;
- дослідити порядок документування, обліку та контролю витрат за статтями калькуляції;
- запропонувати напрями удосконалення системи обліку та управління витратами.

Об'єктом дослідження є процес формування та обліково-аналітичного забезпечення собівартості послуг водопостачання на ДПП «Кривбаспромводопостачання».

Предметом дослідження виступають теоретичні, методичні та практичні аспекти організації документування, обліку, контролю, аналізу й планування витрат підприємства, що формують собівартість наданих послуг.

Стан предмета дослідження у сучасній науковій та практичній площині свідчить про недостатню адаптацію загальних методик до умов функціонування підприємств водного господарства, які мають специфічну структуру витрат, високий рівень енергоємності виробництва, складну систему технологічних ланцюгів та регуляторні обмеження. Вирішення зазначених проблем сприятиме

підвищенню прозорості діяльності, обґрунтованості тарифів, оптимізації витрат і зміцненню фінансової стійкості підприємства.

Інформаційною базою дослідження є методичні рекомендації з формування собівартості, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, нормативно-правові акти України, Міжнародні стандарти фінансової звітності, статистичні дані підприємства, внутрішня документація ДПП «КПВП», наукові праці, періодичні видання та матеріали фахових конференцій.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

1.1 Економічна природа та управлінська роль витрат у забезпеченні ефективності діяльності підприємств водопостачання

Формування собівартості робіт і послуг у сфері водопостачання має свою специфіку, оскільки технологічний цикл охоплює цілу низку взаємопов'язаних процесів – від добування та підняття води до її транспортування, очищення та подальшої передачі споживачам. На підприємствах водного господарства до витрат включаються всі ресурси, необхідні як для подачі питної води, так і для приймання та очищення стічних вод, у тому числі тих, що спрямовуються на повторне використання або скидаються у водні об'єкти після відповідної підготовки.

Калькулювання собівартості здійснюється за видами послуг (водопостачання, вибування, транспортування) та окремими стадіями виробничого циклу – підйом води, її подача в магістральні мережі, очищення, знезараження, транспортування та подальша реалізація абонентам. Така деталізація дає змогу підприємствам коректно визначати фактичні витрати на кожну технологічну операцію, що є основою для планування тарифів та аналізу ефективності.

Окреме місце посідають витрати на власні технологічні потреби, які включають використання води для промивання фільтрів та резервуарів, дезінфекційних робіт, підтримання належного технічного стану обладнання. Вони визначаються згідно з технічними регламентами, нормами втрат води та галузевими методичними документами щодо експлуатації систем водопостачання та водовідведення. Розраховані нормативи втрат води затверджуються місцевими органами влади.

До складу витрат на переробку та транспортування купованої води включаються витрати на реагенти, енергетичні ресурси, оплату праці

виробничих працівників та інші елементи, які забезпечують можливість доведення води до стану, придатного для споживання чи скидання.

Специфічним для підприємств водної сфери є розширений зміст статті «Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання». Крім традиційних видів витрат, сюди також включаються витрати на обслуговування інформаційно-обчислювальних систем, витрати на проведення аварійно-відновлювальних робіт, які не мають капітального характеру, а також витрати на проїзд і забезпечення роботи аварійних служб.

До статей «Загальновиробничі витрати» та «Адміністративні витрати» відносять специфічні для водного господарства витрати: оплату послуг банків і розрахункових центрів за прийом платежів від населення, утримання санітарно-захисних зон, витрати на природоохоронні заходи, освітлення та обслуговування територій, що підлягають санітарному контролю.

У складі «Інших операційних витрат» виділяються відрахування за геологорозвідувальні роботи, що справляються відповідно до державних нормативних актів. Це пояснюється тим, що підприємства водопостачання використовують природні ресурси загальнодержавного значення.

Калькуляційною одиницею для підприємств водопровідно-каналізаційного господарства є один кубічний метр поданої води або один кубічний метр очищених стічних вод. Такий підхід забезпечує можливість точного розрахунку собівартості та застосування економічно обґрунтованих тарифів.

Групування витрат за статтями калькуляції дає змогу організувати деталізований аналітичний облік, визначити витрати у розрізі структурних підрозділів, контролювати ресурси та формувати достовірні дані для тарифоутворення.

Згідно з чинними нормами, витрати підприємств водного господарства систематизуються за такими статтями: прямі матеріальні витрати (реагенти, матеріали, паливо, електроенергія, покупні ресурси, роботи сторонніх організацій, інші ресурси), соціальні відрахування, витрати на зарплату,

амортизація, оренда, загальновиробничі витрати, адміністративні та витрати на збут тощо.

Отже, розглянуто сутність і структуру собівартості послуг водозабезпечення, виділено основні елементи витрат: матеріальні, трудові, амортизаційні та комплексні, а також їх вплив на формування кінцевої собівартості. Структурний аналіз собівартості дозволяє визначити матеріаломісткі, трудомісткі та енергоємні статті витрат, що є важливим при оцінці ефективності використання ресурсів та розробки резервів зниження витрат. Встановлено, що розподіл витрат за економічним змістом і за статтями калькуляції забезпечує можливість оцінки ефективності використання виробничих запасів, продуктивності праці, основних засобів та енергетичних ресурсів, що безпосередньо впливає на рівень економічної ефективності підприємства.

Підприємства водного господарства, використовують як типові, так і розширені статті витрат, які відображають специфіку їхньої діяльності щодо забезпечення населення та підприємств якісними послугами водопостачання. Застосування групування витрат за статтями калькуляції дозволяє забезпечити прозорість витратної частини, сформувати достовірну собівартість водопостачання, а також сприяє ефективному управлінню ресурсами та фінансовими результатами підприємства.

1.2 Нормативне регулювання порядку формування собівартості послуг та відображення витрат у фінансовій та управлінській звітності

Формування собівартості робіт і послуг у сфері водопостачання є багатокомпонентним процесом, що регламентується низкою національних та міжнародних нормативних документів, які визначають порядок розрахунку витрат, їх класифікацію, включення у виробничу собівартість та відображення у фінансовій звітності. До таких документів належать положення (стандарти) бухгалтерського обліку, галузеві нормативні документи, методики та

міжнародні стандарти обліку, а також правила технічної експлуатації водопровідних систем (див.табл. 1.1).

Таблиця 1.1 - Нормативне регулювання порядку формування собівартості підприємств водного господарства

№	Назва нормативного документа	Як регулює формування собівартості	Як відображається у фінансовій звітності
1	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Надає принципи складання фінансової звітності, структуру витрат та їх класифікацію; регламентує розкриття інформації про витрати за функціональним призначенням	Витрати на виробництво, адміністративні та витрати на збут відображаються у Звіті про фінансові результати; забезпечує порівнянність та достовірність даних
2	НП(С)БО «Витрати» 16	Визначає порядок обліку витрат, включення у виробничу собівартість, групування за статтями калькуляції та функціональним призначенням	Витрати списуються на собівартість продукції або послуг у відповідних статтях звітності
3	НП(С)БО 7 «Основні засоби»	Регламентує облік основних засобів, амортизацію, розрахунок строку служби, що включається у собівартість	Амортизаційні відрахування відображаються у виробничих витратах, впливають на фінансовий результат
4	НП(С)БО 9 «Запаси»	Визначає облік матеріалів, сировини, паливно-енергетичних ресурсів, списання на собівартість, врахування зворотних відходів	Витрати на матеріали та ресурси відображаються у виробничих витратах та у фінансових результатах
5	Правила технічної експлуатації систем водопостачання та каналізації населених пунктів України	Встановлюють технічні норми та вимоги до обслуговування обладнання, норми витрат води та енергії	Допомагають планувати витрати, що формують собівартість послуг
6	Методика розробки технологічних нормативів використання води	Встановлює норми витрат води на одиницю послуг, дозволяє планувати матеріальні витрати	Використовується для обґрунтування планової собівартості послуг у звітності
7	IAS 1 «Presentation of Financial Statements»	Регламентує принципи представлення фінансової звітності, класифікацію витрат за функціями або елементами	Забезпечує розкриття виробничих, адміністративних та збутових витрат; порівнянність даних
8	IAS 2 «Inventories»	Регламентує облік запасів, їх списання на собівартість, включаючи матеріали та куповану воду	Витрати на використані запаси відображаються у виробничих витратах та фінансових результатах
9	IFRS for SMEs	Регулює порядок обліку витрат на виробництво та їх включення у собівартість, застосовується у водоканалах малого і середнього масштабу	Витрати на матеріали, оплату праці, амортизацію та інші виробничі витрати включаються у собівартість, відображаються у звітності

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[14] регламентує принципи складання фінансової звітності підприємства, її структуру, форми та порядок розкриття інформації.

Основні положення стандарту щодо формування собівартості включають:

- обов’язковість розкриття у фінансовій звітності інформації про витрати за функціональним призначенням: виробничі, адміністративні та збутові витрати;
- відображення витрат на матеріали, оплату праці, амортизацію, енергію та інші ресурси, що формують собівартість, у відповідних статтях Звіту про фінансові результати;
- забезпечення порівнянності та достовірності фінансових показників між підприємствами, що надають комунальні послуги [14].

НП(С)БО 16 «Витрати» регламентує порядок обліку витрат, що формують собівартість робіт або послуг. Стандарт визначає:

- групування витрат за статтями калькуляції та функціональним призначенням;
- облік прямих та загальновиробничих витрат, які включаються у виробничу собівартість наданих послуг водопостачання;
- принципи віднесення витрат на собівартість робіт у процесі планування та обліку витрат на підприємстві [16].

НП(С)БО 7 «Основні засоби» встановлює правила ОЗ, нематеріальних активів та нарахування амортизації, що включається у собівартість, а саме:

- визначення первісної та ліквідаційної вартості основних засобів;
- розрахунок амортизації засобів виробничого призначення, включення її у статті калькуляції;
- порядок відображення у фінансовій звітності амортизаційних відрахувань, що формують собівартість послуг [17].

НП(С)БО 9 «Запаси» визначає порядок обліку запасів (сировини, матеріалів, купованих комплектних виробів), їх списання на собівартість та оцінку залишків. Для водоканалів це важливо для обліку витрат на реагенти,

матеріали, паливо та інші ресурси, які безпосередньо використовуються у виробництві послуг водопостачання.

НП(С)БО 9 регламентує визначення вартості зворотних відходів та їх коригування на собівартість [15].

Правила технічної експлуатації регламентують організаційно-технічні аспекти виробництва та надання послуг водопостачання. Визначають норми обслуговування обладнання, стандарти витрат води та енергії. Допомагають планувати та прогнозувати витрати на виробництво, що впливають на формування собівартість робіт та послуг [20].

Методика розробки технологічних нормативів використання води встановлює норми витрат води на одиницю послуг та допомагає обґрунтувати планову виробничу собівартість. Використовується при розрахунку потреби в матеріальних ресурсах у натуральному та грошовому виразі. Забезпечує контроль за ефективністю використання водних ресурсів, що впливає на фінансові результати [13].

IAS 1 «Presentation of Financial Statements» — МСФЗ 1 встановлює принципи представлення фінансової звітності та розкриття інформації про витрати:

- дозволяє класифікувати витрати за функціями (виробництво, збут, управління) або за елементами витрат (матеріали, праця, амортизація);
- забезпечує прозорість та порівнянність фінансової інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів;
- для підприємств водопостачання це дозволяє коректно відображати виробничу собівартість у фінансових звітах [9]

IAS 2 «Inventories» — регламентує порядок обліку запасів та їх списання на собівартість, включаючи витрати на матеріали та куповану воду:

- витрати на використані матеріали списуються у виробничу собівартість послуг;
- сприяє правильному визначенню фінансових результатів та формуванню тарифів на комунальні послуги [8]

IFRS for SMEs — передбачає правила обліку витрат на виробництво та їх відображення у фінансовій звітності, що формують собівартість.

– розділ 17 «Запаси» і розділ 23 «Витрати на виробництво» регламентують порядок включення витрат на матеріали, оплату праці, амортизацію та інші виробничі витрати у собівартість;

– дає змогу адаптувати облік до міжнародних вимог для підприємств водопостачання, що взаємодіють із міжнародними партнерами.

Комплексна нормативна база дозволяє водоканалам:

1. Систематизувати облік витрат: забезпечується правильне включення витрат на матеріали, оплату праці, амортизацію та інші ресурси у собівартість послуг.

2. Забезпечити прозорість фінансових результатів: відображення витрат за функціональним призначенням і за елементами витрат дозволяє бачити структуру собівартості.

3. Оптимізувати планування та калькулювання: використання технологічних нормативів і правил експлуатації дозволяє ефективно прогнозувати витрати та виявляти внутрішньовиробничі резерви.

4. Впроваджувати міжнародні стандарти: дотримання IAS/IFRS робить фінансову звітність порівнянною та прийнятною для зовнішніх інвесторів та регуляторів.

Таким чином, нормативно-правова база України, доповнена міжнародними стандартами обліку, створює комплексний підхід до формування, обліку та відображення собівартості послуг водопостачання, забезпечуючи достовірність фінансової звітності, ефективне планування та контроль витрат.

1.3 Методологічні підходи до калькулювання собівартості послуг

Комплексне дослідження собівартості послуг передбачає деталізовану оцінку її складових, які відображені за статтями калькуляції. Такий підхід дає можливість визначити внутрішні резерви оптимізації витрат та встановити, як саме різні фактори впливають на зміну собівартості у динаміці. З огляду на економічний зміст витрати розподіляють на три великі блоки (див.рис. 1.1).



Рисунок 1.1 - Розподіл витрат за статтями калькуляції [31]

При здійсненні аналізу витрат необхідно встановлювати:

- пропорційність між обсягами робіт і оплатою праці;
- ефективність використання виробничих запасів;
- рівень використання основних засобів та їх вплив на амортизаційну складову;
- структурні зміни у витратах, що пов'язані з науково-технічними заходами.

Зміна прямих витрат визначається не лише коливанням обсягів наданих послуг, а й зміною їх структури та рівня матеріальних і трудових затрат. Рівень

матеріальних витрат значною мірою залежить від прогресивності технологій та ефективності використання ресурсів. Загальновиробничі, адміністративні та збутові витрати визначаються як умовно-постійні, оскільки вони в меншій мірі реагують на зміну обсягу послуг. Через змішану природу їх складу складно точно виокремити постійну і змінну частини; тому у практиці доцільно використовувати методи економіко-математичного моделювання.

Під час аналізу загальновиробничих витрат враховують різнотипність їх елементів і специфіку їх розподілу між окремими видами послуг. У свою чергу, оцінка адміністративних витрат потребує врахування зміни умов реалізації послуг, обсягу виконуваних управлінських функцій та витрат на забезпечення діяльності управлінського персоналу. Оперативний контроль комплексних витрат здійснюється на основі поточного зіставлення фактичних даних із кошторисами витрат [28]. Аналіз умовно-постійних та умовно-змінних витрат у щоденному режимі недоцільний — достатньо виконувати такі процедури кілька разів упродовж місяця.

Важливо систематично виявляти непродуктивні витрати: оплата праці за час простоїв, втрати матеріалів, псування запасів, витрати енергії та палива за періоди вимушених зупинок. Такі витрати фіксуються за допомогою актів простоїв і підлягають обов'язковому аналізу.

Ефективність використання енергоресурсів (електроенергії, газу, води) оцінюють залежно від наявності засобів обліку. Якщо застосовуються прилади вимірювання, то вплив на собівартість визначають множенням різниці між фактичними та плановими обсягами споживання на планову ціну одиниці ресурсу. Якщо ж облік здійснюється за нормативами, витрати розподіляють пропорційно часу роботи обладнання або встановленим нормам споживання.

Витрати на управлінський персонал аналізують шляхом зіставлення фактичних витрат із кошторисними, та оцінюючи функціональну відповідність займаних посад. Крім того, досліджується динаміка загальногосподарських витрат та їх питома вага у загальній сумі виробничих витрат.

Для оцінки зміни собівартості одиниці послуги порівнюють показники за декілька періодів. Важливим елементом є визначення структури собівартості — встановлення частки кожної статті у її загальній величині [7]. Це дозволяє встановити, чи є послуга ресурсомісткою або трудомісткою, а також визначити напрямки для пошуку шляхів зниження собівартості.

Оцінка виконання планових показників здійснюється через порівняння фактичної та нормативної собівартості за окремими статтями. На основі таких даних складають аналітичні таблиці, що дозволяють визначити перевитрати або економію. Далі з'ясовують причини змін, аналізуючи вплив окремих факторів.

Матеріальні витрати на формування собівартості одиниці послуг визначають як суму добутків питомих витрат матеріальних ресурсів і вартості одиниці матеріалу (включаючи транспортно-заготівельні витрати). Для аналізу витрат за ст.. «Сировина» обраховується два індекси — питомих витрат і цін.

Індекс питомих витрат:

$$I_{п.в.} = \frac{КЗ}{КМ} \cdot \frac{ЦМ}{ЦМ} \quad (1.1)$$

Індекс цін:

$$I_{цін} = \frac{КЗ}{КЗ} \cdot \frac{ЦЗ}{ЦМ} \quad (1.2)$$

де КМ, КЗ — питомі витрати матеріалів у минулому та звітному періодах в натуральному виразі;

ЦМ і ЦЗ — ціни одиниці сировини, матеріалів та інших виробничих запасів на одиницю послуг у минулому і звітному періодах.

Витрати на зарплату - визначаються двома основними факторами: трудомісткістю та середньою оплатою праці. Їх вплив оцінюють за допомогою індексів:

$$I_{т.} = \frac{ТЗ}{ТМ} \cdot \frac{ОМ}{ОМ} \quad (1.3)$$

$$I_{з.п.} = \frac{ТЗ}{ТМ} \cdot \frac{ОЗ}{ОМ} \quad (1.4)$$

де ТМ і ТЗ — трудомісткість у минулому і звітному періодах;

ОМ і ОЗ — середня оплата праці на одиницю робочого часу у минулому і звітному періодах.

Вагомою складовою собівартості є амортизаційні відрахування. Рівень амортизації залежить від середньої вартості основних засобів і норми амортизації. Зміни оцінюють за індексами:

$$I_{\text{в}} = \frac{B_3}{B_M} \cdot \frac{H_M}{H_3} \quad (1.5)$$

$$I_{\text{н}} = \frac{B_3}{B_M} \cdot \frac{H_3}{H_M} \quad (1.6)$$

де B_M і B_3 — середня вартість основних засобів за минулий і звітний період;

H_M і H_3 — норма амортизації у відповідних періодах.

Отже, методика аналізу собівартості за статтями калькуляції, дозволяє здійснювати комплексну оцінку витрат та виявляти внутрішньовиробничі резерви. Прямі матеріальні та трудові витрати, які безпосередньо залежать від обсягів виробництва, та комплексні статті, включаючи адміністративні, загальновиробничі та витрати на збут, які частково не залежать від обсягу виробництва - потребують застосування економіко-математичних методів для розподілу на умовно-постійні та умовно-змінні. Використання індексів впливу факторів – зміни витрат матеріалів, оплати праці та амортизації – дозволяє оцінити динаміку собівартості послуг і ефективності виробництва. Крім того, оперативний аналіз непродуктивних витрат, таких як простої, втрати матеріалів, енергії та палива, дає можливість контролювати ефективність використання ресурсів та запобігати непотрібним витратам.

1.4 Планування та калькулювання собівартості послуг водопостачання

Планування та калькулювання собівартості послуг водозабезпечення є ключовим етапом управління витратами підприємств водопостачання. Воно

здійснюється на основі техніко-економічного аналізу та планування витрат, що забезпечує точність формування планових показників, ефективне використання ресурсів та підготовку обґрунтованих тарифів на послуги.

Техніко-економічне планування витрат передбачає комплексний аналіз виробничих процесів, організаційної структури та технічного оснащення підприємства, а саме:

- оцінку фактичних витрат попереднього періоду;
- аналіз ефективності використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- виявлення внутрішньовиробничих резервів;
- прогнозування обсягів надання послуг та відповідних ресурсних потреб.

Планування здійснюється з урахуванням соціально-економічних та нормативно-правових умов виробництва, включаючи дотримання правил охорони праці, використання природних ресурсів, санітарно-епідеміологічних норм та охорони навколишнього середовища.

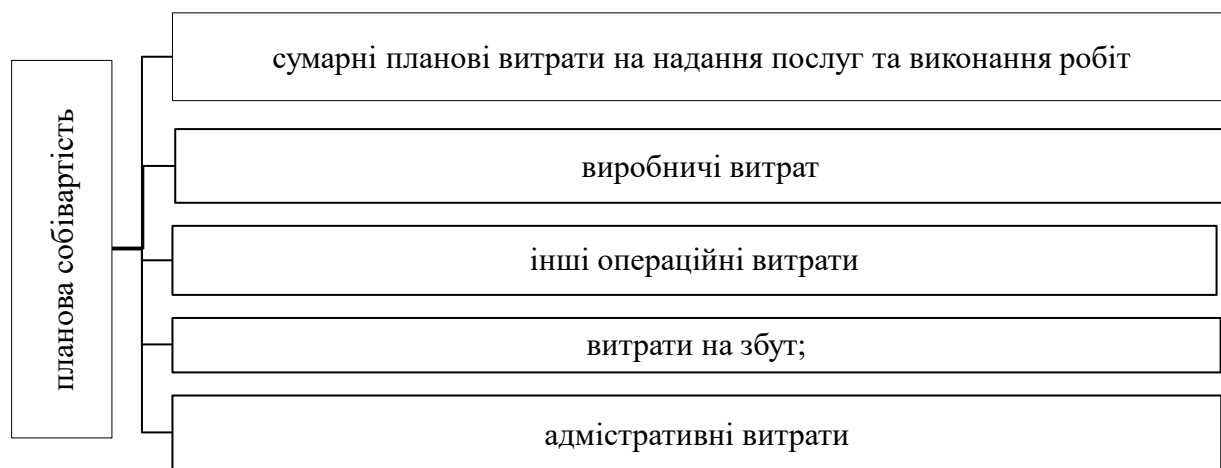


Рисунок 1.2 - Складові планової собівартість послуг водозабезпечення

На формування собівартості впливають норми витрат матеріалів, енергії, амортизаційні відрахування, витрати на оплату праці та соціальні внески, витрати на страхування, утримання і експлуатацію основних засобів. Планова собівартість є основою для обґрунтування тарифів і внутрішньовиробничих економічних відносин.

Виробнича собівартість послуг водозабезпечення включає такі типові статті калькуляції(див.рис. 1.3).



Рисунок 1.3 - Статті калькуляції виробничої собівартості послуг

Розрахунок планових витрат здійснюється за допомогою техніко-економічних методів, які включають:

- визначення обсягів надання послуг у натуральному та грошовому виразі;
- розрахунок потреб у матеріальних та енергетичних ресурсах на одиницю послуг з урахуванням нормативів і технічних показників;

- оцінку витрат на оплату праці, виходячи з тарифних ставок, чисельності та кваліфікації працівників;
- визначення амортизаційних відрахувань на основні засоби та нематеріальні активи з урахуванням строків експлуатації та ліквідаційної вартості;
- складання кошторисів загальновиробничих, адміністративних та витрат на збут;
- узгодження планових витрат з чинним законодавством і обліковою політикою підприємства.

Таблиця 1.2- Планові витрати за статтями калькуляції

Стаття витрат	Джерела інформації	Методика розрахунку	Примітки
Виробничі витрати	Норми витрат матеріалів, енергії; покази КВП	Техніко-економічні розрахунки	Враховуються зворотні відходи
Оплата праці	Тарифні ставки, норми праці, чисельність персоналу	Розрахунок фонду оплати праці за колективним договором	Включає відрахування на соц. заходи
Амортизація	Плани капітальних інвестицій, строки експлуатації активів	Прямолінійна або виробнича амортизація	Згідно НП(С)БО 7
Загальновиробничі витрати	Кошториси підприємства, плани	Планування на основі прогнозних даних	Утримання обладнання, ремонт, енергія
Адміністративні витрати	Кошториси, плани управлінських витрат	Визначаються за принципом виникнення	Офісні витрати, управлінський персонал
Витрати на збут	Кошториси, договори	Розрахунок на основі планових обсягів реалізації	Логістика, реклама, транспорт
Інші операційні витрати	Плани НДР, резерв сумнівних боргів	Оцінка на основі кошторисів та планів	Соціально-побутова сфера, утримання об'єктів

Джерело: складено автором за даними [1, 5, 7, 25,17,19]

Важливою складовою планування є також врахування заходів щодо удосконалення організації виробництва та технології надання послуг, впровадження ресурсозберігаючих рішень, поліпшення використання трудових ресурсів та зниження витрат матеріальних ресурсів. Планування адміністративних та витрат на збут здійснюється на загальних принципах, із дотриманням виникнення витрат за місцем їх здійснення, а інші операційні

витрати формуються на основі розрахунків щодо утримання об'єктів підприємства, науково-дослідних робіт та резерву сумнівних боргів.

Техніко-економічне планування та калькулювання собівартості послуг водозабезпечення дозволяє забезпечити економічну обґрунтованість витрат, оптимізацію ресурсів та підготовку планової собівартості за статтями калькуляції. Це є основою ефективного управління підприємством, прогнозування фінансових результатів та формування тарифів на послуги водопостачання.

Таким чином, планування та калькулювання собівартості послуг водозабезпечення забезпечує комплексне управління ресурсами підприємства, визначає планові витрати за статтями калькуляції та слугує основою для формування економічно обґрунтованих тарифів, внутрішньовиробничих економічних відносин і управлінських рішень щодо підвищення ефективності діяльності підприємства.

2 МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ЗА СТАТТЯМИ КАЛЬКУЛЯЦІЇ НА ДПП «КРИВБАСПРОМВОДОПОСТАЧАННЯ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика ДПП «КПВП»

Державне промислове підприємство «Кривбаспромводопостачання» є стратегічно важливим суб'єктом господарювання Дніпропетровської області у сфері водного господарства та водозабезпечення промислових і соціальних об'єктів Криворізького регіону. Підприємство було створене у 1962 році на базі Криворізького районного управління «Донбасводтрест» та дирекції будівництва каналу Дніпро – Кривий Ріг, що зумовило його ключову роль у розвитку водогосподарської інфраструктури Кривого Рогу та прилеглих територій. За десятиліття діяльності сформовано розгалужену систему водопостачання, яка забезпечує як технологічні потреби промисловості, так і житлово-комунальний сектор.

Підприємство належить до комунальної форми власності, а за галузевою належністю — до житлово-комунального господарства, підгалузі водопровідного господарства. Основні виробничі потужності безпосередньо залежать від обсягів господарсько-побутового споживання та промислових потреб міста Кривий Ріг і Криворізького району. З огляду на тенденції незначного зростання промислового виробництва після попереднього спаду, скорочення чисельності населення та активне впровадження водозберігаючих технологій, потреба у збільшенні потужностей підприємства у найближчі роки відсутня. Тому пріоритетним напрямом розвитку є модернізація наявних очисних споруд і заміна зношених на 60–100% мереж із використанням сучасних матеріалів та технологій. Такі заходи спрямовані на підвищення ефективності систем водопостачання, зменшення втрат води та покращення хіміко-бактеріологічних показників очищеної води.

Матеріально-технічна база підприємства включає комплекс водосховищ (Карачунівське, Південне, Макортівське, Кресівське та Саксаганське) із

загальним обсягом запасів понад 436 млн м³, водоочисні споруди Каховського комплексу потужністю 50 тис. м³/добу, а також канал Дніпро – Кривий Ріг довжиною 41,3 км, який забезпечує річний забір води до 1 млрд м³. Вода подається за допомогою потужних насосних станцій із загальним підйомом на 80 метрів до Південного водосховища, звідки здійснюється розподіл для промислових та комунальних потреб. Крім того, підприємство експлуатує канал 33, що забезпечує додаткове водопостачання та поповнення річки Саксагань.

Основними видами діяльності ДПП «КПВП» є постачання технічної та питної води промисловим підприємствам, бюджетним установам і населенню регіону, забезпечення нормативного рівня водності водних об'єктів, погодження проектів будівництва та виконання металообробних, ремонтних, будівельно-монтажних робіт. Підприємство також надає в оренду спеціалізовану техніку для господарських потреб споживачів.

Послуги з водопостачання надаються відповідно до чинного законодавства, а тарифи на них встановлюються рішенням виконавчого комітету Криворізької міської ради на підставі розрахунків підприємства та відповідно до Порядку формування тарифів на послуги централізованого водопостачання [19]. Тарифи формуються на основі виробничої програми базового року та повинні забезпечувати відшкодування операційних витрат, витрат фінансової діяльності, капітальних вкладень і податку на прибуток у розрахунку на одиницю послуги. Калькуляційною одиницею є 1 м³ питної води, а тарифи визначаються окремо для трьох груп споживачів: «населення», «бюджетні організації» та «інші споживачі». Таким чином, тарифна політика підприємства має економічно обґрунтований характер, забезпечує беззбитковість діяльності та є інструментом державного регулювання ціноутворення у сфері водопостачання.

Майно підприємства формується за рахунок власного прибутку, а також шляхом передачі об'єктів водопровідного господарства від інших підприємств або введення в експлуатацію новозбудованих чи реконструйованих об'єктів, які

передаються підприємству управління містобудування та архітектури. Будівництво та реконструкція здійснюються, зокрема, за рахунок природоохоронних фондів. В сучасних умовах підприємство не отримує прямих дотацій з бюджету, що підсилює потребу у ефективному управлінні фінансовими ресурсами, оптимізації витрат та впровадженні інновацій у сфері водопостачання.

У цілому ДПП «КПВП» відіграє ключову роль у забезпеченні життєдіяльності Криворіжжя, підтримуючи стабільне функціонування промислового та житлово-комунального секторів, а також реалізуючи стратегію модернізації водогосподарського комплексу регіону.

Проведемо розрахунки основних техніко-економічних показників фінансово-господарської діяльності на основі наданих даних Звіту про фінансові результати (див. дод. А, Б, В). Динаміка фінансових результатів ДПП «КПВП» за три роки демонструє значні коливання обсягів діяльності та рівня витрат, що відображає складність зовнішнього середовища та навантаження на виробничу систему підприємства (див.табл.2.1). Різка зміна чистого доходу у 2024 році порівняно з попереднім роком свідчить про зменшення обсягу реалізації послуг або коригування тарифної політики. Наявність суттєво більшого доходу у 2023 році порівняно з 2022 роком указує на активізацію діяльності або відновлення після кризових явищ, проте в подальшому обсяги знову різко знизилися. Такі коливання доходів формують нестабільну базу для покриття витрат і ускладнюють прогнозування грошових потоків.

Структура витрат підприємства демонструє зворотну тенденцію: собівартість у 2022 році була істотно вищою, однак у наступні роки поступово знижувалася. Це може відображати або скорочення масштабів виробничої діяльності, або більш раціональне використання ресурсів.

Проте скорочення витрат у 2024 році супроводжується різким зменшенням доходу, що не дозволяє підприємству працювати прибутково. Фактично витратна частина у 2024 році залишається значно вищою за дохід, що формує суттєвий операційний збиток.

Таблиця 2.1 - Аналіз динаміки основних показників ДПП «КПВП»

Показник	2024 рік	2023 рік	2022 рік	Абс. відхил. (+/-)		Відн. відхил. (%)	
				2023/2022	2024/2023	2023/2022	2024/2023
ЧД від реалізації	59396,0	233630,0	218496,0	15134,0	-174234,0	6.9%	-74.6%
Собівартість реалізованої продукції	143158,0	169029,0	266514,0	97485,0	25871,0	-36.6%	-15.3%
Валовий прибуток (збиток)	(48018,0)	64601,0	(266514,0)	331115,0	-112619,0	124.2%	-174.3%
Інші опер-ні доходи	25602,0	7227,0	5462,0	1765,0	18375,0	32.3%	254.3%
Адміністративні витрати	18207,0	27522,0	24997,0	-2525,0	9315,0	10.1%	-33.8%
Витр. на збут	784,0	588,0	935,0	347,0	-196,0	-37.1%	33.3%
Інші опер-ні витрати	19269,0	15735,0	6045,0	-9690,0	-3534,0	160.3%	22.5%
Фін. рез. від опер-ої діял. прибуток (збиток)	(60676,0)	27983,0	(74533,0)	102516,0	-88659,0	137.6%	-316.9%
Фін. рез. до оподаткування (прибуток/збиток)	(57587,0)	30583,0	(43799,0)	74382,0	-88170,0	170.0%	-288.3%
Чистий Фін. рез. (прибуток/збиток)	(60645,0)	28816,0	(41607,0)	70423,0	-89461,0	169.2%	-310.4%

Джерело: складено за даними фінзвітності ДПП «КПВП» [35]

Показники валового та операційного результату свідчать про періоди як різкого перевищення витрат над доходами, так і тимчасового покращення у 2023 році. Такі зміни вказують на відсутність стабільності в операційній моделі підприємства та залежність від змін у собівартості ключових ресурсів. Приріст інших операційних доходів у 2024 році суттєвий, але цього недостатньо, щоб компенсувати падіння доходу від основної діяльності. Отже, додаткові доходи відіграють допоміжну роль і не здатні суттєво вплинути на фінансовий результат.

Адміністративні витрати, збутові та інші операційні витрати змінюються нерівномірно, але не є визначальними у загальному фінансовому результаті.

Значна частка збитків формується саме через дисбаланс між доходом і собівартістю. У 2024 році, попри нижчу собівартість, зменшення обсягів діяльності зробило загальний фінансовий результат негативним. Це означає, що підприємство має високий рівень умовно-постійних витрат, які не можуть бути покриті в умовах зменшення виробничого навантаження.

Збитки до оподаткування та чистий збиток у 2024 році зумовлені сукупністю факторів: падінням доходу, відсутністю можливості масштабувати ефект від скорочення витрат, а також збільшенням частки витрат, що не залежать від зміни обсягу послуг. Порівняння трьох років показує, що підприємство стикається з тривалою фінансовою нестабільністю, яка проявляється як у масштабі збитків, так і в коливаннях ключових статей звітності.

Загалом аналіз свідчить, що підприємству необхідно переглянути підходи до формування тарифів, управління виробничими ресурсами та структури витрат.

Важливою є також робота КПВП над підвищенням економічної ефективності основної діяльності, адже саме вона визначає здатність покривати виробничі витрати та забезпечувати фінансову стійкість. Нині підприємство функціонує в умовах значної залежності від зовнішніх чинників, а також зберігає високий рівень ризику зниження платоспроможності, що потребує комплексної стратегії відновлення операційної ефективності.

Отже, структура операційних витрат ДПП у 2023–2024 роках зазнала суттєвих змін, що відображає трансформацію витратної політики та вплив зовнішніх факторів на ресурсне забезпечення основної діяльності (див.табл.2.2).

Загальний обсяг операційних витрат у 2024 році становив 181 757,0 тис. грн, що на 14,62% менше порівняно з 2023 роком. Це скорочення пояснюється як зменшенням окремих груп витрат, так і зміною обсягів виробничої діяльності.

Найбільшу частку у витратній структурі традиційно посідають матеріальні витрати. У 2024 році вони зменшилися на 19 077,0 тис. грн або на 22,60%. Хоча вони продовжують залишатися домінуючою статтею витрат (35,95%), їх частка зменшилась порівняно з попереднім періодом, як наслідок оптимізації матеріальних ресурсів, переходу на інші постачальні канали або зменшення обсягів робіт, які потребують інтенсивного використання матеріалів.

Таблиця 2.2 - Складові операційних витрат ДПП «КПВП» та аналіз їх динаміки за 2024 та 2023 роки.

Назва статті	2024 рік	2023 рік	Абс. відхил. (+/-)	Відн. відхил. (%)	Частка у заг. витратах 2024 (%)	Частка у заг. витратах 2023 (%)
Матеріальні затрати	65336,0	84413,0	-19077,0	-22.60%	35.95%	39.66%
Витрати на оплату праці	47829,0	62230,0	-14401,0	-23.14%	26.32%	29.23%
Відрахування на соціальні заходи	10412,0	13148,0	-2736,0	-20.81%	5.73%	6.18%
Амортизація	23489,0	24356,0	-867,0	-3.56%	12.92%	11.44%
Інші операційні витрати	34691,0	28727,0	5 964,0	20.76%	19.08%	13.49%
Загальні операційні витрати	181757,0	212874,0	-31 117,0	-14.62%	100.00%	100.00%

Джерело: складено за даними фінзвітності ДПП «КПВП» [35]

Другою за значущістю статтею залишаються витрати на оплату праці. У 2024 році вони скоротилися на 14 401,0 тис. грн, або на 23,14%. Частка цих витрат зменшилася з 29,23% до 26,32%. Така тенденція свідчить про можливе коригування кадрового навантаження, впровадження заходів із підвищення продуктивності праці або зменшення штату у зв'язку зі зниженням обсягів діяльності підприємства.

Відрахування на соціальні заходи мають аналогічну динаміку: їх обсяг зменшився на 2 736,0 тис. грн (-20,81%), що пов'язано із зменшенням фонду оплати праці. Частка цих витрат залишається відносно стабільною, з незначним

зменшенням із 6,18% до 5,73%. Це свідчить про збереження пропорційності нарахувань до фонду заробітної плати.

Амортизаційні витрати демонструють найменші коливання серед основних статей. Їх скорочення у 2024 році становило лише 867,0 тис. грн або 3,56%. Зменшення частки амортизації у витратах з 11,44% до 12,92% може вказувати на стабільність обсягів використання основних засобів або завершення циклу нарахування амортизації за окремими активами. Незначне зниження також може бути пов'язане з переоцінкою активів або їх частковим вибуттям.

Єдиною статтею, що демонструє зростання, є інші операційні витрати. У 2024 році вони збільшилися на 5 964,0 тис. грн, або на 20,76%, а їх частка у загальних витратах зросла з 13,49% до 19,08%. Цей приріст може бути пов'язаний із підвищенням вартості послуг сторонніх організацій, зростанням обсягу витрат на обслуговування виробничої інфраструктури, збільшенням обсягу обов'язкових платежів або виникненням непередбачуваних витрат, що не належать до основних груп.

Загалом структура витрат у 2024 році стала більш збалансованою, проте збільшення частки інших витрат свідчить про підвищення непрогнозованих або додаткових витрат підприємства. Зменшення основних статей витрат має як позитивні, так і ризикові наслідки: з одного боку, підприємство знижує фінансовий тиск на собівартість, а з іншого — зменшення витрат на оплату праці та матеріали може свідчити про зниження операційної активності, що в перспективі може негативно вплинути на обсяги виробництва послуг.

Отже, аналіз динаміки операційних витрат демонструє загальну тенденцію до скорочення витратної частини, однак структура цього скорочення вказує на необхідність контролю за змінами у витратах, особливо у частині інших операційних витрат, які зростають швидше за інші групи та можуть формувати додаткове фінансове навантаження.

Проведемо аналіз показників рентабельності підприємства. При розрахунку рентабельності за 2024 рік використовувалася середня вартість

власного капіталу та активів за 2023–2024 рр. За 2023 рік використані кінцеві значення активів та капіталу (див. табл. 2.3.)

Таблиця 2.3 - Аналіз рентабельності ДПП «КПВП»

Показник	Формула	2024 рік	2023 рік	Абс. відхил.	Відн. відх.,%
Рентабельність активів (ROA)	Чистий прибуток (збиток) / Середня вартість активів	-9.67	2.98	-12.65	-424.5%
Рентабельність власного капіталу (ROE)	Чистий прибуток (збиток) / Середня вартість власного капіталу	-16.80	4.95	-21.75	-439.4%
Рентабельність продажів (ROS)	Чистий прибуток (збиток) / Чистий дохід	-152.00	12.33	-164.33	-1332.8%
Валова рентабельність	Валовий прибуток (збиток) / Чистий дохід	-141.03	27.65	-168.68	-609.9%

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ДПП «КПВП» [35]

Показник ефективності активів (ROA) різко погіршився: якщо у 2023 році підприємство генерувало позитивний результат на вкладений капітал, то у 2024 році відбулася втрата майже десятої частини вартості активів у вигляді збитку. Розрив у 12,65 процентного пункту свідчить, що ресурси підприємства втратили здатність створювати вартість і вимагають глибшого аналізу структури витрат, стану основних засобів, політики ціноутворення та обсягу наданих послуг.

Ще помітніше погіршення відбулося у сфері використання власного капіталу. Показник ROE знизився з позитивного значення до –16,80 %. Це означає, що власники фактично несуть фінансові втрати. Від’ємний результат сигналізує про різке зростання навантаження на власні джерела фінансування та ризик подальшого знецінення капіталу, якщо не буде змінено підходи до управління доходами та операційними витратами.

Окремої уваги заслуговує показник рентабельності продажів (ROS). Він продемонстрував один із найбільших негативних зсувів: з понад 12 %

прибутковості у 2023 році до -152% у 2024 році. Такий масштабний розворот свідчить, що кожна гривня виручки принесла значні збитки. Це може бути результатом значного підвищення собівартості послуг, зниження обсягів реалізації, зростання непрямих витрат або поєднання кількох факторів одночасно.

Погіршення валової рентабельності на 168,68 пунктів сигналізує про критичне зростання витрат на основні процеси виробництва і надання послуг. Від'ємне значення валового прибутку означає, що підприємство фактично не покриває навіть прямих витрат, пов'язаних із здійсненням основної діяльності. Така ситуація свідчить про значні диспропорції між ціною та реальними витратами, а також про можливу необхідність перегляду тарифів, оптимізації технологічних процесів або модернізації обладнання.

Не менш важливим є поглиблення збитковості операційної діяльності: операційна рентабельність знизилася до $-162,36\%$. Це вказує, що навіть без урахування фінансових витрат та інших результатів підприємство зазнає значних втрат у процесі своєї основної роботи. Подібний рівень від'ємного результату може бути ознакою високої енергоємності процесів, неефективного використання матеріальних ресурсів, потреби у скороченні зайвих адміністративних витрат або невідповідності структури тарифів реальним економічним умовам.

У сукупності тенденції по всіх показниках демонструють поглиблення кризи рентабельності, зменшення здатності підприємства генерувати дохід та посилення ризиків збитковості на довгострокову перспективу. Такий стан вимагає впровадження більш жорсткої системи контролю витрат, актуалізації моделі управління доходами та проведення детального аналізу факторів, що формують собівартість послуг.

Проведемо аналіз ліквідності та платоспроможності ДПП «КПВП». Для розрахунку використані дані з Балансу за 2023-2024рр. (дод. А.Б,В) на кінець відповідного року.

Таблиця 2.4. Аналіз ліквідності та платоспроможності ДПП «КПВП»

Показник	Формула	Норматив	2024 рік	2023 рік	Абс. відхил. 2024/2023 (+ / -)	Відн. відхил. 2024/2023, (%)
Коефіцієнт покриття	Поточні активи / Поточні зобов'язання	> 1.0 - 2.0	0.26	0.42	-0.16	-38.1%
Коефіцієнт швидкої ліквідності	Поточні активи - Запаси / Поточні зобов'язання	> 0.7 - 1.0	0.18	0.37	-0.19	-51.4%
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Гроші та еквіваленти / Поточні зобов'язання	> 0.2 - 0.25	0.003	0.003	0.000	0.0%
Коефіцієнт фінансової стійкості	Власний капітал / Усього активів	0.5	0.55	0.60	-0.05	-8.3%
Коефіцієнт фінансової залежності	зобов'язання / активи	0.5	0.45	0.40	+0.05	+12.5%

Джерело: розраховано за даними фінзвітності ДПП «КПВП» [35]

Оцінювання динаміки ключових коефіцієнтів ліквідності та показників фінансової незалежності дає змогу комплексно визначити рівень платоспроможності підприємства та здатність підтримувати стабільність операційної діяльності. Порівняння даних за два роки свідчить про істотне погіршення ситуації у сфері короткострокових фінансових можливостей, що зумовлює необхідність глибшого управлінського втручання.

Насамперед варто підкреслити суттєве зниження коефіцієнта покриття: у 2024 році співвідношення поточних активів до короткострокових зобов'язань становить лише 0,26 проти 0,42 попереднього року. Таке падіння (–38,1 %) демонструє обмеженість ресурсів, які можуть бути використані для погашення термінових боргів. Значення значно нижче рекомендованого діапазону свідчить, що структура активів не забезпечує належного запасу ліквідності, а операційна діяльність може потребувати зовнішньої підтримки.

Коефіцієнт швидкої ліквідності, який виключає запаси та відображає потенційну здатність підприємства виконати зобов'язання за рахунок найбільш мобільних активів, також демонструє негативну тенденцію. Показник

скоротився з 0,37 до 0,18, тобто більш ніж удвічі (–51,4 %). Це означає, що у структурі оборотних активів спостерігається недостатній обсяг ресурсів, які швидко трансформуються у кошти. У результаті знижується гнучкість підприємства щодо оперативного реагування на фінансові потреби.

Показник абсолютної ліквідності залишився на стабільно низькому рівні (0,003). Такий масштабний розрив між короткостроковими зобов'язаннями та наявними грошовими коштами створює додаткові ризики у разі необхідності виконати поточні фінансові вимоги без залучення позикових коштів. Низька концентрація грошових активів є характерною ознакою напруженого грошового обороту.

Оцінка довгострокової стійкості підприємства демонструє більш помірні зміни, однак загальний вектор також негативний. Частка власного капіталу у структурі активів знижена з 60 % до 55 %, що вказує на певне скорочення внутрішніх фінансових ресурсів та зменшення буфера фінансової захищеності. Це відображається і на зростанні коефіцієнта фінансової залежності: обсяг зобов'язань у структурі активів зріс до 45 %, що означає збільшення опори підприємства на позикові ресурси.

У сукупності така динаміка демонструє посилення фінансового навантаження, зниження автономності та скорочення ступеня фінансової маневреності. Одночасне падіння показників ліквідності та зростання співвідношення зобов'язань підвищують ризики втрати стабільності у короткостроковому горизонті. Ситуація потребує перегляду політики управління оборотним капіталом, оптимізації структури активів і впровадження заходів щодо зміцнення власного капіталу.

Загалом результати аналізу свідчать, що підприємству необхідно посилити контроль за формуванням і розподілом грошових ресурсів, скоротити надмірні витрати, оптимізувати графік погашення боргових зобов'язань і підвищити ефективність управління запасами. Без реалізації таких заходів зберігається ймовірність подальшого погіршення платоспроможності.

2.2 Діагностика системи калькулювання собівартості послуг водопостачання на ДПП «КПВП»

Собівартість водопостачальних послуг є ключовим інтегральним показником ефективності діяльності комунального підприємства, оскільки визначає рівень витрат на виробництво та безпосередньо впливає на фінансові результати. Аналітичне дослідження структури та динаміки витрат дає змогу оцінити тенденції їх зміни, визначити відхилення від планових показників, а також встановити фактори, які зумовили такі відхилення. Це створює базу для обґрунтування заходів щодо оптимізації витрат та формування резервів зниження собівартості послуг.

Таблиця 2.5 - Динаміка змін собівартості послуг водопостачання ДПП «КПВП» у 2023–2024 рр.

Показник	Факт 2023 р.	План 2024 р.	Факт 2024 р.	Відх. від плану, тис. грн	Відх. від плану, %	Відх. від факту 2023 р., тис. грн	Відх. від факту 2023 р., %
Електроенергія	20012,3	20811,2	18815,4	–1995,8	–9,6%	–1196,9	–6,0%
Матеріали	140,2	200,5	150,6	–49,9	–24,9%	+10,4	+7,4%
Покупна вода	28996,9	28373,3	27950,7	–422,6	–1,5%	–1046,2	–3,6%
Ремонти	11005,8	18055,2	13012,1	–5043,1	–27,9%	+2006,3	+18,2%
Фонд оплати праці	47829,0	61326,0	62230,0	+904,0	+1,5%	+14401,0	+30,1%
Нарахування на ФОП	10412,0	13491,7	13690,0	+198,3	+1,5%	+3278,0	+31,5%
Амортизація	23489,0	25611,1	24356,0	–1255,1	–4,9%	+867,0	+3,7%
Загальновиробничі витрати	4184,5	4374,1	4459,9	+85,8	+2,0%	+275,4	+6,6%
Виробнича собівартість	43254,7	43915,9	42436,6	–1 479,3	–3,4%	–818,1	–1,9%
Адміністративні витрати	27522,0	19105,5	18207,0	–898,5	–4,7%	–9315,0	–33,9%
Витрати на збут	0588,0	934,3	784,0	–150,3	–16,1%	+196,0	+33,3%
Витрати на реалізацію, разом	44645,2	44755,7	43969,6	–786,1	–1,8%	–675,6	–1,5%
Інші опер-ні витрати	34691,0	29949,8	28727,0	–1222,8	–4,1%	–5964,0	–17,2%

Джерело: складено за даними фінзвітності ДПП «КПВП» [35]

У процесі аналізу використані дані бухгалтерського обліку та офіційної звітності підприємства (додатки Б, В). Для кожної статті витрат розраховано абсолютні та відносні відхилення від планових показників і фактичних даних попереднього року.

Аналіз операційних витрат КПВП за 2023–2024 роки показав істотні зміни. Порівняння даних засвідчило, що вартість більшості елементів собівартості за 2024 рік зменшилася порівняно з попереднім роком, що стало наслідком оптимізації споживання енергетичних і матеріальних ресурсів та коригування ремонтної програми. Найбільш відчутне зниження спостерігається у матеріальних витратах, покупній воді та роботах з відновлення обладнання, що свідчить про перегляд підходів до планування технологічних потреб і, ймовірно, впровадження заходів зі скорочення непродуктивних витрат.

Одночасно з цим фонд оплати праці та пов'язані з ним нарахування демонструють стабільне зростання. Це може бути зумовлено переглядом тарифікації працівників, впливом змін у трудовому законодавстві, а також необхідністю утримання кваліфікованого персоналу для забезпечення безперервності виробничих процесів. Підвищення цієї групи витрат відображає соціальну складову діяльності підприємства, але разом з тим створює додаткове навантаження на собівартість.

Щодо амортизаційних відрахувань, то динаміка є помірною, що вказує про сталість облікової політики щодо основних засобів. Незначне коливання між роками може бути пов'язане зі зміною структури активів або оновленням окремих об'єктів, проте без суттєвого впливу на загальні фінансові показники.

Загальновиробничі витрати зросли незначно, що свідчить про стриману адміністративну політику та контроль за непрямими витратами. Водночас адміністративні та збутові витрати у 2024 році зменшилися, що можна пояснити підвищенням ефективності внутрішньої організації, автоматизацією частини функцій або переорієнтацією ресурсів на ключові виробничі напрями. Скорочення витрат на реалізацію також може вказувати на оптимізацію логістичних і договірних умов взаємодії зі споживачами.

Сумарний вплив усіх груп витрат призвів до зменшення сукупних операційних витрат у 2024 році. Динаміка є позитивним сигналом щодо підвищення результативності управління ресурсами на підприємстві, адже зниження витрат досягнуто не за рахунок скорочення виробничих елементів, а внаслідок більш раціонального їх використання.

Нижче подано узагальнену таблицю факторного аналізу витрат у розрахунку на 1 м³ послуг водопостачання за 2023–2024 роки (див табл. 2.6.). Таблиця містить ключові показники, їх динаміку та факторні відхилення.

Факторний аналіз собівартості послуг водопостачання за 2023–2024 роки засвідчив, що формування її рівня зумовлюється різноспрямованим впливом як ресурсних, так і економічних факторів. Загальне зниження витрат на електроенергію при одночасному зростанні тарифу пояснюється тим, що економічний ефект від скорочення питомих витрат енергії (–17,7%) перевищив негативний вплив зростання її ціни (+15,2%), що в комплексі забезпечило зменшення вартості енергоресурсів на одиницю послуги на 5,2%. Такий результат свідчить про підвищення технічної ефективності та раціональнішу організацію енергоспоживання.

У той же час витрати на покупну воду зросли через збільшення її питомого використання на 1,4%, тоді як ціна протягом даного періоду залишалася сталою. Це підкреслює значимість технологічних витрат води та ефективності систем транспортування як ключових факторів, що формують собівартість.

Підвищення трудомісткості виконання послуг на 8,3% також стало однією з причин зростання витрат на оплату праці, хоча зниження середньої оплати праці на одиницю послуги частково компенсувало цей вплив, що загалом спричинило приріст витрат за цією статтею на 6,9%. Це формує основу для висновку про необхідність оптимізації трудових процесів та підвищення продуктивності персоналу.

Таблиця 2.6- Факторний аналіз собівартості послуг водопостачання ДПП «КПВП» за 2023–2024 роки

Стаття витрат та фактори	2023 р.	2024 р.	Абс. відхилення	Відносне відхилення, %	Факторний вплив
Електроенергія					
Питомі витрати енергії, кВт·год	0,141	0,116	–0,025	–17,7	↓ зниження питомих витрат
Середня ціна, грн/кВт·год	0,138	0,159	+0,021	+15,2	↑ підвищення тарифу
Вартість ел. енергії на 1 м³, грн	0,019	0,018	–0,001	–5,2	Загальний результат: ↓
Індекс питомих витрат	–	–	–	82,3 %	Зниження витрат (–17,7 %)
Індекс цін	–	–	–	115,2 %	Зростання витрат (+15,2 %)
Сукупний індекс	–	–	–	94,8 %	Зменшення на 5,2 %
Покупна вода					
Питомі витрати води, м³	1,516	1,537	+0,021	+1,4	↑ зростання питомих витрат
Ціна за 1 м³, грн	0,220	0,220	0	0,0	Тариф без змін
Вартість покупної води на 1 м³, грн	0,279	0,283	+0,004	+1,4	Загальний приріст витрат
Індекс питомих витрат				101,4 %	+1,4 %
Індекс цін				100,0 %	Вплив відсутній
Оплата праці					
Трудомісткість, люд.-год	0,012	0,013	+0,001	+8,3	↑ трудомісткість
Оплата праці за одиницю, грн	2,434	2,400	–0,034	–1,4	↓ зменшення оплати
Витрати на оплату праці, грн	0,029	0,031	+0,002	+6,9	Загальний ріст
Індекс трудомісткості	–	–	–	108,3 %	+8,3 %
Індекс оплати праці	–	–	–	98,6 %	–1,4 %
Сукупний індекс	–	–	–	106,9 %	Приріст загалом +6,9 %
Амортизація					
Середня вартість ОЗ, грн	0,851	0,907	+0,056	+6,6	↑ оновлення /переоцінка ОЗ
Середня норма амортизації	0,032	0,030	–0,002	–6,3	↓ зміна норм амортизації
Сума амортизації, грн	0,027	0,027	0	0,0	Баланс факторів
Індекс вартості ОЗ				106,6 %	+6,6 %
Індекс норми амортизації				93,7 %	–6,3 %
Сукупний індекс				100 %	Без змін

Джерело: складено за даними фінзвітності ДПП «КПВП» [35]

Амортизаційні витрати залишилися на рівні попереднього року, оскільки взаємний вплив факторів був компенсуючим: збільшення середньої вартості основних засобів на 6,6% супроводжувалося зменшенням середньої норми амортизації на 6,3%. Така динаміка вказує на оновлення чи переоцінку основних засобів із одночасною зміною нормативних підходів до їх амортизації, що не призвело до загального зростання навантаження на собівартість.

Результати аналізу демонструють, що зміна собівартості послуг є наслідком поєднання технічних, технологічних і цінових факторів, а також організаційних рішень щодо управління ресурсами, персоналом та основними засобами. Виявлені тенденції дають змогу ідентифікувати як позитивні зрушення — зниження енергомісткості та стабільність амортизаційних витрат, — так і проблемні аспекти, зокрема підвищення трудомісткості та збільшення питомих витрат води. Це дозволяє визначити внутрішньогосподарські резерви: оптимізацію використання водних ресурсів, удосконалення технологічних процесів, підвищення автоматизації та продуктивності праці. Таким чином, узгоджений факторний аналіз формує підґрунтя для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо собівартості послуг у майбутніх періодах.

2.3 Резерви зниження собівартості послуг: економічне обґрунтування та управлінські підходи

Ефективне управління витратами у сфері водопостачання та водовідведення потребує системного пошуку резервів, здатних забезпечити стійке скорочення виробничої собівартості без погіршення технологічних параметрів та якості послуг. Для ДПП «КПВП» актуальність цього питання зумовлюється високою енергоємністю технологічних процесів, значною часткою умовно-змінних витрат та обмеженим ресурсом для маневрування

постійними витратами. З метою виявлення потенціалу економії було використано методичний підхід, що включає аналіз структури витрат, факторну оцінку впливу техніко-економічних параметрів та визначення резервів за кожною С.К..

Формування собівартості послуг підприємства ґрунтується на співвідношенні постійних та змінних витрат, що узгоджується з базовою економічною моделлю

$$\text{ВП} = \text{ПВ} + (\text{ЗО} \times \text{ОГ}), \quad (2.1)$$

де операційні витрати залежать від обсягів діяльності, енергоємності технологічних операцій та діючих тарифів на ресурси. Для ДПП «КПВП» характерною є значна частка змінних витрат — електроенергії та покупної води, які формують понад 65% собівартості послуг. Це означає, що збільшення обсягу реалізації не призведе до суттєвого зниження собівартості одиниці продукції, тому основним напрямом оптимізації мають бути організаційно-технічні заходи з економії ресурсів.

Електроенергія залишається найвагомішою статтею витрат. Висока енергоємність насосних станцій та зношеність електродвигунів створюють потенціал для оптимізації. Запропоновані заходи включають:

- заміну електродвигунів на моделі з вищим класом енергоефективності;
- модернізацію системи управління насосами з переходом на частотне регулювання;
- усунення витрат у мережах водопостачання.

Розрахунки, виконані за аналогічним методичним підходом, що застосовується підприємством, свідчать, що модернізація насосних агрегатів може забезпечити зниження витрат електроенергії на 5–7%, що в структурі витрат ДПП «КПВП» відповідає економії близько 0,001 грн/м³ послуг, або понад 180,0–220,0 тис.грн. на рік залежно від обсягів транспортування води.

Аналіз питомих витрат показав збільшення використання покупної води на одиницю послуги, що свідчить про наявність витрат у технологічному циклі.

Резерви зниження витрат у цій частині передбачають:

- локалізацію та усунення витоків у магістральних та розподільчих мережах;

- моніторинг добових коливань тиску та усунення надлишкового тиску в мережі;

- удосконалення системи обліку спожитої та переданої води.

Реалізація цих заходів дає змогу зменшити питомі витрати покупної води щонайменше на 1–1,5%, що забезпечує економію близько 0,003–0,004 грн/м³, або майже 250–300 тис. грн за рік.

Витрати на зарплату не мають такої вагомості частки, як енергоресурси, однак включають непродуктивні складові, пов'язані з понаднормовими годинами та нераціональним завантаженням персоналу. Резерви економії передбачають:

- оптимізацію графіків змінності;
- розподіл функціональних обов'язків для уникнення дублювання робіт;
- удосконалення системи преміювання з прив'язкою до обсягів фактично виконаних робіт.

Очікувана економія становить 0,001–0,002 грн/м³, або близько 90–110 тис. грн.

Проведений аналіз свідчить, що частка амортизаційних відрахувань у структурі витрат залишається стабільною. Потенціал економії може бути досягнутий:

- шляхом виведення з експлуатації неефективного обладнання;
- оптимізації строків корисного використання активів після технічної експертизи;
- підвищення завантаженості технологічного обладнання.

Економічний ефект за цією статтею є помірним — близько 40–60,0 тис. грн.. на рік, однак його варто враховувати в комплексі.

Оскільки частка умовно-постійних витрат у структурі собівартості послуг підприємства є порівняно низькою, вплив збільшення обсягів реалізації на

зменшення собівартості одиниці послуги є обмеженим. Однак введення додаткових приладів обліку споживачів здатне:

- збільшити обсяг реалізованих послуг;
- зменшити втрати від необлікованого водокористування;
- підвищити достовірність комерційного обліку.

Прогнозована економія становить 0,002–0,003 грн/м³, що сумарно забезпечує до 150–200 тис. грн зниження витрат.

На основі проведеного аналізу встановлено, що найбільший потенціал економії знаходиться у сфері споживання енергоресурсів та покупної води.

Таблиця 2.7 - Сукупний ефект від запропонованих організаційно-технічних заходів

Джерело резервів	Орієнтовна економія, тис. грн/рік
Енергозбереження	180–220
Економія покупної води	250–300
Оплата праці	90–110
Амортизація	40–60
Зростання реалізації	150–200
Разом	710–890

Таким чином, загальний резерв зниження собівартості послуг ДПП «КПВП» становить приблизно 0,010–0,013 грн/м³, або 710–890 тис. грн. на рік залежно від фактичних обсягів діяльності та рівня реалізації запропонованих заходів. Реалізація технологічних, організаційних та ресурсних заходів дозволить суттєво підвищити ефективність роботи підприємства, мінімізувати непродуктивні витрати та забезпечити стабільність тарифної політики.

2.4 Організація бухгалтерського обліку витрат за статтями калькуляції на підприємстві

Рациональна організація обліку витрат на підприємствах водопостачання є ключовою передумовою формування достовірної собівартості послуг, що безпосередньо впливає на тарифи, фінансові результати та ефективність

управлінських рішень. Для ДПП «Кривбаспромводопостачання» особливо важливим є створення системи документального підтвердження витрат, належного відображення їх у регістрах бухгалтерського обліку та подальше перетворення облікових даних на інструмент управління.

Облік витрат за статтями калькуляції базується на систематизації інформації з первинних документів, що підтверджують фактичне споживання матеріалів, виконання робіт, використання трудових ресурсів та експлуатацію обладнання.

Для обліку матеріальних витрат застосовуються лімітно-забірні картки, накладні внутрішнього переміщення, акти списання реагентів, акти приймання матеріалів для ремонтів, забірні ордери, вимоги на відпуск складу.

Для фіксації витрат часу працівників оформлюють табелі, наряди на виконання робіт, відомості нарахування оплати праці та акти приймання виконаних робіт. Енергоносії підтверджуються показниками приладів обліку та актами приймання-передачі електроенергії від енергопостачальної організації. Амортизаційні витрати формуються на підставі інвентарних карток основних засобів, графіків амортизації та розрахункових таблиць бухгалтерії. Усі документи складаються відповідальними особами виробничих дільниць, після чого передаються до бухгалтерської служби, де здійснюється їх перевірка, кодування та систематизація (див рис.2.1- 2.3).

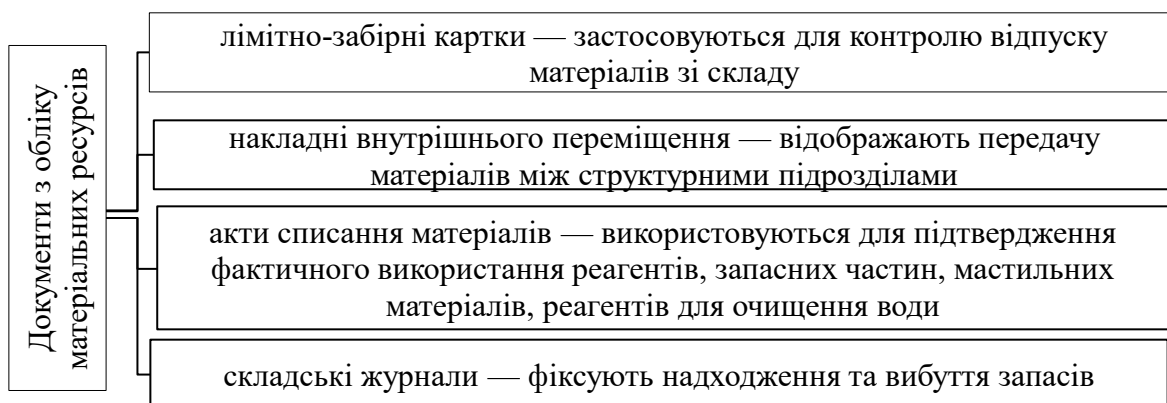


Рисунок 2.1 - Документи первинного обліку матеріальних ресурсів [16]

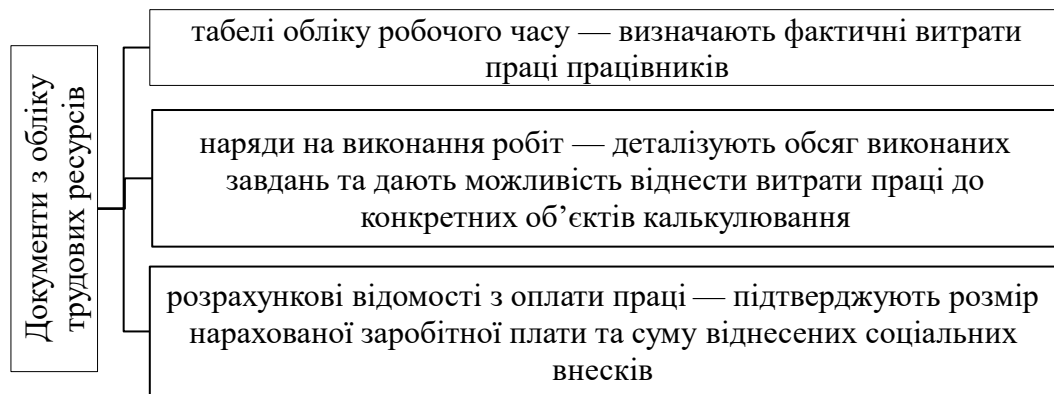


Рисунок 2.2 - Документи первинного обліку трудових ресурсів [16]

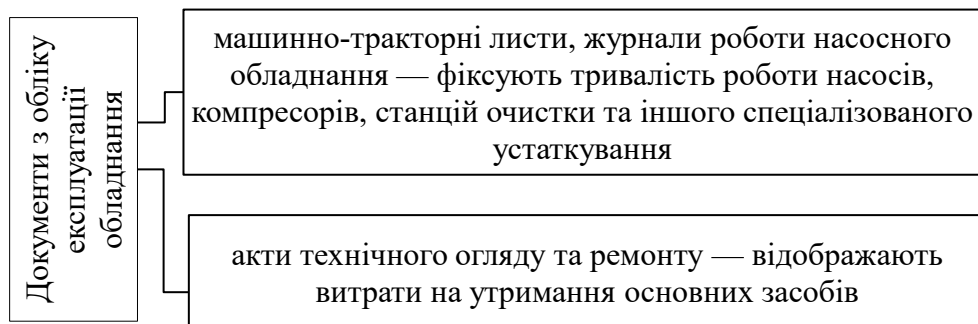


Рисунок 2.3 - Документи первинного обліку експлуатації обладнання [16]

Документообіг на ДПП «Кривбаспромводопостачання» організований таким чином, щоб забезпечити їх оперативне опрацювання та своєчасне надходження даних до бухгалтерії. Первинні документи оформлюються уповноваженими працівниками на місцях виникнення витрат — у виробничих цехах, лабораторіях, ремонтних бригадах, насосних станціях. Перед надходженням у бухгалтерію документи перевіряються на предмет повноти реквізитів, підписів, правильності зазначення об'єкта витрат. Бухгалтерська служба здійснює перевірку правильності оформлення, арифметичних підрахунків, відповідності нормам та плановим показникам. Окремим елементом є контроль строків подання документів, що дозволяє забезпечити повноту відображення витрат у поточному періоді та підвищує оперативність управлінських рішень.

Після перевірки документи включаються до відповідних реєстрів: матеріальні витрати — до відомостей списання та карток складського обліку;

витрати праці — до розрахунково-платіжних відомостей; енерговитрати — до актів звірки й енергетичних відомостей; амортизація — до аналітичних таблиць зносу. У ДПП «Кривбаспромводопостачання» для обліку витрат застосовуються регістри, що дають змогу систематизувати інформацію відповідно до вимог чинного законодавства та внутрішньої облікової політики. Для накопичення та узагальнення інформації за статтями калькуляції використовується оборотно-сальдова відомість, яка дає змогу відстежувати залишки та обороти за рахунками протягом звітного періоду. Незалежно від того, за якими синтетичними рахунками відображено витрати, їх систематизують у сукупному регістрі за кореспондуючими рахунками. Після відображення операцій у регістрах дані агрегуються для формування управлінських звітів: витрати за центрами відповідальності, маржинальний аналіз, витрати на 1 м³ води. Отже, розглянуто перелік основних первинних документів, порядок їх руху, структуру облікових реєстрів та механізми аналітичного опрацювання інформації

Бухгалтерський облік витрат здійснюється із застосуванням рахунків виробничого обліку, аналітичного групування за напрямками діяльності та статтями калькуляції.

Рахунок 23 використовується для накопичення витрат за основною діяльністю: очищення води, транспортування, забезпечення тиску, підготовка стоків, робота насосних станцій, експлуатація мереж.

Матеріальні витрати відображаються проводкою:

Дт 23 — Кт 201, 203, 207 залежно від виду списаних ресурсів;

витрати на оплату праці — Дт 23 — Кт 661;

нарахування ЄСВ — Дт 23 — Кт 65;

амортизація — Дт 23 — Кт 13;

послуги сторонніх організацій — Дт 23 — Кт 63;

енерговитрати — Дт 23 — Кт 631.

Витрати допоміжних виробництв попередньо формуються на субрахунках 231, 232 а потім розподіляються на основне виробництво.

Таблиця 2.8 – Відображення в обліку витрат основного виробництва ДПП «Кривбаспромводопостачання»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нараховано амортизацію основних засобів виробничого призначення	23	13	482 600
2	Списано реагенти для очищення та знезараження води	23	201	165 780
3	Списано матеріали для ремонту мереж і насосного обладнання	23	207	84 500
4	Відображено витрати електроенергії для роботи насосних станцій	23	631	1 250 900
5	Списано малоцінні активи для потреб системи водоочищення	23	22	41 300
6	Послуги сторонніх організацій (лабораторні аналізи, метрологія)	23	63	98 350
7	Відображено витрати внутрішнього допоміжного виробництва на очистку води	23	232	67 890
8	Включено до собівартості частку нерозподілених загальновиробничих витрат	903	91	345 900
9	Відображено собівартість очищеної води	903	23	152 700

Джерело: складено за даними ДПП «КПВП» [35]

Для обліку витрат на водопостачання використовують аналітичний рахунок 231. Сюди включаються витрати на: забір та подачу води; реагентне очищення; роботу насосних станцій; обслуговування водопровідних мереж.

Таблиця 2.9 – Облік витрат за аналітичним рахунком 231 «Водопостачання»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Списано дизпаливо для насосного обладнання	231	203	78 400
2	Відображено вартість покупної води (у разі змішаного водозабору)	231	631	65 800
3	Списано дезінфекційні засоби	231	201	46 700
4	Запасні частини для ремонту водопровідних мереж	231	207	18 560
5	Нараховано амортизацію обладнання	231	13	32 900
6	Послуги допоміжних виробництв	231	234	54 780
7	Списано будматеріали для ремонту свердловин	231	205	39 800
8	Списано собівартість робіт з очищення води	90, 91, 92	231	265 900

Облік витрат що формують собівартість допоміжних виробництв КПВП здійснюється на субрахунку 231 «Допоміжні виробництва».

Таблиця 2.10 — Відображення витрат у допоміжних виробництвах ДПП «Кривбаспромводопостачання» (рахунок 232)

№	Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нараховано зарплату робітникам ремонтної дільниці	232	661	54 200
2	Нараховано ЄСВ	232	65	11 324
3	Списано паливо для автотранспорту	232	203	28 900
4	Списано запасні частини на ремонт насосів	232	207	52 430
5	Амортизація обладнання ремонтної майстерні	232	13	22 000
6	Послуги сторонніх підприємств з обслуговування устаткування	232	63	19 800
7	Розподілено ЗВВ ремонтної дільниці	232	91	38 790
8	Оприбутковано металобрухт після ремонту мереж	209	232	6 540
9	Списано собівартість	903	232	189 600

Джерело: складено за даними ДПП «КПВП» [35]

Таблиці бухгалтерських проведення містять узагальнену інформацію щодо основних видів операцій, які формують виробничі витрати підприємства, а саме:

відображення амортизації здійснюється записом Дт 23 — Кт 13 на суму 472 600 грн,

списання реагентів для очистки — Дт 23 — Кт 201 на суму 168 300 грн,

витрати електроенергії для роботи насосних станцій — Дт 23 — Кт 631 на суму 1 286 400 грн,

послуги лабораторії контролю води — Дт 23 — Кт 63 на суму 92 500 грн,

списано собівартість робіт допоміжного виробництва — Дт 903 — Кт 232 на суму 186 900 грн.

Незалежно від того, за якими синтетичними рахунками відображено витрати, їх систематизують у сукупному регістрі за кореспондуючими рахунками.

За журнально-ордерної форми обліку витрат на підприємстві застосовуються Журнал 5 (або 5-А) та Відомість 5.1, що забезпечують узагальнення інформації щодо витрат за економічними елементами та статтями калькуляції.

Відомості аналітичного обліку витрат містять інформацію про використання матеріалів, обсяг виконаних робіт та структуру витрат за центрами відповідальності. Для енергоносіїв ведуться спеціальні відомості, де фіксуються показники лічильників, обсяг спожитої електроенергії та її вартість. Регістр з амортизації включає деталізацію по групах основних засобів (насосні станції, мережі, свердловини, обладнання хлораторної, лабораторні прилади), що дозволяє точно визначати суму зносу, яка підлягає включенню до виробничих витрат.

Дані щодо витрат переносяться до Журналу 5 з відповідних журналів за напрямками діяльності підприємства: матеріальні витрати, виплати працівникам, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Наприклад, списання матеріалів зі складу на основне виробництво записується у графах кредиту рахунків 201, 203, 207 із розподілом за дебетом рахунка 23 та відповідних аналітичних підрозділів. Журнал-ордер №5 застосовується для відображення кредитових оборотів матеріальних рахунків, рахунків з розрахунків та інших операцій, які призводять до списання ресурсів у виробництво.

Структура Журналу 5 передбачає поділ інформації на окремі розділи. Перший розділ містить узагальнені дані щодо витрат, віднесених на рахунки 90–98; у другому обліковуються витрати, пов'язані з оподаткуванням прибутку, фінансовою діяльністю та іншими операціями; третій розділ акумулює інформацію щодо ресурсів, що використовуються у виробничих процесах, зокрема електроенергії, матеріалів, палива, запасних частин, малоцінних та швидкозношуваних предметів, витрат на оплату праці й соціальні відрахування, а також амортизації.

Такий механізм систематизації узгоджується з Методичними рекомендаціями щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку та дає змогу формувати повну картину витрат за кожним напрямом діяльності [21].

Систематизація витрат у регістрах завершується їх відображенням у формах фінансової звітності. У Звіті про фінансові результати (форма № 2)

ДПП «Кривбаспромводопостачання» витрати представлені за статтями, що відображають їх економічну сутність. Зокрема, у рядку 2050 наводиться собівартість реалізованих послуг, що формується за рахунок витрат на виробництво, віднесених на рахунок 903. Рядок 2095 містить підсумковий фінансовий результат, що відображає загальну ефективність діяльності підприємства. Інші операційні витрати, наведені у рядку 2180, формуються за рахунок витрат на управління, збут та інших витрат операційного характеру. У рядку 2270 показуються інші витрати, що не пов'язані з основною діяльністю, а рядок 2355 відображає загальну суму витрат підприємства за звітний період.

Узагальнюючи, можна зазначити, що облік витрат за статтями калькуляції в ДПП «Кривбаспромводопостачання» охоплює весь комплекс процесів — від документування кожної господарської операції до формування підсумкових даних у фінансовій звітності. Такий підхід забезпечує контроль за витратами на всіх етапах їх формування. Первинні документи, калькуляції, регістри та методика документообігу дозволяють отримувати точні і повні дані щодо витрат за місцями їх виникнення. Бухгалтерська служба несе відповідальність за документальне підтвердження витрат, правильність їх класифікації за статтями калькуляції та своєчасність відображення в обліку.

Отже, система обліку витрат за статтями калькуляції на підприємстві має бути організована так, щоб забезпечити достовірність облікових даних, їх повноту, взаємозв'язок між первинними документами та фінансовою звітністю, а також створити умови для управлінського аналізу. Саме завдяки ретельно вибудованій системі документообігу та регламентації облікових процедур ДПП «Кривбаспромводопостачання» може ефективно контролювати структуру витрат, планувати фінансові результати та підвищувати економічну ефективність діяльності.

2.5 Внутрішній контроль та управлінський моніторинг витрат: інструменти підвищення прозорості та обґрунтованості калькулювання собівартості

Ефективне управління витратами на підприємстві водопостачання, до яких належить Кривбаспромводопостачання, неможливе без функціонування дієвої системи внутрішнього контролю та розвинутого управлінського моніторингу. Особливість діяльності КПВП полягає у високій матеріаломісткості, енергоємності виробничих процесів, значній частці амортизаційних відрахувань та необхідності точного визначення фактичної собівартості поданої та розподіленої води. Це зумовлює потребу не лише в ретельному документуванні операцій, а й у регулярному контролі витрат у розрізі статей калькуляції, центрів відповідальності та технологічних процесів.

Система внутрішнього контролю витрат на КПВП охоплює комплекс заходів, спрямованих на забезпечення достовірності даних обліку, відповідності операцій затвердженим нормам і бюджетам, а також своєчасності виявлення порушень та нераціонального використання ресурсів.

Центральною ланкою такої системи виступає служба бухгалтерського обліку та економічний відділ, які здійснюють постійний моніторинг повноти відображення витрат за первинними документами, правильності їх класифікації за статтями калькуляції та узгодженості із затвердженими нормативами. Внутрішній контроль здійснюється на всіх етапах руху інформації: від фіксації операцій у первинних документах до формування показників фінансової та управлінської звітності.

Контроль операційних витрат проводиться за центрами відповідальності — структурними підрозділами, які безпосередньо впливають на формування собівартості. До них належать виробничі дільниці, насосні станції, ремонтні підрозділи, лабораторії, служби енергозабезпечення. Розподіл відповідальності дозволяє диференціювати витрати на контрольовані та неконтрольовані, що є передумовою ефективного управління. На рівні центрів відповідальності

аналізуються витрати на електроенергію, реагенти, оплату праці, ремонт і технічне обслуговування обладнання, що дозволяє оцінити ступінь відхилення фактичних витрат від планових та визначити причини таких відхилень.

Виявлення та аналіз відхилень є ключовим елементом системи моніторингу. Економічні служби підприємства щомісяця проводять порівняння фактичних витрат зі встановленими плановими нормами, що дозволяє визначити неефективні ділянки та оперативно реагувати на зростання витрат. Наприклад, суттєве перевищення фактичних витрат електроенергії над плановими може сигналізувати про зношеність насосного обладнання, порушення режимів роботи, нераціональне використання ресурсів або технічні втрати. Аналогічно, відхилення за статтями «матеріали» чи «заробітна плата» можуть вказувати на неефективне планування ремонтних робіт, порушення трудової дисципліни або зміни технологічних умов.

Важливою складовою внутрішнього контролю виступають регулярні внутрішні перевірки та аудити, які дозволяють оцінити дотримання встановлених процедур, відповідність фактичних витрат нормам, правильність розподілу загальновиробничих витрат, а також повноту й обґрунтованість формування собівартості.

Внутрішній аудит перевіряє коректність ведення первинних документів, стан облікових реєстрів, дотримання затвердженої облікової політики, правильність застосування методів амортизації, списання матеріалів та розподілу накладних витрат. Результати таких перевірок слугують підставою для оптимізації процесів, вдосконалення внутрішньої нормативної бази та підвищення дисципліни витрачання ресурсів.

Управлінський контроль на КПВП включає застосування сучасних інструментів аналітики та обліку витрат, що дозволяють удосконалити процес калькулювання собівартості. До таких інструментів належить метод ABC-costing, який ґрунтується на розподілі витрат за видами діяльності та факторами їх виникнення. У сфері водопостачання цей підхід дає можливість точніше визначити собівартість наданих послуг шляхом віднесення непрямих витрат до

конкретних етапів технологічного процесу: забору води, її очищення, транспортування, розподілу та обліку. Використання даного методу підвищує прозорість калькулювання, дає змогу визначити найбільш витратні операції та оцінити економічну доцільність модернізаційних заходів.

Додатково для підвищення ефективності управління витратами застосовуються ключові показники ефективності (KPI), які формуються за основними напрямками діяльності підприємства: енергоефективність роботи насосних станцій, рівень виробничо-технологічних втрат води, дотримання бюджетних обмежень, своєчасність проведення ремонтів, рівень собівартості одиниці послуги. Систематичне відстеження KPI дозволяє керівництву оперативно виявляти негативні тенденції та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Ще одним важливим механізмом є система бюджетування, яка передбачає планування витрат за підрозділами, контроль за виконанням бюджетів та аналіз ефективності використання ресурсів. Формування бюджетів витрат на енергоресурси, матеріали, ремонтне обслуговування, оплату праці створює передумови для стратегічного управління собівартістю та підвищення економічної стабільності КПВП. Виконання бюджетів контролюється щомісяця, що забезпечує своєчасне реагування на перевищення планових показників та дозволяє оптимізувати виробничі процеси.

Таким чином, внутрішній контроль та управлінський моніторинг витрат на Кривбаспромводопостачанні формують цілісну систему, спрямовану на забезпечення точності калькулювання собівартості, підвищення прозорості обліку та раціональне використання ресурсів. Використання сучасних інструментів контролю, регулярний аудит, аналіз відхилень, бюджетування та застосування методів управлінського обліку сприяють удосконаленню системи формування витрат і підвищенню загальної ефективності діяльності підприємства у сфері водопостачання.

2.6 Удосконалення системи калькулювання собівартості послуг

Раціональна організація обліку витрат у сфері водопостачання є ключовою умовою для забезпечення прозорості формування собівартості та підвищення економічної стійкості підприємства. На прикладі діяльності КПВП особливого значення набуває удосконалення методики документування операцій, оптимізація внутрішньої звітності та формування ефективних інструментів управлінського контролю за витратами, оскільки виробничий процес характеризується високою енергоємністю, значними втратами, суттєвими витратами на ремонт обладнання та складною технологічною структурою.

Насамперед удосконалення потребує методика документування витрат за статтями калькуляції, адже саме первинна інформація формує фундамент для подальших облікових процедур та управлінських рішень [26]. Доцільним є розширення переліку аналітичних реквізитів у первинних документах, зокрема зазначення технологічної ділянки, центру відповідальності, конкретної операції та коду витрат. Це дозволяє підвищити деталізацію облікових даних і забезпечити можливість подальшого розподілу витрат за видами діяльності. Удосконалення документообігу передбачає також цифровізацію більшості процесів, зокрема введення електронних нарядів, електронних актів виконаних робіт, автоматизації списання матеріалів на підставі лімітно-забірних карт, що дає змогу зменшити ризики помилок, прискорити обробку даних та забезпечити їх повноту.

Оптимізація внутрішньої звітності є наступним важливим напрямом підвищення ефективності калькулювання собівартості. Наявна система внутрішніх звітів має бути трансформована шляхом переходу до формування щомісячних аналітичних звітів за статтями калькуляції в розрізі центрів відповідальності. Такі звіти мають включати інформацію про планові й фактичні витрати, відхилення, причини їх виникнення, рівень виконання бюджетів та індикатори продуктивності. Запровадження інтегрованих

управлінських звітів, які поєднують дані бухгалтерського, податкового та статистичного обліку, забезпечить керівництво достовірною та оперативною інформацією для ухвалення рішень [29]. Особливо корисним для підприємства водопостачання є включення в систему внутрішньої звітності показників питомої витрати електроенергії, технологічних втрат води, собівартості перекачування 1 м³ води, вартості ремонтів на одиницю устаткування та продуктивності насосних агрегатів.

Формування ефективної системи управлінського контролю витрат є ключовою умовою удосконалення калькулювання собівартості [24]. Для цього доцільно запровадити сучасні інструменти управлінського обліку, зокрема модель розподілу витрат ABC-costing, яка дає змогу віднести непрямі витрати до конкретних етапів технологічного процесу на основі драйверів витрат. У контексті діяльності КПВП такий підхід дозволяє виділити вартість окремих операцій: підйому води, її очистки, резервування, перекачування та розподілу. Використання цієї методики створює підґрунтя для точнішого визначення собівартості послуг, обґрунтування тарифів та визначення ділянок із найвищою собівартістю.

Підсилення управлінського контролю також передбачає застосування системи ключових показників ефективності (KPI), які дозволяють оцінити стан витрат та їх вплив на собівартість. До таких показників доцільно віднести рівень енергоспоживання насосних станцій, коефіцієнт технологічних втрат води, частоту аварійних зупинок, середню вартість ремонту на один агрегат, питому собівартість наданої послуги. Регулярний моніторинг KPI забезпечує можливість ретельної оцінки ефективності роботи структурних підрозділів та оперативного реагування на негативні зміни.

Окремим важливим напрямом удосконалення є розвиток системи бюджетування. Формування бюджетів витрат на основні ресурси — електроенергію, матеріали, оплату праці, ремонт обладнання — сприяє більш структурованому плануванню й ефективному контролю за фактичними витратами. На підприємстві доцільно впроваджувати систему "гнучкого

бюджетування", яка дозволяє адаптувати планові показники залежно від сезонних коливань обсягів споживання води та змін у технологічних процесах. Бюджетний контроль стає невід'ємною частиною системи управління витратами, формуючи економічну дисципліну на всіх рівнях.

Удосконалення методології обліку та контролю витрат повинно супроводжуватися економічним обґрунтуванням впроваджуваних змін. Очікуваний ефект від таких заходів охоплює зниження собівартості послуг за рахунок скорочення перевитрат матеріальних ресурсів, оптимізацію енергоспоживання, зменшення частоти ремонтів, підвищення точності калькулювання собівартості та зниження невиправданих витрат. Крім того, удосконалена система обліку стає інструментом для тарифного планування, дозволяє аргументовано обґрунтовувати структуру витрат та підсилює економічну стійкість підприємства в умовах зростання тарифного навантаження і зміни зовнішніх факторів.

Узагальнюючи викладене, можна зазначити, що комплексне удосконалення системи обліку витрат і калькулювання собівартості на КПВП забезпечує підвищення прозорості виробничих процесів, формує достовірну інформаційну базу для стратегічного управління та сприяє підвищенню конкурентоспроможності підприємства. Застосування сучасних управлінських підходів, удосконалення документування, впровадження інтегрованої внутрішньої звітності та розвиток механізмів контролю витрат є ефективними інструментами для підвищення економічної результативності діяльності підприємства водопостачання.

.

ВИСНОВКИ

У процесі дослідження теоретичних, методичних та прикладних аспектів формування, обліку та управління витратами на послуги водопостачання було встановлено, що прозора та обґрунтована система калькулювання собівартості є фундаментальним елементом економічної стійкості підприємств водного господарства. Сучасні умови функціонування галузі, пов'язані з високою енергоємністю процесів, фізичним зношенням обладнання, зростанням тарифного навантаження та необхідністю дотримання нормативно-технічних вимог, потребують удосконаленої методики обліку витрат та системи управлінського контролю.

У першому розділі роботи були розкриті методологічні основи формування собівартості робіт і послуг. Доведено, що витрати є не лише елементом фінансового обліку, але й ключовим інструментом управління, який визначає ефективність операційної діяльності підприємств водопостачання. Розгляд нормативного регулювання засвідчив, що система обліку має ґрунтуватися на положеннях національних стандартів бухгалтерського обліку, МСФЗ, галузевих норм і спеціальних вимог, що регламентують формування тарифів. Проаналізовані методи калькулювання собівартості підтвердили, що для підприємств водопостачання найбільш доцільним є поєднання нормативного методу, методу прямого розподілу та елементів ABC-costing, що дає змогу розкрити структуру витрат у розрізі операційних процесів. Вивчення планування витрат дозволило встановити, що ефективна система бюджетування забезпечує контроль за ресурсами та формує базу для управлінських рішень щодо оптимізації собівартості.

Другий розділ дослідження був присвячений прикладним аспектам обліку витрат на ДПП «Кривбаспромводопостачання». Проведена організаційно-економічна оцінка підприємства показала значний вплив технічного стану, структури виробничих фондів, рівня автоматизації та енергозабезпечення на формування собівартості послуг. Діагностика чинної системи калькулювання

підтвердила потребу в удосконаленні первинного обліку, деталізації статей витрат та адаптації облікової політики до сучасних вимог прозорості. Визначені резерви зниження собівартості засвідчили, що основний потенціал оптимізації пов'язаний із підвищенням енергоефективності, скороченням технологічних витрат, удосконаленням системи ремонту обладнання, впровадженням цифрових інструментів моніторингу та оптимізацією внутрішнього документообігу.

Особливу увагу приділено організації бухгалтерського обліку витрат за статтями калькуляції. Опис первинних документів, схем документообігу та реєстрів показав, що чинна система потребує підвищення оперативності, автоматизації та кращого зв'язку між структурними підрозділами. Узагальнений аналіз реєстрів бухгалтерського обліку та відображення витрат у фінансовій звітності засвідчив необхідність інтеграції бухгалтерських і управлінських даних для підвищення аналітичної цінності облікової інформації.

Дослідження системи внутрішнього контролю та управлінського моніторингу показало, що на підприємстві необхідне формування єдиного контуру контролю витрат, який би поєднував контроль за центрами відповідальності, аналіз відхилень, аудит операційних процесів, застосування KPI та регулярні внутрішні перевірки. Впровадження комплексної системи моніторингу забезпечує прозорість калькулювання, підвищує своєчасність управлінських рішень та формує умови для скорочення необґрунтованих витрат.

У рамках удосконалення системи обліку витрат та калькулювання собівартості було обґрунтовано доцільність: модернізації методики документування, переходу до електронних форм первинних документів, введення розширеної аналітики витрат, оптимізації внутрішньої звітності та впровадження сучасних інструментів управлінського обліку – таких як ABC-costing, бюджетування та система ключових показників ефективності. Реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню точності визначення собівартості, обґрунтованості тарифів, оптимізації витратної структури та посиленню конкурентоспроможності підприємства.

Таким чином, у результаті проведеного дослідження сформовано цілісну концепцію удосконалення системи формування, обліку та контролю витрат у сфері водопостачання. Запропоновані підходи забезпечують поєднання нормативних вимог, галузевих особливостей і сучасних управлінських інструментів, створюючи умови для ефективного управління ресурсами та підвищення економічної результативності ДПП «Кривбаспромводопостачання». Робота має практичне значення та може бути використана для модернізації системи калькулювання собівартості в комунальних підприємствах водного господарства, що функціонують в умовах ресурсних та технологічних обмежень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аверкин, Я. Ф. Проблемні аспекти управлінського обліку витрат операційної діяльності. Економіка, управління та адміністрування, 3(93), 2020. с. 15–22.
2. Акімова, Т., Распопова, Ю., Волященко, І. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА. Економіка та суспільство, (52).2023. С. 52-46
3. Бержанір І. А. Витрати підприємства: сутність та особливості управління в сучасних умовах. Sustainable Socio-Economic Development Journal. 2023. № 1(1). С. 35–41. [https://doi.org/10.31499/2786-7838.ssedj.2023.1\(1\).35-41](https://doi.org/10.31499/2786-7838.ssedj.2023.1(1).35-41)
4. Глушач Ю. С., Фальченко О. О. Методичні аспекти обліку витрат та калькулювання собівартості продукції у вітчизняній та зарубіжній обліковій практиці. Економіка та суспільство. 2021. № 29. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/587>.
5. Демченко В.С., Денисюк І.М. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції. Матеріали конференції Державного університету Житомирська політехніка. 2019. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wpcontent/uploads/2019/01/346.pdf> (дата звернення: 14.04.2024).
6. Інструкція про застосування Плану ахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> . (дата звернення: 03.11.2025).
7. Каземирчик М. С. Калькулювання собівартості продукції: огляд методів. Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація : збірник тез доповідей учасників XIX Всеукраїнської наукової конференції. К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2021. С. 196-200.

8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text

9. IAS 1 «Presentation of Financial Statements». – International Accounting Standards Board (IASB), 2020. – 40 p.

10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) Виплати працівникам. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show>

12. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 (МСФЗ 1). Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text

13. Методика розробки технологічних нормативів використання води. – Київ: Мінрегіонбуд України, 2017. – 42 с.

14. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 16.03.2023).

15. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». – Київ: Міністерство фінансів України, 2019. – 24 с.

16. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 04.10.2025).

17. Основні засоби: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-0018>

18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2025).

19. Порядок формування тарифів на послуги централізованого водопостачання: Постанова НКРЕКП № 593/28723 від 10.03.2016 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0593-16#Text>. (дата звернення: 29.09.2025).

20. Правила технічної експлуатації систем водопостачання та каналізації населених пунктів України: Наказ Держ.комітету України по житлово-комунальному господарству № 231/767 від 22.03.2016. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0231-95#Text> (дата звернення: 20.09.2025).

21. Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання: Наказ Міністерства фінансів України від 13.12.2022 № 431. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text>

22. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

23. Пугаченко О., Зарудна Н., Кундеус О. Визначення терміну «документооборот» у законодавчих актах і літературних джерелах. Економіка та суспільство. 2023. Вип. 47. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-57>

24. Роєва О.С., Шепелюк В.А., Жуган В. Інтеграція обліково-аналітичного забезпечення в систему управління виробничими запасами. Вчені записки: збірник наукових праць. Київ: КНЕУ. 2024. № 37 (4). С. 87-96.

URL: [https://vz.kneu.ua/archive/2024/37\(4\).08](https://vz.kneu.ua/archive/2024/37(4).08)

25. Сарапіна О.А., Місюра О.Ю. Організація змішаного обліку витрат виробництва, управлінський аспект його провадження. Вісник Херсонського національного технічного університету. 2020. № 4. С. 220-229.

26. Жиглей І. В., Лайчук С. М. Раціоналізація документообігу під час організації бухгалтерського обліку. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2020. Вип. 1 (45). С. 17–23.

27. Сарана А. М., Рибалко О. М. Облік витрат діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. Молода наука – 2019. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 204 с.

28. Скорнякова, Ю., & Лукіна, Д. (2022). ОКРЕМІ ПИТАННЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ. Економіка та суспільство, (44). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-44-50>

29. Роєва О.С., Черноок В.А. Особливості нормативного регулювання обліку та відображення у звітності витрат виробництва. *Розвиток промисловості і суспільства*: матеріали міжн наук.-технічної конференції (КНУ, 28-30 травня 2025 р.) Кривий Ріг. 2025. С. 312. <https://www.knu.edu.ua>

30. Чуп К. М. Методи обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції // Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування» // Випуск 11 (2021). – Ужгород, 2021.- С. 114 - 121.

31. Яценко, В. (2020). КЛАСИФІКАЦІЯ СИСТЕМ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ. Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка, (2), 268-173. URL: <http://www.tnv-econom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/75>

32. Cost Accounting: Horizon Edition 14th Edition. Charles T. Horngren et al. Pearson; 13th edition, 2013. 896 p.

33. <http://www.kpts.dp.ua/>

34. <https://zakon.rada.gov.ua>

35. <https://www.kpvp.dp.ua/>