

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра маркетингу, обліку, оподаткування та публічного управління

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

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

на тему: Облік процесу виробництва та пошук резервів зниження
собівартості продукції

Виконав: студент 4 курсу, групи ОП-21

Сергеева Є.С. /  /
ПІБ підпис

Керівник

Росва О.С. /  /
ПІБ підпис

Нормоконтролер

Адамовська В.С. /  /
ПІБ підпис

Завідувач кафедри

к.е.н., доцент Адамовська В.С. /  /

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

ЗАТВЕРДЖУЮ:

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



«20» лютого 2025 року

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну (бакалаврську) роботу студенту

Сергєєвої Євгенії Сергіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Облік процесу виробництва та пошук резервів зниження собівартості продукції

керівник роботи Роева Ольга Сергіївна, док-р. філос., доц.

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

затверджено наказом по КНУ від «20» лютого 2025 року № 130с

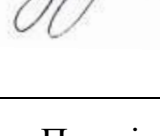
2. Строк подання студентом роботи «16» червня 2025р

3. Вихідні дані до роботи Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні; Національні Положення (стандарты) бухгалтерського обліку № 1,9, 16; статистичні дані, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 1; Міжнародні стандарти фінансової звітності №1, 2, 13,15; Податковий Кодекс України; облікові дані та звітність ТОВ «Молокозавод №1»; дослідження та наукові статті українських і закордонних авторів

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) вступ, теоретичні основи обліку процесу виробництва, організація бухгалтерського обліку процесу виробництва та пошук резервів зниження собівартості продукції на ТОВ «Молокозавод №1», проблемні аспекти обліку і контролю процесу виробництва та резерви зниження собівартості продукції на ТОВ «Молокозавод №1», висновки.

5. Перелік графічного матеріалу: 10 таблиця, 13 рисунків

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Росва О.С., доцент		
Розділ 2	Росва О.С., доцент		

7. Календарний план:

№ з/п	Етапи роботи	Термін виконання	Примітки
1.	Співбесіда зі студентом за тематикою роботи, видача переліку рекомендованої нормативної, інструктивної бази та учбової літератури	20.02.2025	Виконано
2.	Збір матеріалів до кваліфікаційної (випускної) роботи	24.02-08.03.2025	Виконано
3.	Групування та аналіз зібраного матеріалу, уточнення завдань кваліфікаційної (випускної) роботи	10.0-15.03.2025	Виконано
4.	Підготовка I розділу кваліфікаційної (випускної) роботи та подання його консультанту	17.03-16.04.2025	Виконано
5.	Підготовка II розділу кваліфікаційної (випускної) роботи та подання його консультанту	17.04-21.05.2025	Виконано
6.	Підготовка вступної частини	22.05.2025	Виконано
7.	Перевірка роботи керівником та доопрацювання роботи студентом	23.05-04.06.2025	Виконано
8.	Отримання відгуку керівника	16.06.2025	Виконано
9.	Попередній захист роботи	05.06.2025	Виконано
10.	Захист роботи	26.06.2025	Виконано

Дата видачі завдання « 20 » лютого 2025 р.

Студент


(підпис)

Сергеева Є.С.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Росва О.С.

(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

	стор.
ЗАВДАННЯ НА РОБОТУ	2
РЕФЕРАТ	4
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	5
ВСТУП	6
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА	9
1.1 Економічна сутність процесу виробництва та підходи до його трактування в науковій літературі	9
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку витрат на виробництво в Україні	16
1.3 Організація внутрішньогосподарського контролю обліку витрат на виробництво	20
2 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ТА ПОШУК РЕЗЕРВІВ ЗНИЖЕННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «МОЛОКОЗАВОД №1»	24
2.1 Організаційно-економічна характеристика та фінансово- господарський стан ТОВ «Молокозавод №1»	24
2.2 Організаційні засади обліку витрат виробництва молочної продукції на ТОВ «Молокозавод №1»	35
2.3 Документальне оформлення процесу виробництва молочної продукції на ТОВ «Молокозавод №1»	38
2.4 Синтетичний та аналітичний облік витрат на виробництво молочної продукції на ТОВ «Молокозавод №1»	41
2.5 Відображення витрат на виробництво у регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності ТОВ «Молокозавод №1»	48
2.6 Проблемні аспекти обліку і контролю процесу виробництва та резерви зниження собівартості продукції на ТОВ «Молокозавод №1»	50
ВИСНОВКИ	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	56
ДОДАТКИ	60

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

РЕФЕРАТ

на кваліфікаційну (випускную) роботу на тему:

Облік процесу виробництва та пошук резервів зниження собівартості продукції

ВР: 59 сторінок, 10 таблиць, 13 рисунків, 40 джерел, 9 додатків.

Мета ВР: дослідження теоретико-методичних та організаційно-практичних аспектів обліку витрат на виробництво, а також виявлення напрямів удосконалення облікової системи з урахуванням специфіки діяльності ТОВ «Молокозавод № 1».

Об'єкт дослідження: процес формування й обліку витрат на виробництво на «Молокозавод № 1».

Предмет дослідження: методологічні та організаційні підходи до відображення витрат у системі бухгалтерського обліку.

Методи дослідження: аналіз і синтез, логічне узагальнення, індукцію та дедукцію, порівняння, методи економічного аналізу, а також елементи моделювання господарських ситуацій.

Результати дослідження:

Практичне значення результатів дослідження полягає у можливості їх впровадження в систему обліку витрат підприємств різних галузей.

Теоретичне значення полягає в уточненні економічної сутності витрат на виробництво, структури їх обліку, підходів до калькулювання собівартості та вдосконаленні науково-методичних засад внутрішньогосподарського контролю.

Ключові слова: витрати, виробництво, калькуляція, облік, собівартість.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

1. БО – бухгалтерський облік;
2. ВК - власний капітал;
3. ВЗ - виробничі запаси;
4. ГК - грошові кошти;
5. грн. – гривні;
6. див. – дивіться;
7. дод. – додаток;
8. ЗУ – Закон України;
9. МВО – матеріально відповідальна особа;
10. млн. – мільйон;
- 11.МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку
- 12.МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності;
- 13.Небор.ак.- необоротні активи;
- 14.п. – пункт;
- 15.п.п. – підпункт;
- 16.ПКУ – Податковий кодекс України;
- 17.П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку;
- 18.рис. – рисунок;
- 19.рах. – рахунок;
- 20.табл. – таблиця;
- 21.тис. - тисяч;
- 22.ТМЦ – товарно-матеріальні цінності;
- 23.ЧП - чистий прибуток;
- 24.Ф. - форма

ВСТУП

Сучасні економічні умови господарювання вимагають від підприємств підвищення ефективності управління ресурсами, оптимізації витрат і забезпечення конкурентоспроможності продукції. Однією з ключових складових досягнення цих цілей є організація раціональної системи бухгалтерського обліку витрат на виробництво, яка забезпечує формування достовірної інформації для потреб управління, планування та контролю.

У процесі виробничої діяльності витрати формуються під впливом численних факторів: обсягів виробництва, технологічних процесів, структури підприємства, специфіки галузі. Облік витрат виконує не лише функцію фіксації господарських операцій, а й є джерелом аналітичної інформації для оперативних і стратегічних рішень. Саме тому обґрунтована організація обліку витрат сприяє не лише достовірному визначенню собівартості продукції, а й підвищенню загальної ефективності управління виробництвом. Особливої уваги потребує узгодження вимог національних стандартів бухгалтерського обліку з міжнародними підходами до оцінки витрат і калькулювання собівартості, вдосконалення існуючих підходів до обліку виробничих витрат в умовах цифровізації, зростання конкуренції та зміни регуляторного середовища.

Метою цієї роботи є дослідження теоретико-методичних та організаційно-практичних аспектів обліку витрат на виробництво, а також виявлення напрямів удосконалення облікової системи з урахуванням специфіки діяльності конкретного підприємства.

Завдання дослідження:

- дослідити нормативно-законодавчі вимоги щодо визнання, оцінювання та класифікації витрат на виробництво;
- проаналізувати наукові підходи до трактування структури витрат і цілей їх обліку;

- розглянути організаційні засади внутрішньогосподарського контролю обліку витрат;
- оцінити практику обліку витрат на виробництво на ТОВ «Молокозавод № 1»;
- визначити порядок документального оформлення, облікової реєстрації та звітності на ТОВ «Молокозавод № 1»
- виокремити чинники та резерви, які сприяють зниженню виробничої собівартості продукції;
- запропонувати напрями вдосконалення обліку витрат на прикладі діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є процес формування й обліку витрат на виробництво.

Предметом – методологічні та організаційні підходи до відображення витрат у системі бухгалтерського обліку.

Практичну базу дослідження становить діяльність ТОВ «Молокозавод №1» – підприємства харчової промисловості, яке спеціалізується на виробництві молочної продукції.

Теоретико-методологічну основу дослідження складають наукові праці фахівців у сфері обліку, контролю, калькулювання витрат і економічного аналізу, зокрема О.О. Любар, М.В. Григораш, О.В. Брагіної, Л.В. Аверкина, А.В. Гриліцької, В.В. Зянько, В.Я. Кудлак, Ю.В. Подмешальської, Л.К. Феофанова, І.С. Абрамової, М. Коваленка, О. Руденко, М. Петренко, Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M., Butler, S. A., & Ghosh, D. та ін.

Методи дослідження: аналіз і синтез, логічне узагальнення, індукцію та дедукцію, порівняння, методи економічного аналізу, а також елементи моделювання господарських ситуацій.

Практичне значення результатів дослідження полягає у можливості їх впровадження в систему обліку витрат підприємств різних галузей.

Теоретичне значення полягає в уточненні економічної сутності витрат на виробництво, структури їх обліку, підходів до калькулювання собівартості та вдосконаленні науково-методичних засад внутрішньогосподарського контролю.

Структура роботи зумовлена логікою дослідження та складається з трьох розділів: у першому розглянуто теоретико-методичні основи обліку витрат, у другому – здійснено аналіз практичної організації облікового процесу на підприємстві, третій присвячено обґрунтуванню шляхів його вдосконалення.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА

1.1. Економічна сутність процесу виробництва та підходи до його трактування в науковій літературі

Здійснення виробничої діяльності, що передбачає виготовлення продукції з подальшою її реалізацією та отриманням прибутку, виступає фундаментальною метою функціонування будь-якого підприємства виробничої сфери. У цьому контексті витрати на виробництво відіграють ключову роль, оскільки вони відображають процес споживання виробничих ресурсів у вартісному вимірі. У науковій та прикладній економічній літературі витрати на виробництво розглядаються як базова економічна категорія, що забезпечує методологічну основу для обліку, аналізу й управління ефективністю виробничого процесу. Стан виробничої діяльності визначається рівнем ефективності, ступенем використання досягнень науково-технічного прогресу, а також роллю працівника в загальному процесі виробництва. В умовах обмеженості ресурсів і прагнення досягти запланованого рівня ефективності виникає потреба у постійному зіставленні понесених витрат з досягнутими результатами. Завдання ускладнюється в умовах інфляційних коливань, коли дані про витрати на виробництво необхідно щоденно співставляти з прогнозованими витратами майбутніх періодів, які залежать від зовнішніх економічних факторів. Забезпечити ефективне управління витратами можливо лише за умови раціональної організації обліку витрат на виробництво, що дозволяє передбачити або мінімізувати вплив як внутрішніх, так і зовнішніх негативних чинників.

Облік витрат на виробництво слід розглядати як цілісну систему взаємопов'язаних організаційних, обчислювальних та інформаційних процедур, спрямованих на формування, класифікацію та систематизацію інформації про витрати підприємства. У процесі бухгалтерського обліку здійснюється

документування, угруповання, аналітична обробка інформації, а також обчислення (калькулювання) собівартості продукції. Метою обліку витрат на виробництво у більшості наукових праць вважається забезпечення користувачів облікової інформації достовірними та релевантними даними для прийняття рішень. За О.В. Брагіною, основна мета обліку витрат полягає у визначенні фактичної собівартості продукції та виявленні резервів її зниження [4]. ЛюбарО.О., Григораш М. В. наголошують на значенні обліку витрат для обґрунтування цінової політики та стратегічного планування [15].

Згідно з МСБО 2 «Запаси» [24], облік витрат має забезпечити достовірне оцінювання запасів, що впливає на фінансові результати підприємства. Отже, мета обліку витрат варіюється від визначення собівартості до інформаційного забезпечення управлінського та фінансового аналізу, що підтверджує міждисциплінарну природу даного об'єкта обліку.

Для забезпечення контролю та здійснення економічного аналізу витрат, окрім їх класифікації за економічними елементами, застосовується угруповання витрат за статтями калькуляції. Саме в межах цих статей визначається собівартість виготовленої продукції. Подібне групування відображає цільове призначення витрат і демонструє їхній зв'язок з конкретними технологічними процесами.

У вітчизняній літературі до структури виробничих витрат, як правило, відносять: витрати на сировину та матеріали, допоміжні матеріали, енергоносії, оплату праці виробничого персоналу, нарахування на оплату праці, амортизацію основних засобів, витрати на утримання та експлуатацію обладнання, а також інші прямі витрати. Такий підхід характерний для наукових праць Бондаренко Н. М., Безкоморна О.Д [3], які акцентують увагу на необхідності чіткого групування витрат з урахуванням їх ролі у формуванні собівартості.

У працях закордонних дослідників, таких як Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M., & Yan, Z. [34], також надається значна увага поділу витрат на прямі та непрямі, змінні та постійні, виробничі та невиробничі, що дозволяє

більш гнучко застосовувати облік у контексті управлінського аналізу. Зокрема, Drury С., наголошує на важливості обліку витрат у розрізі центрів відповідальності, що підвищує контрольованість і точність управлінських рішень [36].

Раціональна класифікація витрат на виробництво є необхідною передумовою для їх точного розподілу за видами продукції та місцями виникнення (цехами, структурними підрозділами, виробничими дільницями). Формування такої класифікації залежить від низки чинників, серед яких слід виокремити систему планування витрат, особливості технологічного процесу та асортимент продукції, що випускається підприємством.

Конкретний перелік і зміст статей витрат, які включаються до виробничої С/В ПРП, має бути зафіксований у локальних нормативних актах підприємства, зокрема у Наказі про облікову політику.

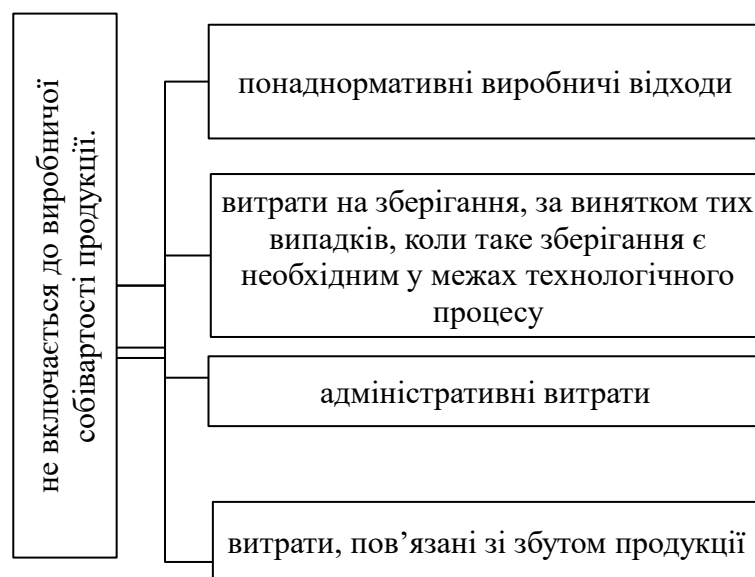


Рисунок 1.1 - Перелік витрат, що не враховуються при визначенні С/В

Джерело: узагальнено автором за матеріалами [5,21]

Облік витрат на виробництво включає кілька послідовних етапів: виявлення місць виникнення витрат, їх первинне документування, групування

за відповідними ознаками, розподіл між видами продукції та калькулювання собівартості. За твердженням Я.П. Іщенко, важливою складовою є також контроль на кожному етапі виробничого процесу [31].

Облік витрат за місцями їх виникнення передбачає виділення окремих структурних одиниць підприємства (виробничі дільниці, підрозділи, цехи), що дозволяє виявити відповідальних за формування витрат і проводити економічний аналіз ефективності. Такий підхід пропагується як в українській науковій традиції (Григорівський О.В., Попадюк Т.М.), так і у західній (Sprinkle, G. B., Butler, S. A., & Ghosh, D., Drury C.).

Під місцем виникнення витрат розуміють сегмент діяльності підприємства, в межах якого ці витрати формуються. До таких місць належать цехи, дільниці, відділи — структурні одиниці, що є об'єктами нормування, обліку, планування та управління витратами на виробництво.

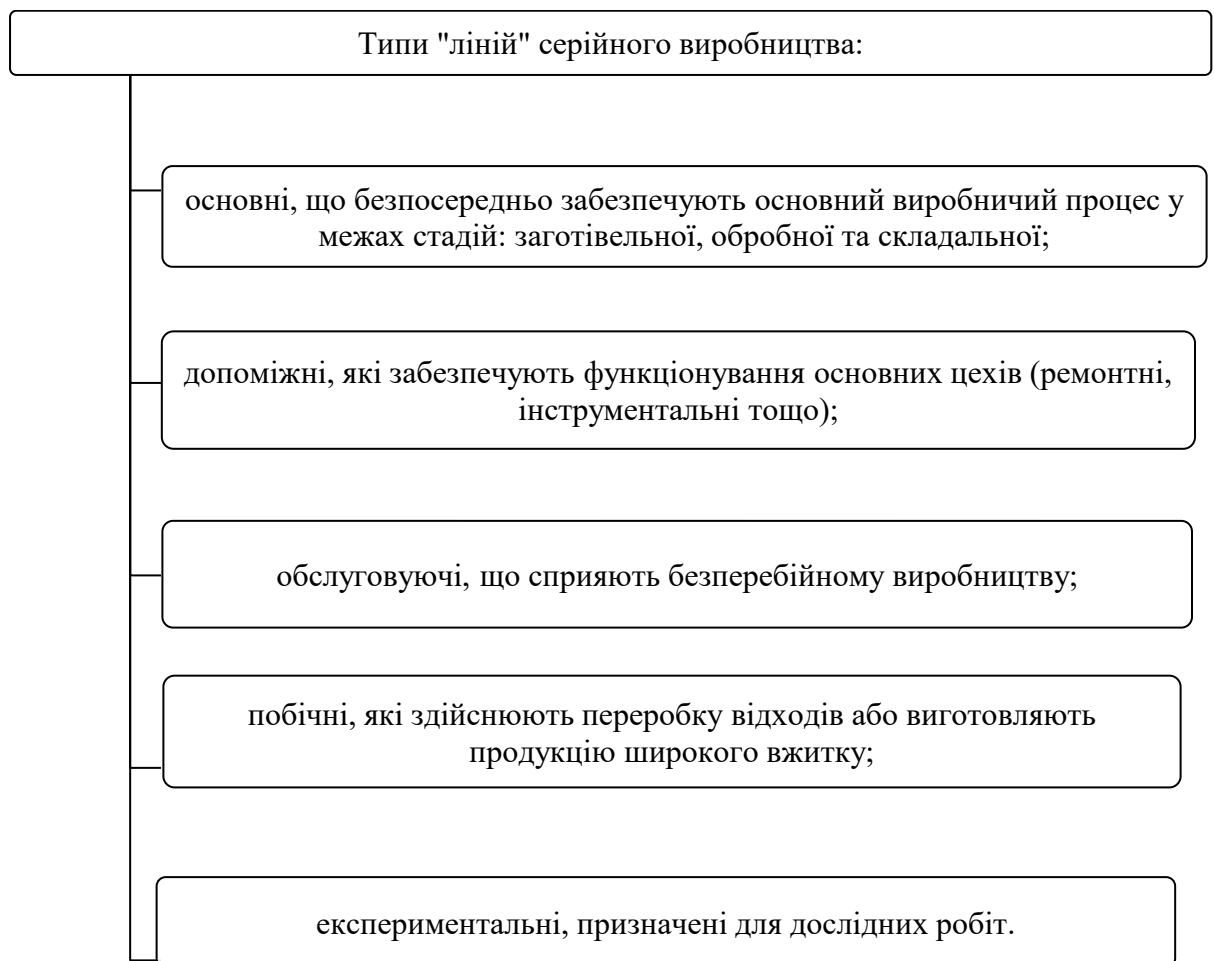


Рисунок 1.2 - Типи «ліній» серійного виробництва

Джерело: сформовано автором на основі даних [6, 9,15,32,33]

Допоміжні виробництва охоплюють усі підрозділи підприємства, які виконують роботи або надають послуги на користь основного виробництва.

Обліково-калькуляційна робота щодо визначення собівартості продукції реалізується у три послідовні етапи.

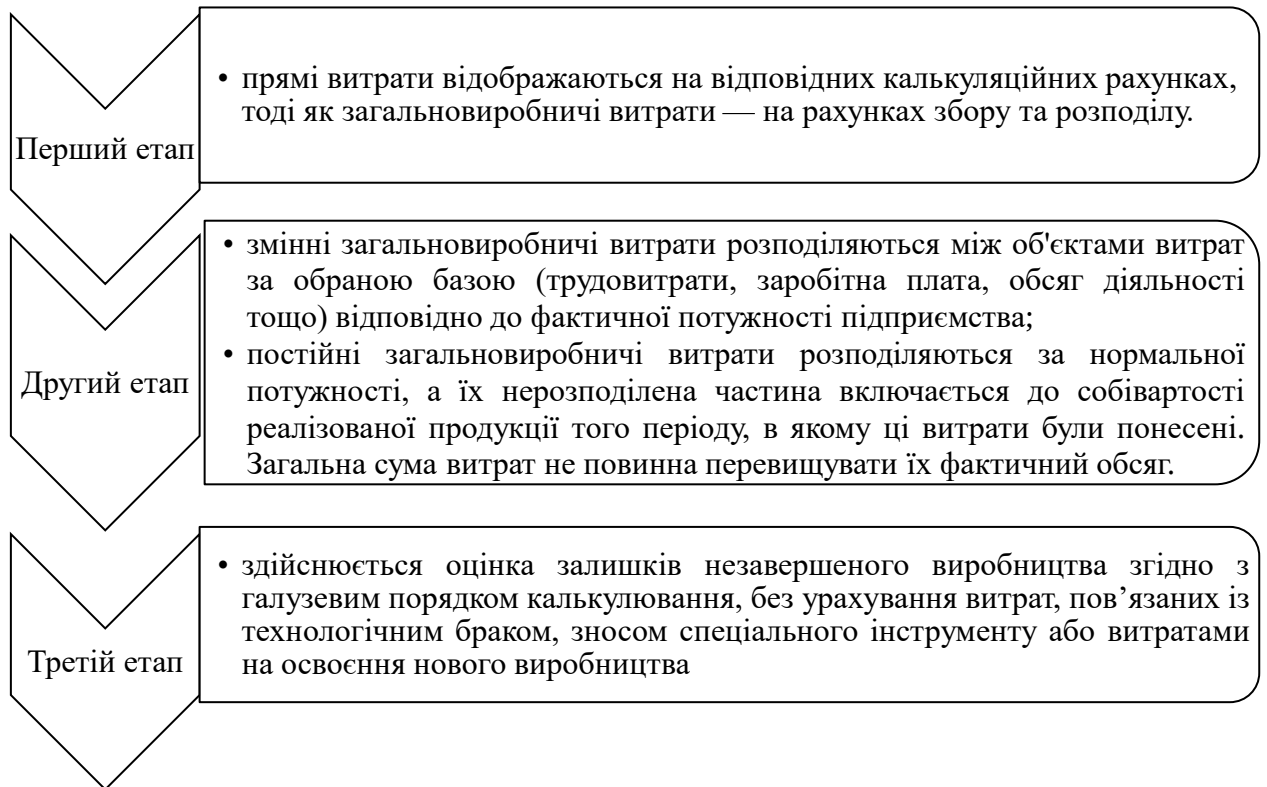


Рисунок 1.3 - Етапи обліково-калькуляційної роботи щодо визначення собівартості продукції

У тих випадках, коли облік витрат не ведеться окремо по кожному об'єкту калькуляції, а здійснюється для групи однорідної продукції, виникає необхідність додаткового розподілу витрат усередині групи між окремими її видами.

Методологія обліку витрат у широкому розумінні охоплює сукупність способів збору, класифікації та узагальнення даних про витрати підприємства з метою забезпечення ефективного управління та досягнення визначених цілей. У господарській практиці використовуються різні методи обліку витрат, кожен з яких характеризується специфічним підходом до формування облікової інформації.

Одним з таких методів є нормативний, суть якого полягає у встановленні витрат на основі затверджених норм і нормативів. Цей підхід дозволяє оперативно виявляти відхилення від запланованих показників та своєчасно вживати управлінських заходів щодо їх усунення. Серед переваг методу — забезпечення ефективного внутрішнього контролю та створення стимулів для економного використання ресурсів. Разом з тим, його впровадження потребує значних зусиль для формування і підтримання актуальності нормативної бази, що є його основним недоліком.

Інший підхід — це метод обліку за фактичною собівартістю, який базується на фіксації реальних витрат, понесених підприємством у процесі виробничої діяльності. Такий метод забезпечує високу достовірність інформації, але є менш придатним для оперативного аналізу, оскільки результати стають доступними лише після завершення виробничого циклу, що може ускладнити ухвалення своєчасних управлінських рішень.

Розглядаючи процес обліку витрат у тісному взаємозв'язку з калькулюванням собівартості продукції, доцільно виділяти два основних етапи: ведення обліку витрат, що охоплює аналітичну деталізацію витрат та їх розподіл за об'єктами обліку, а також безпосереднє калькулювання — обчислення собівартості одиниці продукції за визначеними статтями витрат. У цьому контексті методи калькулювання виступають як спеціалізовані варіанти обліку витрат, призначені для розрахунку собівартості конкретних видів або груп продукції.

Серед таких методів слід виділити позамовний, який застосовується у випадках індивідуального або дрібносерійного виробництва. За цим методом витрати накопичуються окремо по кожному замовленню, що дозволяє точно визначити собівартість продукції, виготовленої на замовлення. Позамовний метод доцільний для підприємств, які спеціалізуються на нестандартній продукції або працюють у сфері послуг, де кожне замовлення є унікальним за своїм змістом і витратами.

Попередільний метод застосовується у масовому та серійному виробництві. Він передбачає облік витрат по переділах – стадіях виробництва. Його перевага полягає у простоті калькулювання однорідної продукції, хоча водночас він менш придатний для підприємств із широким асортиментом.

Змішаний метод поєднує елементи попередніх двох методів і застосовується у господарствах з комбінованим типом виробництва. Він дозволяє адаптувати облік до специфіки діяльності, однак вимагає більшої кваліфікації облікового персоналу.

Метод повної собівартості враховує всі виробничі витрати, що забезпечує повне відображення вартості продукції, але може призводити до перекручення інформації при використанні у внутрішньому управлінні.

Метод обмеженої собівартості (директ-костинг) враховує лише змінні витрати, тоді як постійні розглядаються як витрати періоду. Цей підхід є ефективним для аналізу прибутковості продукції та прийняття короткострокових рішень, однак не відповідає вимогам фінансової звітності.

Таким чином, метод калькулювання — це сукупність прийомів, що дозволяють правильно розподілити витрати за калькуляційними статтями і віднести їх до відповідного об'єкта.

Узагальнення наукових підходів до визначення структури, мети та методології обліку витрат на виробництво дозволяє зробити висновок про складну й багаторівневу природу цього об'єкта бухгалтерського обліку. Структура витрат охоплює широкий спектр елементів, які відображають економічну суть споживання ресурсів у процесі виготовлення продукції. У вітчизняних, так і закордонних дослідників простежується єдність у визнанні важливості поділу витрат за економічними елементами, місцями виникнення, центрами відповідальності, що забезпечує основу для ефективного управління виробничим процесом.

Мета обліку витрат трактується багатопланово: від забезпечення повного відображення фактичних витрат до формування релевантної інформації для управлінських рішень, аналізу ефективності та стратегічного планування.

Методи обліку та калькулювання витрат на виробництво мають свою специфіку застосування, що визначається галузевими особливостями, типом виробництва та інформаційними потребами управлінців. Кожен із методів — нормативний, фактичної собівартості, повної чи обмеженої собівартості — має переваги й обмеження, що зумовлює необхідність обґрунтованого вибору методології відповідно до умов господарювання конкретного підприємства.

Таким чином, теоретичне осмислення сутності витрат на виробництво та методів їх обліку формує концептуальне підґрунтя для подальшого удосконалення облікової політики суб'єктів господарювання та підвищення ефективності управління виробничими ресурсами.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку витрат на виробництво в Україні

Процес організації обліку витрат на виробництво в Україні регламентується системою законодавчих та нормативних актів, які встановлюють загальні принципи, вимоги до оцінки, визнання та класифікації витрат. (табл. 1.1)

У господарській практиці нормативно-правові документи, зазначені у таблиці, виступають методологічною основою для побудови системи обліку витрат на підприємствах різних галузей.

Зокрема, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» є базовим нормативом для визнання, оцінки та класифікації витрат у бухгалтерському обліку.

Наприклад, підприємства харчової промисловості застосовують вимоги цього стандарту для визначення собівартості готової продукції, враховуючи прямі матеріальні витрати, оплату праці виробничого персоналу та загальновиробничі витрати.

Таблиця 1.1.- Нормативно-правові акти, що регламентують облік витрат на виробництво в Україні

№ з/п	Нормативний документ	Основні аспекти регулювання
1	П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Визначає принципи складання фінансової звітності, у тому числі вимоги до розкриття інформації про витрати.
2	П(С)БО 16 «Витрати»	Встановлює порядок визнання та класифікації витрат, формування собівартості продукції, розмежування виробничих та невиробничих витрат.
3	П(С)БО 9 «Запаси»	Визначає методи оцінки запасів, порядок відображення у звітності вартості матеріалів, напівфабрикатів, готової продукції.
4	План рахунків бухгалтерського обліку	Містить перелік рахунків і їх призначення для ведення обліку витрат (зокрема рахунок 23 «Виробництво» та інші).
5	Інструкція із застосування Плану рахунків	Розкриває механізм обліку витрат на синтетичних і аналітичних рахунках, порядок кореспонденції.
6	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає загальні засади обліку, права та обов'язки суб'єктів, вимоги до достовірності облікової інформації.
7	Податковий кодекс України	Регламентує облік витрат для цілей оподаткування, відокремлення податкового обліку від бухгалтерського.
8	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції	Визначають типову структуру витрат, методи розподілу загальновиробничих витрат, підходи до калькулювання.
9	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	Встановлює загальні вимоги до подання фінансових звітів, зокрема звіту про прибутки і збитки та розкриття витрат.
10	МСФЗ 2 (IAS 2) «Запаси»	Визначає методи оцінки виробничих запасів, включаючи витрати на придбання, переробку та інші витрати, пов'язані з виробництвом.
11	МСФЗ 13 (IFRS 13) «Оцінка справедливої вартості»	Визначає єдиний підхід до оцінки справедливої вартості, що може застосовуватись при переоцінці елементів виробничих запасів або витрат.
12	МСФЗ 15 (IFRS 15) «Дохід за контрактами з клієнтами»	Впливає на визначення моменту визнання доходу, що, у свою чергу, визначає момент списання витрат на собівартість реалізованої продукції.

Джерело: узагальнено автором за матеріалами [5,10,16,20,21,23,24].

П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» регламентує подання інформації про витрати у складі фінансової звітності, зокрема у Звіті про

фінансові результати (форма №2), що дає змогу забезпечити прозорість і порівнюваність даних для користувачів. На практиці це означає, що всі витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства, мають бути згруповані за елементами та розкриті у відповідних статтях звітності.

Особливе місце у формуванні облікової інформації про витрати займає Податковий кодекс України, який встановлює специфічні правила щодо визнання витрат для цілей оподаткування.

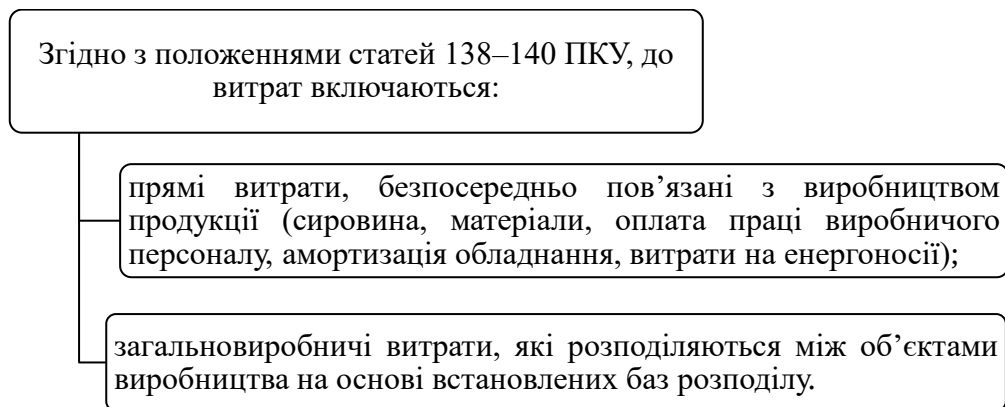


Рисунок 1.4 - Складові витрат виробництва продукції відповідно до ПКУ [24]

Відмінності між бухгалтерським та податковим підходами вимагають від підприємств організації паралельного обліку або ведення відповідних коригувань під час складання податкової звітності. Наприклад, деякі витрати, визнані в бухгалтерському обліку як виробничі, не завжди можуть бути враховані при визначенні об'єкта оподаткування на прибуток.

Національні стандарти акцентують увагу на документальному підтвердженні та достовірному відображенні витрат, міжнародні стандарти орієнтовані на економічну суть операцій і справедливую оцінку, а податкове законодавство — на чітке визначення об'єкта оподаткування та контроль за формуванням податкової бази. Це обумовлює певні розбіжності між бухгалтерським і податковим підходами до визнання та оцінки витрат.

МСФЗ орієнтуються на концепцію справедливої вартості, забезпечення нейтральності, повноти та порівнянності фінансової інформації. Крім того, підхід МСФЗ передбачає визнання витрат у момент їх виникнення, а не лише у момент фактичної оплати. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) 15 «Дохід від контрактів з клієнтами» також впливає на порядок обліку витрат у випадках, коли витрати безпосередньо пов'язані з укладеними договорами. Наприклад, підприємство, що виконує довгострокове замовлення, може капіталізувати витрати на виконання контракту за умов, передбачених МСФЗ 15, якщо вони є відшкодовуваними й необхідними для виконання зобов'язань.

МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» застосовується в тих випадках, коли окремі витрати чи запаси мають бути відображені за справедливою вартістю. Це особливо актуально для сільськогосподарських підприємств або компаній, які здійснюють переоцінку активів і включають у витрати суму зменшення вартості. Наприклад, при визначенні втрат від знецінення запасів до чистої вартості реалізації.

МСБО 1 «Подання фінансової звітності» вимагає розкриття суттєвих витрат за видами діяльності, що дає можливість користувачам глибше проаналізувати структуру собівартості продукції. У практиці це реалізується через поділ витрат на виробничі, адміністративні, збутові та інші операційні, що дозволяє обґрунтовано оцінити ефективність управління витратами.

Окрім загальнообов'язкових нормативних документів, підприємства мають право розробляти власну облікову політику, яка деталізує порядок обліку витрат з урахуванням специфіки їх діяльності.

Таким чином, практичне застосування нормативно-правових актів у сфері обліку витрат забезпечує методологічну єдність, об'єктивність даних і аналітичну цінність фінансової інформації, яка використовується як для внутрішнього контролю, так і для зовнішньої звітності. Поєднання вимог національного законодавства, міжнародних стандартів і внутрішньої регламентації на рівні підприємства, забезпечує гнучкість системи обліку та її здатність адаптуватися до умов конкретного виробництва.

1.3 Організація внутрішньогосподарського контролю обліку витрат на виробництво

Внутрішньогосподарський контроль (ВГК) виступає важливою складовою інтегрованої системи управління підприємством, спрямованої на забезпечення достовірності облікової інформації, ефективного використання виробничих ресурсів та дотримання встановлених нормативів. У сучасних умовах господарювання ВГК розглядається як безперервний цілеспрямований процес, що охоплює планування, моніторинг, перевірку та аналіз діяльності підприємства з метою попередження порушень, оптимізації процесів та підтримки фінансової стабільності.

Контроль у межах підприємства охоплює як економічну, так і технологічну складову функціонування виробництва. Його основними функціональними напрямками є: по-перше, контрольна функція — виявлення відповідності фактичних результатів встановленим плановим, нормативним та обліковим показникам; по-друге, аналітична функція — визначення причин виявлених відхилень та пошук шляхів підвищення ефективності господарської діяльності.

Наукові джерела, зокрема праці Руденко Л.П. та Радченко К.М., визначають ВГК як сукупність організаційних та методичних заходів, спрямованих на своєчасне виявлення невідповідностей, запобігання зловживанням і втратам, а також вдосконалення управлінських рішень у межах виробничого процесу. У такий спосіб ВГК не лише слугує інструментом контролю, а й забезпечує зворотний зв'язок між фактичним виконанням операцій та поставленими управлінськими цілями.

Реалізація системи внутрішньогосподарського контролю передбачає наявність належної нормативно-методичної бази (інструкцій, регламентів, положень), чітке розмежування функцій та відповідальності працівників, а також інтеграцію контрольних процедур у загальний управлінський цикл підприємства. Особливої уваги потребує адаптація контрольних механізмів до

специфіки конкретної галузі, масштабів виробництва та особливостей технологічного процесу.

Під час організації внутрішньогосподарського контролю виділяють кілька ключових етапів (рис.1.5)

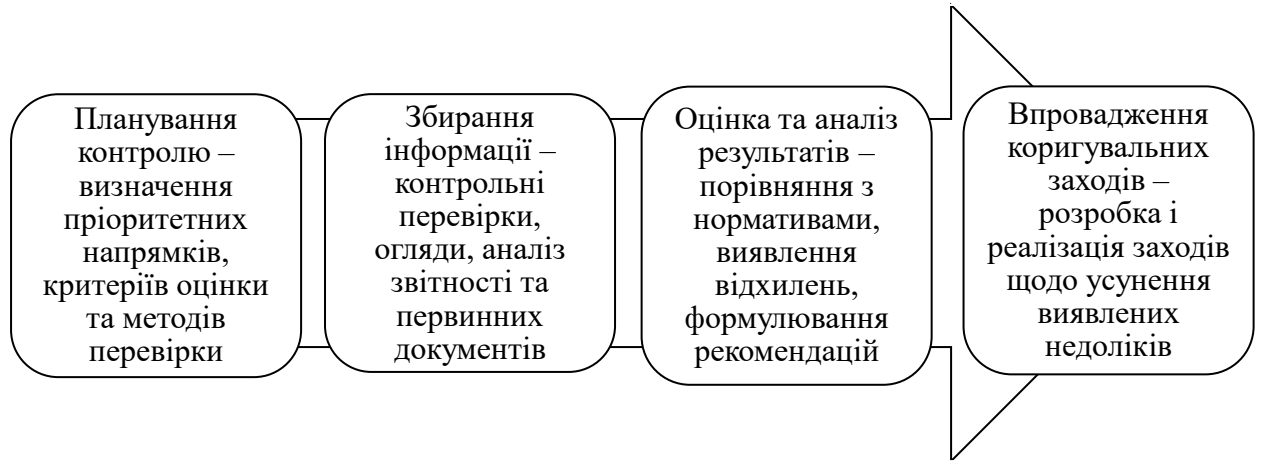


Рисунок 1.5 - Етапи організації внутрішньогосподарського контролю

Джерело: сформовано автором на основі даних [1,9,13]

До основних завдань ВГК на підприємствах, що здійснюють виробничу діяльність, належать:

- перевірка економічної доцільності та документального підтвердження витрат на всіх етапах виробництва;
- контроль за дотриманням норм споживання сировини, матеріалів та енергоресурсів;
- виявлення випадків понаднормативного браку продукції та забезпечення їх належної фіксації;
- аналіз фактичної собівартості продукції та її зіставлення з плановими показниками;
- постійне відстеження і корекція відхилень у виробничих показниках

Підвищення ефективності внутрішньогосподарського контролю передбачає використання сучасних програмно-інформаційних рішень, автоматизованих модулів обліку сировини та енергоспоживання, що сприяє зменшенню ризику помилок та викривлень.

Внутрішньогосподарський контроль організовано в межах структур бухгалтерії та виробничого відділу.

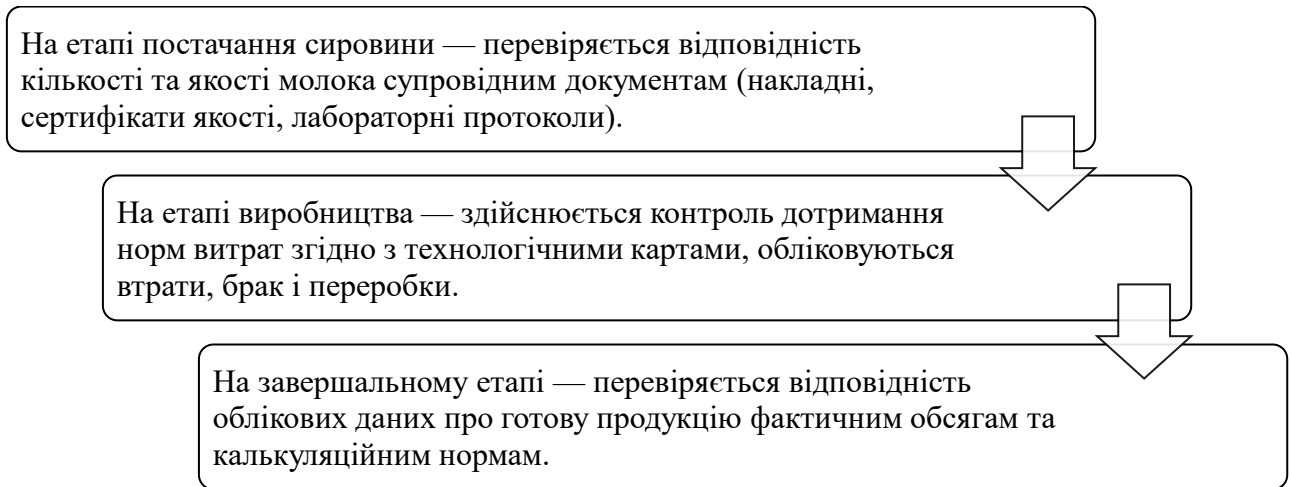


Рисунок 1.6 - Ключові етапи ВГК

Джерело: сформовано автором на основі даних [1,9,13]

Внутрішньогосподарський контроль реалізується через низку інструментів: внутрішні акти перевірки, контрольні листи, акти про брак, звіти матеріально відповідальних осіб, зведені таблиці відхилень тощо.

Загалом, ефективна система внутрішньогосподарського контролю створює передумови для підвищення рентабельності виробництва, забезпечення достовірності облікових даних та формування економічно обґрунтованої собівартості продукції.

У світовій практиці внутрішньогосподарський контроль розглядається як складова більш широкої системи внутрішнього аудиту. Міжнародні стандарти Institute of Internal Auditors підкреслюють важливість незалежності та об'єктивності контролюючих структур, що забезпечують комплексний підхід до управління ризиками підприємства.

В Україні нормативно-правову базу для організації ВГК формують не лише законодавчі акти, а й галузеві стандарти та рекомендації, які

регламентують порядок здійснення контролю, відповідальність посадових осіб та порядок документального оформлення результатів.

Таким чином, внутрішньогосподарський контроль є комплексним, багаторівневим механізмом, що забезпечує злагоджену роботу підприємства та створює передумови для підвищення ефективності виробничих процесів і фінансової стабільності.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ТА ПОШУК РЕЗЕРВІВ ЗНИЖЕННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «МОЛОКОЗАВОД №1»

2.1 Організаційно-економічна характеристика та фінансово-господарський стан ТОВ «Молокозавод №1»

Криворізький міський молочний завод №1 є одним із ключових підприємств харчової промисловості міста Кривий Ріг та всієї Дніпропетровської області. Історія його становлення бере початок у 1961 році, коли на хвилі індустріального розвитку міста, поряд із видобувною галуззю, розпочалося активне формування харчової інфраструктури. Завдяки модерному на той час обладнанню, підприємство вже з перших років демонструвало високу якість продукції та технологічну дисципліну.

У 2015 році підприємство зазнало істотних змін у структурі власності: воно перейшло під контроль французької компанії Fractale Industrie, що стало важливим етапом у напрямі євроінтеграції виробничих стандартів. До цього моменту контрольний пакет акцій належав російській компанії «Молвест».

Сьогодні молокозавод продовжує функціонувати як потужне високотехнологічне підприємство, що працює відповідно до міжнародних стандартів якості у харчовій промисловості. На виробничих лініях використовується сучасне європейське обладнання, зокрема впроваджена технологія надчистого розливу, яка дозволяє уникати використання консервантів без шкоди для збереження продуктів. Це забезпечує не лише відповідність високим санітарно-гігієнічним вимогам, а й підвищує споживчу довіру до бренду.

Асортимент заводу включає традиційні молочні продукти: пастеризоване молоко, сметану, кефір, сир, масло, а також сиркові маси. Випуск продукції здійснюється на споживчому ринку під відомими марками «Ясне сонечко» та

«Смаковеньки». Завдяки активному розвитку мережі збуту, вона реалізується як у власних торгових точках (понад 30 по всьому місту), так і через партнерські канали, охоплюючи Дніпропетровську, Запорізьку, Миколаївську та Херсонську області.

Виробничі потужності ТОВ «Молокозавод №1» складають близько 40 тонн молока та кисломолочних продуктів щодоби. Загалом щомісячний обсяг випуску перевищує 1000 тонн. Сировинну базу підприємства забезпечують господарства кількох регіонів: Криворізького та Широківського районів, а також фермерські господарства Кіровоградської та Миколаївської областей.

Колектив підприємства налічує близько 150 осіб, яким своєчасно та в повному обсязі виплачується заробітна плата. Попри виклики, пов'язані з військовим станом у країні, діяльність заводу була оперативно адаптована, що дозволило стабілізувати виробничі процеси після короткострокового зниження обсягів у перші дні війни.

Крім виробничої діяльності, підприємство бере участь в реалізації міського проекту «Марка якості Криворіжжя», де неодноразово визнавалося лідером з якості серед харчових виробників. У нинішніх умовах завод активно долучається до волонтерського руху: надає транспорт для доставки гуманітарних вантажів, передає продукцію військовим, територіальній обороні та внутрішньо переміщеним особам.

Таким чином, ТОВ «Молокозавод №1» демонструє ефективне поєднання промислового потенціалу, соціальної відповідальності та гнучкої адаптації до умов воєнного часу.

Для комплексної оцінки економічної діяльності Криворізького міського молочного заводу №1, можна використати кілька основних напрямів аналізу.

Оцінимо зміни у діяльності підприємства за кілька періодів проаналізувавши динаміку основних фінансово-економічних показників (див.табл. 2.1.)

Таблиця 2.1 - Аналіз динаміки основних фінансово-економічних показників діяльності ТОВ «Молокозавод №1» за 2022–2024 роки

№	Показник	2022	2023	2024	Абсол. відх. 2023/2022	Відн. відх. 2023/2022, %	Абсол. відх. 2024/2023	Відн. відх. 2024/2023, %
1	Виручка (дохід) від реалізації продукції	129834,2	329645,5	441164,8	+199 811,3	+153,9%	+111 519,3	+33,8%
2	Собівартість реалізованої продукції	110607,8	272686,7	366734,0	+162 078,9	+146,5%	+94 047,3	+34,5%
3	Валовий прибуток	19226,4	56958,8	74 430,8	+37 732,4	+196,3%	+17 472,0	+30,7%
4	Операційний прибуток (до оподаткування)	- 911,1	11753,3	14 953,3	+13 664,4	–	+3 200,0	+27,2%
5	Чистий прибуток	-1911,1	591,7	12 089,0	+11 502,8	–	+2 497,3	+26,0%
6	Кількість працівників	141	127	154	-14	-9,9%	+27	+21,3%

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

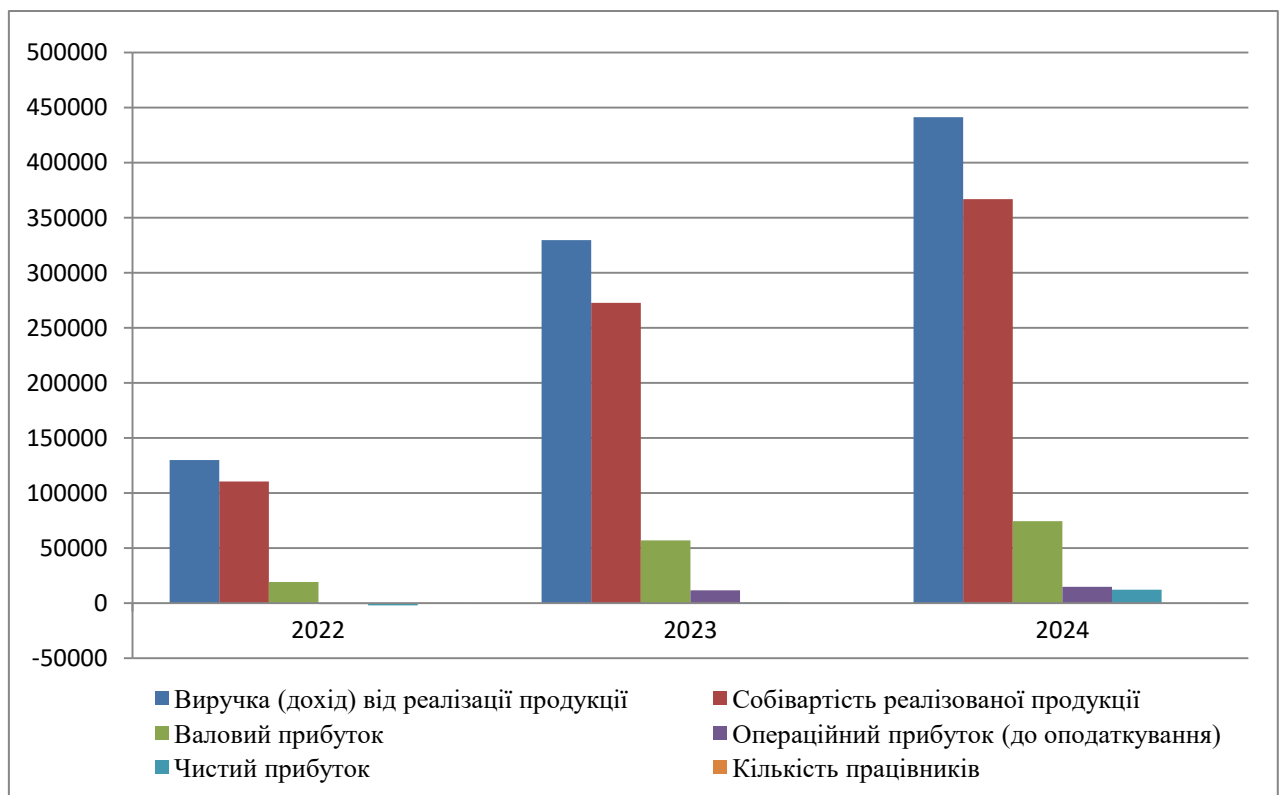


Рисунок 2.1 - Динаміка основних фінансово-економічних показників

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

Звітні показники ТОВ «Молокозавод №1» за 2022–2024 роки відображають помітне покращення фінансово-економічних результатів діяльності підприємства. Позитивна динаміка ключових індикаторів свідчить про здатність підприємства ефективно реагувати на зовнішні виклики, поступово розширювати виробничі можливості та забезпечувати стабільне зростання рівня прибутковості.

Перш за все, варто відзначити значне зростання обсягів реалізації продукції.

Виручка від реалізації у 2022 році становила 129 834,2 тис. грн, тоді як у 2023 році вона зросла більш ніж у 2,5 раза – до 329 645,5 тис. грн. У 2024 році темп зростання дещо сповільнився, однак залишився стабільно високим, досягнувши 441 164,8 тис.грн. Динаміка свідчить про успішну реалізацію маркетингової стратегії підприємства, розширення каналів збуту, а також підвищення попиту на продукцію під торговими марками «Ясне сонечко» та «Смаковеньки».

Собівартість реалізованої продукції зростала у відповідь на збільшення виробничих обсягів: у 2022 році вона склала 110 607,8 тис. грн, у 2023 році – 272 686,7 тис. грн, а у 2024 році – 366 734,0 тис. грн. При цьому темпи приросту собівартості були нижчими за темпи приросту виручки, що забезпечило позитивну динаміку валового прибутку. У 2022 році він становив 19 226,4 тис. грн, у 2023 – 56 958,8 тис. грн, а у 2024 – 74 430,8 тис. грн. Приріст валового прибутку у 2023 році досяг майже 200 %, що може свідчити про зменшення питомих витрат на одиницю продукції або ефективні закупівельні й виробничі стратегії.

Ще більш показовою є динаміка операційного прибутку. У 2022 році підприємство зазнало збитку в розмірі 1 911,1 тис. грн., але вже у 2023 році цей показник склав 11 753,3 тис. грн., а у 2024 році операційний прибуток зріс до 14953,3 тис. грн. Такі результати дають підстави стверджувати про ефективне управління витратами та адаптацію до ринкових умов в умовах воєнного стану.

Позитивна тенденція також спостерігається і за показником чистого прибутку: у 2022 році підприємство було збитковим (–1 911,1 тис. грн), проте в 2023 році отримало прибуток у розмірі 9 591,7 тис. грн, а в 2024 році – вже 12 089,0 тис. грн. Це дозволяє констатувати стійке фінансове оздоровлення та формування бази для реінвестування в розвиток.

Окрему увагу заслуговує показник чисельності персоналу. У 2022 році працювали 141 особа, у 2023 році — 127 осіб, що є наслідком тимчасового зниження виробничої активності. Проте вже у 2024 році чисельність працівників зросла до 154 осіб, що вказує на збільшення виробничих потужностей та розширення діяльності.

З огляду на відсутність у звітності кількісних показників обсягів виробництва та середньої заробітної плати, повна оцінка продуктивності праці або фондівіддачі наразі неможлива. Однак зростання прибутковості та розширення штату свідчить про розвиток підприємства у напрямі збільшення обсягів виробництва.

Отже, результати аналізу динаміки ключових фінансово-економічних показників діяльності ТОВ «Молокозавод №1» свідчать про істотне підвищення ефективності функціонування підприємства у 2023–2024 роках порівняно з 2022 роком. Зростання обсягів виручки, прибутковості, валової рентабельності та зміцнення трудового потенціалу підтверджують здатність підприємства швидко адаптуватися до змін ринкового середовища, ефективно управляти ресурсами та зберігати високу конкурентну позицію на ринку молочної продукції.

Результати горизонтального аналізу балансу та звіту про фінансові результати ТОВ «Молокозавод №1» за період 2022–2024 років свідчать про стрімкий розвиток підприємства як у виробничому, так і в фінансовому аспектах.

Упродовж досліджуваного періоду загальна сума активів підприємства зросла майже втричі — з 64 692,4 тис. грн у 2022 році до 185 965,1 тис. грн у 2024 році. Вагомий внесок у це зростання забезпечили як необоротні активи,

обсяг яких зріс на 260 %, так і оборотні активи, що збільшилися на 155 %. Подібна динаміка свідчить про активне інвестування у відновлення та модернізацію основних засобів, а також про збільшення обсягів товарно-матеріальних запасів, дебіторської заборгованості та інших короткострокових ресурсів.

Таблиця 2.2- Аналіз основних статей балансу та звіту про сукупний дохід ТОВ «Молокозавод №1» за 2022–2024 роки

№	Показник	2022	2023	Абс. відх. +/-	Відн. відх. %	2024	Абс. зміна (2024/2023)	Відн. зміна %
1	Необоротні активи	20118,6	3630,3	+16 711,7	+83,1%	72 346,0	+35 515,7	+96,5%
2	Оборотні активи	44573,8	74003,0	+29 429,2	+66,0%	113 619,1	+39 616,1	+53,5%
3	Баланс (активи всього)	64692,4	110833,3	+46 140,9	+71,3%	185 965,1	+75 131,8	+67,8%
4	Власний капітал	11630,8	21 174,4	+9 543,6	+82,0%	74 000,1	+52 825,7	+249,4%
5	Довгострокові зобов'язання	0,0	7807,3	+7 807,3	–	1 001,9	–6 805,4	–87,2%
6	Поточні зобов'язання	53061,6	81851,6	+28 790,0	+54,3%	110 963,1	+29 111,5	+35,6%
7	Чистий дохід (виручка)	129834,2	329645,5	+199 811,3	+153,9%	441 164,8	+111 519,3	+33,8%
8	Собівартість реалізованої продукції	110607,8	272686,7	+162 078,9	+146,5%	366 734,0	+94 047,3	+34,5%
9	Операційний прибуток (до оподаткування)	–1911,1	11753,3	+13 664,4	–	14 953,3	+3 200,0	+27,2%
10	Чистий прибуток	–1911,1	9591,7	+11 502,8	–	12 089,0	+2 497,3	+26,0%

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

Особливо варто акцентувати увагу на позитивних змінах у структурі капіталу підприємства. Так, обсяг власного капіталу зріс із 11 630,8 тис. грн у 2022 році до 74 000,1 тис. грн у 2024 році, що свідчить про накопичення прибутку та посилення фінансової незалежності суб'єкта господарювання. Якщо у 2022 році підприємство переважно фінансувало свою діяльність за рахунок кредиторської заборгованості, то вже у 2024 році спостерігається значне зростання рівня самофінансування.

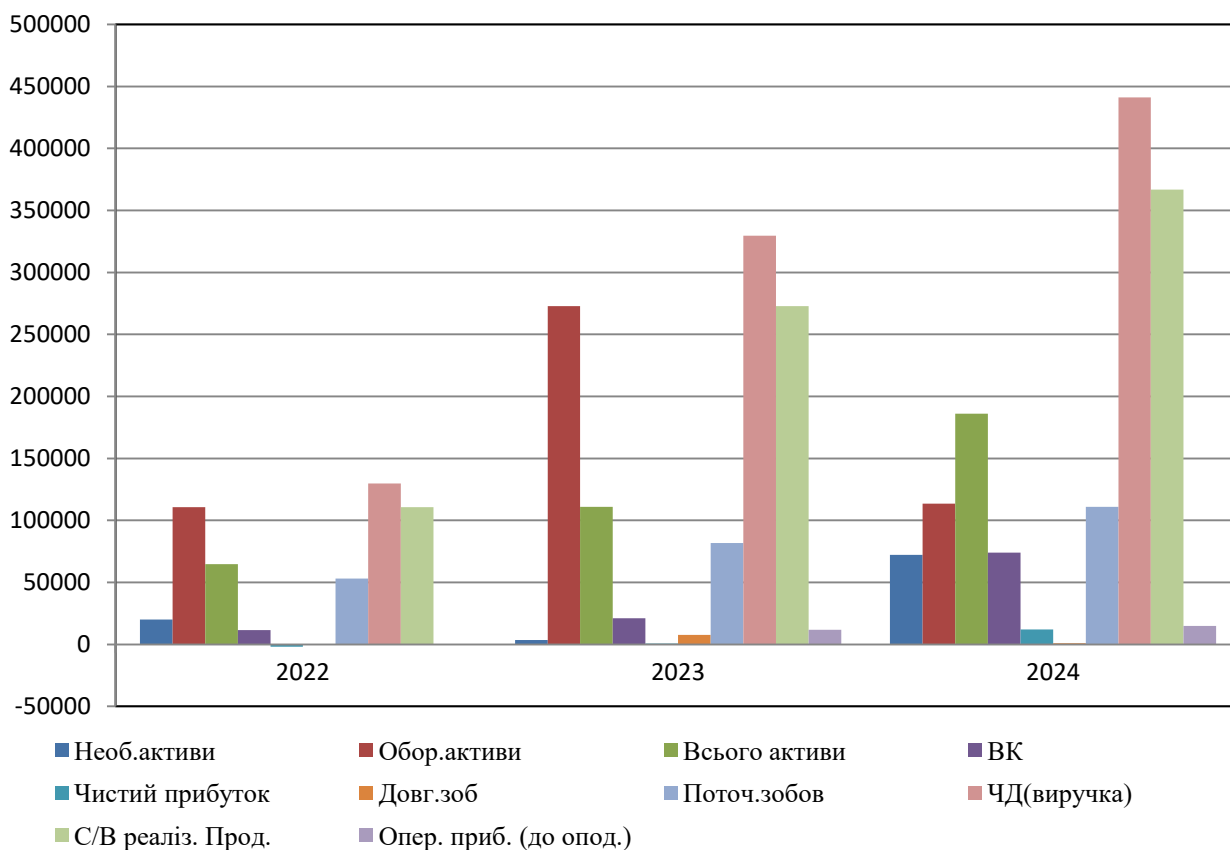


Рисунок 2.2 - Аналіз основних показників фінзвітності ТОВ «Молокозавод №1»

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39]

У 2023 році в структурі джерел фінансування з'явилися довгострокові зобов'язання на суму 7 807,3 тис. грн, що може вказувати на залучення інвестиційних ресурсів або банківських позик для реалізації капіталомістких проєктів. Проте у 2024 році їх обсяг різко скоротився, ймовірно, унаслідок дострокового погашення заборгованості або проведення рефінансування. При цьому поточні зобов'язання демонстрували стримане зростання — на 35,6 % у 2024 році), що є нормальним за умов активного розширення бізнесу.

Аналіз фінансових результатів показав стабільну позитивну динаміку. Обсяг виручки від реалізації продукції за два роки збільшився майже у 3,4 раза, що є свідченням стабільного попиту на продукцію підприємства та результативності реалізованої збутової стратегії.

Собівартість реалізованої продукції також зросла, однак збереження позитивного тренду операційного прибутку свідчить про контрольованість витрат.

Операційний результат підприємства трансформувався зі збитку (–1 911,1 тис. грн у 2022 році) у стабільний прибуток (14 953,3 тис. грн у 2024 році). Чистий прибуток також суттєво зростає щороку, що забезпечило накопичення нерозподіленого прибутку у власному капіталі та створило фінансову базу для подальшого розвитку.

Отже, аналіз фінансової звітності ТОВ «Молокозавод №1» свідчить про динамічний розвиток підприємства, активне зростання його активів, підвищення рентабельності, розширення ринкових позицій і зміцнення фінансової стійкості. Така тенденція є результатом ефективного управління ресурсами, адаптивності до зовнішніх умов та стратегічного інвестування у розвиток виробничих потужностей.

Аналіз використання виробничих ресурсів ТОВ «Молокозавод №1» за період 2022–2024 років свідчить про суттєве покращення ефективності праці, раціональне використання ОЗ та стабільну матеріальну політику на підприємстві (табл.2.3).

Таблиця 2.3 - Аналіз використання виробничих ресурсів ТОВ «Молокозавод №1» за 2022–2024 роки:

№	Показник	2022	2023	2024
1	Виручка (чистий дохід), тис. грн	129 834,2	329 645,5	441 164,8
2	Середньооблікова чисельність працівників, осіб	141	127	154
3	Основні засоби, тис. грн	15 998,6	21 123,3	49 779,7
4	Матеріальні витрати (60% від собівартості), тис. грн	66 364,7	163 612,0	220 040,4
5	Продуктивність праці, тис. грн/особу	920,8	2 595,6	2 864,7
6	Фондовіддача, тис. грн/тис. грн осн. засобів	8,12	15,61	8,86
7	Матеріаломісткість, %	51,11	49,63	49,88

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39]

Одним із ключових показників ефективності є продуктивність праці, яка розраховується як відношення виручки до середньооблікової чисельності персоналу. У 2022 році обсяг виручки в розрахунку на одного працівника становив 920,8 тис. грн, тоді як у 2023 році цей показник суттєво зріс до 2 595,6 тис. грн. Таке зростання пояснюється одночасним підвищенням загального обсягу виручки підприємства та зменшенням кількості персоналу. У 2024 році продуктивність праці зберегла позитивну динаміку, досягнувши 2 864,7 тис. грн/особу, незважаючи на збільшення штату. Це свідчить про модернізацію виробництва, впровадження автоматизованих технологій та зростання віддачі від праці.

Показник фондів віддачі у 2023 році сягнув найвищого значення — 15,61 тис. грн на кожну тисячу гривень вартості осн. засобів. Це пояснюється тим, що обсяг виручки зростає швидше, ніж інвестиції в основні засоби. У 2024 році, попри подальше зростання доходу, фондів віддачі знизилася до 8,86 тис. грн/тис. грн, що пов'язано зі значним оновленням та нарощуванням матеріально-технічної бази.

Щодо матеріаломісткості продукції, показник залишався стабільним протягом трьох років: 51,11 % у 2022 році 49,63 % у 2023 та 49,88 % у 2024. Така стабільність свідчить про сталу структуру витрат на сировину та ефективну політику закупівель, без істотного впливу інфляційних чинників або коливань ринкових цін на молоко-сировину. Утримання матеріаломісткості на рівні нижче 50 % у 2023–2024 роках можна вважати позитивним досягненням, оскільки свідчить про раціональне використання сировини.

Результати аналізу засвідчують, що підприємство демонструє високий рівень організації виробництва, ефективно використовує кадровий потенціал, поступово оновлює технічну базу, зберігаючи при цьому економічну ефективність. Такі зміни створюють основу конкурентоспроможності на ринку молочної продукції.

Таблиця 2.4 - Структура собівартості продукції ТОВ «Молокозавод №1» за 2022–2024 роки

Стаття витрат	2022	2023	2024
Загальна собівартість	110 607,8	272 686,7	366 734,0
Сировина (молоко)	63 599,5	156 794,9	210 872,1
Упаковка	13 826,0	34 085,8	45 841,8
Електроенергія, вода, газ	9 954,7	24 541,8	33 006,1
Зарплата з нарахуваннями	12 166,9	29 995,5	40 340,7
Транспортні витрати	7 189,5	17 724,6	23 837,7
Інші витрати	3 871,3	9 544,0	12 835,7

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

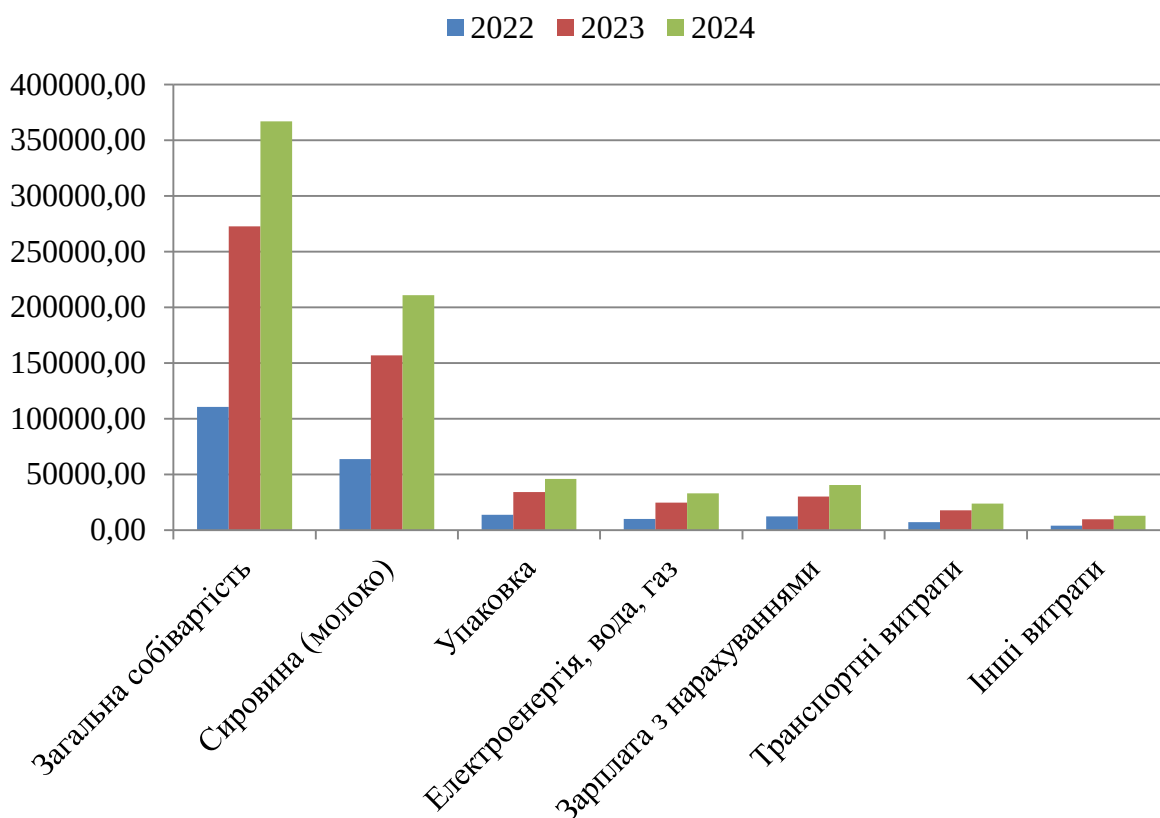


Рисунок 2.3 - Питома вага витрат у с/в ТОВ «Молокозавод №1» за 2022–2024 роки

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

Основну частку у витратах щорічно займає сировина (молоко) — близько 57,5% від загальної собівартості. Це закономірно, адже молоко як базова

сировина є основою виробничого циклу підприємства. У 2024 році витрати на молоко становили понад 210 млн грн, що майже у 3,3 рази більше, ніж у 2022 році. Упаковка займає другу за величиною частку — приблизно 12,5%. За три роки витрати на упаковку зросли більш ніж у три рази: з 13,8 млн грн у 2022 році до 45,8 млн грн у 2024 році.

Це зумовлено збільшенням кількості продукції та, ймовірно, переходом на дорожчі пакувальні матеріали, що відповідають стандартам якості та споживчим очікуванням.

Енергетичні витрати (електроенергія, вода, газ) складають близько 9% собівартості, і також демонструють поступове зростання — з 9,95 млн грн у 2022 році до понад 33 млн грн у 2024 році..

Витрати на оплату праці з нарахуваннями зростають синхронно з загальною собівартістю, зберігаючи питому вагу на рівні близько 11%. Це свідчить про стабільність рівня оплати праці відповідно до зростання обсягів виробництва. У 2024 році - витрати становили понад 40 млн грн, що більш ніж у три рази перевищує рівень 2022 року.

Транспортні витрати та інші витрати займають меншу, але стабільну частину у структурі (6,5% і 3,5% відповідно). Їх зростання також є пропорційним до збільшення обсягів продукції, що відповідає логіці розширення логістичних операцій та загальних виробничо-адміністративних витрат.

Таким чином, реконструйована структура собівартості свідчить про стабільну фінансову модель діяльності підприємства. Питома вага основних статей витрат зберігається протягом трьох років. У структурі переважають витрати на сировину, що є типовим для підприємств харчової промисловості. Водночас спостерігається зростання обсягів усіх статей витрат, що є наслідком як розширення масштабів виробництва, так і впливу інфляційних процесів.

2.2 Організаційні засади обліку витрат виробництва молочної продукції на ТОВ «Молокозавод №1»

Основною метою діяльності будь-якого виробничого підприємства, зокрема ТОВ «Молокозавод №1», є виготовлення продукції з подальшою її реалізацією та отриманням прибутку. При цьому виробнича діяльність передбачає формування витрат, що виникають у процесі виготовлення продукції. Ефективність виробничого процесу значною мірою залежить від організації обліку витрат, яка повинна враховувати як внутрішні особливості підприємства, так і зовнішні економічні умови, зокрема інфляційні коливання та сезонність постачання сировини.

Облік витрат на виробництво відіграє ключову роль у забезпеченні достовірного відображення витрат, пов'язаних з основною діяльністю підприємства, а також створює можливості для контролю за використанням ресурсів і підвищення ефективності витрат у межах господарської діяльності. ТОВ «Молокозавод №1» здійснює масове виробництво продукції молочної промисловості, для якого характерними є безперервний багатостадійний технологічний процес, використання сировини, що швидко псується, та високі вимоги до якості продукції. Така специфіка визначає необхідність застосування попередільного методу обліку витрат, що дозволяє накопичувати витрати по кожному переділу технологічного процесу — від приймання молока до фасування готової продукції (молоко, йогурти, сметана тощо).

На підприємстві облік витрат організовано як єдину систему взаємопов'язаних організаційних, обчислювальних та інформаційно-аналітичних процедур, спрямованих на документальне оформлення витрат, їх аналітичне опрацювання, систематизацію та подальше калькулювання собівартості продукції.

Групування витрат здійснюється за економічними елементами відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати» [5]. Згідно з положеннями чинного національного облікового регулювання, до виробничих витрат належать також

витрати на переробку сировини, напівфабрикатів і матеріалів, витрати на обслуговування та експлуатацію обладнання, оплату праці виробничого персоналу та інші витрати, безпосередньо пов'язані з процесом виготовлення продукції (рис. 2.4).

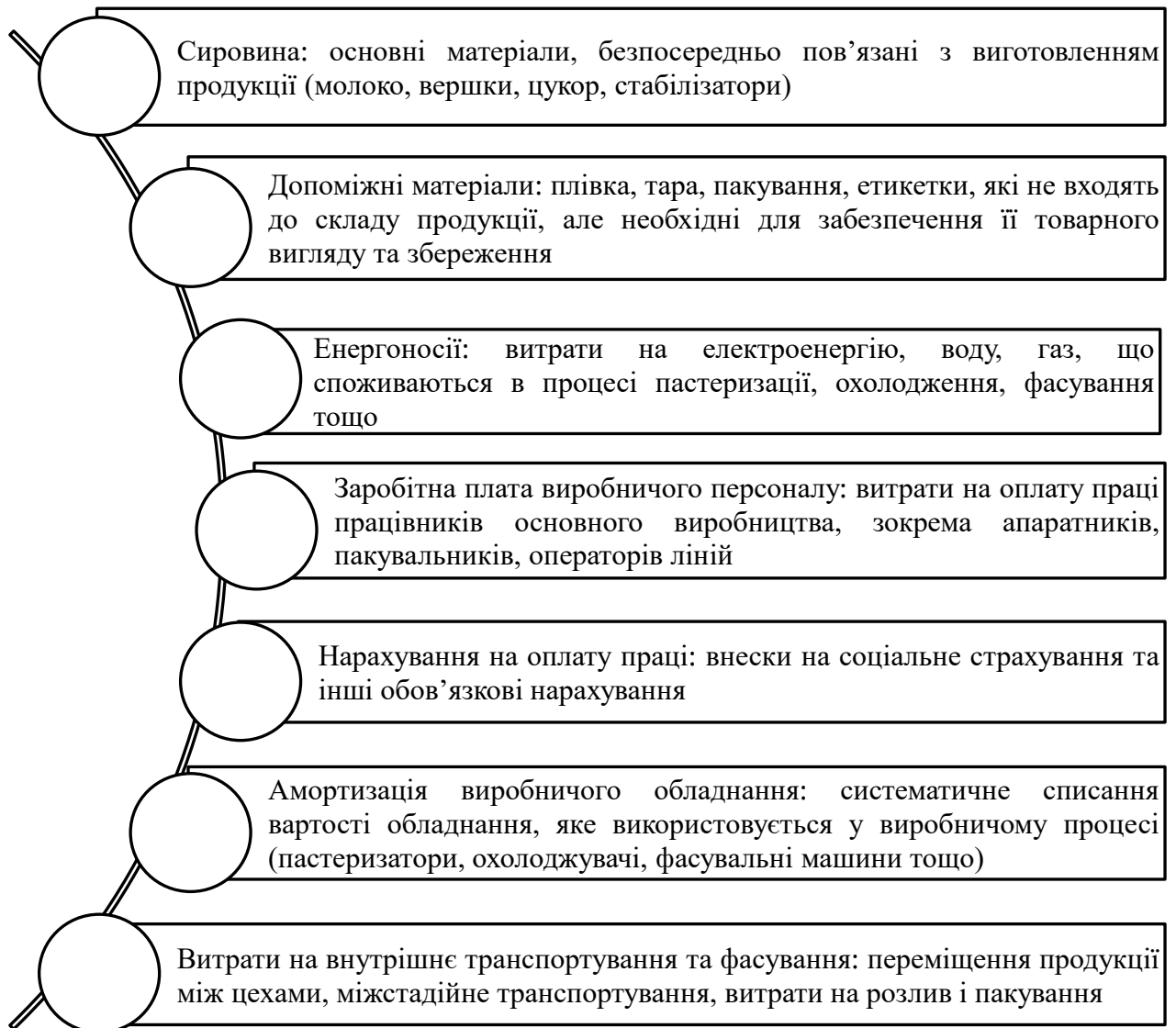


Рисунок 2.4 - Групування витрат на виробництво ТОВ «Молокозавод»

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [40]

У подальшому ці витрати розподіляються за стадіями виробництва (переділами) та окремими видами продукції.

У зв'язку з масовим характером виробництва на підприємстві не застосовується позамовний метод обліку. Натомість попередільний метод доповнюється нормативним методом — з використанням розроблених норм витрат сировини, енергії та допоміжних матеріалів на одиницю продукції.

У межах підприємства застосовується нормативно-розрахунковий метод обліку витрат, який передбачає співставлення фактичних витрат з нормативними та виявлення відхилень, що дозволяє оперативно реагувати на зміни. Порівняння фактичних та нормативних витрат дозволяє виявляти відхилення і контролювати ефективність виробництва.

За способом включення витрат до собівартості продукції на підприємстві використовується метод повних витрат (абсорпційний метод).

З метою вдосконалення обліку на підприємстві можлива перспектива впровадження стандарт-костінгу, що передбачає визначення стандартної собівартості на основі норм і оперативне виявлення відхилень. Це сприяє підвищенню аналітичних можливостей бухгалтерського обліку, а також створює передумови для автоматизації калькулювання.

На рівні місць виникнення витрат на ТОВ «Молокозавод № 1» виділяються окремі цехи та дільниці, що спеціалізуються на переробці сировини та виробництві певних видів продукції. Основні цехи здійснюють безпосередньо технологічні операції (наприклад, пастеризацію або фасування), тоді як допоміжні забезпечують функціонування основного виробництва (ремонтне, енергетичне обслуговування тощо).

Виробнича собівартість продукції на підприємстві формується за статтями калькуляції, які відображають цільове призначення витрат і пов'язані з конкретними технологічними етапами. Перелік та зміст калькуляційних статей фіксується у Наказі про облікову політику.

Обліково-калькуляційна робота з формування С/В на ТОВ «Молокозавод № 1» реалізується у три послідовні етапи (рис.2.5).

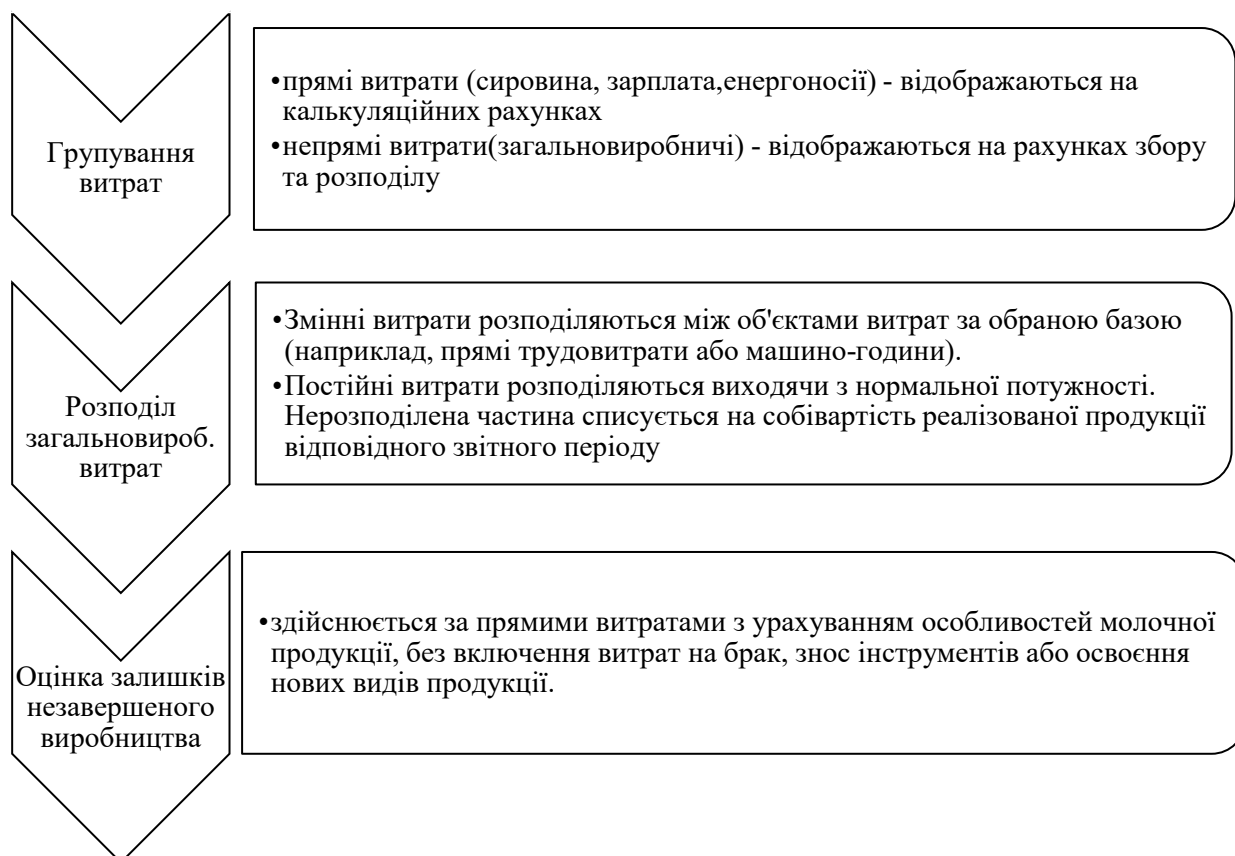


Рисунок 2.5 - Етапи формування с/в молочної продукції ТОВ «Молокозавод №1»

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

Система обліку витрат на ТОВ «Молокозавод №1» поєднує галузеву специфіку з вимогами П(С)БО, забезпечує достовірне формування собівартості продукції для фінансової звітності, а також створює інформаційне підґрунтя для ефективного управління витратами, контролю якості та ухвалення оперативних управлінських рішень.

2.3 Документальне оформлення процесу виробництва молочної продукції на ТОВ «Молокозавод №1»

Ефективність ведення обліку значною мірою залежить від належного документального оформлення всіх господарських операцій, що супроводжують

процес виготовлення продукції. Первинні документи відіграють ключову роль для відображення витрат у системі бухгалтерського обліку та забезпечують контроль за використанням ресурсів. Облік витрат на виробництво на ТОВ «Молокозавод №1» здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства, зокрема Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також положень П(С)БО 16 «Витрати».

Процес документування виробничих витрат охоплює кілька етапів: надходження матеріалів на склад, передача у виробництво, облік трудових витрат, використання енергоносіїв, нарахування амортизації та оформлення виходу готової продукції. Нижче наведено характеристику основних первинних документів, які використовуються на кожному з етапів (див. рис. 2.6).

Сировина (молоко, вершки, стабілізатори, цукор) передається з матеріального складу у виробничий цех на підставі накладної на внутрішнє переміщення, що складається комірником у день фактичної передачі. Використання допоміжних матеріалів (тара, плівка, етикетки) оформлюється за лімітно-забірними картками, які затверджуються відповідальним за виробництво й підписуються у бухгалтерії.

Важливою складовою обліку є акт використання енергоносіїв, який складається щомісяця інженером-енергетиком. Документ фіксує фактичне споживання електроенергії, газу, води відповідно до лічильників або нормативів.

Табелі обліку робочого часу, що заповнюються табельником або майстром цеху, слугують основою для нарахування заробітної плати виробничому персоналу. Подальші розрахунки із зарплати та нарахування на неї оформлюються у розрахунково-платіжних відомостях.

Витрати, пов'язані з внутрішнім транспортуванням, фасуванням та пакуванням, оформлюються за допомогою актів на списання витрат, що складаються безпосередньо після завершення відповідного етапу.

Амортизаційні відрахування щодо використаного у виробництві обладнання обчислюються бухгалтером з основних засобів та фіксуються у

відомостях нарахування амортизації, які щомісяця передаються до головної бухгалтерії.

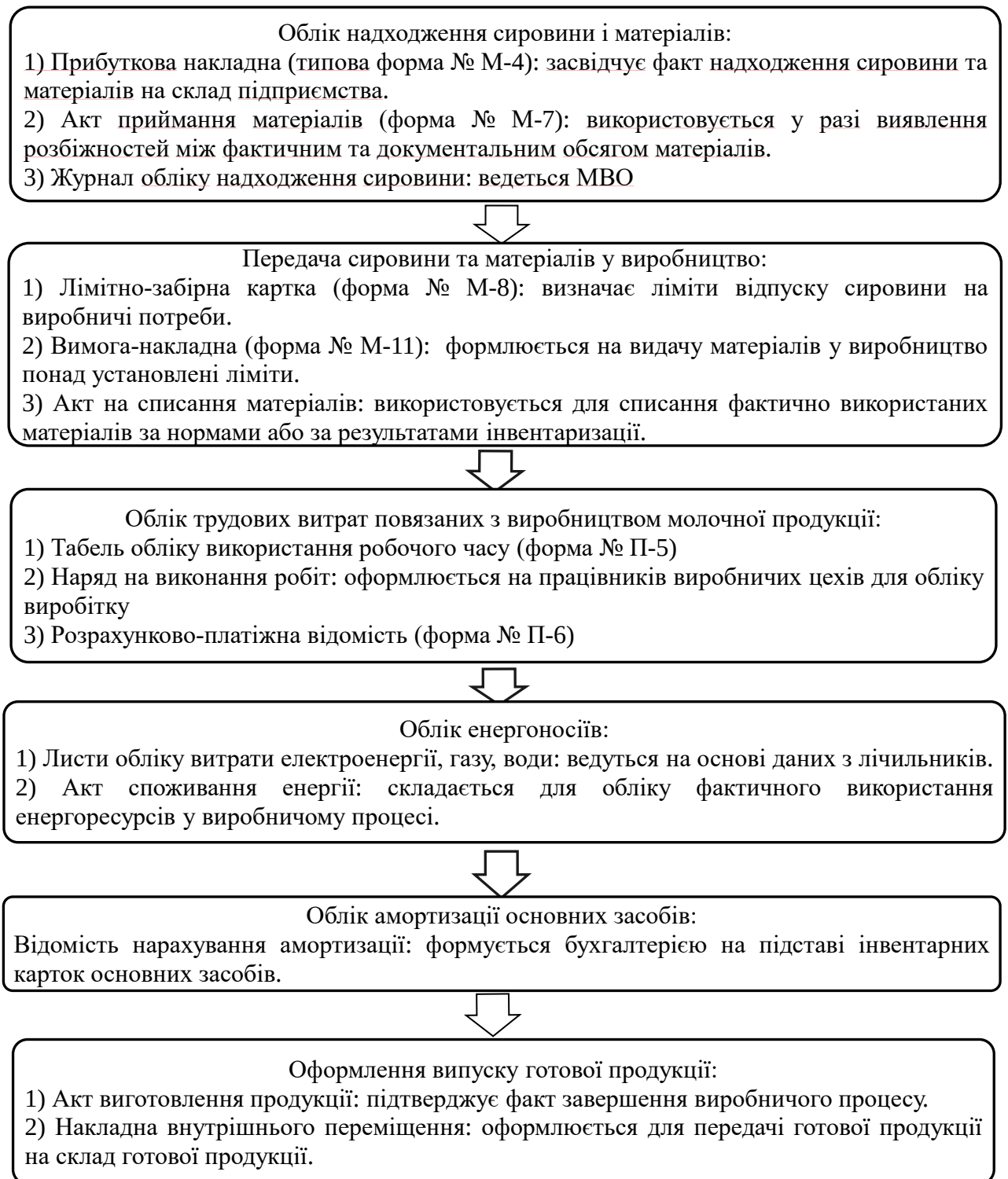


Рисунок 2.6 - Етапи документування процесу виробництва молочної продукції на ТОВ «Молокозавод №1» [39, 40]

Після завершення виготовлення кожної партії продукції відповідальний за виробництво складає звіт про випуск готової продукції, який є підставою для списання витрат з рахунку 23 на рахунок 26 «Готова продукція». Одночасно формується акт контролю якості, що підтверджує відповідність продукції встановленим технічним умовам і стандартам якості.

Процес документообігу регламентується внутрішнім графіком документообігу, що передбачає строки складання, затвердження та передачі документів до бухгалтерії (див. дод Д). Кожен документ проходить чітко визначений маршрут, у якому беруть участь відповідальні особи: комірники, майстри змін, інженери, бухгалтери, начальник виробництва тощо. Така організація дозволяє забезпечити контроль за фактичним здійсненням витрат, а також сформувати достовірну аналітичну та синтетичну облікову інформацію щодо витрат на виробництво.

Таким чином, документообіг на ТОВ «Молокозавод №1» забезпечує повний інформаційний супровід облікового процесу, дозволяє своєчасно відображати витрати на кожному етапі виробництва та сприяє формуванню достовірної звітності.

2.4 Синтетичний та аналітичний облік витрат на виробництво молочної продукції на ТОВ «Молокозавод №1»

Для молокопереробних підприємств, таких як ТОВ «Молокозавод №1», характерна наявність технологічно складного, багатостадійного виробництва, що потребує точного розмежування витрат за видами продукції та місцями їх виникнення. У виробництві беруть участь різні види сировини (молоко, закваски, добавки), що піддаються фізико-хімічним перетворенням. Це обумовлює потребу в організації аналітичного обліку витрат з урахуванням виробничих підрозділів, етапів технологічного процесу та асортименту виготовленої продукції.

На ТОВ «Молокозавод №1» для обліку витрат на виробництво використовується рахунок 23 «Виробництво», який ведеться в розрізі основних видів продукції: пастеризоване молоко, кефір, сметана, йогурти тощо. Рахунок 23 «Виробництво» згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку призначений для узагальнення інформації про витрати, пов'язані зокрема з виробництвом продукції. До витрат витрати на енергоносії, допоміжні матеріали, а також загальновиробничі витрати. Таким чином, рахунок 23 забезпечує всебічне відображення виробничих витрат, необхідних для формування достовірної собівартості продукції.

З метою ефективного контролю за виробничими витратами та обґрунтованого формування собівартості окремих видів продукції на ТОВ «Молокозавод №1» організовано аналітичний облік за номенклатурними групами продукції шляхом відкриття відповідних субрахунків до рахунку 23 «Виробництво» (рис. 2.7).

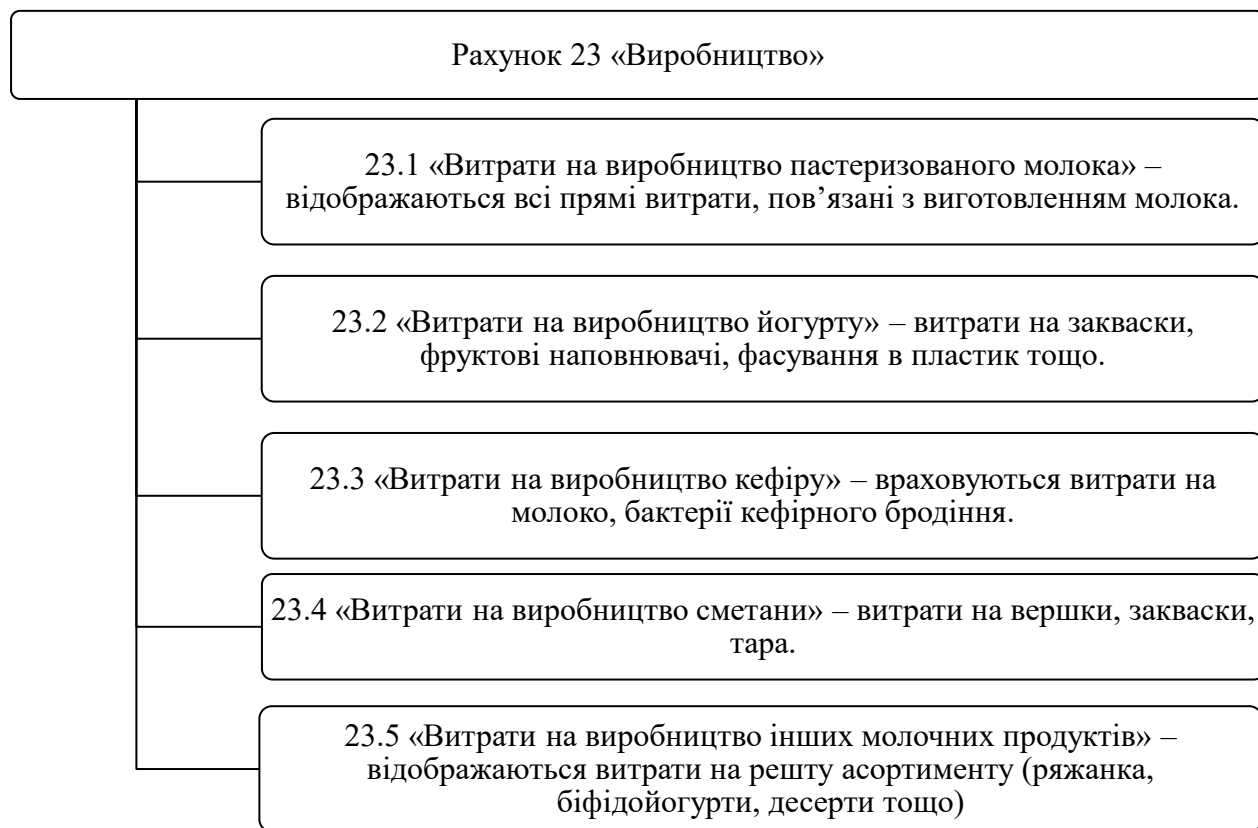


Рисунок 2.7 - Аналітичний облік витрат виробництва молочної продукції ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

На ТОВ «Молокозавод №1» витрати на виготовлення пастеризованого молока, обліковуються на аналітичному субрахунку 23.1 «Витрати на виробництво пастеризованого молока». У цьому підрозділі групуються всі прямі виробничі витрати, які безпосередньо стосуються процесу виготовлення цього виду продукції. Основу виробництва складає сировина – молоко, а також додаткові компоненти (вершки, стабілізатори). У процесі виготовлення використовуються енергоносії, залучається виробничий персонал, задіюється обладнання, що підлягає амортизації. Також враховуються витрати на внутрішньоцехове транспортування, фасування, пакування й інші витрати, безпосередньо пов'язані з технологічним процесом.

Таблиця 2.5 - Відображення витрат виробництва пастеризованого молока на ТОВ «Молокозавод №1»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Первинні документи
1	Відпущено молоко зі складу у виробництво	23.1	201	Накладна-вимога, акт на списання сировини
2	Списано стабілізатори, цукор, вершки	23.1	201	Лімітно-забірна картка, накладна
3	Витрачено воду, газ, електроенергію на виробництво	23.1	231	Акт про використання енергоносіїв, показники лічильників
4	Нараховано заробітну плату виробничим працівникам	23.1	661	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість
5	Нараховано ЄСВ	23.1	651	Розрахунок ЄСВ
6	Нараховано амортизацію виробничого обладнання	23.1	131	Відомість нарахування амортизації
7	Списано витрати на внутрішнє транспортування, фасування	23.1	203, 205	Акти виконаних робіт, звіти внутрішніх переміщень
8	Відображено інші прямі витрати (ремонт, лабораторні послуги тощо)	23.1	631	Акт наданих послуг, рахунок-фактура
9	Випущено готову продукцію (молоко пастеризоване)	26	23.1	Акт передачі з виробництва, звіт виробництва

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

Усі витрати, що акумулюються на цьому субрахунку, використовуються надалі для визначення собівартості готової продукції.

Виготовлення йогурту — це складний технологічний процес, що передбачає використання високоякісної сировини (молока), спеціальних заквасок, фруктових наповнювачів, стабілізаторів та допоміжних матеріалів. Усі прямі витрати, що виникають у процесі виготовлення йогурту, обліковуються на аналітичному субрахунку 23.2 «Витрати на виробництво йогурту». До складу таких витрат входить вартість основної сировини (молока), вартості заквасок та фруктових домішок, витрати на полімерну тару (пластикові стакани, кришки), етикетки, плівку, а також витрати на електроенергію, амортизацію обладнання, оплату праці виробничого персоналу та інші безпосередньо пов'язані з виробничим процесом витрати.

Таблиця 2.6 - Відображення на рахунках обліку процесу виробництва йогурту на ТОВ «Молокозавод №1»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Первинні документи
1	Відпущено молоко зі складу для виготовлення йогурту	23.2	201	Накладна-вимога, акт на списання сировини
2	Списано закваски, фруктові наповнювачі, стабілізатори	23.2	201	Лімітно-забірна картка, товарно-транспортна накладна
3	Витрачено електроенергію, воду, пару	23.2	231	Акт про використання енергоносіїв
4	Списано пластикову тару, плівку, етикетки	23.2	203, 205	Акти списання, накладні
5	Нараховано зарплату виробничому персоналу	23.2	661	Табель обліку, розрахункова відомість
6	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці	23.2	651	Розрахунок ЄСВ
7	Нараховано амортизацію обладнання	23.2	131	Відомість амортизації
8	Списано витрати на фасування, внутрішнє переміщення	23.2	203, 205	Акти внутрішніх робіт, виробничий звіт
9	Інші прямі витрати, пов'язані з виробництвом йогурту	23.2	631	Акт наданих послуг, рахунок
10	Випуск готової продукції (йогурту)	26	23.2	Акт передачі, звіт виробництва

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

Процес виготовлення кефіру на ТОВ «Молокозавод №1» передбачає використання пастеризованого молока та спеціальних бактеріальних заквасок,

що забезпечують процес кефірного бродіння. У виробничому циклі кефіру задіяні як основні, так і допоміжні матеріали, енергоносії, а також трудові ресурси та виробниче обладнання.

Для обліку витрат, пов'язаних із виготовленням кефіру, на підприємстві використовується аналітичний субрахунок 23.3 «Витрати на виробництво кефіру». На субрах. 23.3 узагальнюються всі прямі витрати, безпосередньо пов'язані з даним видом продукції: молоко як основна сировина, закваски, витрати на тару (полімерну або скляну), електроенергію, заробітну плату персоналу, амортизацію виробничого обладнання, а також інші витрати виробничого характеру.

Таблиця 2.7 - Відображення на рахунках обліку процесу виробництва кефіру на ТОВ «Молокозавод №1»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Первинні документи
1	Відпущено молоко зі складу для виготовлення кефіру	23.3	201	Накладна-вимога, акт на списання сировини
2	Списано закваски для кефірного бродіння	23.3	201	Лімітно-забірна картка, накладна
3	Витрачено електроенергію, воду, пару	23.3	231	Акт споживання енергоносіїв
4	Списано тару, плівку, етикетки	23.3	203, 205	Акт списання матеріалів, накладна
5	Нараховано зарплату працівникам виробничого підрозділу	23.3	661	Табель обліку робочого часу, розрахункова відомість
6	Нараховано єдиний соціальний внесок	23.3	651	Розрахунок ЄСВ
7	Нараховано амортизацію виробничого обладнання	23.3	131	Відомість амортизації
8	Списано витрати на фасування та транспортування всередині виробництва	23.3	203, 205	Акт внутрішньоцехових робіт
9	Інші прямі витрати (лабораторні послуги, водопідготовка тощо)	23.3	631	Акт виконаних робіт, рахунок
10	Передано готову продукцію (кефір) на склад	26	23.3	Акт приймання-передачі, виробничий звіт

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

Процес виробництва сметани на ТОВ «Молокозавод №1» охоплює кілька ключових технологічних етапів: сепарування молока для отримання вершків,

пастеризацію, внесення заквасок та дозрівання продукту. Основною сировиною виступають вершки, які отримують безпосередньо з молока або постачають у вигляді напівфабрикату. У процесі виробництва також використовуються допоміжні матеріали — пакувальна тара (пластикові стакани, фольга), етикетки, а також ресурси: електроенергія, вода, праця виробничого персоналу та амортизація обладнання. Для забезпечення точного та об'єктивного обліку витрат, пов'язаних із виготовленням сметани, застосовується аналітичний субрахунок 23.4 «Витрати на виробництво сметани». На субрах.23.4 відображаються всі прямі витрати за відповідними калькуляційними статтями: сировина, допоміжні матеріали, енергоносії, заробітна плата, нарахування, амортизація, транспортно-цехові витрати тощо.

Таблиця 2.8 - Відображення на рахунках обліку процесу виробництва сметани на ТОВ «Молокозавод №1»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Первинні документи
1	Відпущено вершки зі складу для виробництва сметани	23.4	201	Накладна-вимога, акт на списання сировини
2	Списано закваски для сквашування сметани	23.4	201	Лімітно-забірна картка, накладна
3	Використано електроенергію, воду	23.4	231	Акт споживання енергоносіїв
4	Списано тару та етикетки	23.4	203, 205	Акт списання матеріалів
5	Нараховано з/п працівникам виробничого цеху	23.4	661	Табель, розрахункова відомість
6	Нараховано ЄСВ	23.4	651	Розрахунок ЄСВ
7	Нараховано амортизацію виробничого обладнання	23.4	131	Відомість амортизації
8	Витрати на фасування та переміщення сметани в межах виробництва	23.4	203, 205	Акт внутрішньоцехових робіт
9	Інші прямі витрати (лабораторний контроль, обслуговування лінії)	23.4	631	Акт виконаних робіт
10	Передано готову продукцію — сметану — на склад	26	23.4	Акт приймання-передачі, виробничий звіт

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

На ТОВ «Молокозавод №1» асортимент молочної продукції включає не лише основні види, як пастеризоване молоко, кефір, йогурт і сметана, а й інші

продукти: ряжанка, біфідойогурти, молочні десерти тощо. Ці позиції часто мають специфічні рецептури, включають додаткові інгредієнти, підсолоджувачі, стабілізатори, а також потребують особливих технологічних умов виробництва — термічної обробки, ферментації, охолодження або фасування в окремі типи упаковки. Для забезпечення достовірного обліку витрат, пов'язаних із виготовленням вказаного асортименту, на підприємстві використовується окремий аналітичний субрахунок 23.5 «Витрати на виробництво інших молочних продуктів». На субрах. 23.5 накопичуються прямі витрати, що безпосередньо стосуються виробництва кожного з цих продуктів, включаючи витрати на сировину (молоко, вершки, смакові добавки), допоміжні матеріали (пакування, етикетки), енергоносії, оплату праці, нарахування, амортизацію тощо.

Таблиця 2.9 - Відображення на рахунках обліку процесу виробництва іншої продукції на ТОВ «Молокозавод №1»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Первинні документи
1	Списано молоко, вершки, наповнювачі для приготування ряжанки, десертів, біфідойогуртів	23.5	201	Накладна, акт на списання сировини
2	Списано цукор, стабілізатори, ароматизатори, загусники	23.5	201	Лімітно-забірна картка, акт списання
3	Використано воду, електроенергію, газ	23.5	231	Акт споживання енергоносіїв
4	Списано упаковку (баночки, стаканчики, кришки, фольга)	23.5	203, 205	Акт списання
5	Нараховано з/п працівникам лінії виробництва десертів, ряжанки тощо	23.5	661	Табель, розрахункова відомість
6	Нараховано ЄСВ	23.5	651	Розрахунок ЄСВ
7	Нараховано амортизацію виробничого устаткування	23.5	131	Відомість амортизації
8	Витрати на фасування, переміщення продукції до складу	23.5	203, 205	Акт внутрішньоцехових робіт
9	Інші прямі витрати (лабораторний аналіз, спеціалізовані консультації з рецептур)	23.5	631	Акт виконаних робіт
10	Передано готову продукцію (десерти, ряжанка тощо) на склад	26	23.5	Акт приймання-передачі, виробничий звіт

Джерело: складено автором за даними ТОВ «Молокозавод №1» [39,40]

Таким чином, структура аналітичного обліку за рахунком 23 на ТОВ «Молокозавод №1» дозволяє чітко контролювати виробничі витрати за кожним видом продукції, забезпечуючи прозорість, деталізацію та можливість подальшого аналізу собівартості.

2.5 Відображення витрат на виробництво у регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності ТОВ «Молокозавод №1»

Організація бухгалтерського обліку витрат на виробництво на ТОВ «Молокозавод №1» передбачає чітке документальне оформлення операцій і подальше їх узагальнення у регістрах синтетичного й аналітичного обліку. Всі дані з первинних документів (накладні, акти, таблиці, відомості, звіти виробництва тощо) щомісячно систематизуються у відповідних регістрах – журналі-ордері №5 (5А) та відомості аналітичного обліку №5.1.

Журнал-ордер №5 (або 5А) ведеться за кредитом рахунку 23 «Виробництво» та містить інформацію щодо завершення виробничого процесу і списання витрат на рахунок 26 «Готова продукція».

Журнал-ордер №5 використовується для узагальнення інформації про кредит рахунку 23 «Виробництво», тобто списання витрат на виготовлення продукції. Розділ III журналу спеціально призначений для обліку витрат виробництва та містить такі ключові графи:

Графа 6 — «Витрати за зведеними відомостями про фактичну собівартість готової продукції». Тут відображаються підсумкові витрати на виробництво кожного виду продукції згідно з аналітичними відомостями.

Графа 7 — «Дані зі звітів допоміжних виробництв», зокрема таких, як парогенераторна, енергетична, транспортна дільниця тощо.

Графа 8 — «Інформація з відомостей обліку браку» — сюди включаються витрати, пов'язані з виробничими втратами та технологічними відхиленнями.

Відомість 5.1 аналітичного обліку містить деталізовану інформацію про витрати, що дозволяє сформувати точну С/В кожного виду продукції, на підставі чого складається внутрішня звітність і подається розрахунок до бухгалтерського калькулювання.

Узагальнені показники, сформовані на основі даних бухгалтерських регістрів, підлягають відображенню у фінансовій звітності підприємства на щоквартальній та щорічній основі, зокрема у Балансі (форма №1). Формування відповідної звітної інформації здійснюється згідно з вимогами національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати». У ТОВ «Молокозавод №1» результати обліку витрат, пов'язаних з виробництвом молочної продукції, знаходять відображення у відповідних статтях Балансу, що характеризують залишки виробничих запасів і наявність готової продукції на звітну дату.

Залишки незавершеного виробництва відображаються у розділі II активу Балансу (ф. №1) в статті «Запаси» (рядок 1100). Рядок 1100 містить інформацію щодо матеріальних ресурсів, призначені для безпосереднього використання у виробництві: сировини, допоміжні матеріали, паливо, тару тощо. Так, у 2022 році обсяг виробничих запасів становив 114 814,50 тис. грн, що свідчило про значне накопичення сировини з метою забезпечення стабільного технологічного циклу. У 2023 році їх обсяг зменшився до 15 915,70 тис. грн, що могло бути зумовлено активним використанням наявних ресурсів або зміною структури закупівель. Протягом 2024 року підприємство відновило рівень запасів, сформувавши залишки на суму 63 942,60 тис. грн.

Готова продукція, що обліковується на рахунку 26, відображається у тому ж розділі балансу в статті «Готова продукція» (рядок 1130). Цей показник характеризує вартість продукції, яка пройшла усі стадії технологічного процесу, відповідає встановленим технічним умовам, але ще не була реалізована. У 2022 році залишки готової продукції становили 110,0 тис. грн, у 2023 році – 33,9 тис. грн, а у 2024 році – 77,0 тис. грн. Такі коливання свідчать про зміну обсягів

виробництва і реалізації, а також можуть бути пов'язані з сезонними факторами чи змінною ринковою кон'юнктурою.

Крім безпосереднього відображення в балансі, інформація про витрати на виробництво та оцінку запасів додатково розкривається у Примітках до фінансової річної звітності (ф.5). Зокрема, на ТОВ «Молокозавод №1», застосовується метод оцінки запасів ФІФО, структура запасів за категоріями, обсяг готової продукції в натуральних і вартісних показниках, метод обліку витрат з урахуванням нормативного підходу, а також потенційна інформація щодо браку, втрат та нереалізованої продукції. Таке деталізоване розкриття інформації забезпечує користувачів звітності достовірними відомостями.

Отже, система відображення результатів виробничої діяльності ТОВ «Молокозавод №1» у фінансовій звітності є узгодженою з вимогами облікових стандартів і дозволяє забезпечити повну прозорість виробничих витрат та обсягів продукції на кожному етапі циклу: від закупівлі сировини до формування залишків готової продукції.

2.6 Проблемні аспекти обліку і контролю процесу виробництва та резерви зниження собівартості продукції на ТОВ «Молокозавод №1»

Формування достовірної та обґрунтованої інформації щодо витрат на виробництво є важливим завданням бухгалтерського обліку на підприємствах харчової промисловості, зокрема на ТОВ «Молокозавод №1». Проте в процесі ведення обліку виробничих витрат підприємство стикається з низкою проблем, які потребують як методичного удосконалення, так і управлінських рішень.

Однією з ключових проблем є недостатня деталізація обліку за видами продукції. Хоча на підприємстві використовуються аналітичні субрахунки рахунку 23 «Виробництво» для окремих видів молочної продукції (молоко пастеризоване, йогурт, кефір, сметана тощо), фактичний розподіл витрат не

завжди повною мірою відображає реальний обсяг спожитих ресурсів на одиницю продукції.

Також інформаційна роз'єднаність між первинними документами, регістрами обліку та даними управлінського аналізу призводить до затримок у формуванні зведених показників витрат. Часто процес узагальнення даних з відомостей обліку витрат, звітів про брак або допоміжні виробництва не є автоматизованим, що підвищує ризик помилок і потребує додаткового людського ресурсу.

Проблемним залишається і питання обліку непрямих витрат, які часто розподіляються за спрощеними методиками, без урахування специфіки виробничого процесу різних видів продукції. Застосування усереднених коефіцієнтів розподілу може спотворювати реальні показники собівартості й ускладнювати прийняття рішень щодо доцільності виробництва певного асортименту.

У контексті вищезазначених проблем особливого значення набуває пошук резервів зменшення С/в продукції. Витрати на молочну сировину, стабілізатори, фруктові наповнювачі, енергоносії, оплату праці є найбільш суттєвими складовими собівартості продукції. Отже, їх оптимізація може суттєво вплинути на загальний фінансовий результат підприємства.

Один з важливих напрямів зменшення витрат – оптимізація закупівельної політики. Укладання довгострокових контрактів із перевіреними постачальниками, впровадження централізованої системи контролю закупівель, а також постійний аналіз ринкових цін сприятимуть зменшенню закупівельної вартості основної сировини.

Крім того, удосконалення технологічного процесу та модернізація обладнання дозволяють зменшити споживання енергоносіїв, підвищити продуктивність праці й зменшити втрати в процесі переробки. Виробничий аудит показав, що існує резерв у зниженні витрат на воду, електроенергію та пакування шляхом впровадження сучасних фасувальних ліній з автоматичним дозуванням.

Значна частка резервів пов'язана з вдосконаленням обліку браку та втрат. Недосконалий облік виробничих відходів та браку не дозволяє ефективно оцінювати рівень втрат. Ведення окремих відомостей обліку браку з аналітикою за видами причин дає змогу оперативно впливати на виробничі процеси та запроваджувати превентивні заходи.

Окрему увагу слід приділити ефективній системі внутрішньогосподарського контролю на ТОВ «Молокозавод №1». На підприємствах молокопереробної галузі, таких як ТОВ «Молокозавод №1», внутрішньогосподарський контроль має особливе значення через технологічну складність виробництва, високі вимоги до якості продукції та необхідність суворого дотримання нормативів витрат сировини, енергоресурсів та допоміжних матеріалів. Підвищення ефективності внутрішньогосподарського контролю передбачає використання сучасних програмно-інформаційних рішень, автоматизованих модулів обліку сировини та енергоспоживання, що сприяє зменшенню ризику помилок та викривлень. Виробнича собівартість значною мірою залежить від структури заробітної плати, її частки у вартості продукції. Впровадження системи внутрішнього контролю за трудовою дисципліною, оптимізація чисельності змінного персоналу та стимулювання ефективної праці – це додаткові інструменти впливу на собівартість.

Загалом, ефективна система внутрішньогосподарського контролю на ТОВ «Молокозавод №1» створює передумови для підвищення рентабельності виробництва, забезпечення достовірності облікових даних та формування економічно обґрунтованої собівартості продукції.

Таким чином, системне вивчення проблемних аспектів організації обліку виробничих витрат на ТОВ «Молокозавод №1» у поєднанні з аналізом резервів зниження собівартості дозволяє розробити цілісну концепцію удосконалення облікової політики підприємства. Поєднання облікових, технологічних і організаційних рішень сприятиме підвищенню точності калькулювання, зниженню витрат і, як наслідок, покращенню фінансових результатів діяльності.

ВИСНОВКИ

У результаті опрацювання теоретичних засад обліку витрат на виробництво встановлено, що система бухгалтерського обліку витрат є багатокомпонентним механізмом, який забезпечує формування достовірної та релевантної інформації для потреб внутрішнього управління та зовнішньої звітності.

Наукові підходи до структури витрат на виробництво істотно варіюються залежно від методологічної школи, економічного середовища та практичних завдань. Вітчизняні та зарубіжні дослідники загалом виокремлюють прямі та непрямі витрати, а також класифікують витрати за економічним змістом, місцем виникнення, способом включення до собівартості та іншими критеріями. При цьому мета обліку витрат трактується як створення передумов для раціонального управління ресурсами, контролю виробничих процесів та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Етапність обліку витрат охоплює відображення витрат у первинних документах, їх угруповання в аналітичному обліку, синтетичне узагальнення, формування собівартості та звітне представлення.

Аналіз методів обліку витрат засвідчив, що найбільш поширеними є нормативний, попроцесний та метод фактичної собівартості. Кожен із методів має як переваги (високий ступінь деталізації, прозорість, оперативність), так і певні обмеження (складність, трудомісткість, необхідність автоматизації). Аналогічно, методи калькулювання витрат – позамовний, попередільний, змішаний, за повною чи обмеженою собівартістю – мають різне галузеве та організаційне застосування, що зумовлює необхідність гнучкого підходу до їх впровадження.

Досліджено основні положення нормативно-правового регулювання обліку витрат на виробництво в Україні. Зокрема, акцентовано увагу на вимогах Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», яке визначає загальні принципи визнання, класифікації та оцінки

виробничих витрат. Водночас у контексті гармонізації національного обліку з міжнародною практикою розглянуто стандарти МСФЗ, зокрема IAS 2 «Запаси» та IAS 1 «Подання фінансової звітності», що встановлюють вимоги до розкриття інформації про виробничі витрати. Податковий кодекс України агрегує положення, задаючи альтернативні правила визнання витрат у податковому обліку, що вимагає подвійного ведення обліку для забезпечення відповідності вимогам фінансової та податкової звітності.

Внутрішньогосподарський контроль обліку витрат є важливим інструментом забезпечення достовірності облікової інформації, підвищення виробничої дисципліни та зниження ризиків фінансових втрат. ВГК повинен функціонувати як цілісна система, що включає планування перевірок, їх проведення, аналіз результатів і запровадження коригувальних заходів. При цьому ефективність контролю значною мірою залежить від наявності чітко регламентованої політики контролю, належної автоматизації обліку та кваліфікації персоналу. Залучення міжнародного досвіду, зокрема рекомендацій Інституту внутрішніх аудиторів (ІА), створює умови для підвищення прозорості та підзвітності внутрішньогосподарських процесів.

Таким чином, теоретичне обґрунтування сутності витрат на виробництво, їх облікового забезпечення та контролю є підґрунтям для подальшого дослідження організаційних і практичних аспектів ведення обліку на конкретному підприємстві, з урахуванням його галузевої специфіки та стратегічних цілей діяльності.

У другому розділі досліджено організаційні та методичні аспекти бухгалтерського обліку витрат на виробництво молочної продукції на ТОВ «Молокозавод №1», що дозволило комплексно охарактеризувати ключові елементи облікового процесу на різних етапах – від первинного документування до відображення інформації у фінансовій звітності.

Встановлено, що на підприємстві функціонує структурована система обліку витрат, яка передбачає використання рахунку 23 «Виробництво» з деталізацією за аналітичними субрахунками відповідно до видів продукції

(молоко пастеризоване, йогурт, кефір, сметана, інші молочні продукти). Це дозволяє забезпечити оперативний контроль за формуванням собівартості кожного виду продукції та приймати ефективні управлінські рішення.

Документування процесу виробництва здійснюється на основі первинної облікової документації, які заповнюються на всіх ключових етапах виробничого циклу. Побудований графік документообігу забезпечує своєчасне надходження та обробку інформації, а також покладає відповідальність за оформлення і передачу документів на конкретних посадових осіб.

Облік витрат узагальнюється у регістрах бухгалтерського обліку, зокрема в Журналі-ордері № 5 (5А) та відомості № 5.1, де інформація зводиться за статтями витрат, центрами відповідальності та видами продукції. На основі цих регістрів формуються показники для фінансової звітності, що дозволяє відобразити реальний стан виробничих запасів і готової продукції у балансі підприємства.

Разом із тим, аналіз дозволив виявити низку проблемних моментів в організації обліку виробництва, зокрема недостатню деталізацію окремих витрат у первинних документах, недосконалість контролю за браком та втратами, а також відсутність автоматизованого механізму для аналітики за калькуляційними статтями. Зазначені проблеми впливають на точність формування собівартості продукції та ускладнюють виявлення внутрішніх резервів. Обґрунтовано напрями підвищення ефективності обліку виробничих витрат шляхом оптимізації документообігу, підвищення достовірності калькуляцій та контролю за витратами. Застосування таких заходів сприятиме підвищенню прозорості облікової інформації та зниженню собівартості продукції, що є ключовим чинником конкурентоспроможності ТОВ «Молокозавод №1».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аверкин Я. Ф. Проблемні аспекти управлінського обліку витрат операційної діяльності. Економіка, управління та адміністрування. 2020. № 3 (93). С. 15–22
- Барановський О. І. Бухгалтерський облік витрат: теорія і практика. Київ : Центр учбової літератури, 2017. 328 с.
2. Гриліцька А.В. Шляхи вдосконалення організації обліку витрат від операційної діяльності/ А.В. Гриліцька, О.М. Хавроненко// Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Випуск 14. – 2016. – с.928-931.
3. Бондаренко Н. М., Безкоморна О.Д, Сутність та класифікація витрат підприємства. URL: <http://www.vestnikdnu.com.ua/archive/201482/111.html>
4. Брагіна О. В. Облік витрат підприємства: навч.-метод. посіб. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. 202 с.3.
5. Витрати : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 31 груд. 1999 р. № 16. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 10.05.2025).
6. Григорівський О.В., Попадюк Т.М. Теоретичні проблеми обліку витрат виробництва на підприємстві.
URL: http://www.rusnauka.com/16_ADEN_2011/Economics/7_89154.doc.htm
7. Грабова, Г. І. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Г. І. Грабова, В. М. Бондар, І. В. Хом'як. — Львів : Новий світ–2000, 2021. — 360 с.
8. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посібник / І.В. Жолнер. – К.: Центр учб. л-ри, 2012. – 368 с.
9. Зянько В.В. Роль внутрішнього контролю в процесі управління підприємством / В.В. Зянько, А.О. Тесьолкіна // Вісник Вінницького політехнічного інституту. – 2016. – № 1. – С. 39–43
10. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 07 лют. 2013 р. № 1. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 05.05.2025).

11. Кудлак В.Я. Сутність на структура витрат підприємства/Кудлак В.Я, Мессарош А.В//Актуальні задачі сучасних технологій –2017. – с. 189-190.
12. Кадацька А.М. Облік витрат: теоретичний та практичний аспект / А.М. Кадацька // Електронний фаховий науково-практичний журнал з економічних наук «Інфраструктура ринку». – 2017. № 4. – С. 138–141.
13. Коваленко М. І. Організація внутрішньогосподарського контролю: теорія та практика. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 312 с.
14. Кузьмін, О. Є. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. / О. Є. Кузьмін, Н. Ю. Гупало. — Львів : Львівська політехніка, 2022. — 208 с.
15. Любар О. О., Григораш М. В. Організаційні основи подоводи обліку витрат операційної діяльності на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6757> (дата звернення: 08.05.2025). DOI: [10.32702/2307-2105-2018.12.86](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.12.86)
16. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) : офіц. переклад. Київ : Мінфін України, 2021. URL: <https://mof.gov.ua/uk/msfz> (дата звернення: 10.05.2025).
17. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) : офіц. переклад. Київ : Мінфін України, 2021. URL: <https://mof.gov.ua/uk/msfz> (дата звернення: 10.05.2025).
18. The Institute of Internal Auditors, 2014. URL: <https://theiia.org.ua/2024/12/06/globalni-standarty-vnutrishnogo-audytu-dostupni-ukrayinskoyu/> (дата звернення: 10.05.2025).
19. Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Абрамова І.С. Актуальні аспекти розподілу загальновиробничих витрат у системі обліку. *Агросвіт*. 2018. № 24. С. 54—59. DOI: 10.32702/2306-6792.2018.24.54
20. План рахунків 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: 04.03.2025).

21. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 04.03.2025).
22. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02 вер. 2014 р. № 879. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 13.05.2025).
23. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 05.05.2024).
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Мінфіну України від 31.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>
25. Радченко К.М. Сутність витрат як економічної категорії та їх місце в системі управління підприємство.
URL: http://khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_105/43.pdf
26. Роева О.С., Сергєєва Є.С. Оподаткування суб'єктів бізнесу. *Розвиток промисловості і суспільства: матеріали міжн наук.-технічної конференції (КНУ, 23-24 травня 2024 р.)* Кривий Ріг. 2024. С. 200
27. Руденко С., Погрібняк Р. Бухгалтерський облік в умовах цифровізації. Вісник Хмельницького національного університету. 2021. № 1. С. 265-269. DOI: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2021-290-1-46>.
28. Руденко Л. П. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління виробничими витратами. Облік і фінанси. 2021. № 2. С. 41–46.
29. Петренко В. А. Внутрішній контроль: сучасні концепції та організаційні аспекти. Бухгалтерський облік і аудит. 2022. № 5. С. 27–31.
Савчук Л. М., Бендера Т. Г., Кужель М. В. Облік витрат підприємства : навч. посіб. Тернопіль : Економічна думка, 2021. 272 с.
30. Сук П. Л. Формування облікової інформації про витрати. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_2_13

31. Фінансовий облік 1: підручник / Я.П. Іщенко, О.А. Подолянчук, Н.І. Коваль. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю. В. 2020. – 496 с. 27
32. Шапошник Ю. О. Функціонально-структурна модель управління витратами підприємства.
URL: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream.pdf>
33. Яровенко Т. С., Довга А.О., Остряніна В.Е. Шляхи та методи оптимізації витрат підприємства у ринкових умовах. URL: : <http://vestnikdnu.com.ua/archive/201372/yarovenko-dovga.html>
34. Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M., & Yan, Z. (2017). Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*, 25, 29–44. doi:10.1016/j.accinf.2017.03.003.
35. Butler, S. A., & Ghosh, D. (2015). Individual differences in managerial accounting judgments and decision making. *The British Accounting Review*, 47(1), 33–45. doi:10.1016/j.bar.2014.09.002
36. Drury C. Management and Cost Accounting. 10th ed. London : Cengage Learning, 2018. 832 p. URL: <https://nibmehub.com/opac-service/pdf/read/Management%20and%20Cost%20Accounting.pdf>
37. Sprinkle, G. B. (2003). Perspectives on experimental research in managerial accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 287–318. doi:10.1016/s0361-3682(01)00058
38. <https://zakon.rada.gov.ua/>
39. <https://clarity-project.info/edr/44511760>
40. <https://www.facebook.com/tovMolokozavod1/>