МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

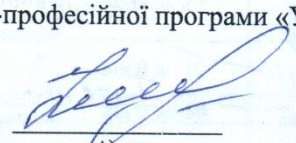
Факультет податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему «**Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління витратами на підприємстві**»

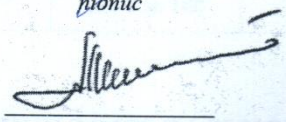
здобувача вищої освіти 2-го курсу, групи ОМУ-21-2, спеціальності 071 «Облік і оподаткування», освітньо-професійної програми «Управлінський облік та бізнес-аналітика»



підпис

Кизюн Вікторії Миколаївни

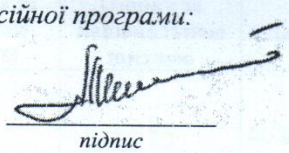
Науковий керівник:



підпис

Титенко Лариса Василівна
кандидат економічних наук, доцент

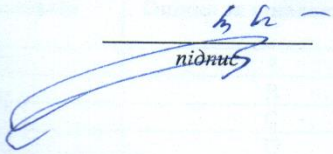
Керівник освітньо-професійної програми:



підпис

Титенко Лариса Василівна
кандидат економічних наук, доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики, протокол від «18» 01 2023 р. № 8



підпис

Паянок Тетяна Миколаївна
кандидат економічних наук, доцент

Ірпінь – 2022

Реєстрація № 6 (номер) 23.01.23 (дата) _____ (підпис завідувача лабораторії кафедри)

Результат перевірки *до захисту* (до захисту, на доопрацювання) 30.12.22 (дата) *Л.В. Титенко* (ініціали, прізвище наукового керівника)

Результат захисту 98 (оцінка) 03.02.2023 (дата захисту)

Голова комісії _____ (підпис) Савчук В.К., д.е.н., професор (ініціали, прізвище)

Члени комісії

_____ (підпис) Краєвський В.М., д.е.н., професор. (ініціали, прізвище)

_____ (підпис) Паянок Т.М., к.е.н., доцент (ініціали, прізвище)

_____ (підпис) Титенко Л.В., к.е.н., доцент (ініціали, прізвище)

рії кафедри

Титенко
го керівника

рофесор

рофесор.

нт.

нт

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст кваліфікаційної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	30		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	10		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	**50**		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	8		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	48		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	**від 0 до 100**	98		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
98	A	5	03.02.2023	Савчук В.К., д.е.н., професор Краєвський В.М., д.е.н., професор Тараненок Т.М., к.е.н., доцент Титенко Л.В., к.е.н., доцент Остапенко Я.О., к.е.н., доцент

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики
Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма: «Управлінський облік та бізнес-аналітика»

Затверджую
Завідувач кафедри
_____ **Т.М. Паянок**
«16» 09 202 2 р.

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу здобувачу вищої освіти Кизюн Вікторії Миколаївні

1. **Тема кваліфікаційної роботи**: «Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління витратами на підприємстві», затверджена наказом ректора від 31.01 2022 № 196.

2. **Строк здачі закінченої роботи:** «30» 12 2022 р.

3. **Цільова установка (мета роботи)**: вдосконалення теоретичних засад наукових та практичних концепцій стратегічного управління витратами, доречність їх застосування на практиці на прикладі реального підприємства та розробка необхідних рекомендацій щодо вибору та ефективної реалізації підходу до стратегічного управління витратами.

Об'єкт дослідження: система стратегічного управління витратами підприємства.

Предмет дослідження: процес формування системи стратегічного управління витратами на підприємстві.

4. **Вихідні дані до роботи**: монографії, дисертаційні дослідження, наукові статті, публікації із зазначеної тематики.

5. **Перелік графічного матеріалу**: 20 таблиць та 16 рисунки, графіків, схем.

6. **Зміст кваліфікаційної роботи** (перелік питань за кожним розділом):

– дослідження сутності категорії «витрати» та їх обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління

– методичні основи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами на підприємстві;

– аналіз фінансово-господарської діяльності агропромислового холдин «Астарта-Київ» за основними показниками;

– організація і методика аналітичного і синтетичного обліку стратегічн витрат агропромислового холдингу «Астарта-Київ»;

– прогнозування рівня витрат Агропромислового холдингу «Астарта-Київ» основа стратегічного управління;

– розвиток аналітичного забезпечення стратегічного калькулювання витрат підприємстві;

– напрямки та шляхи удосконалення системи стратегічного управлін витратами на агропромисловому холдингу «Астарта-Київ».

7. **Календарний план виконання роботи**:

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	*фактично*
1	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	16.09.2021 - 30.10.2021	16.09.2021
2	Підготовка розділу роботи та подання його керівнику		
2.1	перший розділ	02.11.2021-23.05.2022	01.02.2022
2.2	другий розділ	24.05.2022-24.10.2022	24.05.2022
2.3	третій розділ	27.10.2022-25.12.2022	01.11.2022
2.4	вступ і висновки	19.12.2022-25.12.2022	19.12.2022
3	Попередній захист роботи	30.12.2022	30.12.2022
4	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2023	24.01.2023
5	Отримання зовнішньої рецензії	24.01.2023-25.01.2023	24.01.2023
6	Допуск до захисту завідувача кафедри	30.12.2022	30.12.2022
7	Захист дипломної роботи	03.02.2023	

8. **Дата видачі завдання**: «16» 09 2023р.

9. **Керівник кваліфікаційної роботи** (підпис) Л.В. Титенко (прізвище, ініціали)

10. **Керівник освітньо-професійної програми** (підпис) Л.В. Титенко (прізвище, ініціали)

11. **Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти** (підпис) В.М. Кизюк (прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ
«Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління витратами на підприємстві»

Мета роботи полягає у вдосконаленні теоретичних засад наукових та практичних концепцій стратегічного управління витратами, доречність їх застосування на практиці на прикладі реального підприємства та розробка необхідних рекомендацій щодо вибору та ефективної реалізації підходу до стратегічного управління витратами.

Завданнями роботи є: дослідити сутність стратегічного управління витратами; визначити значення стратегічного управління витратами; виокремити переваги та особливості застосування стратегічного управління витратами; здійснити оцінку ефективності управління витратами; розробити рекомендації щодо забезпечення ефективного стратегічного управління витратами.

Предметом дослідження є процес формування системи стратегічного управління витратами на підприємстві.

Об'єктом дослідження виступає система стратегічного управління витратами підприємства.

За результатами дослідження сформульовані практичні рекомендації з удосконалення методики та організації обліково-аналітичних процедур з стратегічного управління витратами діяльності підприємством як основи прискорення обробки та представлення економічної інформації для прийняття управлінських рішень.

Одержані результати можуть бути використані в організації обліково-аналітичного процесу менеджменту підприємства.

Дипломна робота містить 65 сторінок, 20 таблиць, 16 рисунків, список використаних джерел з 38 найменувань, 5 додатків.

Ключові слова: витрати, стратегічне управління, стратегічне управління витратами, обліково-аналітичне забезпечення управління.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2021-2022 рр.

Рік захисту роботи: 2023 р.

SUMMARY
«Accounting and analytical support for strategic cost management at the enterprise»

The purpose of the work is to improve the theoretical foundations of scientific and practical concepts of strategic cost management, the appropriateness of their application in practice on the example of a real enterprise, and the development of the necessary recommendations for the selection and effective implementation of the approach to strategic cost management.

The tasks of the work are: to investigate the essence of strategic cost management; determine the importance of strategic cost management; highlight the advantages and features of the application of strategic cost management; carry out an assessment of the effectiveness of cost management; develop recommendations for ensuring effective strategic cost management.

The subject of the work is the process of forming a system of strategic cost management at the enterprise.

The object of research is the strategic cost management system of the enterprise.

The results of the work formulate practical recommendations were formulated for improving the methodology and organization of accounting and analytical procedures for strategic management of enterprise costs as a basis for accelerating the processing and presentation of economic information for management decision-making.

The obtained results can be used in the organization of accounting and analytical process by the management of the enterprise.

Work contains 65 pages, 20 tables, 16 figures, a list of sources used with 38 titles, 5 applications.

Key words: costs, strategic management, strategic cost management, accounting and analytical management support.

Year of completion of the work: 2021-2022

Year of protection of the work: 2023

ЗМІСТ

ВСТУП 6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ 8
1.1. Дослідження сутності категорії «витрати» та їх обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління 8
1.2. Методичні основи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами на підприємстві 15
РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПРИКЛАДІ АГРОПРОМИСЛОВОГО ХОЛДИНГУ «АСТАРТА-КИЇВ» 26
2.1. Аналіз фінансово-господарської діяльності агропромислового холдингу «Астарта-Київ» за основними показниками 26
2.2. Організація і методика аналітичного і синтетичного обліку стратегічних витрат агропромислового холдингу «Астарта-Київ» 40
2.3. Прогнозування рівня витрат Агропромислового холдингу «Астарта-Київ» як основа стратегічного управління 46
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В АГРОПРОМИСЛОВОМУ ХОЛДИНГУ «АСТАРТА-КИЇВ» 50
3.1. Розвиток аналітичного забезпечення стратегічного калькулювання витрат на підприємстві 50
3.2. Напрямки та шляхи удосконалення системи стратегічного управління витратами на агропромисловому холдингу «Астарта-Київ» 62
ВИСНОВКИ 64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ: 67
ДОДАТКИ 68

ВСТУП

Актуальність дослідження. Сьогодення диктує суворі правила для функціонування підприємств в цілому, а особливо для їх ефективної діяльності. Наразі сучасні технології виробництва, науково-технічні досягнення, які раніше давали дорогу до процвітання, не є гарантами стабільності та прибутковості підприємства, оскільки цього недостатньо для його конкурентоспроможності на дуже активному сучасному ринку. Тому дуже гостро піднімається питання стратегічного управління підприємством, а саме стратегічного управління витратами підприємства. Адже ефективність підприємства в значній мірі залежить від діяльності в сфері витрат. Саме правильно підібрані стратегічні методи управління витратами можуть суттєво допомогти в розкритті питань об'єкта витрат, причин, чому виникають ці витрати, знайти шляхи по можливому зменшенню витрат, зможе посприяти підвищенню конкурентоспроможності підприємства, що позитивно вплине на ефективність діяльності підприємства та його фінансовий результат.

Стан і ступінь розробки проблеми в спеціальній літературі. Дослідженням цього питання займалось чимало як українських, так і зарубіжних вчених. Значні відкриття в даному питанні зробили такі зарубіжні вчені, як П. Друкер, В. Говіндараджан, Дж. Стрікленд, М. Портер, Дж. Шанк, А.А. Томпсон та ін. Українські вчені, які також зробили вагомі внески, це, наприклад, В. Шульга, Л. Титенко, В. Савчук, Т. Адаменко.

Найвідомішою в даній сфері є концепція стратегічного управління витратами, що складається з трьох напрямків стратегічного менеджменту: аналізів вартісного ланцюжка, стратегічного позиціонування та витратоформуючих факторів, її авторами є зарубіжні вчені В. Говіндараджан та Дж. Шанк. Українські вчені притримуються даної концепції і вважають її найбільш довершеною для визначення конкурентних переваг підприємства та для здійснення стратегічного аналізу.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є вдосконалення теоретичних засад наукових та практичних концепцій стратегічного управління витратами, доречність їх застосування на практиці на прикладі реального підприємства та розробка необхідних рекомендацій щодо вибору та ефективної реалізації підходу до стратегічного управління витратами.

Сформована мета визначає загальний вектор дослідження та досягається у випадку вирішення наступних теоретико-практичних та прикладних **завдань**:

– дослідити сутність стратегічного управління витратами;

– визначити значення стратегічного управління витратами;

– виокремити переваги та особливості застосування стратегічного управління витратами;

– здійснити оцінку ефективності управління витратами;

– розробити рекомендації щодо забезпечення ефективного стратегічного управління витратами.

Об'єкт дослідження – система стратегічного управління витратами підприємства.

База досліджень – агропромисловий холдинг «Астарта-Київ».

Предмет дослідження – процес формування системи стратегічного управління витратами на підприємстві.

Новизна одержаних результатів полягає у вдосконаленні теоретико-методичних та практичних аспектів обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами.

Апробація результатів роботи. Окремі положення здійсненого дослідження опубліковані у двох статтях у науковому фаховому виданні «Галицький економічний вісник». Зокрема, про апробацію свідчить участь у Всеукраїнських та міжнародних науково-практичних конференціях із доповідями обраної тематики дослідження.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Дослідження сутності категорії «витрати» та їх обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління

У ринковій економіці однією з головних цілей функціонування підприємства є задоволення інтересів власників, що забезпечується в результаті прийняття таких управлінських рішень, згідно з якими має збільшуватися прибуток підприємства. Натомість прибуток, своєю чергою, залежить від ціни на продукцію, що виготовляється підприємством, та витрат на її виробництво та реалізацію.

Ціна на продукцію в ринковій економіці формується у результаті взаємодії попиту та пропозиції, а отже, під впливом законів ринкового ціноутворення. «Витрати, що формують собівартість продукції, можуть зростати або знижуватися залежно від обсягу спожитих матеріальних та трудових ресурсів, рівня технічного оснащення виробництва, організації виробництва та багатьох інших чинників. Витрати підприємства визначають його цінову конкурентоспроможність, можливість використання цінових методів конкурентної боротьби й «запас міцності» у разі погіршення кон'юнктури ринку. До того ж повні витрати підприємства, в частковості їхньої структури, посередньо характеризують можливості оптимального функціонування підприємства. Вплив витрат на точку беззбитковості визначає можливість виходу на нові ринки, тобто кон'юнктура нового ринку є прямий шлях отримання прибутку» [2, с.37].

Трактування сутності поняття «витрати» сучасними науковцями узагальнено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Трактування сутності поняття «витрати»

Автор	Визначення
Вініченко І.І.	«Витрати – це грошовий вимір усіх ресурсів, витрачений для досягнення конкретної мети. Автор констатує, що витратами слід уважати також вартісні значення використання матеріальних благ та послуг, залучених підприємством для досягнення його мети або підтримання працездатності» [3].
Грещак М.Г.	«Витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва – це сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять» [4].
Дмитрієв А.І.	«Витрати – це вартість усіх використовуваних ресурсів, необхідних для випуску визначеного обсягу продукції» [5].
Домбровська Н.Р.	«Економічні витрати – це «затрати втрачених можливостей», тобто сума грошей, яку можна отримати за найбільш вигідного з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів» [6].
Стемковська І.	«Витрати – це грошова оцінка вартості матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів на виробництво та реалізацію за певний період часу» [7].
Ткаченко Н.М.	«Витрати - спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі працю в минулому (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва з відповідними на неї нарахуваннями та ін.)» [8].
Юнін О.С.	«Витрати характеризують у грошовому вираженні обсяг ресурсів за певний період, використаних на виробництво та збут продукції, і трансформуються у собівартість робіт та послуг» [9].

Джерело: сформовано автором за даними [3-9].

Дослідження поглядів науковців стосовно суті витрат довело, що на сьогодні немає єдиного чіткого наукового трактування даного поняття.

У НП(С)БО 16 «Витрати» під витратами розуміється «зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок внесків власників)» [10].

У Податковому кодексі витрати розуміються як «сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формі, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення

власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)» [11].

У Концептуальній основі фінансової звітності зазначається, що «витрати – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам» [12].

Узагальнюючи наведені дефініції поняття «витрати», під ними пропонуємо розуміти виражену в грошовій формі сукупність різноманітних видів ресурсів (праці, матеріальних, фінансових та ін.), використання яких у процесі виробництва, обігу і розподілу продукції, товарів та послуг призводить до певного економічного ефекту діяльності підприємства. Така точка зору, на нашу думку, підкреслює значення раціонального використання ресурсів підприємства для ефективного досягнення поставлених підприємством завдань та збільшення економічної вигоди.

Хоча в економічному лексиконі та законодавчо-нормативній базі термін «витрати» трапляється досить часто, надаючи цій економічній категорії різного формулювання та складу, національне законодавство дає визначення поняттю витрат в Національному положенні (стандарті бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], доповнивши НП(С)БО 16 «Витрати» [10], що повністю присвячене особливостям визнання та складу витрат в обліку. Підходи до трактування категорії «витрати» в національних та зарубіжних стандартах з бухгалтерського обліку та їх атестація наведені в табл. 1.2.

Застосовуючи трактування поняття «економічна вигода» як «потенційну можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів» [2], а також визначення активів та зобов'язань, які наведені в НП(С)БО 1 та зарубіжних стандартах з бухгалтерського обліку, можна зробити висновок, що у дефініції витрат в усіх наведених нормативних актах продемонстровано сутність витрат у вигляді кінцевого впливу на

економіку підприємства – зменшення потенційної можливості отримання підприємством грошових коштів від використання активів внаслідок безпосереднього зменшення останніх (вибуття, використання, втрату, тощо) або опосередкованого їх зменшення через появу зобов'язань, за якими погашення заборгованості в майбутньому спричинить відтік активів.

Таблиця 1.2

Характеристики категорії «витрати»
в національних та зарубіжних стандартах з бухгалтерського обліку

Характеристика	**Стандарт**			
	НП(С)БО 1 [1]	**Концептуальна основа фінансової звітності [12]**	**М(С)БО 1 [13]**	**GAAP [14]**
Зменшення економічних вигод	+	+	+	+
Вибуття активів або збільшення зобов'язань	+	+	+	-
Зменшення власного капіталу підприємства	+	+	+	-
Ініціатива власників	+	+	+	+

Джерело: сформовано автором за даними [1, 12-14].

На цій основі вважаємо доцільним обрати визначення витрат, яке наведене у зарубіжних стандартах з бухгалтерського обліку та НП(С)БО 1 як узагальнююче, оскільки містить загальні характеристики витрат, незалежно від термінів їх визнання (в поточному чи майбутніх періодах) та «масштабів» (характеристик) об'єктів, щодо яких здійснюється визнання (витрати періоду чи витрати на виробництво, витрати на придбання необоротних активів чи витрати на придбання запасів тощо).

На сьогодні існує велике розмаїття підходів до оцінки рівня витрат та рівня собівартості продукції підприємства, але «ні за назвою, ні навіть за сутністю методу не завжди легко можна розпізнати, чи це метод обліку витрат;

чи, можливо, це метод управління витратами; чи, може, це одне й те саме»[15, с. 18].

Серед вчених немає одностайності й у питанні визначення сутності «управління витратами». В економічній літературі управління витратами розглядають як «складний багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства; система принципів та методів розробки і реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів» [16, с. 125-129].

Система управління витратами – це «сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, що діють у межах функціональних обов'язків і утворюють певну цілісність, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани» [17, с. 22].

Система управління витратами має характерні ознаки і знаходиться під впливом багатьох факторів (додаток А).

Можна погодитися з Крушельницькою О. В., що «управління витратами – це складний багатоаспектний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства» [18, с. 47].

У сучасних умовах управління витратами означає створення єдиної, раціональної, чітко та безперебійно функціонуючої системи з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами (рис. 1.1).

Система управління витратами спрямована на вирішення таких завдань:

– «здійснення контролю за ходом господарської діяльності підприємства;

– виявлення тенденцій змін рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва та одиницю продукції;

– збір, аналіз інформації про витрати; нормування, планування витрат у розрізі елементів, виробничих підрозділів і видів продукції;

– пошук резервів економії ресурсів і оптимізації витрат тощо» [17, с. 20].

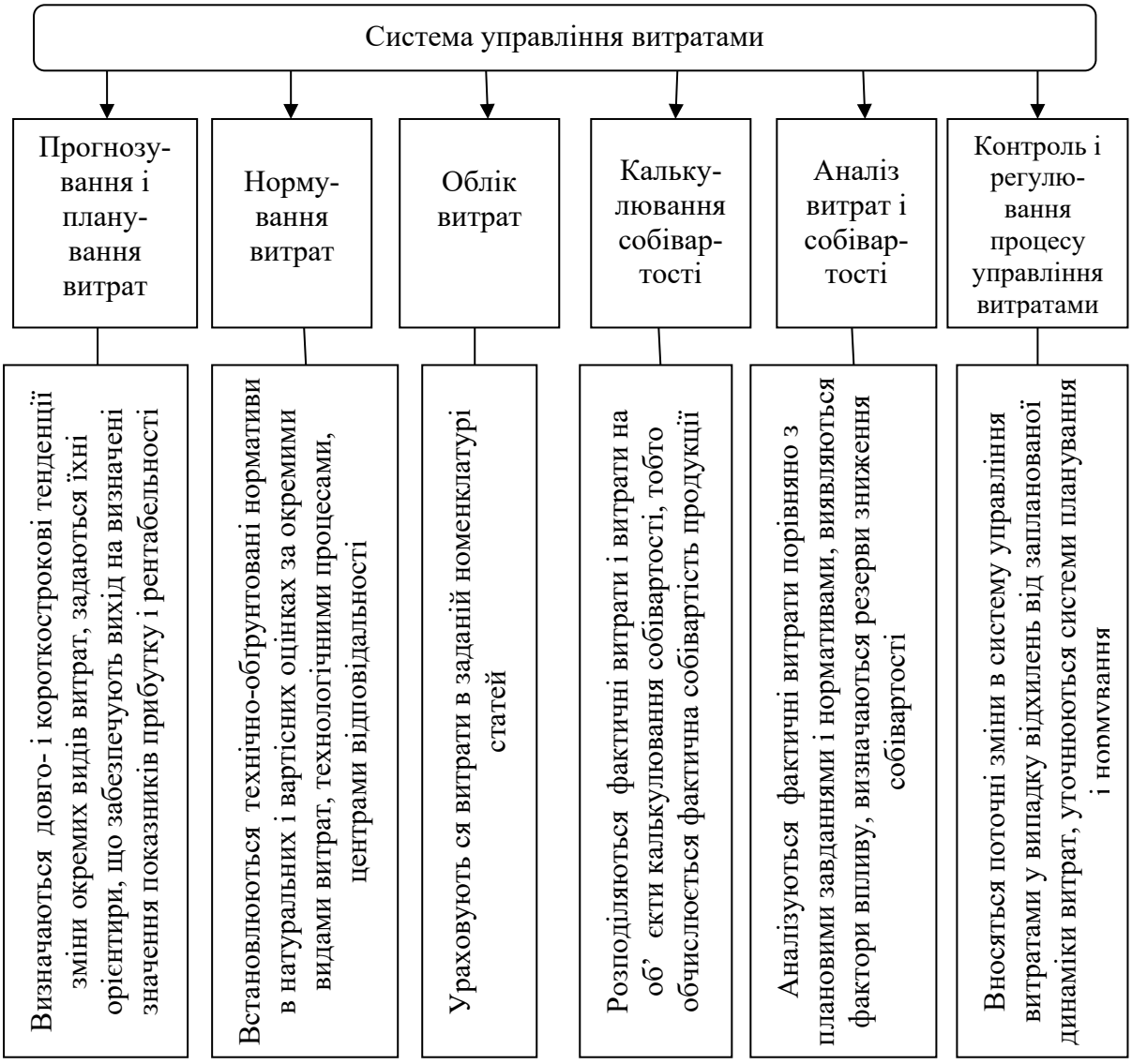


Рис. 1.1. Аналітичні елементи системи управління витратами

Джерело: сформовано автором за даними [16].

Вчені і практики розглядають систему управління витратами як складову частину єдиної системи управління підприємством на оперативному чи стратегічному рівнях, що має мету, завдання, об'єкт, суб'єкт і механізми (методи) управління. Вплив суб'єкта на об'єкт управління здійснюється за допомогою функцій менеджменту, що впливають на стратегічне управління

витратами та прийняття обґрунтованих управлінських рішень, їх залежність за сутнісними ознаками представлено в додатку Б.

Стратегічне управління витратами – це «система методів обліку та аналізу витрат, що забезпечує вибір стратегії на основі планування раціонального використання витрат і контроль за забезпеченням необхідного його рівня у процесі фінансово-господарської діяльності та інформаційну підтримку при ухваленні рішень» [19].

Управління витратами здійснюється за видами діяльності, що призводять до скорочення кінцевих витрат, і відповідно веде до зростання ступеня задоволеності споживачів. Значні витрати впливають на можливі стратегічні рішення під час формування цінової конкуренції. Щодо поточного управління витратами, тут розуміння поведінки витрат базується на залежності витрат від обсягу виробництва, що викликає потребу аналізу змінних, змішаних і постійних витрат. Реалізації комплексного механізму управління витратам вказує на те, що стратегічне управління витратами істотно відрізняється від поточного. [20, 21].

Формування операційних завдань щодо виробництва продукції, це:

– облік понесених витрат (величина використаних ресурсів, час їх придбання і витрачання);

– виявлення відхилень фактичних показників від планових;

– проведення заходів запобіганню виникнення відхилень (премії за пропозиції щодо раціоналізації, штрафи за перевитрату матеріалів, перевищення браку продукції).

Натомість стратегічні завдання включають:

– «раціональне використання наявних економічних ресурсів;

– проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства;

– вивчення структури витрат і пошук резервів їх зменшення»[22].

Основні відмінності стратегічного управління витратами від поточного управління витратами за критеріями наведено в додатку В.

Таким чином, під стратегічним управлінням витратами підприємства варто розуміти процес забезпечення раціонального рівня витрат з точки зору стратегічної перспективи, який націлений на досягнення підприємством стійкої конкурентної переваги за рахунок лідерства за витратами. Та здійснюється за допомогою системи прийомів і методів (концепцій), що забезпечують прогнозування, планування, облік, аналіз, контроль і регулювання рівня витрат на стадіях формування, реалізації, контролю і регулювання стратегії підприємства.

1.2. Методичні основи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами на підприємстві

Управління витратами є науково-практичною сферою, що широко застосовується в практичній діяльності підприємств. У загальному переліку практичних методів управління витратами, що відрізняються за своїми управлінсько-функціональними та економіко-функціональними призначеннями, можна виділити такі базові методи (рис. 1.2) :

– Концепція стратегічного управління витратами (Strategic Cost Management – SCM);

– методи цілеспрямованого або проактивного формування собівартості таргет-костинг (Target Costing) та кайдзен-костинг (Kaizer Costing – KC);

– технологія управління витратами та результатами на базі концепції бенчмаркінгу (Benchmarking);

концепція управління витратами на якість;

– технологія управління витратами на основі теорії обмежень (The Theory of Constraints – TOC).

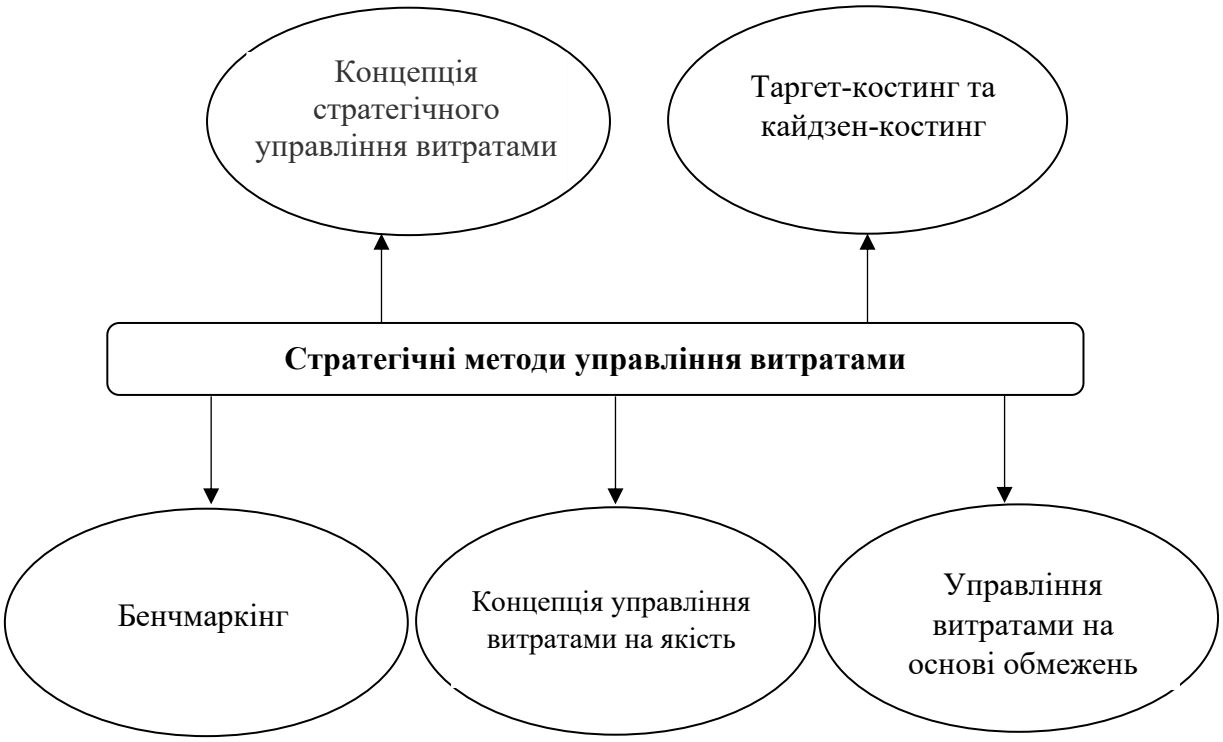


Рис. 1.2. Методи стратегічного управління витратами

Джерело: сформовано автором за даними [25-28].

Першою розглянемо концепцію стратегічного управління витратами. Її виникненню завдячуємо Дж. Шанку та В. Говіндараджану. В 90-х роках ці відомі в Америці вчені сформулювали концепцію, яка базується на принципах стратегічного менеджменту. В основу цієї концепції закладено поєднання трьох напрямків стратегії підприємства:

- стратегічне (ринкове) позиціонування;
- аналіз ланцюжка цінностей (вартості);
- аналіз і управління факторами, що визначають утворення витрат [23].

Відповідно до традиційного підходу, управління витратами орієнтоване в основному на процеси, що відбуваються всередині підприємства, беручи початок від матеріально-технічного постачання і завершуючи реалізацією продукції споживачам. З точки зору SCM, цей підхід

має серйозні недоліки: управління витратами починається занадто пізно і закінчується занадто рано.

Справді, аналіз витрат з моменту придбання залишає поза увагою взаємодію підприємства з постачальниками, а відповідно і можливості її використання.

Підключившись до роботи постачальників, можливо отримувати певні переваги за рівнем витрат. Крім того, післяпродажне обслуговування клієнтів може мати позитивно вплинути на підприємство. У межах SCM ці види діяльності аргументуються за допомогою концепції ланцюжка цінностей або вартості.

Під ланцюжком цінностей слід розуміти (рис. 1.3) «узгоджений набір видів діяльності, що створюють цінність для підприємства: від вихідних джерел сировини до готової продукції, доставленої кінцевому споживачу, включаючи післяпродажне обслуговування» [23].

Концепція ланцюжка цінностей дозволяє отримати якнайменше чотири аспекти зменшення витрат та збільшення прибутків:

– взаємодія з постачальниками;

– взаємодія з споживачем;

– взаємодії всередині ланцюжка вартості певного підрозділу підприємства

– взаємодії між ланцюжками цінностей різних підрозділів підприємства.

Наразі, з’ясуємо зміст складової SCM – стратегічного позиціонування. Сильна ринкова позиція підприємства базується на певних внутрішніх досягненнях, оцінених і підтверджених ринком і складовими конкурентних переваг. У той же час конкурентні переваги повинні бути стійкими, тобто захищеними від дублювання конкурентами. Обраний компанією варіант стратегічного позиціонування визначає відповідну модель планування витрат і доходів [24].

Концепція витратоутворюючих факторів піднімає питання формування цих факторів на рівні стратегічних рішень. Вдале стратегічне рішення може забезпечити вдалу конфігурацію витрат для компанії, і, навпаки, нераціональний стратегічний вибір може взагалі знищити потенціал зниження витрат.

Наступний метод - це метод таргет-костингу. Його можна розцінювати як модель управління витратами та прибутком, яка орієнтована на безперервне зниження та попередній контроль витрат, виходячи з існуючої кон'юнктури ринку шляхом об'єднання зусиль різних підрозділів підприємства.

Основна ідея таргет-костингу полягає в тому, що «собівартість повинна формуватися виходячи з вже з'ясованої ціни продажів. Тобто, стандартна формула ціноутворення собівартість + прибуток = ціна, в таргет-костингу перетворюється на формулу ціна – прибуток = собівартість» [25] .

Японські менеджери заклали в таргет-костинг революційний, проте надзвичайно простий замисел. Як вже стверджувалось, цільова собівартість формується під впливом ринкової ціни та прибутку, на який розраховує компанія. Водночас менеджери та виробничі робітники повинні слідкувати, щоб витрати на виробництво відповідали цільовій собівартості. Тобто, цей процес є двостороннім (рис. 1.3).

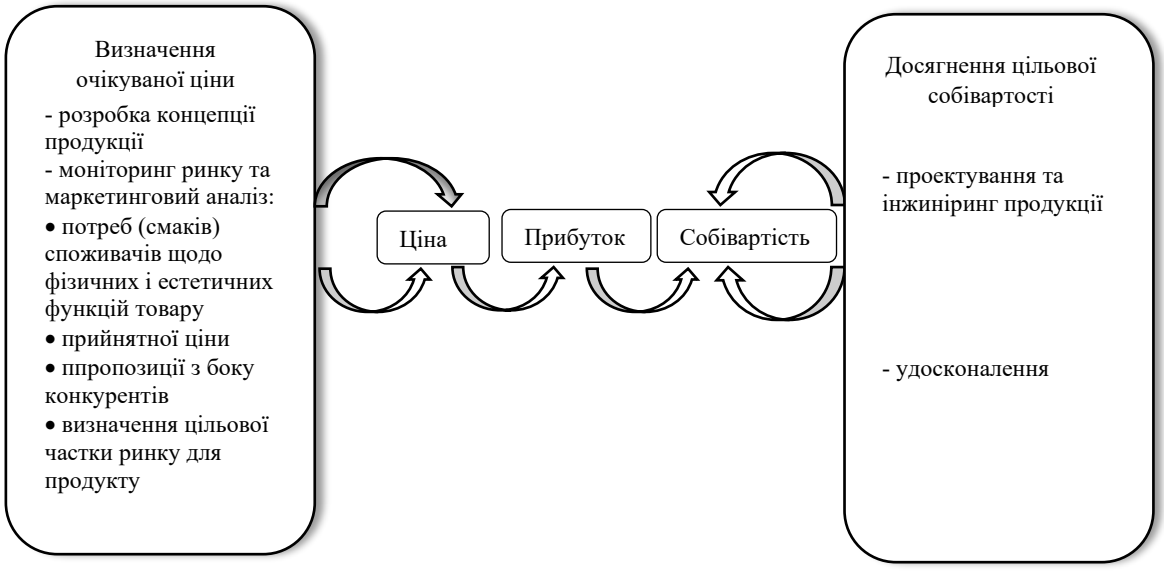


Рис. 1.3. Двосторонній процес визначення собівартості

Джерело: сформовано автором за даними [25].

Ідеологія цільової собівартості принципово змінює схему розроблення й впровадження нового продукту. За традиційного підходу вона є такою «проектування» - «собівартість» - «проектування»

Згідно з таргет-костингом, вона набуває нового вигляду «собівартість» - «проектування» - «собівартість»

Найбільшого поширення таргет-костинг зазнав на підприємствах, які працюють на міжнародних ринках в умовах жорсткої конкуренції, і в інноваційних галузях: автомобілебудуванні, виробництві електроніки, тобто там, де японські підприємства ведуть агресивну маркетингову політику, витісняючи конкурентів навіть із їхніх національних ринків. Сьогодні у Японії понад 80% великих компаній (Toyota, Daihatsu, Nissan, Matsushita, NEC, Sony, Cannon, Olympus, Nippon) активно працюють у системі таргет-костинг. У США та Європі кількість таких підприємств не така велика, проте і там таргет-костинг швидко знаходить прихильників: Daimler/Chrysler, Procter & Gamble, Caterpillar, ITT Automotive.

Кайзен-костинг (kaizen costing) виник у Японії у другій половині 1980-х років. Використання Кайзен-костингу можливе практично в будь-якій галузі виробництва і, що важливо, у сукупності з іншими методами управління витратами.

Сутність Кайзен-костинг (у перекладі з японського «удосконалення маленькими кроками») - це процес поступового зниження витрат на етапі виробництва продукції, в результаті якого досягається необхідний рівень собівартості та забезпечується прибутковість виробництва [26].

Кайзен-костинг використовується в японській моделі управлінського обліку паралельно із таргет-костингом. Обидві системи мають однакову мету – досягнення цільової собівартості: таргет-костинг – на етапі проектування нового виробу, кайзен-костинг – на етапі його виробництва.

Скорочення різниці між розрахунковою та цільовою собівартістю називається кайзен-завданням, що стосується всього персоналу організації від інженерів до менеджерів та виконання якої належним чином заохочується

через систему управління персоналом. Кайзен-завдання визначається на етапі планування наступного фінансового року, коли розробляються плани виробництва. Кайзен-завдання ставиться як на рівні кожного виробу, так і на рівні підприємства в цілому за окремими статтями змінних витрат. Постійні витрати підраховуються за окремими підрозділами та групуються до спеціальних бюджетів.

Кайзен-костинг передбачає не досягнення певної величини витрат, а постійне, безперервне і всеосяжне їх зниження.

Кайзен-костинг можна використовувати практично в будь-якій галузі, причому разом з іншими методами управління витратами. У цьому вагома перевага кайзен-костингу, так само, як і інша – обґрунтоване реальне зниження витрат та забезпечення прибутковості.

Ще одна перевага кайзен-костингу полягає в тому, що він забезпечує безперервне зниження витрат та утримання їх на заданому рівні. А також кайзен-костинг дозволяє в процесі виробництва знижувати витрати до необхідного рівня.

Бенчмаркінг може розглядатися як процес, діяльність із довгострокового обмірковування стратегії підприємництва, що ґрунтуються на кращому досвіді партнерів та конкурентів на галузевому, міжгалузевому, національному та міжнаціональному рівнях (рис.1.5).

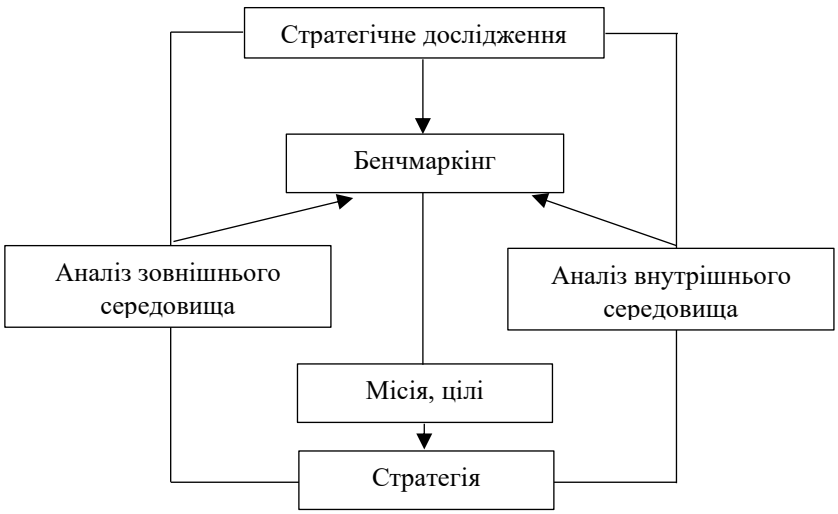


Рис. 1.4. Місце бенчмаркінгу у формуванні стратегії підприємства

Джерело: сформовано автором за даними [27].

У зв'язку з необхідністю використання зовнішніх факторів, які впливають або можуть вплинути на поведінку фірми та її продукції на ринку, на взаємодію з партнерами та конкурентами, була потрібна філософія та функції, пов'язані з ідентифікацією, пошуком результатів практики на фірмах партнерів, конкурентів та у суміжних галузях з метою їх використання на власних фірмах для підвищення продуктивності [27].

Бенчмаркінг близький до маркетингової розвідки. Однак маркетингова розвідка - це збір конфіденційної (напівконфіденційної) інформації про зміну зовнішнього середовища маркетингу.

Використання бенчмаркінгу багатоспрямоване. І хоча з середини 70-х років. він здійснювався в рамках конкурентного аналізу, то сьогодні бенчмаркінг успішно зарекомендував себе як спосіб оцінки стратегій та цілей роботи в порівнянні з лідерами у своїх та суміжних галузях, щоб гарантувати довгострокове перебування на ринку.

Бенчмаркінг включає комплекс засобів, що дозволяють систематично знаходити, оцінювати всі переваги чужого досвіду та організовувати їх використання у своїй роботі.

Бенчмаркінг спрямований на вивчення бізнесу. Він означає вивчення бізнесу інших підприємств чи підприємців з метою виявлення основоположних характеристик розробки своєї інноваційної політики та конкретних видів інновацій. При бенчмаркінгу важливе значення має подолання психологічної закомплексованості керівників та спеціалістів.

Психологічна закомплексованість означає:

- «задоволеність керівника суб'єкта господарювання досягнутими результатами;
- небажання ризикувати грошима, тобто, витрачати гроші на придбання інформації, оплачувати консультації аналітиків та експертів, економія всіх видів ресурсів та грошових витрат на маркетингові дослідження тощо;

- страх, що зробити краще, ніж конкурент, дуже важко чи неможливо через великі витрати всіх ресурсів, зокрема грошей» [28].

В бенчмаркінгу існує трьохетапний підбір партнера для бенчмаркінгу, який отримав назву STC. Така назва походить від трьох англійських слів, які закладені в основу даного процесу: skim, trim, cream. Подробиці даного підбору розриті в таблиці 1.3:

Таблиця 1.3

Трьохетапний підбір партнера для бенчмаркінгу (STC)

Етап	**1 - S**	**2- T**	**3-C**
Назва	Швидкий огляд	Упорядкування	Вибір кращого
Значення	Загальний огляд наявних джерел інформації, і також збирання додаткових доступних даних.	Докладний опис наявних на цей момент відомостей.	Вибір підходящих партнерів.

Джерело: сформовано автором за даними [27].

У процесі STC конкурентна розвідка використовується всіх етапах. При цьому служба конкурентної розвідки працює на бенчмаркінг у двох режимах. Перший – встановлення тих елементів діяльності (бізнес-процесів, напрямів, правил, технологій, процедур тощо), якими конкуренти перевершують вашу фірму. Другий режим – зрозуміти, хто перевершує конкурентів за тими самими позиціями.

Бенчмаркінг слід розуміти як процес дослідження, що проводиться паралельно з маркетинговим дослідженням та конкурентною розвідкою. Бенчмаркінг спрямований на детальне вивчення внутрішньої організації, структури та діяльності іншого підприємства, у якого можна почерпнути щось корисне та важливе для своєї роботи.

Бенчмаркінг є порівняльною оцінкою ефективності тестованої та еталонної системи, у правильності функціонування якої немає сумнівів. Порівняння ефективності роботи двох систем дозволяє перевірити правильність функціонування системи, що тестується. Визначається

ефективність, правильність та швидкість роботи системи при виконанні конкретного завдання.

Нині відомо кілька видів бенчмаркінгу. у кожного з яких є свої переваги та недоліки. Види бенчмаркінгу зображені в табл. 1.4:

Таблиця 1.4

Види бенчмаркінгу

Функціональний бенчмаркінг	**Внутрішній бенчмаркінг**	**Загальний бенчмаркінг**	**Конкуренто-орієнтований бенчмаркінг**
проведення порівняння з організаціями, що не належать до внутрішньогалузевих конкурентів, але здійснюють функціональну діяльність, у поліпшенні якої зацікавлена організація.	проведення порівнянь між різними підрозділами організації з метою з'ясування найефективніших методів роботи, що дозволяють зробити продукцію чи послугу конкурентоспроможнішими.	порівняння бізнес-процесів, що відбуваються в організаціях, що належать до різних галузей промисловості.	порівняння ведеться з компанією тієї ж галузі (конкурентом) чи компанією-партнером з інших галузей.

Джерело: сформовано автором за даними [28].

З допомогою бенчмаркінгу визначається, чому організація-партнер досягла позитивних результатів у тій чи іншій області, які дії призвели її до успіху. Вирізняють дві категорії даних, одержуваних за результатами бенчмаркінгу: по-перше, показники діяльності організації (те, що досягнуто); по-друге, як і за допомогою яких методів та технологій це було досягнуто. Аналіз лише однієї категорії даних не дає повного уявлення про діяльність організації. Порівняння має проводитися за одним і тим самим показниками і в тих же областях.

Концепція управління витратами на якість виникла в результаті зростаючих вимог споживачів до якості продукції, а також в результаті усвідомлення бізнесом того факту, що досягнення і підтримання високого рівня якості для об'єктів на всіх стадіях виробничого циклу дозволяє економити ресурси і кошти, за рахунок скорочення виробничих запасів,

доробок, відходів і браку, витрат на гарантійне обслуговування і т.д. Відповідно до цієї моделі всі витрати на якість поділяються на чотири групи (рис.1.8).

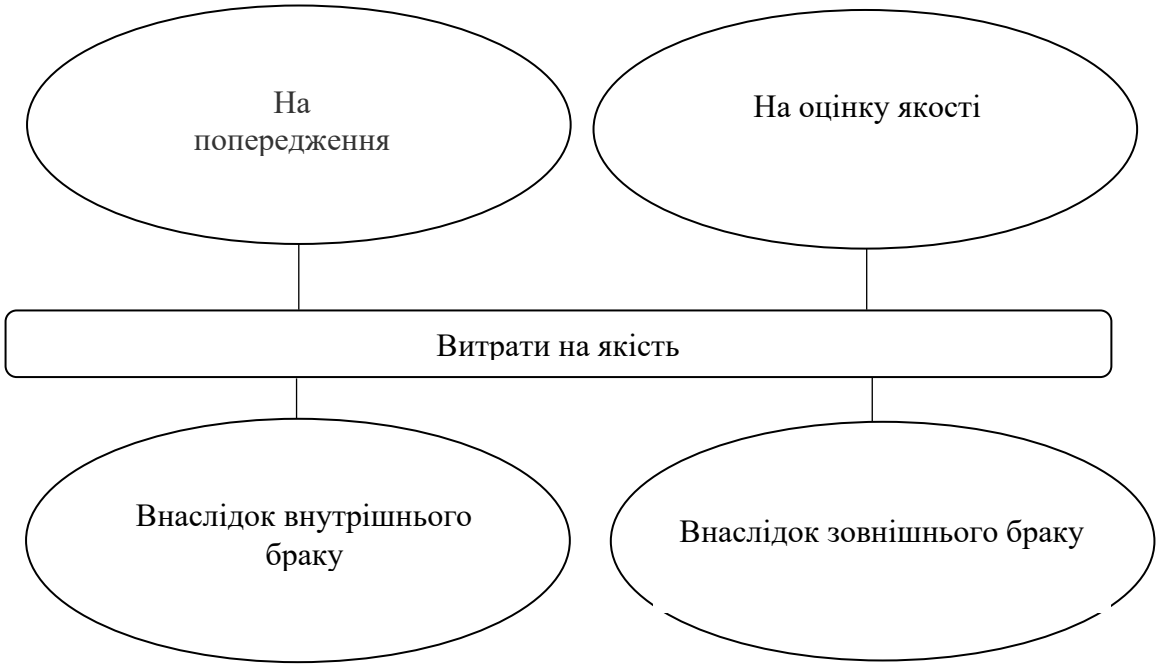


Рис. 1.5. Види витрат на якість

Джерело: сформовано автором за даними [28].

Витрати на попередження «пов'язані із заходами щодо запобігання недоліків та дефектів. Вони включають витрати на планування якості, підготовку персоналу, розроблення та створення контрольного устаткування, додаткові витрати на придбання матеріалів більш високої якості і т. д» [29].

«Витрати на оцінку якості зумовлені заходами із перевірки матеріалів і продукції на відповідність встановленим нормативам якості» [30]. До них належать такі витрати: витрати для контролю матеріалів, деталей, незавершеного виробництва, готової продукції, утримання контрольного устаткування.

Витрати внаслідок внутрішніх недоліків (дефектів) існують через вади та недоліки, котрі відбулися в ході виробництва продукції. До них відносяться відходи, невиправний брак, витрати на переробку, простої, скорочення прибутку через зменшення обсягів продаж.

«Витрати внаслідок зовнішніх недоліків виникають після продажу продукції споживачам» [31]. Це витрати на обробку скарг, на гарантійний ремонт, витрати понесені через заміну продукції, по зобов'язаннях внаслідок судових рішень. За допомогою систематизованих звітів здійснюється моніторинг та аналіз витрат на якість, що дає змогу своєчасно та доцільно розробляти заходи щодо оптимізації даних витрат та удосконалення їх обліку.

Теорія обмежень означає те, що для будь-якого бізнесу існують обмеження, які перешкоджають досягненню головної цілі. Отже, ефективність реалізації поставлених компанією цілей можлива лише через управління цими вузькими місцями, тобто обмеженнями. Загальна процедура ТОС-управління складається з трьох кроків:

Таблиця 1.5

Загальна процедура ТОС-управління

1 крок	**2 крок**	**3 крок**
Ідентифікація обмежень	Спроба усунення обмежень	Повернення на початок циклу
В ланцюгу процесів, що реалізують головну ціль підприємства, з'ясовується ресурс в обмеженні, котрий здійснює обмеження системи.	Вживаються заходи щодо усунення обмеження. Цей етап не є формалізованим, тому використовуються будь-які методи, що можуть позитивно вплинути на результат.	Починається пошук і відпрацювання нових обмежень.

Джерело: сформовано автором за даними [29-31].

Таким чином, було розглянуто та проаналізовано основні методи управління витратами. Виходячи з наведеної інформації, можна сказати, що ідеального методу, який буде підходити для вирішення будь-якої ситуації нема. Кожен з представлених методів може бути необхідним при певних умовах і для досягнення певних цілей. Також ці методи можуть використовуватись в тандемах або інших комбінаціях. Отже, для досягнення поставлених цілей управління витратами керівництву потрібно приділити значну увагу вибору самого методу, який зможе якнайкраще задовольнити всі необхідні потреби.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПРИКЛАДІ АГРОПРОМИСЛОВОГО ХОЛДИНГУ «АСТАРТА-КИЇВ»

2.1. Аналіз фінансово-господарської діяльності агропромислового холдингу «Астарта-Київ» за основними показниками

Агропромисловий комплекс «Астарта-Київ» (далі Астарта-Київ) – «вертикально інтегрований агропромисловий холдинг, основними напрямками бізнесу якого є виробництво цукру та супутньої продукції, зернових і олійних культур, молока і м'яса, а також переробка сої і виробництво біогазу» [32].

Свою діяльність Астарта-Київ здійснює в багатьох областях України, а саме в Вінницькій, Полтавській, Житомирській. Тернопільській. Чернігівській, Хмельницькій, харківській та Черкаській.

Земельний банк даної компанії налічує близько 235 тисяч гектарів, шо дає право входити в топ-5 компаній України за розміром земельного банку (рис.2.1).

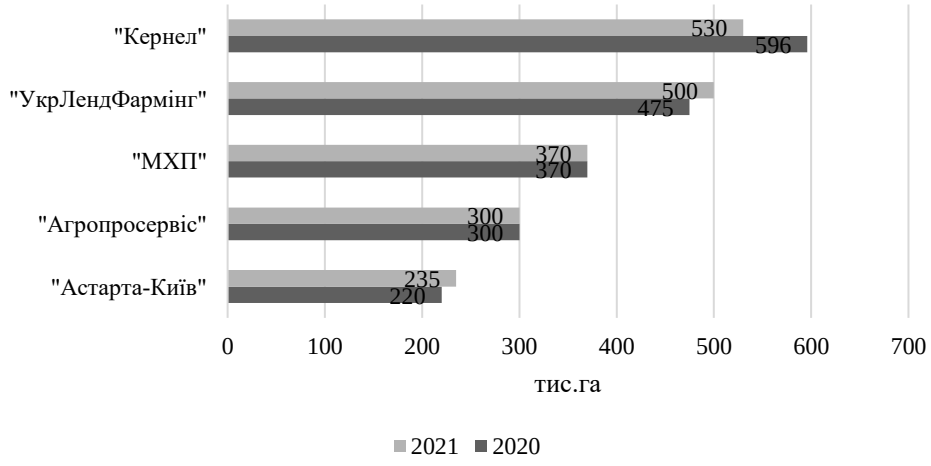


Рис. 2.1. Топ компаній аграрного сектору за розміром земельного банку

Джерело: сформовано автором за даними [33, 35-38].

Основний напрямок діяльності: 46.36 Оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами

Додаткові напрямки діяльності:

01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур

01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів

46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин

77.31 Надання в оренду сільськогосподарських машин і устаткування

77.33 Надання в оренду офісних машин і устаткування, у тому числі комп'ютерів

77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у.

46.71 Оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами

46.75 Оптова торгівля хімічними продуктами

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

69.20 Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування

70.10 Діяльність головних управлінь (хед-офісів)

70.22 Консультування з питань комерційної діяльності й керування

71.12 Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах

77.11 Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів

77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів

Генеральний директором Астарти-Київ є Віктор Іванчик.

Профільними культурами є цукрові буряки , кукурудза, соняшник, пшениця , ячмінь.

Головним напрямком в рослинництві є саме вирощування цукрових буряків, які в подальшому переробляються на цукрових заводах холдингу.

Заводи з виробництва цукру налічують 8 цукрових заводів, що мають потужностей для переробки більше 39 тис. т за добу. Переробні заводи розміщені: чотири в Полтавській області, два в Харківській та по одному заводу в Вінницькій та Хмельницькій областях.

Астарта-Київ «є членом НАЦУ «Укрцукор», Української Аграрної Конфедерації, Глобального договору ООН, Центру розвитку КСВ в Україні, Європейської Бізнес Асоціації, Конфедерації Будівельників України, Федерації роботодавців України» [32].

Для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства для початку розглянемо динаміку активів Астарта-Київ 2 роки (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка активів Астарта - Київ за 2020-2021 роки, млн. грн

Показники	Рік		Відхилення	
	2020	2021	Абсолютне (+,- млн.грн)	Відносне (%)
Нематеріальні активи	11,46	8,13	-3,33	70,94
Незавершені капітальні інвестиції	9,83	12,53	2,7	127,47
Основні засоби:	970,14	792,36	-177,78	81,67
первісна вартість	1235,03	1256,79	21,76	101,76
амортизація	264,89	464,43	199,54	175,33
Інвестиційна нерухомість:	149,31	140,48	-8,83	94,09
первісна вартість	169,52	170,29	0,77	100,45
знос	20,21	29,81	9,6	147,50
Інші фінансові інвестиції	1031,89	1032,06	0,17	100,02
Відстрочені податкові активи	0,00	0,00	-	-
Інші необоротні активи	227,18	245,56	18,38	108,09
Усього за розділом I	**2406,30**	**2260,13**	-146,17	93,93
Виробничі запаси	1,88	2,23	0,35	118,62
Готова продукція	0,00	0,00	-	-
Товари	2,72	0,05	-2,67	1,84
Запаси	4,59	2,28	-2,31	49,67
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	94,06	95,25	1,19	101,27
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	3,07	5,48	2,41	178,50

Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	60,86	2,00	-58,86	3,29
Дебіторська заборгованість з нарахованих доходів	0,01	183,56	183,55	1835600,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	2,34	0,58	-1,76	24,79
Гроші та їх еквіваленти	0,49	46,04	45,55	9395,92
Готівка	0,00	0,00	-	-
Рахунки в банках	0,49	46,04	45,55	9395,92
Витрати майбутніх періодів	5,68	7,75	2,07	136,44
Інші оборотні активи	2,98	5,60	2,62	187,92
Усього за розділом II	**174,09**	**348,53**	174,44	200,20
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	0,00	0,00	-	-
Баланс	2580,38	2608,65	28,27	101,10

Джерело: сформовано автором за даними додатку Г.

Проаналізувавши таблицю 2.1 можна спостерігати зменшення необоротних активів в загальному по розділу на 146,17 млн. грн, що в відсотковому відношенню складає зменшення на 6,07 % в 2021 році по відношенню до 2020. Це зменшення було провоковане зменшенням основних статей розділу. Найбільшого зменшення у відсотковому значенні зазнали нематеріальні активи – їх рівень знизився на 29,06%, що в сумі складає 3,33 млн. грн. Також суттєво зменшились основні засоби в 2021 році по відношенню до 2020 – зменшення на 177,78 млн., що в відсотках склало 18, 33%. Такі зміни спровоковане суттєвим збільшенням суми амортизації, яка була збільшена на 75,33% і недостатнього збільшення первісної вартості, всього 21,76 млн. грн., що в відсотках склало всього 1,76%. Це може означати, що компанія використовує старі необоротні активи, які вже достатньо зношуються і, натомість, не набуває нових. Не суттєвого збільшення зазнали інші фінансові інвестиції – 0,02%, що в сумі складає 0,17 млн., також збільшилась стаття інші необоротні активи на 8,09% в порівнянні з попереднім роком.

Щодо оборотних активів даний розділ також зазнав збільшення в поівнянні з минулим роком на 174,44 млн. грн., що в відсотковому значенні дорівнює 100,20%. В основному така ситуація склалася як наслідок суттєвого збільшення дебіторської заборгованості з нарахованих доходів адже дана

стаття в 2020 році мала значення лише 0,1 млн. грн., а в 2021 виросла до 183,55 млн. грн. Також збільшення зазнали дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги і дебіторська заборгованість за виданими авансами – на 1, 27% та 78,50% відповідно. Натомість дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом зменшилась на 58,86, що менше на 3,29% в 2021 році по відношенню до 2020 року.

Загальний баланс в відсотковому значенні не суттєво збільшився в 2021 році в порівнянні з минулим 2020 роком на 1,10%, що в сумі складає 28,27 млн. грн. Загальні зміни необоротних активів, оборотних активів, необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття та загального балансу в період 2020-2021 років зображено на діаграмі на рис. 2.2.

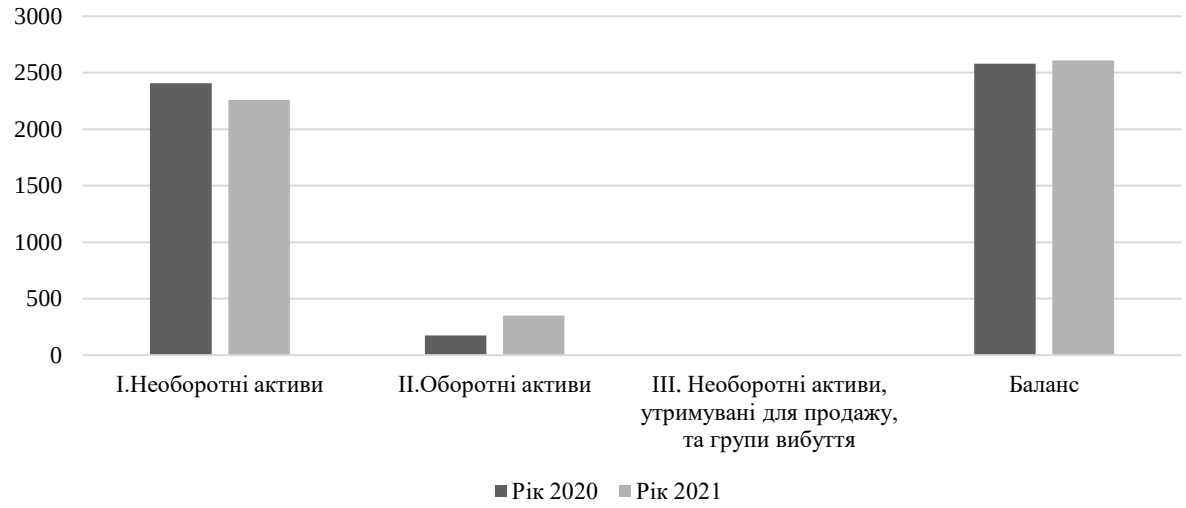


Рис. 2.2. Динаміка активів Астарта-Київ за 2020-2021 роки, млн. грн.

Джерело: побудовано автором за даними додатку Г.

Далі проаналізуємо структуру активів Астарта-Київ за 2020-2021 роки та яких змін вона зазнала.

Таблиця 2.2

Структура активів Астарта-Київ за 2020-2021 роки, %

Показники	Рік		Частка, %	
	2020	2021	2020	2021
I. Необоротні активи	2406,30	2260,13	93,25	86,64
II. Оборотні активи	174,09	348,53	6,75	13,36
III. Необоротні активи, утримувані для	0,00	0,00	-	-

продажу та групи вибуття				
Баланс	2580,38	2608,65	100	100

Джерело: сформовано автором за даними додатку Г.

Виходячи з розрахованих даних в таблиці 2.2 можна сказати, що основну частку активів, що в 2020, що в 2021 роках займають необоротні активи – 93,25 та 86,64 % відповідно. Оборотні ж активи займають набагато меншу частку – 6, 75 % в 2020 році та вже більшу частку 13,36% в 2021 році. Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття відсутні як в 2020, так і в 2021 роках.

Наглядно частка необоротних активів та оборотних активів за 2020 рік в структурі активної частини балансу зображена на діаграмі (рис. 2.3):

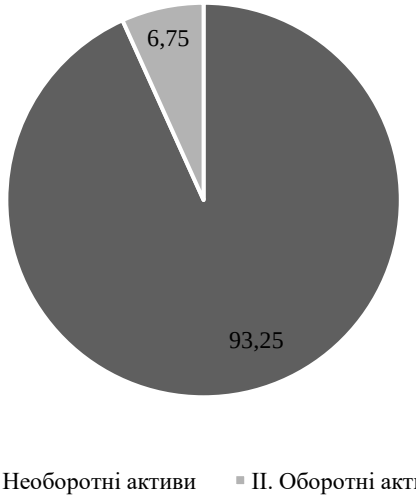


Рис. 2.3. Структура активів Астарта-Київ за 2020 рік, %

Джерело: побудовано автором за даними додатку Г.

Частка необоротних та оборотних активів в структурі активів за 2021 рік зображена на рис 2.4:

Навіть наглядно проаналізувавши дві діаграми за 2020 та 2021 роки можна побачити як змінювалась структура активів Астарта-Київ. Отже, в 2021 році було збільшено частину оборотних активів на 6,61%, натомість, частка необоротних активів відповідно зменшилась на 6,61% в 2021 році по відношенню до 2020 року.

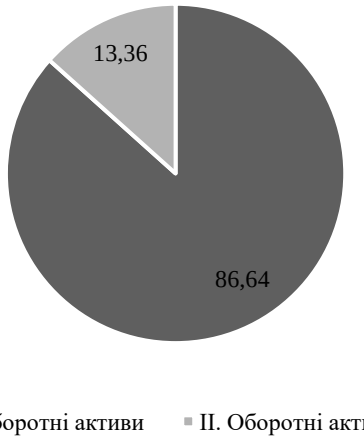


Рис. 2.4. Структура активів Астарта-Київ за 2021 рік, %.

Джерело: побудовано автором за даними додатку Г.

Для подальшого аналізу необхідно також розглянути динаміку джерел фінансування Астарта-Київ за 2020-2021 роках.

Таблиця 2.3

Динаміка джерел фінансування Астарта-Київ за 2020-2021 роки, млн. грн.

Показники	Роки		Відхилення	
	2020	2021	Абсолютне (+- млн.грн.)	Відносне (%)
Зареєстрований (пайовий) капітал	258,31	258,31	0,00	100,00
Капітал у дооцінках	341,33	235,59	-105,74	69,02
Додатковий капітал	688,78	733,68	44,90	106,52
Резервний капітал	0,00	0,00	0,00	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	(233,87)	(10,73)	-223,14	4,59
Усього за розділом I	**1054,55**	**1216,86**	162,31	115,39
Відстрочені податкові зобов'язання	69,29	53,74	-15,55	77,56
Довгострокові кредити банків	0,00	8,75	8,75	-
Інші довгострокові зобов'язання	204,88	232,12	27,24	113,30
Довгострокові забезпечення	0,00	0,00	0,00	-
Усього зо розділом II	**274,17**	**294,61**	20,44	107,46
Короткострокові кредити банків	62,56	63,25	0,69	101,10
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	39,85	50,16	10,31	125,87
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1,43	6,52	5,09	455,94

Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	3,51	6,93	3,42	197,44
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	1,06	1,29	0,23	121,70
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	0,13	0,17	0,04	130,77
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	3,18	1,40	-1,78	44,03
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	0,00	0,00	0,00	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	0,00	0,00	0,00	-
Поточні забезпечення	10,87	14,78	3,91	135,97
Доходи майбутніх періодів	0,09	0,04	-0,05	44,44
Інші поточні зобов'язання	1128,99	952,68	-176,31	84,38
Усього за розділом III	**1251,67**	**1097,18**	-154,49	87,66
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**0,00**	**0,00**	0,00	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	**0,00**	**0,00**	0,00	-
Баланс	**2580,38**	**2608,65**	28,27	101,10

Джерело: сформовано автором за даними додатку Г.

Виходячи з розрахованих даних в таблиці 2.3 можна зробити висновок, що розділ власний капітал протягом 2021 року зріс на 162,31 млн. грн, що в відсотковому відношенню складає зріст на 15,51% в порівнянні з 2020 роком. Такі зміни були спричинені незначним збільшенням додаткового капіталу на 44,90 млн. грн. (6,52%) та значною зміною, а саме, зменшенням непокритого збитку, що знизився в порівнянні з минулим роком на 223,14 млн. грн., що складає зменшення збитку на 85,41% в порівнянні з 2020 роком, що є загалом позитивною тенденцією.

Довгострокові зобов'язання та забезпечення також мали тенденцію до збільшення впродовж 2021 року та збільшились на 20,44 млн. грн., що відсотках складає зріст на 7,46%. З'явилась стаття довгострокові кредити банків, котра була відсутня в 2020 році. І також зросла стаття інші довгострокові зобов'язання на 27,24 млн. грн., що в відсотковому відношенню до 2020 року складає 13,30%. Проте стаття відстрочені податкові зобов'язання зменшилась в порівнянні з минулим роком на 32,44%.

Якщо говорити про поточні зобов’язання та забезпечення, даний розділ був зменшений на 154,49 млн. грн., що на 12,34% менше ніж в 2020 році. Найбільшого зросту зазнала стаття поточна кредиторська заборгованість за товари роботи і послуги, вона виросла на 355,94 % в 2021 році в порівнянні з 2020 роком. Також значно зросли статті поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями, поточно заборгованість за розрахунками з бюджетом, поточна кредиторська заборгованість за страхуванням та за розрахунками з оплати праці, дані статті зросли в 2021 році в порівнянні до 2020 року на 25,87%, 97,44%, 21,70% та 30,77% відповідно. Проте інші поточні забезпечення зменшились на 176,31 млн. грн. (12,34%).

Більш наглядну динаміку джерел фінансування Астарта-Київ за 2020-2021 роки зображено на діаграмі (рис. 2.5):

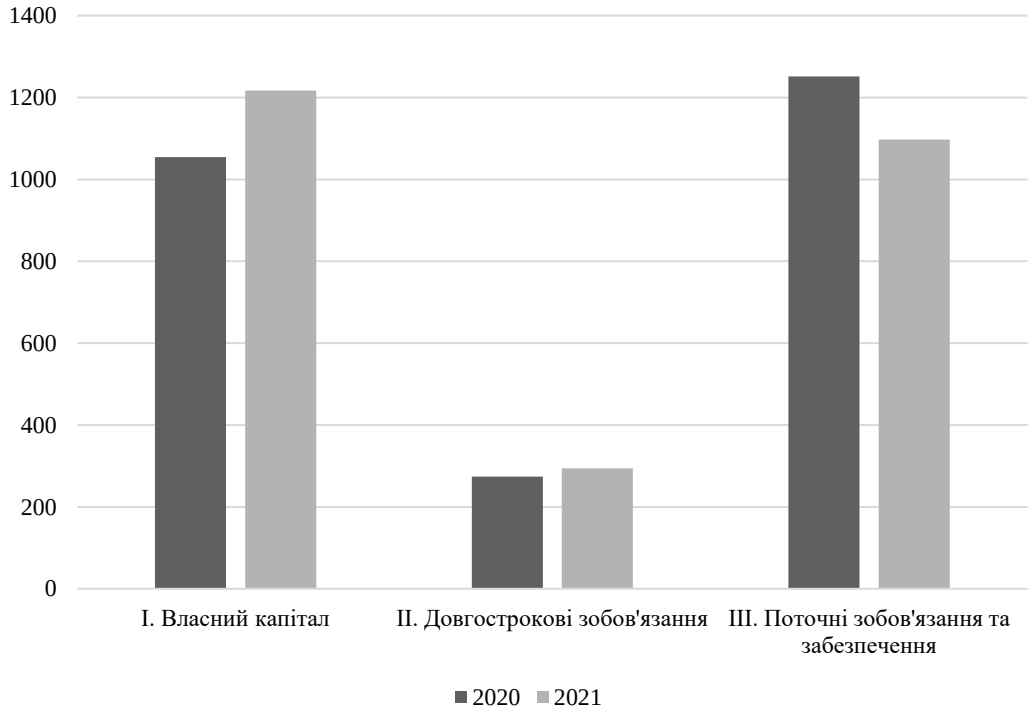


Рис. 2.5. Динаміка джерел фінансування Астарта-Київ за 2020-2021 роки, млн. грн.

Джерело: сформовано автором за даними додатку Г.

Далі необхідно проаналізувати структуру джерел фінансування Астарта-Київ за 2020-2021 роки та оцінити зміни.

Таблиця 2.4

Структура джерел фінансування Астарта-Київ за 2020-2021 роки, %

Показники	Роки		Частка,%	
	2020	2021	2020	2021
I. Власний капітал	1054,55	1216,86	40,9	46,6
II. Довгострокові зобов'язання	274,17	294,61	10,6	11,3
III. Поточні зобов'язання та забезпечення	1251,67	1097,18	48,5	42,1
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	0,00	0,00	0,00	0,00
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	0,00	0,00	0,00	0,00
Баланс	2580,38	2608,65	100	100

Джерело: сформовано автором за даними додатку Г

Проаналізувавши розраховані дані можна побачити, що найбільшу частку в структурі джерел фінансування Астарта-Київ 48,5% в 2020 році займають поточні зобов'язання та забезпечення, в 2021 році ж ситуація змінилась та найбільшу частку (46,6%) займає власний капітал. Найменшу часту як в 2020, так і в 2021 роках займають довгострокові зобов'язання – 10,6% та 11,3% відповідно. Для більш наглядного аналізу та порівняння структури джерел фінансування Астарта-Київ за 2020 і 2021 роки сформовано діаграми структури джерел фінансування Астарта-Київ за 2020 рік (рис. 2.6) та джерел фінансування Астарта-Київ за 2021 рік (рис. 2.7).



Рис. 2.6. Структура джерел фінансування Астарта-Київ за 2020 рік, %

Джерело: сформовано автором за даними додатку Г.

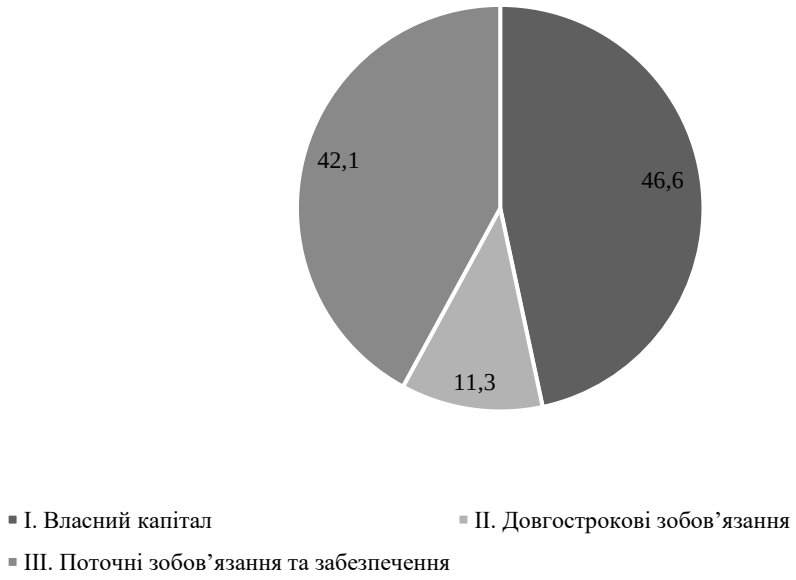


Рис. 2.7. Структура джерел фінансування Астарта-Київ за 2021 рік, %

Джерело: сформовано автором за даними додатку Г.

Виходячи з зображених діаграм видно як змінилась структура джерел фінансування Астарта-Київ за 2021 рік. Частка власного капіталу збільшилась на 5,7%, натомість частка поточних зобов'язань та забезпечень зменшилась на 6,4 %. Також незначних збільшень зазнала частка довгострокових забезпечень – збільшилась всього на 0.7 %.

Для фінансово-господарського аналізу Астарта-Київ далі необхідно проаналізувати фінансові результати даної компанії за 2020-2021 роки.

Таблиця 2.5

Динаміка фінансових результатів Астарта-Київ за 2020-2021 роки, млн. грн.

Показники	Рік		Відхилення	
	2020	2021	Абсолютне (+-, млн. грн.)	Відносне (%)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	754,73	285,02	-469,71	37,76
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	643,88	184,64	-459,24	28,86
Валовий прибуток (збиток)	110,85	100,39	-10,46	90,56
Інші операційні доходи	340,23	10,94	-329,29	3,22
Адміністративні витрати	309,79	305,33	-4,46	98,56
Витрати на збут	5,97	1,79	-4,18	29,98
Інші операційні витрати	29,91	50,27	20,36	168,07

Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	105,40	(246,05)	-351,45	-233,44
Інші фінансові доходи	-	400,07	399,19	-
Інші доходи	-	38,04	38,04	
Фінансові витрати	71,67	58,45	-13,22	81.55
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-
Інші витрати	-	29,58	29,58	-
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток)	34,61	104,05	69,44	300,64
Витрати (дохід) з податку на прибуток	37,07	15,15	-21,92	40,87
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	-	-	-	-
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	71,68	119,21	47,53	166,31

Джерело: сформовано автором за даними додатку Д

Проаналізувавши фінансові результати Астарта-Київ за 2020-2021 роки можна сказати, що чистий фінансовий результат значно зріс протягом 2021 року на 47, 53 млн. грн, що склало збільшення на 66,31% в порівнянні з аналогічним показником за 2020 рік. Такі зміни були спричинені значним зменшенням собівартості на 459,24 млн. грн (71,14%. Спостерігається дуже стрімке зниженням інших операційних доходів з 340,23 млн. грн в 2020 році до 10,94 млн. грн. в 2021 році, дана стаття зменшилась на 96,78% в порівнянні з минулим роком. Значно зменшились витрати на збут, зменшення на 70,02% в 2021 році в порівнянні з 2020 роком. Натомість інші операційні витрати суттєво збільшились в 2021 році в порівнянні з 2020 роком на 20,36 млн. грн. (68,07%).

Оскільки тема даної роботи присвячена стратегічному управлінню витратами необхідно приділити особливу увагу рівню витрат на Астарта-Київ. Проаналізуємо рівень витрат за даними фінансової звітності Астарта-Київ (додаток Г) та оцінимо, які витрати займають більшу частку, а які є не значними.

За даними таблиці 2.6 бачимо, що всі статті витрат зазнали зменшень, окрім інших операційних витрат, котрі зросли на 68,07% в 2021 році в

порівнянні з 2020 роком та інших витрат, котрі були взагалі відсутні в 2020 році, в 2021 році з'явились в сумі 29,58 млн. грн.

Таблиця 2.6

Динаміка витрат Астарта-Київ за 2020-2021 роки

Показники	Рік		Відхилення	
	2020	2021	Абсолютне (+-, млн. грн.)	Відносне (%)
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	643,88	184,64	-459,24	28,86
Адміністративні витрати	309,79	305,33	-4,46	98,56
Витрати на збут	5,97	1,79	-4,18	29,98
Інші операційні витрати	29,91	50,27	20,36	168,07
Фінансові витрати	71,67	58,45	-13,22	81.55
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-
Інші витрати	-	29,58	29,58	-

Джерело: сформовано автором за даними додатку Д

Розглянемо, які витрати займають більшу частину в 2020 році проаналізувавши рис. 2.8:

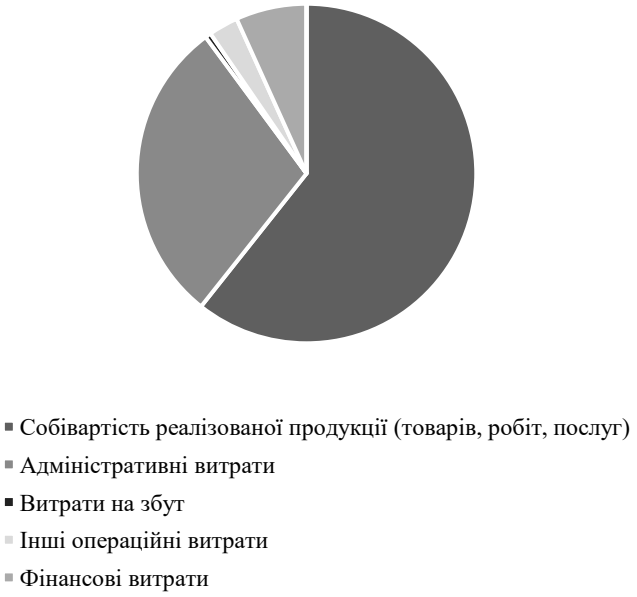


Рис. 2.8. Рівень витрат Астарта-Київ за 2020 рік

Джерело: сформовано автором за даними додатку Д.

За даними діаграми видно, що найбільшу масу займає собівартість реалізованої продукції, а найменшу інші операційні витрати.

Розглянемо також як змінилась ситуація з рівнем витрат в 2021 році (рис.2.9) :

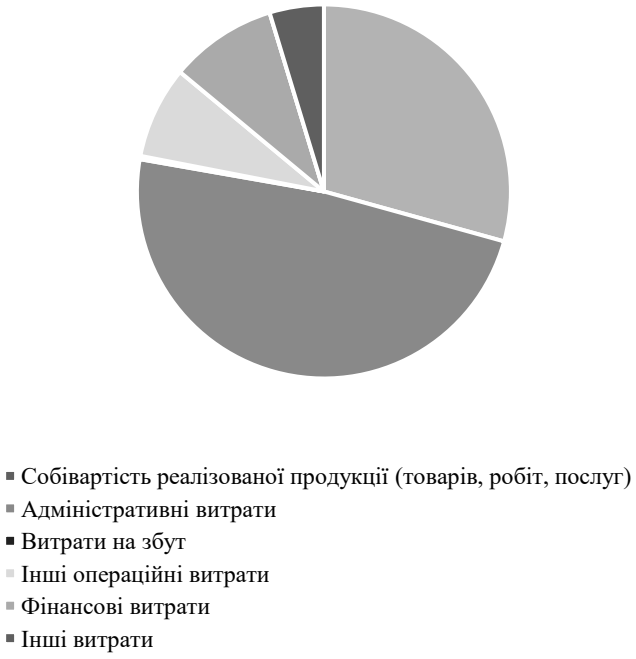


Рис. 2.9. Рівень витрат Астарта-Київ за 2021 рік

Джерело: сформовано автором за даними додатку Д.

З рис. 2.9 видно, що в 2021 році ситуація змінилась, і більшу частину витрат займають адміністративні витрати, а частина собівартості реалізованої продукції значно зменшилась і тримається на рівні фінансових витрат. Також суттєво збільшився рівень витрат на збут. Найменший рівень інших витрат, які взагалі були відсутні в 2020 році.

Таким чином, проаналізувавши фінансово-господарську діяльність Астарта-Київ можна сказати, що компанія функціонує нормально і показує позитивні результати своєї діяльності. Щодо динаміки, то також можна сказати, що вона має тенденцію до змін в позитивну сторону за розрахованими даними.

2.2. Організація і методика аналітичного і синтетичного обліку стратегічних витрат агропромислового холдингу «Астарта-Київ»

Існує три способи ведення обліку витрат операційної діяльності на підприємствах: 1) за допомогою рахунків клусу 8 «Витрати за елементами» (малими і неприбутковими організаціями); 2) за допомогою рахунків 9 класу «Витрати діяльності» (всі інші підприємства); 3) за допомогою рахунків 8 та 9 класів (підприємства, які ведуть обліку за двома класами одночасно).

Для обліку витрат від операційної діяльності у Астарта-Київ передбачено рахунки 9-го класу «Витрати діяльності»:

– 90 «Собівартість реалізації»;

– 92 «Адміністративні витрати»;

– 93 «Витрати на збут»;

– 94 «Інші витрати операційної діяльності».

На рахунку 90 «Собівартість реалізації» на досліджуваному підприємстві відображають та накопичують інформацію про виробничу собівартість (без загальногосподарських, тобто адміністративних витрат) наданих послуг.

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. До адміністративних витрат у Астарта-Київ належать:

– загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством, загальні корпоративні витрати;

– витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством, іншого загальногосподарського персоналу;

– витрати для утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання;

– винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); витрати на зв’язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс

тощо); амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

– витрати на врегулювання спорів у судових органах, податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;

– плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

– інші витрати загальногосподарського призначення.

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. Витрати на збут у Астарта-Київ включають:

– витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

– витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних з маркетинговою діяльністю;

– інші витрати, пов'язані зі збутовою діяльністю.

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» обліковуються витрати, які виникають унаслідок операцій, що забезпечують здійснення основної діяльності або з'являються внаслідок її проведення. До них у Астарта-Київ включаються:

– витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, витрати на дослідження та розробки;

– витрати на купівлю-продаж іноземної валюти;

– собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

– сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів, втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

– втрати від знецінення запасів, нестачі й втрати від псування цінностей; визнані штрафи, пеня, неустойки; витрати на утримання об’єктів соціально-культурного призначення та житлово-комунального господарства;

– інші витрати операційної діяльності.

Характеристика рахунків, призначених для обліку операційних витрат у Астарта-Київ, наведена в таблиці 2.4

Таблиця 2.9

Характеристика рахунків, призначених для обліку операційних витрат

Рахунок	**Призначення**	**Характеристика записів за:**	
		дебетом	**кредитом**
90 «Собівартість реалізації»	Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг	Відображається виробнича собівартість наданих послуг, страхові виплати відповідно до договорів страхування	Списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»
92 «Адміністративні витрати»	Для відображення загальногосподарських витрат, пов'язаних з управлінням та обслуговуванням підприємства	Відображається сума визнаних адміністративних витрат	Списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»
93 «Витрати на збут»	Для обліку витрат, пов'язаних із збутом послуг	Відображається сума визнаних витрат на збут	Списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»
94 «Інші витрати операційної діяльності»	Ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут»	Відображається сума визнаних інших операційних витрат	Списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»

Джерело: сформовано автором за даними [33].

Схематично процес обліку витрат операційної діяльності представлено на рис. 2.11.

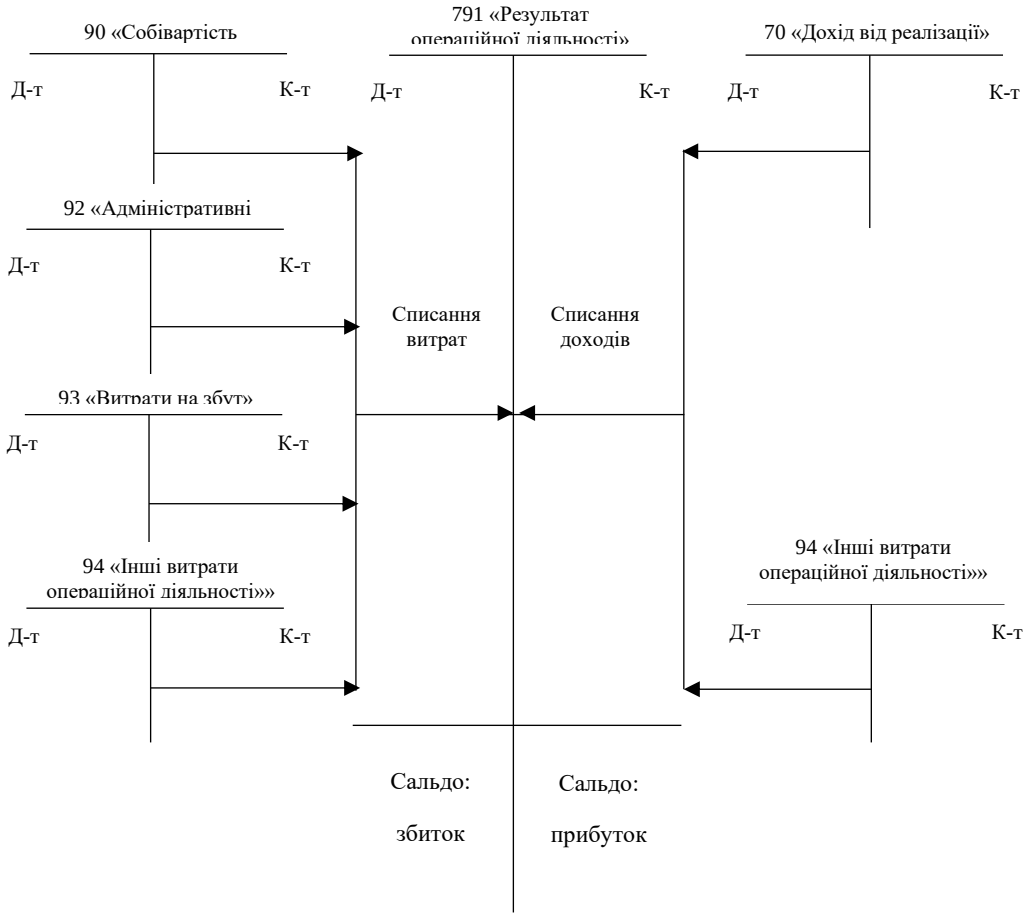


Рис. 2.11. Схема обліку операційних витрат у Астарта-Київ

Джерело: сформовано автором за даними [33].

Кореспонденція рахунків з обліку витрат операційної діяльності наведена в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Відображення витрат на рахунках обліку у Астарта-Київ

Зміст господарської операції	**Кореспонденція рахунків**	
	Дт	**Кт**
Облік собівартості реалізації		
Відображено собівартість наданих послуг	90	23
Списано суму витрат в кінці звітного періоду	79	90
Облік адміністративних витрат		
Включено до складу адміністративних витрат амортизацію необоротних активів загальногосподарського призначення	92	13

Списано запаси, що відносяться до адміністративних витрат	92	20, 22
Списано вартість використаних на адміністративні цілі грошових документів	92	331
Списано витрати на службові відрядження адміністративного персоналу	92	372
Відображено адміністративні витрати, що раніше обліковувалися як витрати майбутніх періодів (передплата періодичних видань, авансові орендні платежі)	92	39
Нараховано забезпечення майбутніх виплат, пов'язані з адміністративними витратами	92	47
Відображено інші адміністративні витрати, виконані сторонніми організаціями (оплата послуг телефонного та поштового зв'язку, юридичних і аудиторських послуг)	92	63, 685
Нараховано податки, збори, обов'язкові платежі (крім тих, які включають до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг)	92	64
Нараховано заробітну плату працівників апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу	92	661
Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу	92	651
Списано суму витрат в кінці звітного періоду	79	92
Облік витрат на збут		
Включено до складу витрат на збут амортизацію необоротних активів	93	13
Списано запаси, що відносяться до збутових витрат	93	20, 22
Відображено витрати на службові відрядження персоналу департаменту маркетингу	93	372
Нараховано забезпечення майбутніх виплат, пов'язані з витратами на збут	93	47
Списано інші витрати на збут, виконані сторонніми організаціями (наприклад, витрати на транспортування готової продукції, оплата послуг оренди)	93	63, 685
Нараховано заробітну плату працівників департаменту маркетингу	93	661
Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу департаменту маркетингу	93	651
Списано суму витрат в кінці звітного періоду	79	93
Облік інших операційних витрат		
Відображено втрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	940	23
Відображено витрати на купівлю-продаж іноземної валюти	942	333, 334
Відображено суму безнадійної дебіторської заборгованості та відрахувань до резерву сумнівних боргів	944	36, 37
Відображено витрати від операційних курсових різниць	945	31, 36, 37, 63
Віднесено втрати від знецінення запасів до складу витрат	946	20, 22
Списано нестачі та втрати від псування цінностей	947	20, 22
Визнано штрафи, пені, неустойки	948	685
Списано суму витрат в кінці звітного періоду	79	94

Джерело: сформовано автором за даними *[33].*

Регістрами обліку витрат у Астарта-Київ виступають картки рахунків 90, 92, 93, 94 та журнал 5.

Таблиця 2.11

Взаємозв'язок типових форм первинних облікових документів з обліку витрат підприємства, синтетичних і аналітичних регістрів бухгалтерського обліку та форм фінансової звітності

Типові форми первинних облікових документів	Регістри бухгалтерського обліку		Код рядка у формах фінансової Журнал звітності
	Журнал	Головна книга	
Довідка-розрахунок витрат на збут (на підставі лімітно-забірних карток, накладних-вимог на відпуск матеріалів зі складу, розрахункової відомості по зарплаті, відомості нарахування та розподілу соціальних внесків)	5(5А), розділ ІІІ (ІІІ А) «Витрати діяльності», пор. №2 «Собівартість реалізації» (графа 20)	90 «Собівартість реалізації»	Форма 2 «Звіт про фінансові результати», код рядка 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)»
Довідка-розрахунок про накопичення адміністративних витрат (на підставі лімітно-забірних карток, накладних-вимог на відпуск матеріалів зі складу, звітів про використання, розрахункової відомості по зарплаті, відомості нарахування та розподілу соціальних внесків)	5(5А), розділ ІІІ (ІІІ А) «Витрати діяльності», пор. №4 «Адміністративні витрати» (графа 25)	92 «Адміністративні витрати»	Форма 2 «Звіт про фінансові результати», код рядка 2130»Адміністративні витрати»
Довідка-розрахунок витрат на збут (на підставі лімітно-забірних карток, накладних-вимог на відпуск матеріалів зі складу, розрахункової відомості по зарплаті, відомості нарахування та розподілу соціальних внесків)	5(5А), розділ ІІІ (ІІІ А) «Витрати діяльності», пор. №5 «Витрати на збут» (графа 25)	93 «Витрати на збут»	Форма 2 «Звіт про фінансові результати», код рядка 2150 «Витрати на збут»
Довідка-розрахунок витрат на збут (на підставі лімітно-забірних карток, накладних-вимог на відпуск матеріалів зі	5(5А), розділ ІІІ (ІІІ А «Витрати діяльності», пор. №6	94 «Інші операційні витрати»	Форма 2 «Звіт про фінансові результати»,

складу, розрахункової відомості по зарплаті, відомості нарахування та розподілу соціальних внесків)	«Інші операційні витрати» (графа 25)		код рядка 2180 «Інші операційні витрати», Форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності»: «Інші операційні доходи і витрати»

Джерело: сформовано автором за даними [34].

Отже, на підприємстві Астарта-Київ ведеться як синтетичний, так і аналітичний облік витрат. Для обліку витрат використовуються рахунки 9-го класу «Витрати діяльності» (90, 91, 92, 93, 94). Використовуються основні регістри обліку витрат- картки рахунків витрат та журнал 5.

2.3. Прогнозування рівня витрат агропромислового холдингу «Астарта-Київ» як основа стратегічного управління

Прогнозування – це передбачення, зроблене шляхом вивчення статистичних даних та минулих закономірностей. Компанії використовують програмні інструменти та системи для аналізу великих обсягів даних, зібраних протягом тривалого періоду. Програмне забезпечення прогнозує майбутній попит та тенденції, допомагаючи компаніям приймати більш точні фінансові, маркетингові та операційні рішення.

Прогнозування відіграє роль інструменту планування, який дозволяє компаніям підготуватися до невизначеності, що може виникнути у майбутньому. Таким чином, менеджери можуть впевнено реагувати на зміни, контролювати бізнес-операції та ухвалювати стратегічні рішення, які сприяють майбутньому зростанню. Приклади цілей прогнозування :

- більше ефективне використання ресурсів;
- візуалізація бізнес-продуктивності;
- встановити час запуску нових товарів чи послуг;

- оцінювання поточних витрат;
- прогнозування майбутніх подій, наприклад обсягів продажу та заробітку;
- перегляд рішень управління.

Методи прогнозування можуть бути якісними та кількісними.

Якісне прогнозування ґрунтується на короткострокових прогнозах фахівців з маркетингу. Якщо статистичних даних недостатньо, можна використати якісні методи. Два стандартні приклади:

- Методи дослідження ринку, такі як анкетування та опитування, визначають споживчий попит.
- Дельфійський метод передбачає опитування експертів у певній галузі, щоб зібрати їхні думки та передбачити тенденції у цій галузі.
- Кількісні методи

Моделі кількісного прогнозування використовують змістовну статистику та статистичні дані для прогнозування довгострокових майбутніх тенденцій. Стандартні приклади використання кількісних методів:

- Економетричне моделювання дозволяє аналізувати набори фінансових даних, таких як дані про кредити та інвестиції, для прогнозування значних економічних зрушень та їхнього впливу на компанію.
- Підхід індикатора дозволяє порівнювати точки даних, щоб визначити відносини між, начебто, незв'язаними даними. Наприклад, зміни ВВП можна використовуватиме прогнозування рівня безробіття. У цьому сценарії дані про ВВП називаються випереджаючим індикатором, а рівень безробіття - індикатором, що запізнюється.
- Прогнозування часових рядів дозволяє аналізувати дані, зібрані за різні проміжки часу, для прогнозування майбутніх тенденцій.

Для прогнозування майбутнього рівня витрат на агрохолдингу Астарта-Київ буде використано прогнозування часових рядів. Для цього маємо вихідні дані:

Таблиця 2.7

Вихідні дані для прогнозування часових рядів

Роки	Витрати агрохолдингу «Астарта-Київ» млн. грн грн.(У)
2005	231,4
2006	266,9
2007	241,8
2008	288,2
2009	342,4
2010	440,7
2011	489,1
2012	437,2
2013	474,7
2014	534,4
2015	606,7
2016	641,4
2017	572,6
2018	538,8
2019	722,7
2020	935,6
2021	1076,4

Джерело: сформовано автором за даними [32].

Побудуємо діаграму та додамо лінії тренду для витрат агрохолдингу «Астарта-Київ» (рис 2.10):

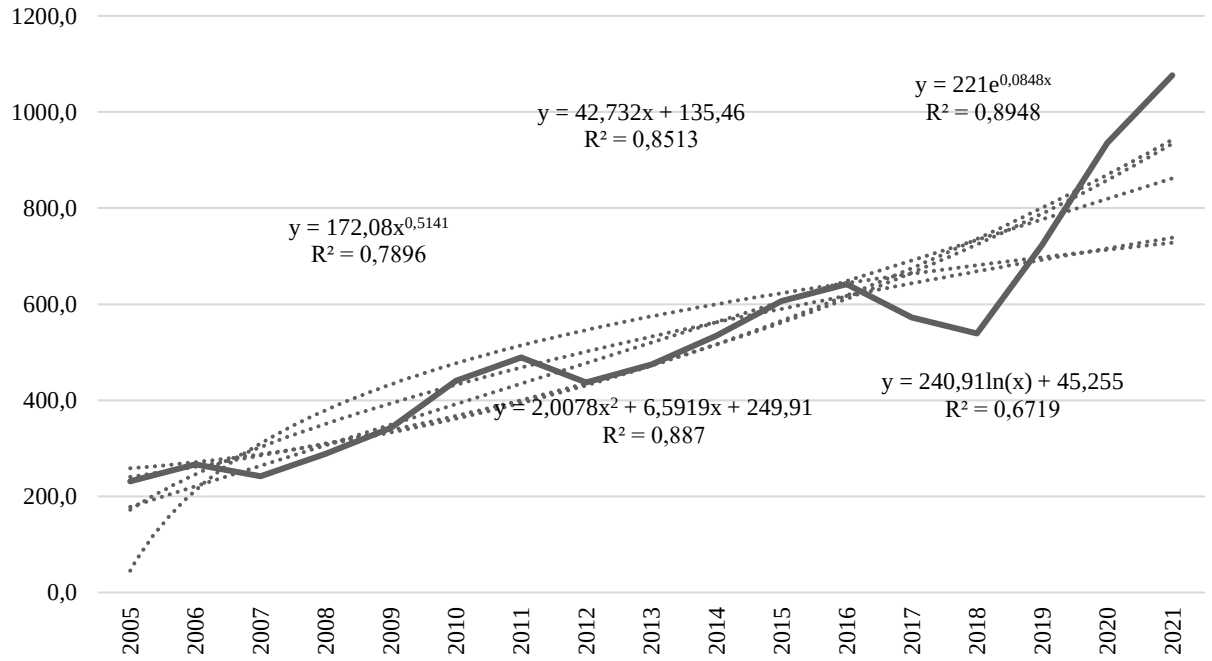


Рис.2.10 Лінії тренду для витрат агрохолдингу «Астарта-Київ»

Джерело: сформовано автором за даними [32].

За даними діаграм заповнимо таблицю:

Таблиця 2.8

Основні показники тренду витрат агрохолдингу «Астарта-Київ» млн. грн.

Вид тренду	Рівняння тренду	Коефіцієнт детермінації
Експоненціальний	$y = 221e^{0,0848x}$	$R^2 = 0,9178$
Лінійний	$y = 42,732x + 135,46$	$R^2 = 0,8513$
Логарифмічний	$y = 240,91\ln(x) + 45,255$	$R^2 = 0,6719$
Поліноміальний	$y = 2,0078x^2 + 6,5919x + 249,91$	$R^2 = 0,887$
Степеневий	$y = 172,08x^{0,5141}$	$R^2 = 0,838$

Джерело: сформовано автором за даними [32].

Для прогнозу необхідно брати найбільш підходяще рівняння тренду, тобто в якому коефіцієнт детермінації має найбільше значення. В нашому випадку найбільш підходить– експоненціальне рівняння тренду (R^2=0.9178).

Для здійснення прогнозу необхідно підставити в наше рівняння тренду наступне значення n-кількості спостережень , оскільки число спостережень в нашому випадку 17, то підставляти будемо число 18.

Виконаємо прогнозування рівня витрат агрохолдингу «Астарта-київ» на 2022 рік:

В рівняння $y = 221e^{0,0848x}$ замість x підставимо 18 , отримаємо рівняння типу:

$y = 221e^{0,0848*18} = 221e^{1,5264} =$ 1016,95 млн. грн – рівень прогнозованих витрат агрохолдингу «Астарта-Київ» на 2022 рік.

Таким чином, здійснивши прогнозування рівня витрат на агрохолдингу «Астарта-Київ» на 2022 рік отримали значення 1016,95 млн. грн., що є менше ніж аналогічне значення даного показника в 2021 році на 59,45 млн.грн. (5,52%).

РОЗДІЛ 3
НАПРЯМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В АГРОПРОМИСЛОВОМУ ХОЛДИНГУ «АСТАРТА-КИЇВ»

3.1. Розвиток аналітичного забезпечення стратегічного калькулювання витрат на підприємстві

Ускладнення сучасного менеджменту та вихід його на абсолютно новий організаційний рівень викликає потребу в удосконаленні методичного забезпечення стратегічного урахування витрат на підприємство. Актуальність вимог до підвищення ефективності методичного забезпечення стратегічного обліку витрат пов'язана з тим, що в даний час управлінський облік не відповідає в повній мірі стратегічному управлінню витратами.

Затрати є одними з найважливіших об'єктів управління і від об'єктивної і своєчасної інформація про витрати залежить обґрунтованість управлінських рішень тактичного і стратегічного характеру. В цілях стратегічного управління затратами обробка, накопичення та представлення інформації про витрати здійснюється за допомогою стратегічного обліку витрат.

З метою підвищення ефективності стратегічного обліку та аналізу витрат на АПК «Астарта-Київ» доцільно, на нашу думку, використовувати комплексний підхід у формуванні методичного забезпечення стратегічного обліку та аналізу витрат. Виходячи з цього, методичне забезпечення стратегічного обліку та аналізу витрат передбачає використання трьох методичних комплексів:

Перший методичний комплекс заснований на концепції управління повним життєвим циклом. Залежно від об'єкта управління використовують три принципові моделі:

FBC (full business cycle) – повний цикл бізнесу;

FPC (Full production cycle) - повний виробничий цикл;

FLC (Full life cycle) – життєвий цикл продукту.

Другий методичний комплекс включає процесно-орієнтовані моделі, в основі яких лежить концепція руху продукту та управління ланцюжком цінностей. Моделі будуються за принципом FOC (full organizational cycle) – повний організаційний цикл: від функціональних якостей продукту (атрибутів), необхідних ресурсів, технологій, процесів, системи керування до організаційної структури компанії.

Третій методичний комплекс спирається на концепцію комплексного управління якістю. Застосування даного комплексу методів дозволяє описати ефективність бізнесу від відповідності функціональної якості продукту запитам споживача до фінансової ефективності компанії за принципом FEC – повний цикл ефективності.

На наш погляд, найбільш комплексний підхід на Астарта-Київ може бути реалізований за допомогою методики стратегічного обліку за стадіями життєвого циклу. Ця методика стратегічного обліку може застосовуватися як самостійно, так і у комплексі з іншими методиками. Два інших методичних комплекси, зазвичай, неспроможні застосовуватися індивідуально, оскільки не вони охоплюють все значимі елементи.

В рамках методичного комплексу за стадіями життєвого циклу формується калькуляція витрат (Life-Cycle Cost, LCC), яка являє собою сукупність витрат за весь життєвий цикл продукту, включаючи довиробничі витрати, витрати на виробництво та виведення продукту на ринок, післяпродажне обслуговування та подальше зняття продукту виробництва. Для об'єктивної оцінки витрат за тривалий період зазвичай використовується метод дисконтування, що дозволяє приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо збільшення або зниження обсягу виробництва/продажів, обслуговування, ремонту чи зняття продукту з виробництва.

У рамках нашого дослідження для подальшої розробки покращеної облікової моделі стратегічного калькулювання та аналізу витрат Астарта-Київ

приймемо методику стратегічного обліку та аналізу витрат за стадіями життєвого циклу продукту з урахуванням процесно-орієнтованого підходу.

Розглянемо детальніше методику стратегічного обліку витрат за стадіями життєвого циклу з урахуванням процесно-орієнтованого підходу.

Перший етап. Розробка моделей стратегічної калькуляції. Визначення структури собівартості та класифікації витрат з метою стратегічного обліку.

Стратегічні калькуляційні моделі є стратегічним баченням структури собівартості продукту, що містить умови і фактори, які дозволяють досить точно і своєчасно оцінити всі витрати за весь стратегічний період.

Найбільш істотним моментом під час моделювання є визначення структури витрат. Оцінка загальної калькуляції потребує розбиття її складових (елементи, статті) за видами витрат. Глибина деталізації витрат залежить від цілей та масштабу стратегічного калькулювання та потребує виявлення:

– найбільш затратомістких бізнес-процесів, стадій, операцій; тимчасової;

– тривалості стадій, процесів, операцій;

– вартості основних ресурсів та витрат таких, як праця, сировина та матеріали, паливо та енергія, комерційні та управлінські витрати, інші накладні витрати.

Для полегшення процесу стратегічного управління витратами та калькулювання інформація про витрати повинна збиратися та подаватися відповідно до встановленої структури та класифікації витрат.

Другий етап. Розробка робочого плану рахунків стратегічного обліку витрат. Збір та реєстрація даних стратегічного обліку витрат.

На основі запропонованої класифікації витрат для цілей стратегічного обліку було розроблено облікову модель стратегічного калькулювання та план рахунків стратегічного обліку витрат.

План рахунків стратегічного обліку є ієрархічно структурованим угрупованням рахунків стратегічного обліку. Цей план рахунків пропонується включити до структури робочого плану рахунків чи застосовувати як

самостійний комплекс на формування обліково- аналітичної інформації з метою стратегічного управління витратами.

Розроблена структура рахунків стратегічного обліку витрат дозволяє розширити можливості чинного плану рахунків з метою забезпечення потреб стратегічного обліку, у тому числі для формування лічильної інтерпретації різних калькуляційних систем. План рахунків стратегічного обліку витрат складається з 4-х розділів:

I розділ – Рахунки витрат стадій життєвого циклу

II розділ – Рахунки витрат основних процесів:

2.1 Рахунки витрат довиробничої стадії

2.2 Рахунки витрат виробничої стадії

2.3 Рахунки резервів та втрат (збитків) поствиробничої стадії

III розділ – Рахунки витрат допоміжних (накладних) процесів

IV розділ - Рахунки відхилень

На синтетичному рівні стратегічний облік формує загальні дані про кожну стадію, етап життєвого циклу продукту. На цьому рівні дані обліку у вартісному вираженні характеризують обсяг ресурсів.

На проміжному рівні стратегічний облік відбиває особливості процесів (операцій) кожному етапі життєвого циклу продукту. На аналітичному рівні за допомогою даних стратегічного обліку формується інформація про вартість кожного ресурсного обсягу у розрізі елементів та статей калькуляції за фазами життєвого циклу. Залежно потреб стратегічного управління витратами для підприємства можуть розроблятися та інші аналітичні угруповання. Перелічені рівні це ієрархія першого порядку. У межах рівнів першого порядку виділяються 7 підрівнів – рівні другого порядку (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Рівні кодування рахунків стратегічного обліку витрат

Рівні		**Найменування**	**Код**
I порядку	**II порядку**		
	I рівень	Артикул (код) продукту (товару, послуги)	A.X.X.XX.XXX

Синтетичний рівень	*II рівень*	Категорія процесів: - основнні (код 1); - допоміжні (код 2).	X.1.X.XX.XXX X.2.X.XX.XXX
	III рівень	Стадії життєвого циклу: - довиробнича стадія (код 1); - виробнича стадія (код 2); - післявиробнича стадія (код3).	X.X.1.XX.XXX X.X.2.XX.XXX X.X.3.XX.XXX
	IV рівень	Етапи стадій життєвого циклу продукту	X.X.X.(код відповідного етапу).XXX
Проміжний рівень	*V рівень*	Процеси в рамках етапів життєвого циклу продукту	X.X.X.(код етапу) – (код процесу).XXX
Аналітичний рівень	*VI рівень*	Вид класифікації витрат: - за елементами витрат (код Е); - за статтями калькуляції (код С)	X. X.X.XX.EXX X. X.X.XX.CXX
	VII рівень	Вид витрат по статтям калькуляції і елементах	X. X.X.XX.E (код елемента) X. X.X.XX.C (код статті)

Джерело: сформовано автором за даними [21].

Далі наведено приклад рівнів кодування рахунків стратегічного обліку собівартості вирощування та переробки цукрових буряків Астарта-Київ.

Таблиця 3.2

Рівні кодування рахунків стратегічного обліку собівартості виробництва та переробки цукрових буряків

Рівні		**Найменування**	**Код**
І порядку	**ІІ порядку**		
Синтетичний рівень	*І рівень*	Цукор	Ц.2.2.28.281
	II рівень	**Категорія процесів:** **Основні (код 1):** - вирощування цукрових буряків - переробка цукрових буряків ; **Допоміжн (код 2):** - збирання та транспортування цукрових буряків - зберігання цукру і збут.	 1.1.1.23.231 1.1.1.23.232 1.2.1.23.233 1.2.1.23.234
	III рівень	**Стадії життєвого циклу:** - вирощування, збір і транспортування цукрових буряків (код 1); - переробка буряків і виробництво цукру (код 2); - зберігання і збут (код 3).	 2.1.1.23.250 2.1.2.23.260 2.1.3.23.270
	IV рівень	Етапи стадій життєвого циклу продукту -вирощування, збір і транспортування (посадка цукрових буряків, внесення добрив, підготовка до збору) - переробка і виробництво	2.1.1a.23.250 2.1.2a.23.260

		цукру (переробка буряків, вилучення цукру з буряків) - зберігання і збут (зберігання цукру в спеціально призначених місцях, транспортування цукру до покупців)	2.1.3а.23.270
Проміжний рівень	*V рівень*	Вміст цукру в цукрових буряках Вилучений цукор	1.1.1.1а.28а.281 1.1.1.1б. 28б.281
Аналітичний рівень	*VI рівень*	**Вид класифікації витрат**: **- за елементами витрат (код Е);** • прямі/змінні витрати – *заробітна плата виробничого персоналу, витрати на сировину, витрати на доставку сировини,* • непрямі/постійні - *витрати на збут і адміністративні витрати* **- за статтями калькуляції (код С)** • Витрати на оплату праці *(заробітна плата у виробничий сезон і в міжсезоння)* • витрати на ресурси • витрати на сировину і її доставку • коригування собівартості на дохід від реалізації побічної продукції (жом і миляса) • адміністративні витрати • витрати на збут	1. 1.1.91.Е91 1.1.1.92.Е92 1. 1.1.66.С66 1.1.1.20.С20 1.1.1.28.С28 1.1.1.71.С71 1.1.1.92.С92 1.1.1.93.С93
	VII рівень	Витрати на заробітну плату *(заробітна плата завідувачу виробництвом і заробітна плата працівників сировинної лабораторії; в міжсезоння - зарплата працівників ремонтної бригади)* Витрати на ресурси *(вугілля технічне для переробки цукрових буряків і його доставка)* Витрати на сировину *(цукрові буряки їх доставка)* Витрати на збут *(витрати на експорт або витрати для реалізації на внутрішній ринок)* Адміністративні витрати *(витрати на утримання керівництва цукрового заводу і керівництва холдингу)*	1. 1.1.66.С661(в період виробництва) 1.1.1.66.С662 (в міжсезоння) 1.1.1.20.С206 1.1.1.20.С201 1.1.93.С931 (внутрішній ринок) 1.1.93.С931 (експорт) 1.1.92.С921 (керівництво цукрового заводу) 1.1.92.С922 (керівництво холдингу)

Джерело: сформовано автором за даними [32].

Третій етап. Складання стратегічної калькуляції (кошторису) витрат.

Однією з центральних функцій стратегічного обліку витрат є стратегічне калькулювання, яке є процесом підрахунку та подання у згрупованому (агрегованому) вигляді інформації про витрати за заданий довгостроковий період часу відповідно до стратегічних параметрів, а також з урахуванням факторів зовнішнього та внутрішнього середовища.

Об'єктом стратегічного калькулювання можуть виступати як самі продукти, і моделі-сценарії, якими реалізується стратегічний план розвитку суб'єкта господарювання. З погляду стратегічного управління найбільш дієвим є управління витратами за моделями-сценаріями, що дозволяє більш комплексно управляти, враховувати та аналізувати витрати за весь життєвий цикл, та давати обґрунтовану оцінку оптимальності обраної моделі-сценарію. Робота зі стратегічного калькулювання повинна бути проведена за кожним пропонованим сценарієм, що дасть змогу порівняти ефективність та затратоємність кожного сценарію та вибрати найбільш оптимальний для реалізації. Результатом стратегічного калькулювання є формування документа - кошторису, що відображає у структурованому та агрегованому вигляді інформацію про стратегічну собівартість продукту в рамках кожної моделі-сценарію.

4-ий етап. Коригування стратегічної собівартості з урахуванням факторів невизначеності та ризику

Коригування стратегічної собівартості в першу чергу пов'язане з виникненням непередбачених витрат, так званих «вузьких місць», по всьому ланцюжку витратоутворення, де виникають з одного боку непродуктивні та небажані відхилення в сукупній стратегічній собівартості, а з іншого боку – необхідні, але не передбачені бюджетами та планами.

При стратегічному виборі того чи іншого варіанта моделі-сценарію необхідно розробити дієздатну резервну систему, яка максимально компенсувала б або нівелювала втрати пов'язані з реалізацією даного сценарію. При стратегічному управлінні, та стратегічному обліку та аналізі

витрат зокрема, необхідно визначити ці «вузькі місця» та розставити індикатори, які дозволили б виявляти такі відхилення у витратах та оперативно вносити коригування до стратегічних калькуляцій та бюджетів.

Різноманітність ризиків, способів та можливостей впливу на них за допомогою управління, зумовлюють доцільність систематизації ситуацій управління ризиками та їх відображення в обліку з метою стратегічного управління. Тут важливо відзначити, що розрахунок стратегічної собівартості продукції з урахуванням ризику проводиться виходячи зі звіту про інтегральний ефект шляхом формування коригувальних бухгалтерських записів, що відображають втрати, пов'язані з настанням тієї чи іншої ризикової події, визначені з ймовірністю від 50 до 95%.

В результаті складання відповідних складових стратегічної калькуляції (кошторису) витрат визначається показник ризикового інтегрального ефекту, який можна розглядати як інструмент оцінки впливу ризиків, що характеризує реальні чи прогнозовані загрози. Також дуже ефективним, як вже зазначалося раніше, є використання бенчмаркінгу. Здійснимо бенчмаркінг переробки цукрових буряків в 2021 році.

Таблиця 3.3

Бенчмаркінг собівартості переробки цукрових буряків у 2021 році, грн/т без ПДВ

Показники / заводи		**Інші холдинги (2 заводи)**			**«Радехів-цукор» (3 заводи)**				**«Астарта –Київ» (2 заводи)**			**Мінімальні показники по кожній статті**
		Середнє	**Цукровий завод 1**	**Цукровий завод 2**	**Середнє**	**Радехів**	**Чортків**	**Хоростків**	**Середнє**	**Наркевичі**	**Ярєські**	**х**
Перероблено буряків, тис.т		45477	22427	23050	44322	21802	9195	13325	17719	7609	10110	х
Середньодобова переробка, т/доба		216497	229181	204156	186982	207637	173497	162494	137600	166469	115873	х
К-сть днів роботи		2866	2671	3081	2156	2865	1446	2238	1757	1247	2381	х
Витрати на переробку 1 т буряків, грн/т	Енергетика	5245	4610	5862	**2790**	2235	3410	3270	3860	3554	4091	**2790**
	Заробітна плата	1852	2013	1696	**1348**	1006	2050	1424	3453	3661	3297	**1348**
	Ремонт заводів	1322	1249	1392	**1152**	864	1759	1206	1603	1941	1349	**1152**
	Інші технол. матеріали	709	655	763	746	830	789	579	**618**	569	655	**618**
	Камінь вапняковий	501	485	517	**336**	339	405	285	490	334	607	**336**

	Вугілля на печі	484	554	416	**358**	367	401	314	401	368	426	**358**
	Інші витрати	1154	815	1483	**278**	186	426	326	1397	1285	1482	**278**
	Всього витрат на переробку	**11267**	**10381**	**12129**	**7009**	**5827**	**9239**	**7405**	**11823**	**11711**	**11907**	**6881**

Джерело: сформовано автором за даними [33].

Здійснивши бенчмаркінг собівартості переробки цукрових буряків у 2021 році, тобто порівнявши собівартість Астарта-Київ та її конкурентів в галузі бачимо, що майже за всіма показниками розраховані середні дані по Астарта-Київ перевищують мінімальні витрати і витрати своїх конкурентів. Винятком стали лише витрати на інші технологічні матеріали, рівень яких є мінімальним в порівнянні з іншими аналізованими компаніями. Щодо собівартості, відповідно в Астарта-Київ вона є найвищою як в середньому, так і по заводах.

За результатами бенчмаркінгу виначено лідера – це «Рахів-цукор», котрий має мінімальні затрати по всім статтям, окрім інших технологічних витрат, відповідно і найменшу собівартість переробки цукрових буряків в 2021 році.

Виходячи з цього Астарта-Київ повинна більш детально дослідити «Рахів-цукрозавод», щоб отримувати в подальшому менший рівень собівартості і відповідно більші прибутки.

Таким чином, при стратегічному калькулюванні головним завданням є сумісність кожної моделі сценарію. Кожен сценарій має бути розписаний за процесами, а в разі потреби за операціями. Також тут має простежуватись наступність (послідовність) ринкового циклу обігу продукту, що також дозволить проводити чітке порівняння. Критеріями порівняння будуть такі показники: затратоємність бізнес-процесів; кількісна маса закладених бізнес-процесів з кожної моделі-сценарію; показники ефективності використання ресурсів; період реалізації моделі-сценарію; рівень ризику та невизначеності при реалізації того чи іншого сценарію. Натомість за допомогою бенчмаркінгу можна дослідити і порівняти себе з конкурентом в галузі, перейняти його позитивні сторони та обійти негативні.

3.2. Напрямки та шляхи удосконалення системи стратегічного управління витратами на агропромисловому холдингу «Астарта-Київ»

Ефективність функціонування стратегічного управління компанією тісно взаємопов'язана з процесом управління витратами. Управління витратами не є самоціллю підприємства, але воно необхідне для досягнення підприємством певного економічного результату, підвищення ефективності роботи.

Розроблена політика стратегічного управління витратами для агропромислового холдингу «Астарта-Київ» включає такі основні напрями регулювання, що дозволяють позитивно впливати на інноваційний потенціал при його реалізації:

1. Підвищення технічного рівня виробництва. Це впровадження нової, прогресивної технології, механізація та автоматизація виробничих процесів, покращення використання та застосування нових видів сировини та матеріалів; зміна конструкції та технічних характеристик виробів; інші фактори, що підвищують технічний рівень виробництва.

За кожним заходом необхідно розраховувати економічний ефект, який виявляється у зниженні витрат за виробництво. Економія від здійснення заходів визначається порівнянням величини витрат на одиницю продукції до та після впровадження заходів та умноженням отриманої різниці на обсяг виробництва у запланованому році.

2. Удосконалення організації виробництва та праці. Зниження собівартості може статися внаслідок зміни організації виробництва; вдосконалення управління виробництвом та скорочення витрат на нього; покращення використання основних фондів; покращення матеріально-технічного постачання; скорочення транспортних витрат; інших факторів, що підвищують рівень організації виробництва.

Зниження поточних витрат відбувається внаслідок удосконалення обслуговування основного виробництва. Наприклад, розвиток потокового

виробництва, підвищення коефіцієнта змінності, упорядкування підсобно-технологічних робіт, покращення інструментального господарства, вдосконалення організації контролю за якістю робіт та продукції.

Для науково-проектних підрозділів підприємства велике значення набуває наукова організація праці: при реалізації науково-дослідних та проектно-вишукувальних робіт обґрунтовано створення робочих груп за принципом матричної структури. Це дозволить зменшити необхідну потребу у персоналі та фонд заробітної плати підприємства.

3. Зміна обсягу та структури продукції, які можуть призвести до відносного зменшення умовно-постійних витрат (крім амортизації), щодо зменшення амортизаційних відрахувань, зміни номенклатури та асортименту продукції та підвищення її якості.

4. Поліпшення використання ресурсів. Більшість персоналу підприємства є працівниками розумової праці, то й головний ресурс, що підлягає інтенсифікації – це розумова праця людини, впливати на яку можна за допомогою чіткої мотиваційної політики.

В загальному, підвищення ефективності управління витратами багато в чому визначається емерджентною взаємодією сукупності ресурсів (фінансових, людських, матеріальних, виробничих та ін.), що визначають інноваційний потенціал підприємства, раціональна реалізація якого в умовах невизначеності зовнішнього середовища з урахуванням ретельного обліку ризиків дозволить загалом домогтися зниження витрат та дозволить йому випускати конкурентоспроможну продукцію.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі розв’язане наукове завдання, яке полягає у вдосконаленні теоретичних засад наукових та практичних концепцій стратегічного управління витратами, доречність їх застосування на практиці на прикладі реального підприємства та розробка необхідних рекомендацій щодо вибору та ефективної реалізації підходу до стратегічного управління витратам.

Досягнення поставленої мети грунтується на виконанні поставлених завдань, за якими можна сформувати наступні висновки:

Незважаючи на те, що концепція стратегічного обліку та аналізу виникла відносно нещодавно, вона вже сформувалася у самостійний і досить широкий напрямок, який потребує певної наукової систематизації. Як показало дослідження система обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами має власну теоретико-методичну базу, є одним із головних блоків системи стратегічного управління господарюючим суб'єктом. Цим зумовлена необхідність її впровадження, розвитку та вдосконалення на підприємствах реального сектору, що сприятиме підвищенню ефективності їх управління, позиціонування на ринку та виживання у конкурентній боротьбі.

У результаті проведеного дослідження сформульовані такі висновки, отримано узагальнюючі результати.

Розширено теоретичне уявлення про обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління витратами з погляду поведінкового підходу; запропоновано авторський підхід до структури та змісту обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами підприємства, що полягає у виділенні в його системі п'яти взаємопов'язаних та взаємодіючих підсистем – організаційної, облікової, аналітичної, інформаційної та контрольної; обґрунтовано місце та роль стратегічного обліку та аналізу

витрат у системі обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління ними, обґрунтовано, що вони служать спеціальними забезпечуючими функціями для прийняття обґрунтованих управлінських рішень у сфері витратоутворення.

Витрати є особливим об'єктом управління, виникнення та трансформація якого відбувається незалежно від існування та характеру керуючих впливів на нього, у зв'язку з цією особливістю витрати характеризуються як особливо складний та багатопараметричний об'єкт управління. Система управління витратами будується на основі управлінської, виробничої, інформаційної та технологічної структур підприємства, необхідною умовою формування системи управління витратами є організація для підприємства системи обліково-аналітичного забезпечення.

У роботі уточнено низку термінів та визначень використовуваних у рамках дослідження, запропоновані трактування розширюють теоретичне уявлення про сутність та зміст уточнюваних термінів як економічних понять, що дозволяє висунути обґрунтовані пропозиції щодо складу, структури та способів організації обліково-аналітичного забезпечення відповідно до врахування особливостей стратегічного управління. витратами на підприємствах.

Сформовано методичні комплекси обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами, що ґрунтуються на концепціях управління повним життєвим циклом, руху витрат по ланцюжку цінності (процесно-орієнтованого підходу до управління витратами) та комплексного управління якістю; систематизовано та класифіковано спеціальні методи стратегічного обліку та стратегічного аналізу.

Наведено вдосконалену модель організації та функціонування обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами, в основу якої покладено процесно-орієнтований підхід організації обліку та аналізу стратегічної собівартості за стадіями життєвого циклу продукту,

механізм управління ризиками, ключові аспекти системи збалансованих показників.

Розроблено методичне забезпечення стратегічного обліку витрат, що включає облікову модель формування повної стратегічної собівартості та комплексну методику стратегічного обліку витрат на стадії життєвого циклу на основі процесно-орієнтованого підходу, план рахунків стратегічного обліку витрат.

Представлені в роботі теоретичні та організаційно-методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами можуть послужити для подальшої розробки галузевих, корпоративних та індивідуальних стратегій витрато- та ціноутворення.

Система обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління є невід'ємним елементом у формуванні інтегрованої звітності та звітності про сталий розвиток. В цілому, теоретичні та методичні положення, а також практичні рекомендації щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами, викладені в роботі, є одним із початкових етапів становлення системи стратегічного обліково-аналітичного забезпечення управління на вітчизняних підприємствах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: від 07.02.2013 № 73 URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення: 11.11.2022).

2. Василенко В. О. Виробничий (операційний) менеджмент К. ЦУЛ, 2015. 532 с.

3. Вініченко І.І. Економічний зміст та формування витрат підприємства. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/11_2020/5.pdf (дата звернення: 11.11.2022).

4. Грещак М. Г. Управління витратами [Текст]: навчально-методичний посібник. К. КНЕУ, 2016. 131 с.

5. Дмитрієв І. А. Управління витратами підприємств дорожнього господарства : монографія / І. А. Дмитрієв, А. О. Лисенко, Т. В. Деділова. Харків : ХНАДУ, 2015. 156 с.

6. Домбровська Н.Р. Суть витрат підприємства як обліково-економічної категорії. URL: http://business-navigator.ks.ua/journals/2018/46_2_2018/30.pdf (дата звернення: 11.11.2022).

7. Стемковська І. Підходи до трактування поняття «витрати». URL: http://sophus.at.ua/publ/2019_12_14_ (дата звернення: 11.11.2022).

8. Ткаченко Н. М.· Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. 6-те вид. допов. і перероб. К.: Алерта, 2015. 982 с.

9. Фінасовий облік - 1 (у схемах і таблицях). Частина 1: навч. носі6./ [М.Т. Теловата, О.В. Петраковська]; за заг. ред. М.Т. Теловатої. К. Інтердрук, 2019. 217 с.

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi. (дата звернення: 11.11.2022).

11. Податковий кодекс України. URL: http://zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 11.11.2022).

12. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009 (дата звернення: 11.11.2022).

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013 (дата звернення: 11.11.2022).

14. Обермейстер А. Расходы в US GAAP. URL: http://www.gaap.ru/biblio/gaap-ias/compare_rus/023.asp (дата звернення: 11.11.2022).

15. Сльозко Т. Методи обліку витрат чи методи управління витратами: проблеми дефініцій. Бухгалтерський облік і аудит. 2018. № 4. С. 16-21.

16. Сусіденко О.В. Формування системи забезпечення фінансової безпеки підприємства: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: за спец. 08.00.04 - економіка та управління підприємствами / ДВНЗ Хмельницький національний ун-т, Хмельницький, 2015. 220 с.

17. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об’єднань: монографія / За заг. ред. А. А. Пилипенка. Харків: Вид. ХНЕУ, 2014. 344 с.

18. Крушельницька О. В. Управління витратами: [навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей]. Житомир: ЖДТУ. 2014. 196 с.

19. Ситник Г.В. Система управління ефективністю операційної діяльності підприємства. URL: sistema-upravlinnya-efektivnistyu-operatsiynoyi-diyalnosti-pidpriemstva.pdf (дата звернення: 11.11.2022).

20. Мілаш І. В., Красноусов А. В. Стратегічне управління витратами підприємств роздрібної торгівлі: монографія. Х.: ХДУХТ, 2015. 286 с.

21. Савчук В. П. Стратегічне управління витратами. URL: http://www.management.com.ua/finance/fin073.html

22. Костецька Н. І., Хопчан М. І. Стратегічне управління витратами як засіб забезпечення конкурентоспроможності підприємства. Інноваційна економіка. 2019. № 5 (31). С. 81–86.

23. Шанк Дж. Стратегическое управление затратами / Дж. Шанк, В. Говиндараджан ; пер. с англ. В. А. Плотникова. – СПб. : ЗАО «Бизнес Микро», 2009. – 288 с

24. Портер М. Стратегія конкуренції / М. Портер ; [пер. с англ. А. Олійник, Р. Скільський]. – К. : Основи, 2008. – 390 с

25. Проданчук М.А. Таргет-костінг та кайзен-костінг як інструменти оптимізації витрат у системі стратегічного управління. URL: http://econjournal.vsau.org/files/pdfa/768.pdf (дата звернення: 11.11.2022).

26. Гладій І.О., Сенчківська М.О. Кайзен-костінг – метод управління витратами на підприємстві URL: http://www.rusnauka.com/1_NIO_2013/Economics /7_121965.doc.htm (дата звернення: 11.11.2022).

27. Гончарук А.Г. Бенчмаркінг як метод управління ефективністю підприємства / А.Г. Гончарук // Економіка: реалії часу. – Одеса : Одеський національний політехнічний університет. – 2007. – № 1(27). – С. 12–15.

28. Чайковська М.А. Сучасний стан і перспективи розвитку бенчмаркінгу як способу підвищення ефективності діяльності промислових підприємств в Україні / М.А. Чайковська, Т.П. Панасюк // Молодий вчений. – 2015. – № 5(20). – Ч. 2. – С. 112–114.

29. Корнєва І. О. Витрати на якість продукції: проблеми організації та методи обліку. Молодий вчений. 2016.No 3 (30). Економічні науки.С. 97-102.

30. Котлярова В. Г., БондаренкоО. Ю. Іденти-фікація та облік витрат на якість на промисловому підприємстві. Професійний менеджмент у сучасних умовах розвитку ринку : матеріали доповідей VIII науково-практичної конференції з міжнародною участю (1 листопада 2019 р.). Х. : Монограф, 2019. С. 331.

31. Поліщук О. Т. Сутність та деякі облікові ас-пекти витрат на якість продукції. Проблеми еконо-міки. 2015. No 1. С. 226-231.

32. Офіційний веб-сайт компанії «Астарта-Київ». URL: https://astartaholding.com/ (дата звернення 26.11.2022).

33. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99 (дата звернення 26.11.2022)

34. Конспект лекцій з дисципліни «Обліково-аналітичне забезпечення діагностики та прогнозування розвитку бізнес-структур» для студентів усіх форм навчання за спеціальністю 071 « Облік і оподаткування», спеціалізації 02 «Бізнес-аналітика» / уклад. Н. Ю. Єршова. Х. : НТУ «ХПІ», 2017. 114 с.

35. Офіційний веб-сайт компанії «Агропросперіс». URL: https://www.agroprosperis.com/ (дата звернення 26.11.2022).

36. Офіційний веб-сайт компанії «Кернел». URL: https://www.kernel.ua/ua/ (дата звернення 26.11.2022).

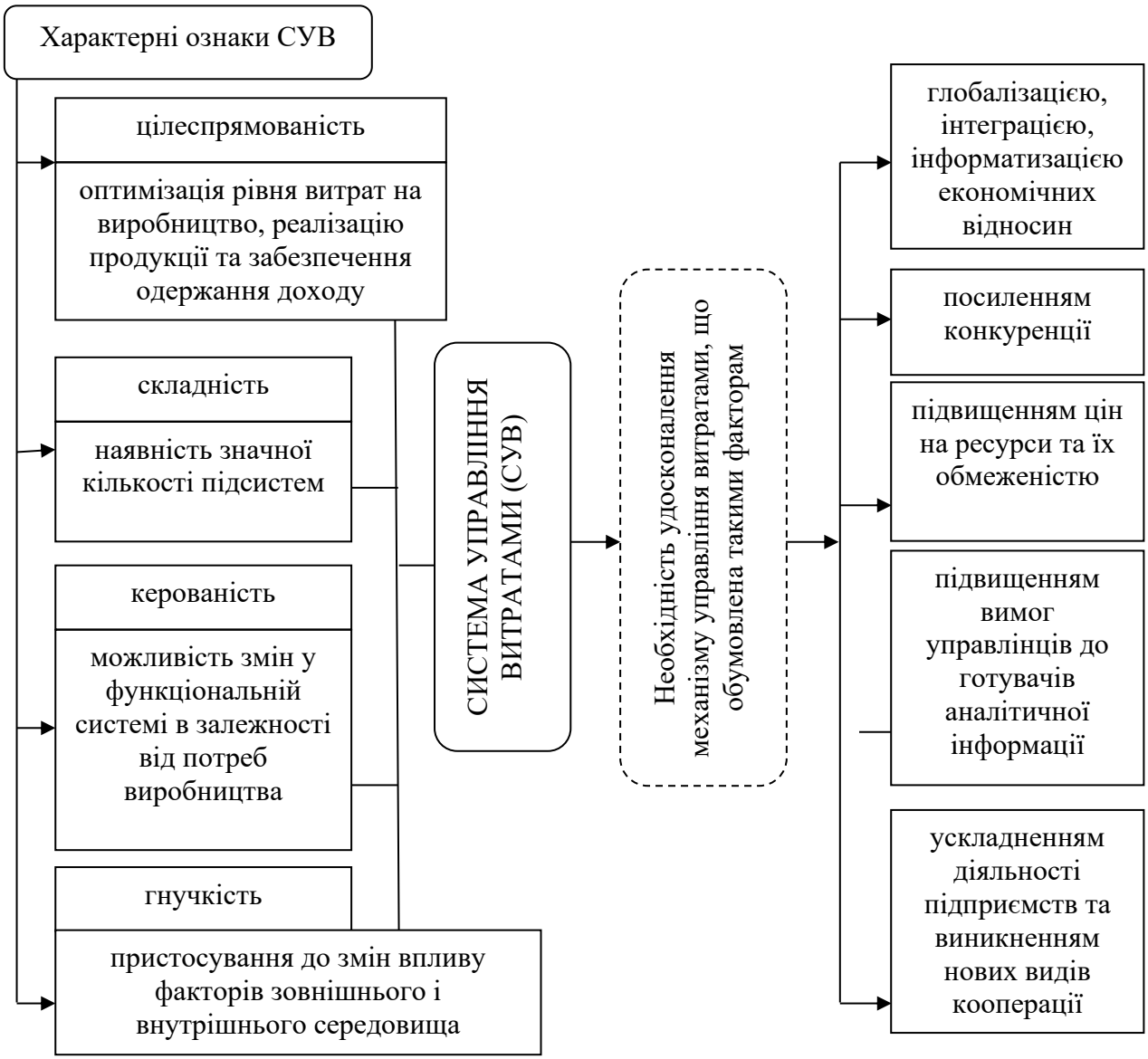
37. Офіційний веб-сайт компанії «Миронівський хлібопродукт». URL: https://mhp.com.ua/uk/home (дата звернення 26.11.2022)

38. Офіційний веб-сайт компанії «Контінентал Фармерз Груп». URL: https://cfg.com.ua/ (дата звернення 26.11.2022).

ДОДАТКИ

Додаток А

Характерні ознаки системи управління витратами



Додаток Б

Взаємозв'язок функцій та етапів управління витратами

Функції управління	Етапи управління витратами		
	Розробка, прийняття рішень	Реалізація рішення	Оцінка виконання рішень
Прогнозування	Складання прогнозу рівня майбутніх витрат	Прогнозування зміни рівня витрат під час реалізації рішень	Оцінка прогнозу за фактичними витратами
Планування	Розробка стратегічного плану розвитку бізнесу	Стратегічні перспективи управління витратами	Оцінка планування
Координація	Регулювання зв'язків та їх узгодження	Координація дій виконавців щодо реалізації рішень	Координація дій щодо проведення комплексної оцінки
Облік	Облік фактичних витрат минулих періодів	Облік фактичних витрат звітного періоду	Оцінка ефективності обліку
Контроль	Контроль за процесом стратегічного розвитку підприємства	Контроль стратегічного управління витратами	Контроль реалізації прийнятих рішень
Аналіз	Стратегічний аналіз діяльності підприємства (середовища внутрішнього і зовнішнього)	Стратегічний аналіз витрат (ретроспективний): – функціональні якості продукту; – технологія виробництва; – ресурсний потенціал; – організаційна структура підприємства	Стратегічний аналіз витрат (перспективний) – порівняння минулого і звітного періоду
Мотивація	Стимулювання виконавців до прийняття оптимального і раціонального рішення	Стимулювання виконавців для дотримання встановлених планів і визначення можливостей зниження витрат	Стимулювання виконавців для об'єктивної оцінки фактичних витрат і можливості їх подальшого зниження

Додаток В

Порівняння стратегічного і поточного управління витратами

Критерій порівняння	Поточне управління витратами	Стратегічне управління витратами
Мета управління витратами	Максимізація прибутку підприємства за рахунок мінімізації витрат	Забезпечення стійкої конкурентної переваги підприємства
Завдання управління витратами	Стримування зростання витрат, максимізація прибутку в короткостроковій перспективі	Створення довгострокових конкурентних переваг підприємства за рахунок лідерства за витратами
Об'єкт управління	Витрати за видами товарів (товарних груп) і послуг	Витрати різних етапів загального ланцюжка цінностей, частиною якої є підприємство
Акцент управління	Внутрішній стан підприємства	Підприємство розглядається в єдиному ланцюжку цінності з постачальниками і споживачами (покупцями)
Орієнтири управління	Чинник, що впливає на формування витрат - обсяг реалізації	Орієнтація на сукупність витратоутворюючих чинників
Причина зміни витрат	Витрати є функцією обсягу реалізації (товарообороту)	Витрати є функцією стратегічних виборів, що пов'язані з структурними і функціональними чинниками
Підстава ухвалення управлінських рішень	Кількісні показники діяльності підприємства	Загальна стратегія підприємства, кількісні та якісні показники діяльності
Характер управління	Короткострокове управління, ситуаційний характер	Довгострокове управління, стратегічне планування
Інструменти управління	- виявлення резервів зниження витрат; - розробка програм скорочення витрат; - використання виявлених резервів в цілях забезпечення економії витрат; - бюджетування; - контролінг; - аналіз системи "витрати, обсяг реалізації - прибуток"; - аналіз відхилень; - функціонально-вартісний аналіз	- оптимізація витрат, що враховує життєвий цикл підприємства; - аналіз ланцюжка цінностей; - аналіз витратоутворюючих чинників; - процесно-орієнтоване управління; - бенчмаркінг витрат; - стратегічне позиціонування

Додаток Г

J0900108 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Актив

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Необоротні активи Нематеріальні активи	1000	11 460.00	8 132.00
первісна вартість	1001	23 062.00	23 371.00
накопичена амортизація	1002	11 602.00	15 239.00
Незавершені капітальні інвестиції	1005	9 827.00	12 533.00
Основні засоби	1010	970 140.00	792 364.00
первісна вартість	1011	1 235 031.00	1 256 789.00
знос	1012	264 891.00	464 425.00
Інвестиційна нерухомість	1015	149 314.00	140 477.00
первісна вартість	1016	169 524.00	170 287.00
знос	1017	20 210.00	29 810.00
Довгострокові біологічні активи	1020	0.00	0.00
первісна вартість	1021	0.00	0.00
накопичена амортизація	1022	0.00	0.00
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0.00	0.00
інші фінансові інвестиції	1035	1 031 893.00	1 032 064.00
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	6 486.00	29 000.00
Відстрочені податкові активи	1045	0.00	0.00
Гудвіл	1050	0.00	0.00
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0.00	0.00
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0.00	0.00
Інші необоротні активи	1090	227 176.00	245 558.00
Усього за розділом I	1095	2 406 296.00	2 260 128.00
II. Оборотні активи Запаси	1100	4 593.00	2 280.00
Виробничі запаси	1101	1 877.00	2 228.00
Незавершене виробництво	1102	0.00	0.00
Готова продукція	1103	0.00	0.00
Товари	1104	2 716.00	52.00
Поточні біологічні активи	1110	0.00	0.00
Депозити перестрахування	1115	0.00	0.00
Векселі одержані	1120	0.00	0.00
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	94 063.00	95 247.00
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	3 065.00	5 478.00
з бюджетом	1135	60 864.00	1 998.00
у тому числі з податку на прибуток	1136	1 821.00	1 821.00
з нарахованих доходів	1140	7.00	183 555.00
із внутрішніх розрахунків	1145	0.00	0.00
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2 342.00	576.00
Поточні фінансові інвестиції	1160	0.00	0.00
Г роші та їх еквіваленти	1165	489.00	46 037.00
Готівка	1166	0.00	0.00
Рахунки в банках	1167	489.00	46 037.00
Витрати майбутніх періодів	1170	5 682.00	7 753.00

Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0.00	0.00
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0.00	0.00
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0.00	0.00
резервах незароблених премій	1183	0.00	0.00
інших страхових резервах	1184	0.00	0.00
Інші оборотні активи	1190	2 983.00	5 601.00
Усього за розділом II	1195	174 088.00	348 525.00
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0.00	0.00
Баланс	1300	2 580 384.00	2 608 653.00

Пасив

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	258 310.00	258 310.00
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0.00	0.00
Капітал у дооцінках	1405	341 332.00	235 594.00
Додатковий капітал	1410	688 779.00	733 679.00
Емісійний дохід	1411	0.00	0.00
Накопичені курсові різниці	1412	0.00	0.00
Резервний капітал	1415	0.00	0.00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-233 873.00	-10 728.00
Неоплачений капітал	1425	0.00	0.00
Вилучений капітал	1430	0.00	0.00
Інші резерви	1435	0.00	0.00
Усього за розділом I	1495	1 054 548.00	1 216 855.00
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення Відстрочені податкові зобов' язання	1500	69 286.00	53 739.00
Пенсійні зобов'язання	1505	0.00	0.00
Довгострокові кредити банків	1510	0.00	8 752.00
Інші довгострокові зобов'язання	1515	204 883.00	232 123.00
Довгострокові забезпечення	1520	0.00	0.00
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0.00	0.00
Цільове фінансування	1525	0.00	0.00
Благодійна допомога	1526	0.00	0.00
Страхові резерви	1530	0.00	0.00
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531	0.00	0.00
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	0.00	0.00
резерв незароблених премій	1533	0.00	0.00
інші страхові резерви	1534	0.00	0.00
Інвестиційні контракти	1535	0.00	0.00
Призовий фонд	1540	0.00	0.00
Резерв на виплату джек-поту	1545	0.00	0.00
Усього за розділом II	1595	274 169.00	294 614.00
Ш. Поточні зобов'язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	1600	62 556.00	63 245.00
Векселі видані	1605	0.00	0.00
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	39 848.00	50 157.00
товари, роботи, послуги	1615	1 430.00	6 516.00
розрахунками з бюджетом	1620	3 508.00	6 927.00
у тому числі з податку на прибуток	1621	0.00	0.00
розрахунками зі страхування	1625	1 064.00	1 286.00
розрахунками з оплати праці	1630	133.00	166.00

за одержаними авансами	1635	3 175.00	1 396.00
за розрахунками з учасниками	1640	0.00	0.00
із внутрішніх розрахунків	1645	0.00	0.00
за страховою діяльністю	1650	0.00	0.00
Поточні забезпечення	1660	10 866.00	14 776.00
Доходи майбутніх періодів	1665	94.00	37.00
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0.00	0.00
Інші поточні зобов’язання	1690	1 128 993.00	952 678.00
Усього за розділом III	1695	1 251 667.00	1 097 184.00
IV. Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0.00	0.00
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0.00	0.00
Баланс	1900	2 580 384.00	2 608 653.00

Додаток Д

J0900207 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Фінансові результати

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	285 024.00	754 726.00
Чисті зароблені страхові премії	2010	0.00	0.00
Премії підписані, валова сума	2011	0.00	0.00
Премії, передані у перестрахування	2012	0.00	0.00
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0.00	0.00
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0.00	0.00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	184 636.00	643 880.00
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0.00	0.00
Валовий: прибуток	2090	100 388.00	110 846.00
збиток	2095	0.00	0.00
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов’язань	2105	0.00	0.00
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0.00	0.00
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0.00	0.00
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0.00	0.00
Інші операційні доходи	2120	10 943.00	340 226.00
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0.00	0.00
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0.00	0.00
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	0.00	0.00
Адміністративні витрати	2130	305 327.00	309 788.00
Витрати на збут	2150	1 792.00	5 974.00
Інші операційні витрати	2180	50 265.00	29 911.00
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0.00	0.00
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0.00	0.00
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0.00	105 399.00
збиток	2195	246 053.00	0.00
Дохід від участі в капіталі	2200	0.00	0.00
Інші фінансові доходи	2220	400 072.00	884.00
Інші доходи	2240	38 039.00	0.00
Дохід від благодійної допомоги	2241	0.00	0.00
Фінансові витрати	2250	58 426.00	71 673.00
Втрати від участі в капіталі	2255	0.00	0.00
Інші витрати	2270	29 580.00	0.00
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0.00	0.00
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	104 052.00	34 610.00
збиток	2295	0.00	0.00
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	15 154.00	37 072.00
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0.00	0.00

Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	119 206.00	71 682.00
збиток	2355	0.00	0.00

Сукупний дохід

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-1 796.00	0.00
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0.00	0.00
Накопичені курсові різниці	2410	0.00	0.00
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0.00	0.00
Інший сукупний дохід	2445	0.00	0.00
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-1 796.00	0.00
Податок на прибуток, пов’язаний з іншим сукупним доходом	2455	0.00	0.00
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-1 796.00	0.00
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	117 410.00	71 682.00

Елементи операційних витрат

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Матеріальні затрати	2500	7 732.00	6 374.00
Витрати на оплату праці	2505	180 031.00	173 066.00
Відрахування на соціальні заходи	2510	25 876.00	24 338.00
Амортизація	2515	244 663.00	282 972.00
Інші операційні витрати	2520	76 406.00	98 267.00
Разом	2550	534 708.00	585 017.00

Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, грн	За аналогічний період попереднього року, грн
Середньорічна кількість простих акцій	2600	0.00	0.00
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	0.00	0.00
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0.00	0.00
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0.00	0.00
Дивіденди на одну просту акцію	2650	0.00	0.00