

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра фіскального адміністрування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА (ДИПЛОМНА) РОБОТА
на тему: «Консультування з обліку та оподаткування витрат операційної діяльності»

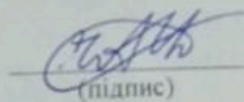
Здобувача вищої освіти II курсу,
групи ОМП-21-1,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
ОПП «Податкове консультування»



(підпис)

Гришко
Єлизавета
Володимирівна

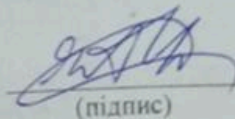
Науковий керівник



(підпис)

Ізмайлов
Ярослав
Олексійович,
д.е.н., професор

Керівник освітньо-професійної
програми

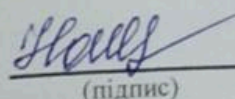


(підпис)

Ізмайлов
Ярослав
Олексійович,
д.е.н., професор

Допущено до захисту за рішенням кафедри фіскального адміністрування
протокол від «20» 01 2023 № 10

Завідувач кафедри
фіскального адміністрування



(підпис)

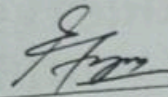
Іванишина О.С.,
к.е.н., доцент

Ірпінь – 2023

Реєстрація № 3

20.01.2023

(дата)



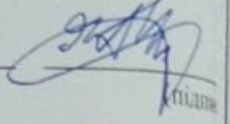
(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

до захисту
(до захисту, на доопрацювання)

20.01.23р.

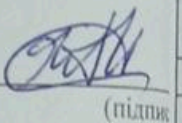
(дата)

 (підпис)

Результат захисту

"добре 780/8 03.02.23"
(оцінка)

(дата)

 (підпис)

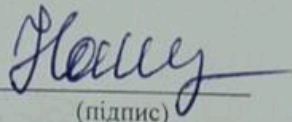
Голова комісії:

 (підпис)

Романов І.Л.

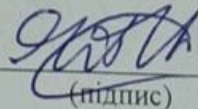
(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

 (підпис)

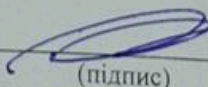
Іванишина О.С.

(ініціали, прізвище)

 (підпис)

Ізмайлов Я.О.

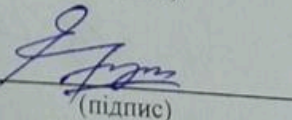
(ініціали, прізвище)

 (підпис)

Панура Ю.В.

(ініціали, прізвище)

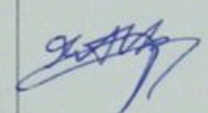
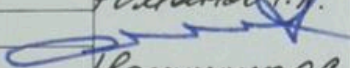
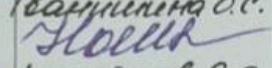
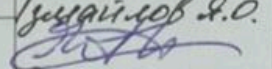
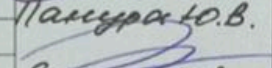
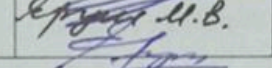
Секретар комісії:

 (підпис)

Яруш М.В.

(ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ВИПУСКНОЇ 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 випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	20		Знайков З.О. 
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	40		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1.Доповідь	від 0 до 10	7		Романов І.І.  Ванущинська О.С.  Знайков З.О.  Панюра Ю.В.  Яружніч М.В. 
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	3		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	5		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	40		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	80		

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

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
80	B	4 (добре)	03.02.2023	Романов І.І. Ванущинська О.С. Знайков З.О. Панюра Ю.В. Яружніч М.В.

ПРАВИЛА ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНОК ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

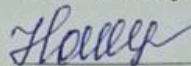
Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра фіскального адміністрування
Спеціальність 071 «Податкове консультування»

Затверджую

В.о. завідувача кафедри

 Іванишина О.С.

«29» 10 2021

**Завдання на випускню кваліфікаційну (дипломну) роботу
здобувачу вищої освіти**

Гришко Єлизаветі Володимирівні

1. Тема випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи

«Консультування з обліку та оподаткування витрат операційної діяльності»

2. Затверджена наказами ректора від 26.01.2022 № 115, від 06.09.2022 № 815

3. Строк здачі закінченої роботи - 24.01.2023

4. Цільова установка дати оцінку ефективності обліку і податкового консультування витрат операційної діяльності підприємств.

Метою дипломної роботи є дослідження і розробка пропозицій по веденню бухгалтерського обліку та оподаткуванню витрат операційної діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження дипломної роботи є: обліково-аналітичний та податковий процес ПАТ „Південний ГЗК”.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні засади обліку, оподаткування та аналізу витрат операційної діяльності на підприємствах України.

Вихідні дані до роботи фінансова та податкова звітність ПАТ „Південний ГЗК”, сучасні наукові праці українських, зарубіжних науковців, статті в періодичних виданнях з проблематики.

5. Перелік графічного матеріалу – 14 таблиць, 12 рисунків.

6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік питань за кожним розділом)

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИСНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ О ДІЯЛЬНОСТІ

- 1.1. Економічна сутність операційних витрат гірничо-збагачувальних підприємств
- 1.2. Визнання, класифікація та концепції управління витратами на підприємствах збагачувального комплексу

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ „ПІВДЕННИЙ ГЗК”

- 2.1. Характеристика ПАТ „Південний ГЗК” та аналіз фінансових показників його діяльності
- 2.2. Організація обліку та оподаткування операційних витрат ПАТ „Південний ГЗК”
- 2.3. Облік та оподаткування витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”
- 2.4. Відображення фінансових результатів діяльності ПАТ „Південний ГЗК” у звітності
- 2.5. Удосконалення обліку та оподаткування витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ „ПІВДЕННИЙ ГЗК”

- 3.1. Встановлення функціональних зв'язків між собівартістю видобутку і переробки сировини та природними умовами розробки родовищ ПАТ „Південний ГЗК”
- 3.2. Оцінка впливу операційних витрат на конкурентоспроможність продукції ПАТ „Південний ГЗК”
- 3.3. Шляхи вдосконалення податкового консультування управління витратами операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”

7. Календарний план виконання роботи

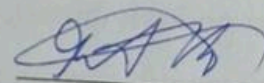
№ п/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи	Строк виконання етапів	
		За планом	Фактично
1.	Вибір теми дипломної роботи та написання заяви на її затвердження	18.10.21	18.10.21
2.	Отримання завдання наукового керівника для виконання дипломної роботи	31.10.21	31.10.21
3.	Узгодження плану дипломної роботи з керівником	12.11.21	12.11.21
4.	Підготовка I розділу дипломної роботи та подання її керівнику	11.02.22	11.02.22
5.	Підготовка II розділу дипломної роботи та подання її керівнику	20.05.22	20.05.22
6.	Підготовка III розділу дипломної роботи та подання її керівнику	21.11.22	21.11.22
7.	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень наукового керівника	14.12.22	14.12.22
8.	Отримання відгуку наукового керівника	24.01.23	24.01.23
9.	Перевірка роботи в системі антиплагіат	19.12.22	19.12.22
10.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.23	26.01.23
11.	Отримання допуску зав.кафедри до захисту	30.01.23	30.01.23
12.	Попередній захист роботи	22-23.01.23	22-23.01.23
13.	Захист дипломної роботи	02-03.02.23	02-03.02.23

Дата видачі завдання «31» жовтня 2021

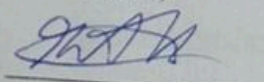
8. Керівник випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи

9. Керівник освітньо-професійної програми

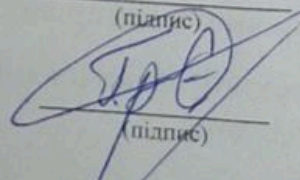
10. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти


(підпис)

Ізмайлов Я
(прізвище, ініціали)


(підпис)

Ізмайлов Я
(прізвище, ініціали)


(підпис)

Гришко Є

АНОТАЦІЯ

«Консультування з обліку та оподаткування витрат операційної діяльності»

Мета роботи – дослідження і розробка пропозицій по веденню бухгалтерського обліку та оподаткуванню витрат операційної діяльності підприємства.

Завданнями роботи є: розглянути економічну сутність витрат операційної діяльності; проаналізувати нормативну базу з питань дослідження; розглянути сучасний стан фінансового, податкового та управлінського обліку витрат операційної діяльності; провести контроль та аналіз витрат операційної діяльності підприємства; розробити систему аналітичних показників для загального та стратегічного аналізу витрат та собівартості виробництва продукції підприємства; сформулювати висновки і пропозиції щодо напрямків удосконалення обліку та аналізу витрат операційної діяльності підприємства.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні засади обліку, оподаткування та аналізу витрат операційної діяльності на підприємствах України.

Об'єктом дослідження є обліково-аналітичний та податковий процес ІАТ „Південний ГЗК”.

За результатами дослідження сформульовані шляхи вдосконалення обліку, оподаткування та аналізу витрат операційної діяльності.

Одержані результати можуть бути використані у роботі національних державних та приватних підприємств.

Дипломна робота містить 92 сторінки, 14 таблиць, 12 рисунків, список використаних джерел з 71 найменування.

Ключові слова: оподаткування, витрати, облік, контроль, консультування.

Рік захисту роботи – 2023.

ANNOTATION

«Consulting on accounting and taxation of operating costs»

The purpose of the work is research and development of proposals for accounting and taxation of costs of the company's operational activities.

The tasks of the work are: to consider the economic essence of operating costs; analyze the regulatory framework on research issues; consider the current state of financial, tax and management accounting of costs of operational activity; control and analyze the costs of the company's operational activities; to develop a system of analytical indicators for a general and strategic analysis of the costs and cost of production of the company's products; to form conclusions and proposals regarding directions for improving the accounting and analysis of costs of the company's operational activities.

The subject of research is a theoretical, methodical and practical principles of accounting, taxation and analysis of costs of operational activity at enterprises of Ukraine.

The object of research there is an accounting, analytical and tax process of PJSC "Southern GZK".

According to the results of the research, ways to improve accounting, taxation and analysis of operating expenses in Ukraine.

The obtained results in the work of national state and private enterprises.

Thesis contains 92 pages, 14 tables, 12 figures, a list of used sources of 71 titles.

Key words: taxation, operating expenses, accounting, control, consulting.

The year of completion of the thesis is 2022.

Year of protection of work - 2023.

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИСНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	11
1.1. Економічна сутність операційних витрат гірничо-збагачувальних підприємств	11
1.2. Визнання, класифікація та концепції управління витратами на підприємствах гірничо-збагачувального комплексу	19
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ „ПІВДЕННИЙ ГЗК”	28
2.1. Характеристика ПАТ „Південний ГЗК” та аналіз фінансових показників його діяльності	28
2.2. Організація обліку та оподаткування операційних витрат ПАТ „Південний ГЗК”	32
2.3. Облік та оподаткування витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”	41
2.4. Відображення фінансових результатів діяльності ПАТ „Південний ГЗК” в фінансовій звітності	45
2.5. Удосконалення обліку та оподаткування витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”	50
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ „ПІВДЕННИЙ ГЗК”	56
3.1. Встановлення функціональних зв’язків між собівартістю видобутку і переробки залізорудної сировини та природними умовами розробки родовищ ПАТ „Південний ГЗК”	56

3.2. Оцінка впливу операційних витрат на конкурентоспроможність продукції ПАТ „Південний ГЗК”	63
3.3. Шляхи вдосконалення податкового консультування управління витратами операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”	70
ВИСНОВКИ	78
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	85

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

Слово / словосполучення	Скорочення	Умови використання
А		
автор	авт.	-
Арселор Міттал Стіл Кривий Ріг	АрселорМіттал Кривий Ріг	при назві підприємства
В		
Відкрите Акціонерне Товариство	ВАТ	при назві підприємства
Г		
гривня	грн.	при цифрах
глава	гл.	при цифрах і в примітках
Д		
додаток	дод.	-
доктор	д-р	у назві наукового ступеня
документ	док.	-
доцент	доц.	при прізвищі
З		
завідувач	зав.	при назві посади
І		
і так далі	і т.д.	-
і таке інше	і т.ін.	-
Л		
лист	л.	при цифрах і в примітках
М		
міністерство	м-во	-
місто	м.	-
Н		
науковий	наук.	-
номер	№	при цифрах
П		
примітка	прим.	-
Публічне Акціонерне Товариство	ПАТ	при назві підприємства
Р		
розділ	розд.	при цифрах і в примітках
рік	р.	-
рисунок	рис.	-
С		
Система управління витратами	СУВ	по тексту
сторінка	с.	при цифрах і в примітках
Т		
таблиця	табл.	-

ВСТУП

Актуальність теми. Початковою ланкою у замкнутій виробничій системі гірничо-металургійного комплексу (ГМК) є підприємства гірничо-збагачувального комплексу (ГЗК). Їх продукція виступає вхідною сировиною для металургійних комбінатів. У зв'язку з цим, зростання собівартості продукції підприємств ГЗК (переважно викликане погіршенням природних умов розробки родовищ залізних руд та видобутку залізорудної сировини) призводить до приросту виробничих витрат металургійних комбінатів. Слід наголосити, що природні умови розробки родовищ залізних руд мають ряд особливостей і безпосередньо пов'язані з геологічними, географічними, екологічними, ресурсними, науково-дослідницькими та правовими чинниками, які впливають на ефективність визначення економічної цінності гірничих порід.

Взагалі у межах України 95% запасів залізних руд і 100% їх видобутку припадає на родовища залізистих кварцитів і багатих руд. Промислові запаси залізних руд Криворіжжя становлять близько 18 млрд. т. В цілому, в Кривбасі сконцентровано біля 21 млрд. т розвіданих запасів залізних руд. Тому їх видобуток та збагачення прямо і безпосередньо пов'язані з використанням різноманітного комплексу матеріальних, енергетичних, трудових, фінансових та інтелектуальних ресурсів, де обсяги витрат являють собою узагальнену грошову оцінку спожитої їх вартості та доцільності використання. Саме тому ефективне управління витратами на підприємствах ГЗК передбачає забезпечення обґрунтованого застосування широкого діапазону форм і методів прийняття управлінських рішень, пов'язаних із регулюванням обсягів використання вище зазначених ресурсів.

Отже, управління витратами відіграє провідну роль у досягненні економічного зростання підприємств, тому проблемами розвитку цієї галузі займалися і продовжують займатися, як вітчизняні так і зарубіжні вчені. До того ж, управління витратами являє собою принципово нову систему, що дає можливість відстежувати, аналізувати й контролювати витрати. Утім, генезис теоретичних поглядів та

практичних здобутків тих чи інших аспектів управління витратами не враховує галузеві особливості, які мали б визначати специфіку системи управління витратами підприємства. Така прогалина негативним чином впливає на ефективність управління витратами.

Складна ситуація в економіці України викликає необхідність оптимізації та підвищення ефективності управління витратним механізмом підприємств-експортерів. Одним з важливих елементів механізму управління витратами суб'єктів міжнародного бізнесу є інформаційний ресурс, в якому значна питома вага належить даним бухгалтерського обліку. Європейська орієнтація економіки характеризується більш уважним та вимогливим ставленням суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності до питань прибутковості їх діяльності. Тому актуальним завданням є удосконалення обліку витрат на виробництво продукції експортного призначення для формування об'єктивної та деталізованої аналітичної інформації про величину і динаміку таких витрат. Витрати експортоорієнтованого підприємства мають двоїстий характер: з одного боку, вони є складовою при визначенні фінансового результату, а з другого, собівартість як сукупність витрат виступає основним ціноутворюючим чинником діяльності суб'єкта міжнародних відносин. Порівняно з іншими об'єктами обліку, витрати на виробництво продукції експортного призначення найбільшою мірою залежать від галузевої специфіки підприємства.

Належний облік, аналіз і оподаткування виробничих витрат в цілому і тих, що пов'язані з виготовленням експортної продукції, створює передумови для раціонального управління прибутковістю суб'єкта міжнародної економічної діяльності. Тому отримання достовірної облікової інформації про витрати на виробництво продукції експортного призначення та систематизація її у звітних формах належать до актуальних питань, які потребують розв'язання.

Повнота і якість інформації для ухвалення міжнародних економічних рішень залежить у першу чергу від налагодженої системи обліку витрат підприємства з виокремленням в них експортної складової. Разом з тим ведення обліку і контролю діяльності більшості підприємств України підпорядковано здебільшого вимогам зовнішніх користувачів інформації, серед яких статистичні, фіскальні служби, незалежні аудиторські компанії, офіційні сайти для обов'язкового оприлюднення

фінансової звітності тощо, в той час як для внутрішніх потреб управління витратами та рентабельністю, особливо стосовно виробництва і реалізації експортної продукції, не завжди створено розгорнуту інформаційну базу з належним ступенем деталізації даних.

Стан і ступінь розробки проблеми в спеціальній літературі. Вагомий внесок у дослідження проблем обліку витрат та собівартості виробництва продукції зробили такі вітчизняні науковці, як О.С.Бородкін, В.П.Бондар, Ф.Ф.Бутинець, П.М.Герасим, С.Ф.Голов, З.В.Гуцайлюк, З.В.Задорожний, Я.Д.Крупка, Б.М.Литвин, Н.М.Малюга, Л.В.Нападовська, В.В.Сопко, М.С.Пушкар, Ю.С.Цал-Цалко, М.Г.Чумаченко та ін. До зарубіжних економістів, які присвятили свої наукові праці теоретичним і методологічним засадам, а також розв'язанню методичних питань обліку виробничих витрат в цілому і витрат на виробництво продукції, належать А.Апчерч, І.О.Басманов, А.А.Баширов, П.С.Безруких, Я.І.Гуральник, К.Друрі, Р.Г.Еклес, В.Б.Івашкевич, Й.С.Мацкевічюс, В.Ф.Палій, Я.В.Соколов, С.О.Стуков, П.Фрідман та ін. Огляд наукових праць дозволив констатувати, що процес створення загальноприйнятої систематизованої методики обліку витрат на виробництво продукції поки не завершений. Деякі важливі питання здійснення обліку і формування звітних даних щодо витрат на виробництво продукції залишаються у дискусійній площині, потребуючи ретельного вивчення і розв'язання.

Метою дипломної роботи є дослідження і розробка пропозицій по веденню бухгалтерського обліку та оподаткуванню витрат операційної діяльності підприємства.

Для досягнення поставленої мети у дипломній роботі необхідно вирішити наступні завдання:

- розглянути економічну сутність витрат операційної діяльності;
- проаналізувати нормативну базу з питань дослідження;
- розглянути сучасний стан фінансового, податкового та управлінського обліку витрат операційної діяльності;
- провести контроль та аналіз витрат операційної діяльності підприємства;

розробити систему аналітичних показників для загального та стратегічного аналізу витрат та собівартості виробництва продукції підприємства;

сформулювати висновки і пропозиції щодо напрямків удосконалення обліку та аналізу витрат операційної діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є обліково-аналітичний та податковий процес ПАТ „Південний ГЗК” .

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні засади обліку, оподаткування та аналізу витрат операційної діяльності на підприємствах України.

Базою дослідження є ПАТ „Південний ГЗК”

Методологічна основа дослідження. У роботі використані такі методи дослідження: моделювання, аналіз, синтез, індукція, дедукція, порівняння.

Інформаційну базу проведеного дослідження склали нормативна та спеціальна література, фінансова звітність підприємства, відомості та реєстри бухгалтерського обліку, первинна документація з обліку витрат та собівартості виробництва продукції на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає в пропозиціях з удосконалення обліку, оподаткування та аналізу витрат операційної діяльності на підприємствах України.

Апробація результатів роботи За результатами дослідження опубліковано тези: «Оподаткування витрат на підприємствах України» : Збірник матеріалів II Міжнародного податкового конгресу [Електронне видання] (м. Ірпінь, 26 листопада 2021 р.).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИСНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Економічна сутність операційних витрат гірничо-збагачувальних підприємств

Управління витратами відіграє провідну роль у досягненні економічного зростання підприємств, тому проблемами розвитку цієї галузі займалися і продовжують займатися, як вітчизняні так і зарубіжні вчені.

Теоретичні і практичні здобутки науковців та провідних економістів допомагають об'єктивно простежити генезис таких категорій, як «витрати» та «управління витратами» (табл. 1.1).

З табл. 1.1 видно, що значна увага провідних науковців зосереджена на наступних проблемах:

- визначення економічної сутності витрат та удосконалення їх класифікації;
- розробка концепцій та систем управління витратами;
- розробка та удосконалення методичного інструментарію управління витратами;
- дослідження галузевих особливостей управління витратами та удосконалення класифікації витрат з урахуванням даної ознаки для підприємств ГЗК;
- побудова систем управління витратами на підприємствах ГЗК;
- визначення економічної сутності і ролі екологічних витрат у СУВ на підприємствах ГЗК, удосконалення їх класифікації.

Проведене нами дослідження щодо визначення економічної сутності витрат показало, що більшість авторів дотримуються їх поділу на дві загальні групи. До першої групи належать визначення, які розглядаються з точки зору економічного змісту витрат, до другої - з точки зору бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.1

Генезис теоретичної та практичної думки категорій «витрати» та «управління витратами» [4-35]

№ п/п	Наукові здобутки	Вітчизняні автори	Російські автори	Зарубіжні автори
1	Визначення економічної сутності витрат та удосконалення їх класифікації	С.Ф. Покропивний, Ф.Ф. Бутинець, Ю.Г. Вілкул, В.Я. Нусінов, А.М. Турило, О.Ф. Вербило, М.Г. Грещак, Н.М. Малюга, М.Г. Чумаченко, О.О. Орлов, Ю.С. Цал-Цалко, Г.В. Козаченко, Складченко В.К.	В.Г. Лебедев, В.М. Гальперіна, Л.Є. Замураєва, В. Б. Івашкевич, В.Ф. Палій, А.Д. Шеремет	К. Друрі, Р. Ентоні, Дж. Рис, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен, П.Я. Юцявичене, А.І. Бланк, Г.В. Савицька
2	Розробка та удосконалення методичного інструментарію	С.Ф. Покропивний, Ф.Ф. Бутинець, Ю.Г. Вілкул, В.Я. Нусінов, А.М. Турило, М.Г. Грещак, М.Г. Чумаченко, Ю.С. Цал-Цалко, Г.В. Козаченко	В.Г. Лебедев, Л.Є. Замураєва, В. Б. Івашкевич, А.Д. Шеремет	П.Я. Юцявичене, А.І. Бланк, Г.В. Савицька
3	Розробка концепцій та систем управління витратами	С.В. Лабунська, А.А. Пилипенко, Н.П. Карачина, А.В. Череп, Н.В. Гришко, Г.І. Хотинська, Т.І. Зосименко, Г.М. Кононенко, М.Г. Грещак, О.О. Орлов, Ю.С. Цал-Цалко, Г.В. Козаченко, Ю.С. Погорелов, Г.Г. Гладчук, М.Д. Корінько,	Ю.Д. Маляревський, В.Г. Лебедев, Г.Л. Багієв, Л.Є. Замураєва, В. Б. Івашкевич, В.Ф. Палій, А.Д. Шеремет, П. Лабзунов	Ентоні А. Аткинсон, Р. Купера, Р. Каштана, Р.Коуза, О.Уільямсона, Дж.Шанка, В. Говіндараджана, Джон К. Шанк
4	Дослідження галузевих особливостей управління витратами та удосконалення класифікації витрат з урахуванням даної ознаки для підприємств ГЗК	Атамас П.І., А.М. Турило, Ю.Г. Вілкул, В.Я.Нусінов, С.М. Шагоян, К. І. Кузьмінська, Т. І. Корнєєва, А. В. Шайкан, О. М. Брадул, О. В. Олійник, О. Шатохіна	Лексин В.Н., Токарева А.Г., Быховер Н.А., А. А. Ашихмина, М. И. Агошкова, В. Т. Борисовича, А С Волкова, М М Гурена, М Н Денисова, Н Г Данилочкиной, А М Карминского, М А Комарова, Г Г. Ломоносова, Н Н Лукьянчикова, О В Лускатовой, М М Максимцова, В Ф Протасова, М А Ревазова, С С Резниченко,	Тлеубергенов М.А. Жакенова Н.А., А Д Шеремета, М А. Ястребинского, Р Манна, Э Майера, Дж.Г Сигела, Дж К Шима.
5	Побудова систем управління витратами на підприємствах ГЗК	Атамас П.І., А.М. Турило, Ю.Г. Вілкул, В.Я.Нусінов, С.М. Шагоян, К. І. Кузьмінська, Т. І. Корнєєва, А. В. Шайкан, О. М. Брадул, О. В. Олійник, О. Шатохіна	А. А. Ашихмина, М. И. Агошкова, А С Волкова, М М Гурена, М Н Денисова, А М Карминского, М А Комарова, Г Г. Ломоносова, Н Н Лукьянчикова	Р. Купер, Р. Каплан
6.	Визначення економічної сутності і ролі екологічних витрат у СУВ на підприємствах ГЗК, удосконалення їх класифікації	Л.І. Максимів, Н. М. Малюга, І.В. Замула, О.М. Сухіна, О.Н. Кондратюк, І.В. Мамчук	Хильчевская Р.М., Христенко С.И., Чепурных Н.П.	—

Крім того, слід зазначити, що дехто з науковців розглядає категорії «витрати», «затрати», «видатки», як слова синоніми, а дехто вважає їх принципово різними поняттями. Це вказує на відсутність однозначності та єдності в трактуванні таких економічних дефініцій, як «витрати», «затрати», «видатки», що характеризує їх як складну багаторівневу економічну категорію.

Вивчаючи категорію «витрати», кожен із авторів зупиняє свою увагу на тому чи іншому аспекті. Головні акценти при цьому розставляються на визначенні теоретичної сутності витрат, їх класифікації, на проведенні техніки облікових процедур, бюджетуванні, оцінці формування, розподілу й перерозподілу витрат, процесно-орієнтованого управління ними тощо. Врахування кожного з них дає можливість побудувати цілісну концепцію управління витратами (КУВ).

Дослідивши їх зміст, було встановлено, що на практиці вони зазвичай застосовуються у певних комбінаціях, деякі з них є синтезом двох або більшої їх кількості (наприклад, концепція стратегічного управління витратами). Крім того, дослідження еволюційного розвитку підходів до формування концепцій управління витратами показало, що з часом вони удосконалювалися і деякі з них включали одну, або ж, і декілька систем управління витратами. Поряд з цим ускладнювалася і техніка управління ними, а відповідно, і рівні функціональних зв'язків.

Наукове обґрунтування концептуальних засад управління витратами розпочато ще у ХХ ст., проте і сьогодні дискусії навколо них є актуальними. У своїх роботах науковці частіш за все докладно висвітлюють сутність та основні складові базових концепцій управління витратами, аналізують їх переваги та недоліки. Але поряд з тим єдиної думки з приводу того, використання яких саме концепцій може бути ефективним, на сьогоднішній день не визначено. Це обумовлюється особливостями діяльності підприємств та різними стратегіями, яких вони дотримуються.

Досліджуючи концептуальні основи управління витратами, слід зазначити, що управління витратами являє собою принципово нову систему, що дає можливість відстежувати, аналізувати й контролювати витрати. Утім, генезис теоретичних поглядів та практичних здобутків тих чи інших аспектів управління витратами не

враховує галузеві особливості, які мали б визначати специфіку СУВ підприємства. Отже, дана прогалина негативним чином впливає на ефективність управління витратами.

Враховуючи все вищесказане, окреслена проблема є актуальною для підприємств ГЗК та вимагає більш глибокого вивчення еволюції становлення управління витратами на підприємствах даної галузі (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Еволюція становлення управління витратами на підприємствах
ГЗК України

№, п/п	Період	Характеристика
1	Радянські часи (за часів існування нової економічної політики (НЕП))	В цей період вся діяльність підприємств ГЗК була підпорядкована дотриманню основних принципів НЕП. Витрати кожного підприємства в період існування НЕПу повинні були відшкодовуватися за рахунок вартості його продукції, а не сукупного суспільного продукту.
2	Радянські часи	В цей період управління витратами базувалося на адміністративно-командному плануванні
3	Період перехідної економіки	Цей період відзначився тим, що майже всі підприємства ГЗК стали перед проблемою невідповідності СУВ сучасним умовам розвитку суспільства. У цей період значної актуальності набуває формування СУВ підприємства, яка мала б забезпечити отримання позитивних результатів діяльності господарюючих суб'єктів при відносно мінімальних витратах. З часом такий підхід до формування СУВ зазнав трансформації і перейшов з поля мінімізації витрат у поле визначення їх оптимального рівня, з врахуванням виробничих потужностей підприємств та попиту на їх продукцію.
4	Період ринкових відносин	В даний період господарювання підприємств ГЗК передбачало врахування ними ринкової кон'юнктури та дії тих важелів, що впливають на прибутковість та конкурентоспроможність їх продукції. За таких умов прийняття оперативних та вірних рішень стосовно питань управління витратами стало невід'ємною складовою СУВ.
5	На сучасному етапі розвитку економіки	Підприємства ГЗК не мають єдиного підходу до управління витратами, що проявляється у відсутності загальної галузевої концепції управління ними та у виборі і застосуванні ефективної СУВ.

Отже, управління витратами на підприємствах ГЗК і сьогодні продовжує привертати до себе увагу провідних економістів, наукових дослідників та підприємців. В основному цей інтерес зводиться до уточнення економічного змісту витрат та процесу управління ними, удосконалення класифікації витрат та

оптимізації їх рівня, методичного інструментарію управління витратами та вибору ефективної СУВ.

Подальший розгляд проблеми поведінки витрат на підприємствах ГЗК ми розглядатимемо у розрізі п'яти її аспектів:

1. визначення місця витрат у виробничо-господарській діяльності підприємств даної галузі;
2. врахування впливу галузевих чинників на визначення рівня витрат;
3. удосконалення класифікації загальних та екологічних витрат з врахуванням галузевих особливостей;
4. визначення концепції управління витратами для підприємств галузі;
5. побудова моделі формування і функціонування СУВ.

Досліджуючи наявні підходи науковців Криворіжжя до вивчення проблематики витрат на підприємствах ГЗК, ми підтримуємо їх думку відносно того, що дана категорія частково носить прикладний характер. Це значно звужує можливості системного дослідження зазначеної проблеми.

Надалі, під витратами підприємств ГЗК слід розуміти, виражені у вартісній оцінці спожиті ресурси, в процесі виробництва і реалізації продукції, що формують її собівартість та рентний дохід з урахуванням впливу змін галузевих особливостей й природних умов видобутку і переробки мінеральної сировини.

Виробничо-господарська діяльність підприємств ГЗК прямо і безпосередньо пов'язана з використанням в процесі виготовлення і реалізації продукції різноманітного комплексу матеріальних, енергетичних, трудових, фінансових та інтелектуальних ресурсів, де обсяги витрат являють собою узагальнену грошову оцінку спожитої їх вартості та доцільності використання. Саме тому ефективне управління витратами на підприємствах ГЗК передбачає забезпечення обґрунтованого застосування широкого діапазону форм і методів прийняття управлінських рішень, пов'язаних із регулюванням обсягів використання вище зазначених ресурсів. Крім того галузевою специфікою управління витратами підприємств ГЗК є вплив на управління ними певного кола чинників, що, на нашу думку, в сукупності утворюють єдину цілісну систему, яка складається з двох

підсистем:

⇒ стаціонарна – включає гірничо-геологічні географічні умови, хімічні і фізико-механічні властивості корисних копалин, екологічні чинники як властивість корисної копалини впливати на довкілля;

⇒ динамічна (диференційована) - включає ресурсні, науково-технічні, фінансові, організаційні, соціально-економічні та правові чинники.

Місце витрат у виробничо-господарській діяльності підприємств ГЗК можна подати у вигляді такої схеми (рис.1.1).

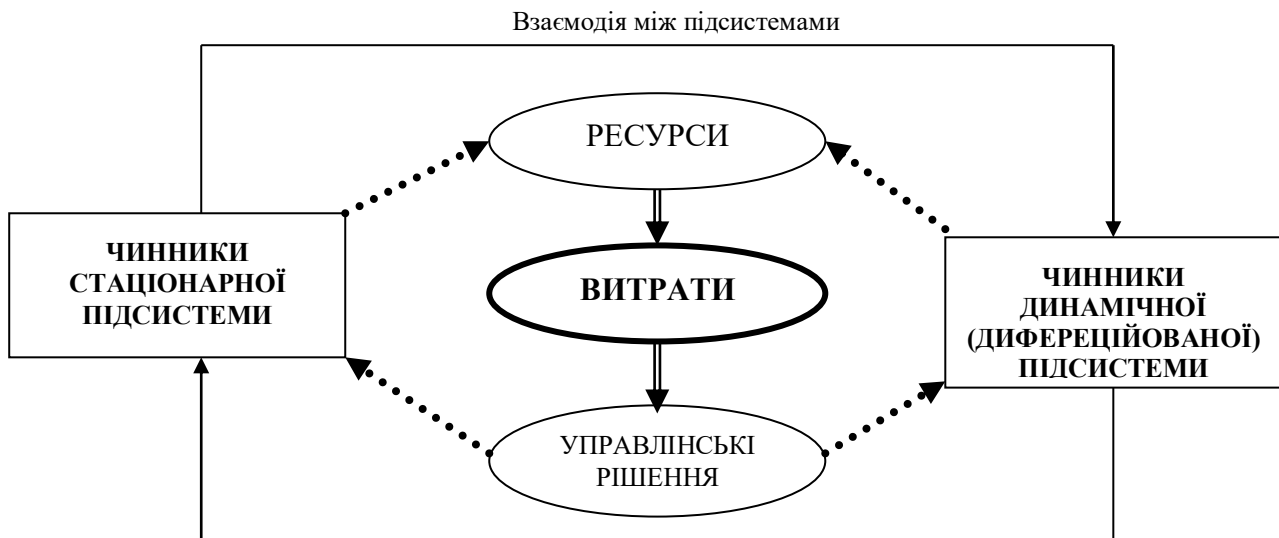


Рис. 1.1. Місце витрат у виробничо-господарській діяльності підприємств ГЗК

Дана схема показує, що між зазначеними підсистемами існує зворотній зв'язок, починаючи з вибору вхідних ресурсів (промислові запаси, вибір технології, виробниче обладнання, підбір персоналу, визначення обсягів інвестицій тощо) та закінчуючи трансформацією їх у просторі і часі при видобутку та переробці корисної копалини в динамічних умовах ринкового середовища. Це стосується вартісної оцінки спожитих ресурсів, розміру виробничих витрат та величини собівартості, прийняття управлінських рішень щодо формування стратегічних орієнтирів відносно витрат з урахуванням негативної дії ринкового середовища при поєднанні вище зазначеного кола чинників обох підсистем.

Безсумнівним є те, що поведінка витрат підприємств ГЗК залежить від дії галузевих чинників (посилення їх тиску впливає на рівень собівартості продукції). Їх вплив визначає характер специфічних особливостей витрат:

➤ наявність значної кількості різних видів витрат, що пов'язано із специфікою виробництва (видобуток та переробка залізорудної сировини, виготовлення попутної продукції), реалізацією готової продукції (залізна руда, концентрат, агломерат, обкотиші), залученням фінансових ресурсів, з іншими видами діяльності;

➤ встановлення тісного зв'язку між розмірами витрат окремих переділів на кожній стадії технологічного процесу виробництва продукції з врахуванням обумовлених обсягів її випуску;

➤ можливість до часткової субституції ресурсів, що у трансформуються у витрати в процесі виробництва готової продукції (при проведенні підривних робіт можна використовувати ті чи інші види вибухових речовин, у виробництві обкотишів, для покращення їх металургійних властивостей у виробничому процесі можна використовувати такі взаємозамінні компоненти, як антрацитний штиб, колошниковий пил, коксовий дріб'язок, тощо);

➤ наявність значної кількості специфічних комплексних витрат при формуванні собівартості видобутку залізорудної сировини (погашення гірничопідготовчих робіт, загальнорудничні витрати, внутрішнє переміщення сировини, матеріалів і продукції тощо);

➤ номенклатура калькуляційних статей витрат окремих підгалузей підприємств ГЗК є різною за економічним змістом та цільовим використанням.

Таким чином, місце витрат у виробничо-господарській діяльності підприємств ГЗК більшістю провідних економістів та науковців розглядається під кутом ефективного управління ними, що передбачає безперервний у часі цикл, який забезпечується, з одного боку, раціональністю використання ресурсів, а з іншого – ефективністю прийняття відповідних управлінських рішень.

Удосконалення класифікації загальних та екологічних витрат з врахуванням галузевих особливостей є наступним аспектом визначення поведінки витрат на підприємствах ГЗК. Це і дає нам підстави запропонувати власний підхід до даної процедури, доповнивши її специфічними для галузі ознаками (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Класифікація витрат для підприємств ГЗК [5: 13; 45]

Групові ознаки	Критерії класифікації витрат	Види витрат
1. За фінансовим обліком та П(С)БО	1.1. За економічними елементами	Матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші витрати
	1.2. За видом діяльності	Витрати основної діяльності, надзвичайні витрати
	1.3. За ступенем економічної однорідності	Однoeлементні, комплексні
	1.4. За калькуляційними статтями	Сировина та основні матеріали, допоміжні матеріали, паливо на технологічні потреби, енерговитрати на технологічні потреби, податки, збори та інші обов'язкові платежі, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші витрати, адміністративні витрати, витрати на збут
2. За управлінським обліком	2.1. За відношенням до рівня ділової активності	Постійні, змінні
	2.2. За способом включення у собівартість окремих виробів	Прямі та непрямі
	2.3. За економічною роллю у процесі виробництва	Основні, накладні
3. За економічним змістом	3.1. За ступенем впливу на загальну суму витрат	Регульовані, нерегульовані
	3.2. За доцільністю витрачання	Продуктивні, непродуктивні
	3.3. За ступенем значення для прийняття рішення	Релевантні, не релевантні
	3.4. За характером витрат по відношенню до виробництва	Виробничі, позавиробничі
	3.5. За планом	Планові, непланові
	3.6. За періодичністю виникнення	Поточні, одноразові
	3.7. За порядковим віднесенням на період генерування прибутку	Витрати на продукт, витрати періоду
	3.8. За відношенням до готового продукту	Витрати на незавершене виробництво, витрати на готову продукцію
	3.9. В залежності від задач управління	Альтернативні, незворотні, граничні, диференційовані, маржинальні, середні
	3.10. За центрами відповідальності (місцем утворення)	Витрати виробництва, технологічного переділу, цеху, дільниці
4. За галузевими особливостями	4.1. За перебігом у технологічному процесі	Витрати на видобуток залізної руди, витрати на подрібнення, витрати на збагачення, витрати на огрудкування
	4.2. За метою поставлених задач	Витрати на освоєння родовища (витрати на розвідувальні роботи, витрати на бурові роботи, витрати на підривні роботи, витрати на екскаваторні роботи), капітальні витрати, витрати на транспортування корисних копалин, промпродукту та готової продукції, витрати на утримання інфраструктури, екологічні витрати

За даними табл. 1.3 видно, що в цілому класифікація витрат для підприємств ГЗК відповідає традиційним підходам, проте, однією із його особливостей є те, що він враховує галузеву специфіку підприємств даного комплексу.

Отже, згідно з запропонованою нами структурою класифікації витрат їх слід об'єднувати за груповими ознаками, критеріями класифікації та видами. Розглянемо деякі з них більш детально.

За першою груповою ознакою, а саме «За фінансовим обліком», витрати необхідно класифікувати за такими критеріями: за економічними елементами, за видами діяльності, за ступенем економічної однорідності та за калькуляційними статтями. Цей вид класифікації є основним та дає можливість розраховувати собівартість одиниці продукції.

Поряд з тим можна виділити й інші групові ознаки класифікації витрат, що є значущими для проведення повної оцінки категорії «витрати».

Розподіл витрат за управлінським обліком порівняно з фінансовим дозволяє не тільки розрахувати собівартість одиниці продукції, а й обрати економічно вигідну для підприємства систему управління витратами. За даною груповою ознакою витрати можна поділити на такі категорії: «За відношенням до рівня ділової активності» (система «директ-кост»), «За способом включення у собівартість окремих виробів» (система «стандарт-кост») та «За економічною роллю у процесі виробництва».

1.2. Визнання, класифікація та концепції управління витратами на підприємствах гірничо-збагачувального комплексу

Удосконалити техніку управління витратами можна за допомогою класифікації їх за економічним змістом, так як дана ознака дозволяє встановити контроль за плануванням витрат, за доцільністю їх витрачання, періодичністю виникнення, тощо.

Групова ознака «За галузевими особливостями», критерії класифікації витрат та їх види за даною ознакою доповнюють загальні підходи до класифікації витрат і запропоновані нами особисто. Такі критерії класифікації, як «За перебігом технологічного процесу» та «За метою поставлених задач», а також самі витрати, які передбачаються ними, притаманні лише підприємствам ГЗК. Крім того, до критерію класифікації витрат «За метою поставлених задач» нами були виділені екологічні витрати.

Необхідність такої деталізації пов'язана з тим, що на теперішній момент часу Україна знаходиться в числі 20 країн світу по забрудненню атмосфери, а головна причина полягає в тому, що більшість крупних підприємств працює за застарілими технологіями і в першу чергу це стосується підприємств ГЗК. Особливо яскраво проявляються риси екологічної кризи у Криворізькому регіоні, де зосереджена більшість гірничо-видобувних та металургійних підприємств. За показниками забруднення навколишнього середовища Криворізький регіон можна віднести до зони екологічного лиха. Це пов'язано із зниженням регулюючої ролі держави у найважливіших економічних та екологічних процесах, у тому числі й в питаннях раціонального надровикористання. Тому відсутність стратегічного плану розвитку галузі, ситуаційна практика видачі дозволів на розробку родовищ, тільки сприяє підвищенню ризику виникнення надзвичайних ситуацій та кризових процесів у розвитку підприємств ГЗК.

Повертаючись до екологічних витрат, слід зазначити, що більшість науковців не виділяють їх окремо з кола інших, досліджуючи у більшій мірі лише витрати на природоохоронну діяльність. На нашу думку, дану групу витрат необхідно розглядати як окремий та конкретний об'єкт, виділяючи їх із сукупності інших видів витрат. Вивчаючи класифікаційні ознаки даної категорії подальшого удосконалення потребує підвищення рівня контрольованості, бюджетування та розподілу екологічних витрат.

Отже, нами запропонований наступний підхід до класифікації екологічних витрат (табл. 1.4)

Таблиця 1.4

Класифікація екологічних витрат підприємств ГЗК

Ознаки	Види
1. За видом діяльності	Основні, надзвичайні
2. За можливістю попередження	Витрати на природоохоронну діяльність, економічний збиток від екологічних порушень
3. За ступенем впливу	Регульовані, нерегульовані
4. За планом	Планові, непланові
5. За періодичністю виникнення	Поточні, одноразові
6. За відношенням до фінансового результату	Витрати, що включаються у собівартість продукції, витрати, що відносять на фінансовий результат, штрафні санкції
7. За відношенням до рівня ділової активності	Змінні, постійні
8. За способом включення у собівартість окремих виробів	Прямі, непрямі
9. З точки зору законодавчої та нормативної бази (за природо-користування)	Збір за спеціальне використання надр, збір за забруднення навколишнього середовища, збір за спеціальне використання води, плата за землю, витрати на рекультивацію земель, витрати на усунення наслідків обвалу гірничої маси, її зсуву, прориву водоносного горизонту тощо
10. За впливом на рівень собівартості продукції	Стаття «Зворотні відходи», збори
11. За порядковим віднесенням на період генерування прибутку	Витрати на продукт, витрати періоду

Відповідно до поданої класифікації слід відмітити, що на підприємствах ГЗК крім витрат на природоохоронну діяльність, які відносять на собівартість продукції (класичний підхід до визначення даної категорії витрат), час від часу, мають місце витрати, які представляють економічний збиток обумовлений ризиками пов'язаними зі зміною гірничо-геологічних умов при видобутку та переробці корисної копалини. Дані витрати тісно пов'язані з похибками визначення техніко-економічних параметрів родовищ корисних копалин або стаціонарної підсистеми ще на передпроектній стадії їх освоєння. Саме тому, вчасна економічна оцінка впливу чинників даної підсистеми дозволить знизити не лише собівартість видобутку та переробки залізорудної сировини, але й в цілому вплинути на фінансовий результат діяльності підприємства, попереджаючи виникнення надзвичайних витрат.

Доцільність виникнення витрат на природоохоронну діяльність можна визначити групуванням їх за цільовим призначенням. Таке групування передбачає

спрощення функції контролю за ними та дозволить удосконалити процес управління витратами на природоохоронну діяльність.

Групування за іншими ознаками, такими як «За відношенням до рівня ділової активності», «За способом включення у собівартість окремих виробів» та «За впливом на рівень собівартості продукції» дозволить покращити як в цілому техніку управління витратами на природоохоронну діяльність, так і окремі її частини, тим самим удосконалюючи загальну систему управління витратами на підприємстві.

Структурно-логічну модель групування екологічних витрат за основними ознаками показано на рис. 1.2.

Класифікація витрат того чи іншого підприємства має пряме відношення до формування собівартості продукції. Собівартість, в свою чергу, є тією ланкою у визначенні результатів діяльності, що дає можливість ув'язати витрати підприємства з особливостями технологічного процесу, з напрямками його організації та чинниками, досліджуваних раніше підсистем (стаціонарна та диференційована) для підприємств ГЗК. Розроблена нами схема характеризує складність та багатоаспектність процесу формування собівартості продукції на підприємствах ГЗК, показує залежність рівня витрат від стану організації виробничого процесу, ефективності використання застосованої у ньому технології та напрямку дії чинників стаціонарної і диференційованої підсистем. Саме тому в подальшому ми вважаємо за потрібне зупинитись на необхідності вивчення впливу чинників, що відносяться лише до стаціонарної підсистеми, оскільки дане питання на сьогоднішній день знаходиться в тіні. Визначення концепції управління витратами (КУВ) для підприємств ГЗК, є наступним аспектом даного дослідження. Розробка власної КУВ має стати базисом у формуванні системи управління витратами підприємств ГЗК. Отже, КУВ в умовах діяльності підприємств ГЗК являє собою основну ідею, що є рушійною силою у розробці та реалізації управлінських рішень щодо раціонального формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу у відповідності до стратегічних та поточних цілей їх розвитку з урахуванням впливу різних груп чинників природних умов розробки родовищ.



Рис. 1.2. Структурно-логічна модель групування екологічних витрат підприємств ГЗК

Останнім аспектом, який виноситься на розгляд в процесі дослідження поведінки витрат на підприємствах ГЗК є побудова моделі формування і функціонування СУВ, яка є найбільш активною частиною запропонованої концепції. Враховуючі постійну зміну організаційного аспекту управління витратами на підприємствах ГЗК, специфіку технологічного процесу, вплив стаціонарної та диференційованої підсистем чинників, можливості варіабельного характеру методик діагностування витрат різної конфігурації та калькулювання собівартості залізорудної продукції, нами розроблено СУВ для підприємств даної галузі (рис. 1.3).

Базові положення системи управління витратами для підприємств ГЗК (основні складові частини, об'єкт та предмет) були запозичені з традиційних підходів до побудови СУВ підприємств виробничої сфери та пристосовані до галузевих особливостей.

Запропонована модель формування та функціонування СУВ на підприємствах ГЗК у порівнянні з традиційною має наступні відмінності:

⇒ виходячи з того, що СУВ складається із підсистеми, яка управляє, та підсистеми, якою управляють, ми вважаємо, що таку складову, як інструменти, слід віднести до підсистеми, яка управляє. Це має забезпечити ефективне функціонування СУВ;

⇒ на основі обраних інструментів в підсистемі, яка управляє, слід встановити рівень та вид функціональних зв'язків між витратами в цілому по підприємству та зокрема за кожним переділом. Це забезпечить взаємодію між підсистемами;

⇒ в підсистемі, якою управляють, слід виділити блок техніки управління витратами, який складатиметься з наступних елементів: індикатори, напрямки удосконалення, параметри, результати та критерії оцінки. На нашу думку, дана система елементів має бути замкнутою і утворювати безперервний процес, що спрямовуватиметься на забезпечення поставлених цілей (наприклад, удосконалення об'єкту управління). Даний блок може бути використаний як у короткостроковому, так і довгостроковому періоді;

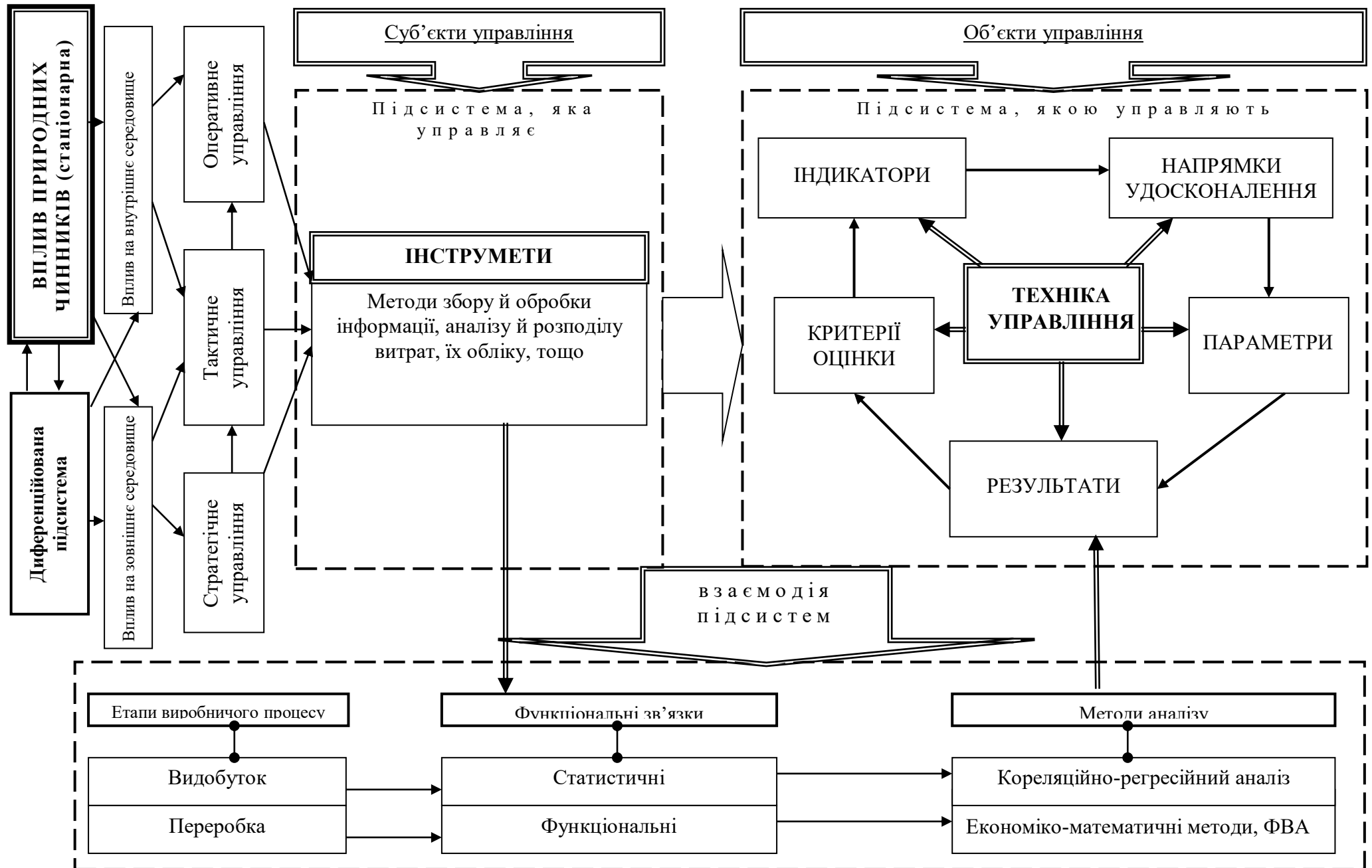


Рис. 1.3. Модель формування та функціонування СУВ на підприємствах ГЗК

⇒ на базі запропонованого блоку техніки управління витратами має бути сформована трьохрівнева структура управління ними, де до першого рівня буде належати стратегічне управління витратами, до другого – тактичне управління, а до третього – оперативне управління;

за рахунок впливу чинників стаціонарної і диференційованої системи на внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства слід встановити зв'язок між такими рівнями СУВ, як стратегічне, тактичне та оперативне управління.

Дія інструментів щодо забезпечення ефективності функціонування СУВ на підприємствах ГЗК проявляється в застосуванні традиційних функцій управління, серед яких найбільш дискусійною виступає функція планування в частині здійснення калькуляційного процесу. Серед найбільш поширених методів калькулювання собівартості продукції на підприємствах даної галузі є наступні:

⇒ нормативний метод - використовується при калькулюванні витрат залежно від характеру застосовуваних даних про них;

⇒ калькулювання за повними витратами – є традиційним;

⇒ калькулювання за усіченою собівартістю (система «директ-кост»);

⇒ попередільний метод - використовується в залежності від специфіки виробничого процесу, що визначається випуском однорідної продукції, масовим типом виробництва та безперервним виробничим процесом.

Зазначимо, що номенклатура статей витрат є різною на узагальнюючих стадіях виробництва, а саме при видобутку залізорудної сировини та при її переробці, що складається з таких етапів, як: дроблення, збагачення та огрудування. Специфікою калькулювання собівартості видобутку залізорудної сировини є відсутність витрат за статтею «основні матеріали, сировина та напівфабрикати», а на кожній наступній стадії переробки залізорудної сировини сума витрат за цією статтею буде складатись з результату отриманого на попередньому етапі.

Далі, у контексті формування СУВ для підприємств ГЗК, розглянемо більш детально ступінь взаємозв'язку між підгрупами чинників, до яких відносяться природні умови розробки родовищ, та рівнями управління витратами, взаємодія

яких впливає на стан внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства.

Вплив природних чинників у складі СУВ на стан внутрішнього середовища підприємств ГЗК проявляється:

- ⇒ у координації продуктових стратегій (зміна натуральних обсягів виробництва продукції, номенклатура, асортимент);
- ⇒ у зміні чи доповненні ресурсних стратегій (зміна обсягів трудових, технічних, матеріальних, фінансових та інформаційних ресурсів);
- ⇒ у формуванні техніко-технологічної бази (норми витрачання матеріальних ресурсів на одиницю продукції, продуктивність обладнання, трудомісткість продукції тощо);
- ⇒ в організації виробництва та ефективності управління (рівень організації виробництва та праці, постачання матеріалів, збут продукції, заохочення працівників тощо).

Вплив природних чинників у складі СУВ на стан зовнішнього середовища підприємств ГЗК має наступний характер:

- ⇒ природоохоронний, що визначається ступенем впливу екологічних чинників на рівень виробничих витрат видобутку й переробки залізорудної сировини;
- ⇒ соціальний – впливає на рівень життя населення та характер його поведінки.

Отже, розглянувши наукові підходи до проблематики витрат та підходів до управління ними на підприємствах ГЗК нами було визначено економічний зміст категорії «витрати», проаналізовано необхідність дослідження витрат з позиції галузевих особливостей діяльності підприємства, виділено місце витрат у виробничо-господарській діяльності, охарактеризовано низку особливостей притаманних лише їм, запропоновано уточнену класифікацію витрат в цілому та екологічних зокрема, визначено взаємозв'язок між витратами та собівартістю видобутку та переробки залізорудної сировини, запропоновано власну концепцію управління витратами.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ „ПІВДЕННИЙ ГЗК”

2.1. Характеристика ПАТ „Південний ГЗК” та аналіз фінансових показників його діяльності

ПАТ „Південний ГЗК” є гірничо-збагачувальним підприємством України, що виробляє залізорудний концентрат, обкотиші та допоміжну сировину.

Прослідкуємо виробництво основних видів продукції ПрАТ «Південний ГЗК» за 2018-2021 роки та відобразимо дані в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Виробництво концентрату та обкотишів на ПрАТ «Південний ГЗК»,
2018-2021 рр.

Основний вид продукції		Обсяг виробництва продукції						
		2018 рік	2019 рік	Відх. до попер. року, %	2020 рік	Відх. до попер. року, %	2021 рік	Відх. до попер. року, %
Концентрат товарний	млн.грн	2852,1	3283,4	15,1%	3768,8	14,8%	3349,7	-11,1%
	тис.тон	3919,5	4094,1	4,5%	3976,7	-2,9%	3671,8	-7,7%
Обкотиші	млн.грн	2133,8	2452,2	14,9%	2448,2	-0,2%	3109,3	27,0%
	тис.тон	2312,45	2314,4	0,08%	2259,6	-2,4%	2305,0	2,0%

Примітка: складено автором

З табл. 2.1 видно, що у 2019 році ПрАТ «Південний ГЗК» збільшив виробництво концентрату на 15,1%. Виробництво обкотишів збільшилося на 14,9%. У 2021 році ПрАТ «Південний ГЗК» зменшив випуск залізорудного концентрату (на 11,1%), а товарний випуск на 7,7%. Виробництво залізорудних обкотишів зросло на 27,0% у вартісному вираженні та на 2% у товарному обсязі.

Споживачами продукції ПрАТ «Південний ГЗК» виступають підприємства ГМК. На внутрішньому ринку основними споживачами залізорудної продукції ПрАТ «Південний ГЗК» є металургійні комбінати та заводи України. Країнами-

споживачами продукції комбінату на зовнішньому ринку являються Чехія, Словаччина, Польща, Угорщина, Румунія та Китай.

Проведемо аналіз основних техніко-економічних показників діяльності ПрАТ «Південний ГЗК». Дохід від реалізації продукції зростає, за весь досліджуваний період цей показник збільшився на 33,8%. Собівартість реалізованої продукції зросла у 2020 році на 81% в порівнянні з 2019 роком, що зменшило виручку від реалізації на 51% і зменшило показник рентабельності до 39%. За весь період собівартість збільшилася на 44,2%, а прибуток від реалізації зменшився на 10,5%, що призвело до зниження рентабельності на 10%. Через кризу в Україні ПрАТ «Південний ГЗК» скорочує чисельність робітників, що пов'язано з зменшенням заробітної платні. Фонд оплати праці зріс на 39%, а кількість працівників зменшилася майже на 550 чоловік.

Структуру собівартості виробництва продукції на ПрАТ «Південний ГЗК» за підсумками 2021 року подано у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Структура собівартості виробництва ПрАТ „ Південний ГЗК”, %

№ з/п	Склад витрат	Відсоток від загальної собівартості реалізованої продукції
1	Сировина та основні матеріали	6,45
2	Допоміжні матеріали	10,43
3	Послуги сторонніх організацій	15,19
4	Енергетичні витрати	11,81
5	Витрати на оплату праці	19,13
6	Паливо	14,14
7	Амортизація	18,51
8	Інші	4,34

Примітка: складено автором на основі аналізу даних підприємства.

Отже, гірничо-металургійний комплекс України був і залишається ключовим сектором промисловості, що тісно пов'язаний з іншими галузями вітчизняної економіки. У 2021 році внаслідок україн несприятливої кон'юнктури на світових ринках збуту та внутрішньої необхідності у проведенні антитерористичної операції (АТО) українські підприємства ГМК опинилися у надзвичайно складній ситуації. Таке відчутне падіння галузевих виробничих показників пов'язано із загальним

скороченням промислового виробництва, посиленням конкуренції на експортних ринках та військовими діями на Донбасі.

Узагальнимо дані щодо можливості і перспективності експорту залізорудної сировини ПАТ „Південний ГЗК” по окремих досліджуваних ринках у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Матриця «привабливість - конкурентоспроможність» для залізорудного концентрату
ПрАТ «Південний ГЗК»

		Не цільові ринки	Конкурентна позиція		
			низька	середня	висока
Привабливість ринку	Не підходить	Австрія			
	Підходить	Болгарія, Угорщина, Румунія		Сербія	
	Привабливий	-	Китай		
	Дуже привабливий	-	Україна	Польща	Словаччина, Чехія

Стратегічні рішення щодо обраних ринків будуть наступні: пріоритетні ринки треба втримувати; цікаві ринки треба розвивати; можливі ринки треба, розвивати, але вони не є головними для підприємства.

Діаграма структури виробництва продукції ПрАТ «Південний ГЗК» за 2021 рік представлена на рис. 2.1.

На виробництво продукції ПрАТ «Південний ГЗК» впливають наступні індикатори:

- 1) стратегічна програма виробництва;
- 2) інноваційні технології видобування та збагачення;
- 3) використанням ресурсів ;
- 4) виділення місцевою владою площ землі для видобування та хвостосховищ;
- 5) економіко-технічною доцільністю переходу на нові горизонти видобування.

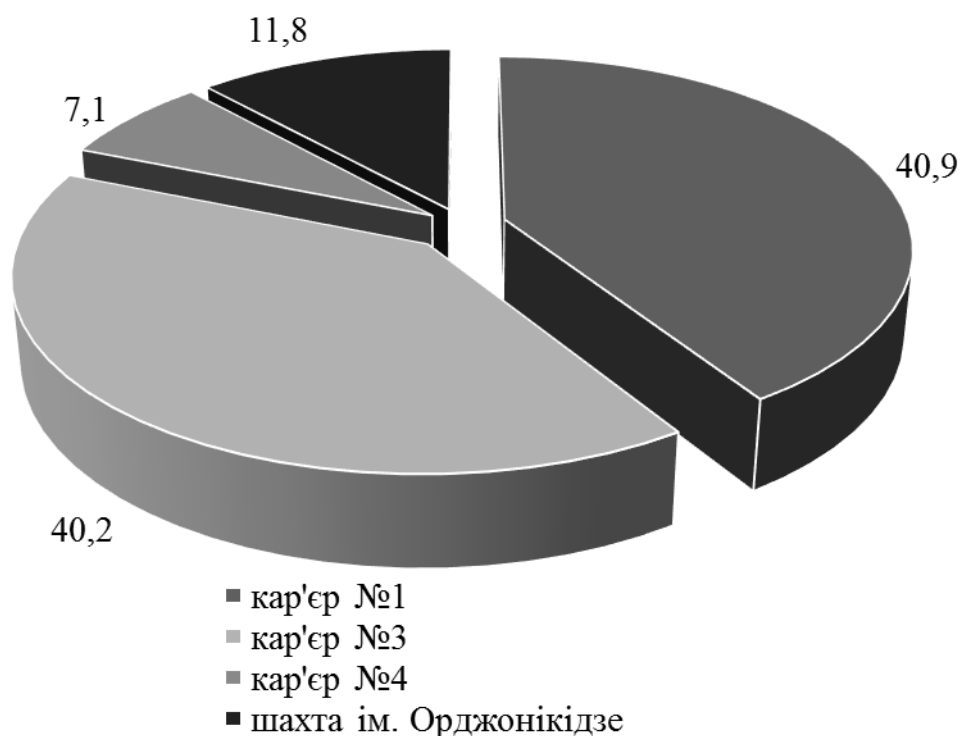


Рис. 2.1. Діаграма структури виробництва продукції ПАТ «Південний ГЗК»

На продаж продукції ПАТ «Південний ГЗК» впливають такі індикатори як:

- економічна та політична криза в Україні;
- поганий інвестиційний клімат;
- невиконання законів;
- коливання курсу;
- велика кількість податків;
- надзвичайні обставини;
- глобальна конкуренція на зовнішніх ринках сировини;
- підвищення вартості енергоносіїв, що призводить до збільшення вартості ПММ, залізничних перевезень, а це впливає на зростання вартості сировини і матеріалів;
- значний знос основних фондів, потреба в модернізації виробництва;
- потреба в значних ресурсах для підтримання гірничо-геологічних умов розробки родовищ.

2.2. Організація обліку та оподаткування операційних витрат ПАТ „Південний ГЗК”

Під час опрацювання теоретичного базису побудови інформаційних технологій та організації бухгалтерського обліку ПАТ „Південний ГЗК” охарактеризовано застосування підприємством інформаційних технологій. Установлено, що за умов сталого функціонування автоматизованого управління в інформаційному просторі системи управління підсистема бухгалтерського обліку набуває певних ознак інформаційних технологій, які пропонується ідентифікувати в складі окремої групи принципів забезпечення бухгалтерського обліку ПАТ „Південний ГЗК” (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Організація функцій та принципів бухгалтерського обліку за умов розвитку комп'ютерних систем ПАТ „Південний ГЗК”

На підставі аналізу впливу сучасних АСБО на базові функції та принципи побудови бухгалтерського обліку глибоко вивчені особливості застосування автоматизованої форми бухгалтерського обліку ПАТ „Південний ГЗК” з використанням персональних комп’ютерів.

Проведений аналіз трансформації найпоширеніших на практиці технологій ведення бухгалтерського обліку дав змогу сформулювати основні вимоги до побудови форми автоматизованого обліку ПАТ „Південний ГЗК”: наукове узагальнення та спадкоємність основних тенденцій у розвитку попередніх форм обліку; мінімізація використання ручної праці в обліковому процесі; використання передових методів обліку; застосування раціональної технології у процесах обробки облікової інформації; орієнтація обробки облікових даних на одержання інформації для прийняття управлінських рішень.

Зміст і методи подання даних фінансової звітності ПАТ „Південний ГЗК” визначаються його обліковою політикою. У роботі надано змістову характеристику облікової політики та розкрито її роль в економіці ПАТ „Південний ГЗК”, узагальнено її організаційну методичну й технічну складові.

Підтверджено, що критерієм прийняття рішень під час реалізації процедури вибору складових облікової політики ПАТ „Південний ГЗК” є надійність і вірогідна оцінка майнового, фінансового стану, грошового обігу, а також результатів діяльності з боку керівництва підприємства, фінансових менеджерів, аудиторів, податкової інспекції, банків, страхових компаній та інших груп користувачів фінансової звітності.

За результатами розгляду та аналізу процедур переходу від ручного ведення бухгалтерського обліку ПАТ „Південний ГЗК” до автоматичного, виявлено проблему введення початкових залишків за рахунками. З метою її вирішення на ПАТ „Південний ГЗК” запропоновано модель уведення залишків без субконто, за якою початкові залишки вводяться тільки за синтетичним рахунком (рис. 2.3).

Такий підхід дає можливість миттєво ввести залишки і одразу працювати в режимі реального часу, поступово долучаючи аналітичний облік ПАТ „Південний ГЗК” в процесі введення операцій.

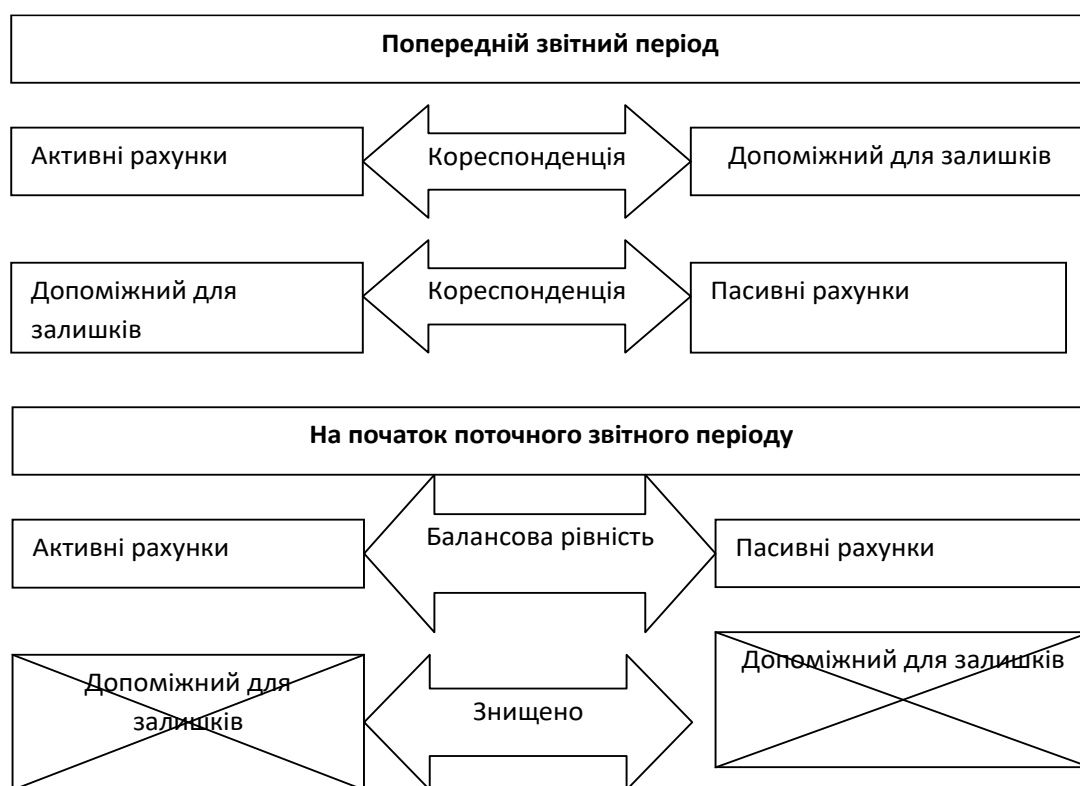


Рис. 2.3. Модель уведення початкових залишків в організації обліку ПАТ „Південний ГЗК”

Модель системи рахунків є основоположним компонентом побудови АСБО ПАТ „Південний ГЗК”. На основі аналізу програмних систем ПАТ „Південний ГЗК” виявлено та проаналізовано склад використовуваних у них формальних характеристик властивостей синтетичних рахунків.

Модель системи рахунків є основоположним компонентом побудови АСБО ПАТ „Південний ГЗК”. На основі аналізу програмних систем ПАТ „Південний ГЗК” виявлено та проаналізовано склад використовуваних у них формальних характеристик властивостей синтетичних рахунків.

Зроблено висновок про доцільність окремого опису таких властивостей рахунків, як тип рахунку щодо балансу й тип сальдо рахунку, уведення розширених

градацій характеристики типу рахунку для явного виокремлення рахунків, що не мають сальдо, і рахунків технологічного призначення.

Розглянуто основні способи ув'язування синтетичних і аналітичних рахунків у АСБО ПАТ „Південний ГЗК”. На основі проведеного аналізу зроблено висновок про необхідність явної типізації аналітичних рахунків як засобу, що дозволяє спростити опис та інтерпретацію системи рахунків ПАТ „Південний ГЗК”.

На підприємстві використовують інформаційну систему SAP for Mining, складові частини обліку ПАТ „Південний ГЗК”.

Використання SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК” дає можливість, з одного боку, спростити опис формальних властивостей рахунків і об'єктів, що обліковуються на них, а з другого — зберегти максимальну гнучкість настроювання системи рахунків за допомогою перевизначення в разі потреби окремих властивостей групи, змінюючи значення конкретних її характеристик.

Основною моделлю системи записів на рахунках бухгалтерського обліку, використовуваною в побудові SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК”, є розширене проведення, включення в запис крім пари кореспондуючих рахунків значення додаткового набору реквізитів, що уточнюють зміст відображеної операції. Залежно від порядку програмної інтерпретації додаткових реквізитів їх можна розподілити на класифікаційні та ідентифікаційні.

Підтверджено доцільність застосування принципу рекурсії хронологічного взаємозв'язку, що забезпечує автоматизацію перерахунку сум функціонально пов'язаних записів за допомогою їх поєднання з визначеннями правил формування операцій SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК”.

Як окремий компонент SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК” розглянуто моделі аналітичного обліку, визначальні правила інтерпретації системи рахунків у взаємозв'язку із системою записів на рахунках, реалізовані під час побудови програмної системи. Виділено базові й допоміжні моделі аналітичного обліку.

На основі аналізу побудови сучасних систем автоматизації зроблено висновок щодо доцільності застосування моделей аналітичної класифікації та змішаних моделей. Обґрунтовано можливість ширшого застосування системи допоміжних

забалансових рахунків для розширення можливостей аналітичного обліку у використанні SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК”.

Сучасні АСБО використовують чотири типи моделей документообігу, які по-різному інтерпретують роль і місце документів у загальній технології функціонування програмної системи, а також їх взаємозв'язки із системою записів на рахунках. Аналіз моделей документообігу дав змогу встановити раціональність застосування формальних моделей лише за орієнтації програмної системи на підприємства з невеликим документообігом. При цьому є обов'язковим облік статусу записів на рахунках, відповідних документам, як проведених або відкладених.

Визначено, що в побудові АСБО для SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК” варто віддавати перевагу застосуванню повної моделі документообігу, що дозволяє відокремити дані бухгалтерського й оперативно-технічного обліку та завдяки цьому зменшити навантаження на бухгалтерський контур системи автоматизації управління.

Розроблено принципи реалізації інтерактивної технології одержання, обробки й аналізу підсумкових даних в SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК” на основі методу послідовних розшифрувань показників. Застосування інтерактивної технології роботи з вихідною інформацією дає можливість знизити потребу в друкуванні проміжних підсумків і полегшити виконання низки процедур завершення звітного періоду.

Для ефективного використання запропонованої технології роботи з вихідною інформацією SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК” розроблено орієнтовані на неї моделі компактного подання вихідних форм. Створено загальну модель групування й аналізу даних аналітичного обліку, яка орієнтована на інтерактивну технологію роботи з вихідною інформацією і може бути використана для побудови довільних груп інформації щодо оборотів рахунків і їх груп у розподілі з будь-якої підмножини аналітичних ознак.

Запропоновано включити в SAP for Mining на ПАТ „Південний ГЗК” три основні компоненти: навчальну систему, комплекс програмних продуктів з обробки інформації та сервісні засоби (рис. 2.4).

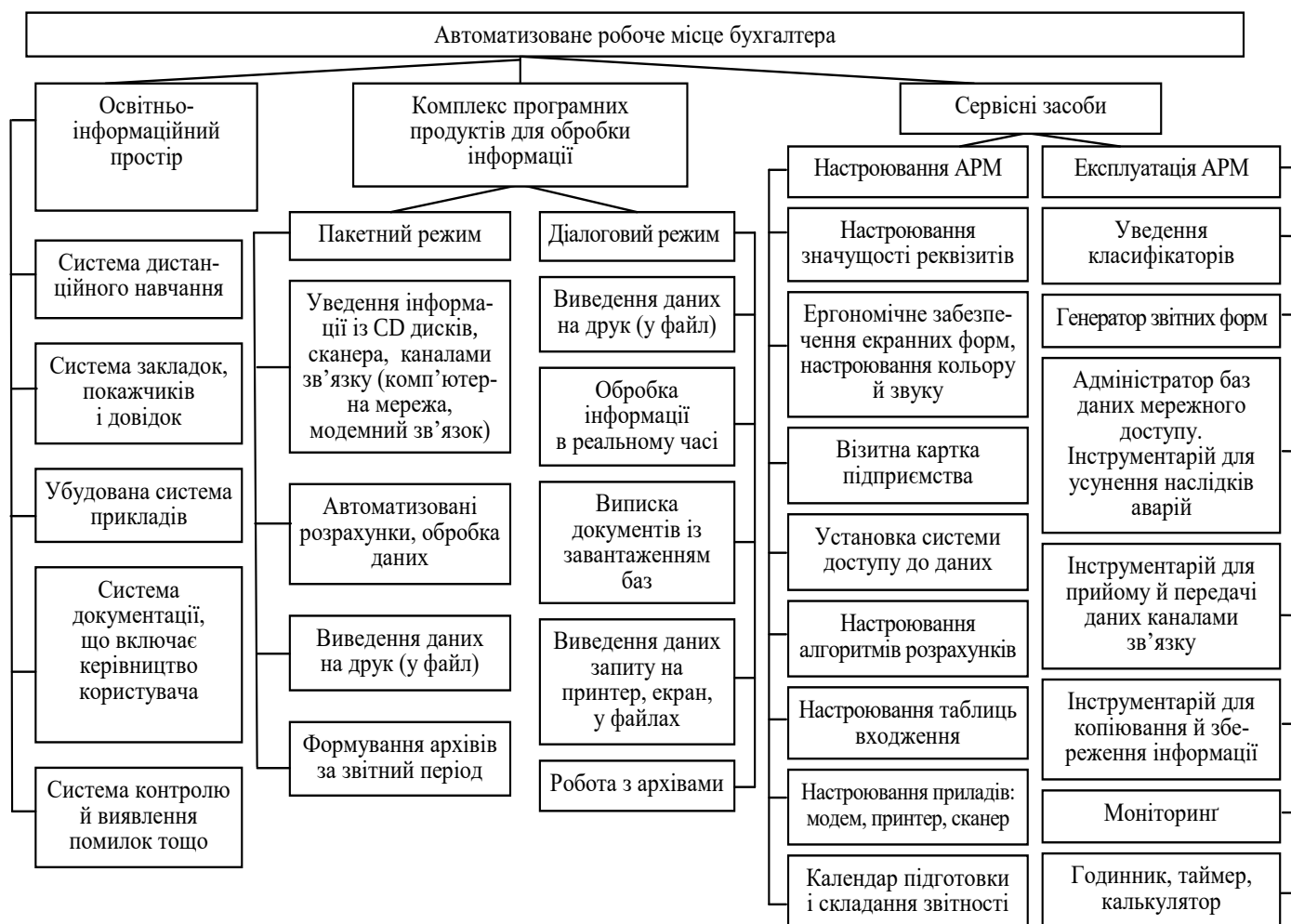


Рис. 2.4. Структура автоматизованого робочого місця бухгалтера-податківця ПАТ „Південний ГЗК”

Для виконання завдань, пов'язаних з підготовкою та перепідготовкою кадрів, рекомендовано розроблення й упровадження програмного комплексу, що дає змогу на ПАТ „Південний ГЗК”: створювати структуровані сховища даних; підтримувати традиційний і дистанційний навчальний процес працівників бухгалтерії та менеджерів усіх рівнів; створювати комунікаційну мережу всередині підприємства; оперативно контролювати й керувати навчальним процесом.

На рис. 2.5. Представлені чинники, які впливають на собівартість виробництва залізної продукції ПАТ „Південний ГЗК”.

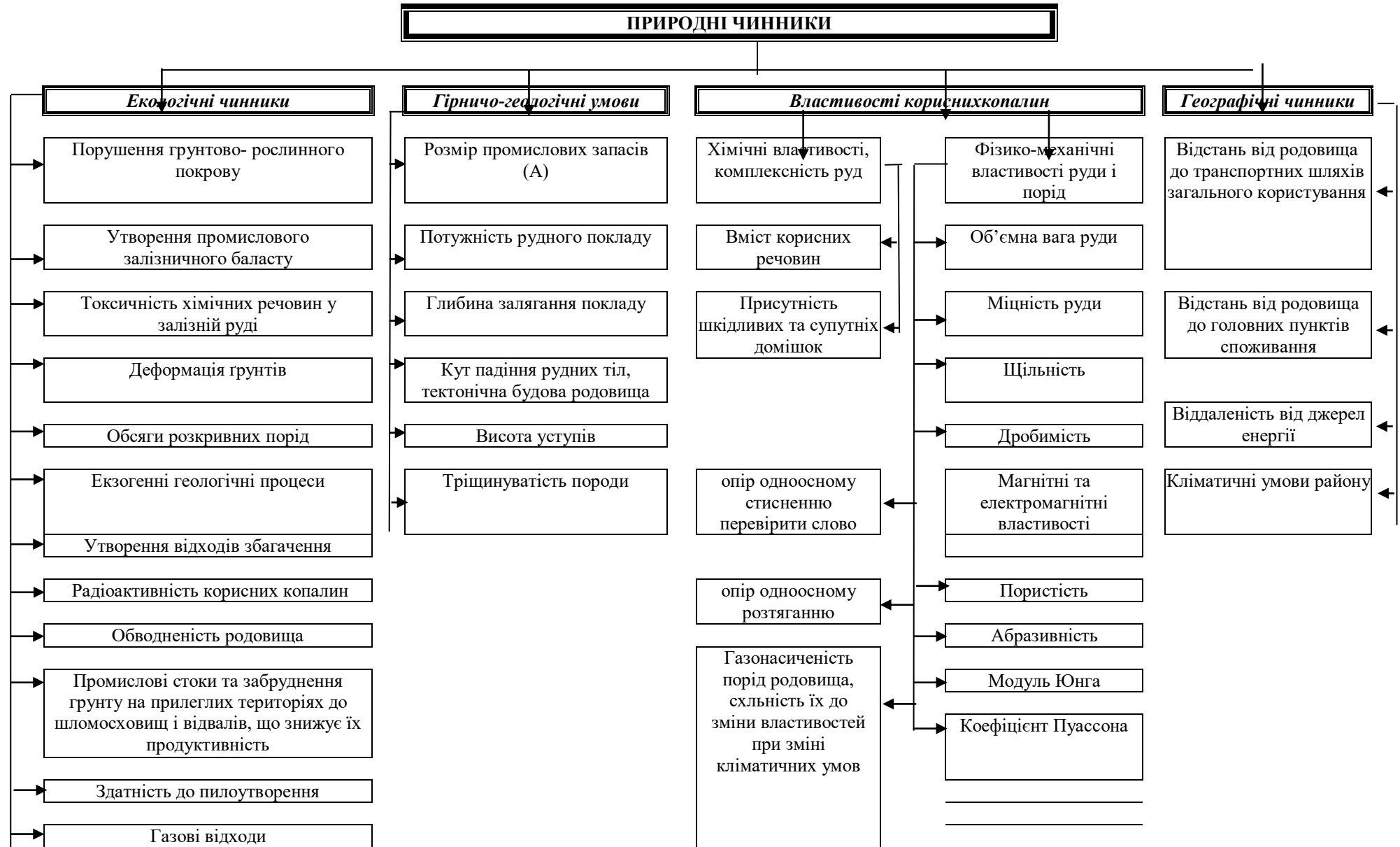


Рис. 2.5. Природні чинники, що впливають на формування собівартості видобутку залізорудної сировини

Установлено, що поєднання цих функцій в одному програмному продукті створює передумови для побудови комплексного інформаційно-освітнього простору всередині ПАТ „Південний ГЗК”.

Калькулювання, як один із методів планування витрат на підприємствах ГЗК, займає чинне місце у СУВ. Калькулювання продукції на підприємствах галузі здійснюється планово-економічним відділом на основі попередільного методу (формування виробничої собівартості проміжної продукції та формування повної собівартості основної продукції за окремими стадіями технологічного процесу).

На окремо взятому переділі використовують нормативний метод планування, в процесі якого складаються розрахунки лише по прямим статтям витрат проміжної та основної залізорудної продукції, виходячи з діючих цін та норм витрачання матеріальних ресурсів і діючих норм оплати праці.

Крім того невирішеним питанням у напрямку підвищення ефективності калькулювання та планування витрат є процедура розподілу та планування витрат на гірничопідготовчі роботи, базою для розподілу яких є значення середнього коефіцієнту розкриття. Доцільність використання даного методу є виправданою при рівномірному режимі виймання корисних копалин. Це дозволяє утримувати собівартість видобутку 1 т залізної руди на сталому рівні. На підприємствах ГЗК витрати на погашення гірничопідготовчих робіт, які визначені за середнім коефіцієнтом розкриття, не відповідають реальному їх значенню у звітному році. За таких умов собівартість 1 т залізної руди в одному періоді знижується, а в іншому, навпаки, є завищеною, оскільки на більшості комбінатів не дотримуються рівномірного режиму проведення розкривних робіт. Це приводить до того, що рівень середнього коефіцієнту розкриття значно відрізняється від експлуатаційного, хоча за всіма економічними законами, дані показники за своїм значенням повинні наближуватись один до одного.

Отже, прогнозування та планування на підприємствах ГЗК має бути побудовано за принципами цільового підходу, який передбачає досягнення оптимального результату виробництва з допустимим рівнем витрат та раціональним розподілом і використанням наявних ресурсів.

Функція регулювання витрат на підприємствах ГЗК передбачає порівняння фактичних витрат з запланованими, виявлення небажаних відхилень та прийняття оперативних заходів щодо їх ліквідації. В процесі виявлення таких відхилень, на підприємствах ГЗК інформація доводиться до відповідних центрів відповідальності, які своїми діями реагують на такі зміни.

Але складність даного процесу на підприємствах галузі полягає у багаторівневості їх СУВ. Це проявляється у тому, що за своєю структурою він утворює трикутник, де вершиною є центральне управління, центром трикутника - центри повної відповідальності, а основою – центри витрат. Необхідно додати, що так, як кожний з центрів відповідальності являє собою крупний підрозділ, то він, в свою чергу, якщо в цьому існує потреба, може також поділятися на центри відповідальності другого, третього та інших рівнів. В цьому разі центрами відповідальності можуть виступати окремі дільниці, бригади, тощо. Тому своєчасне регулювання витрат дозволяє уникнути серйозних зривів в виконанні запланованого економічного результату діяльності враховуючі складну організаційну структуру підприємств ГЗК.

Для обліку витрат та фінансових результатів ПАТ „Південний ГЗК” використовує рахунки 9 класу.

Узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій ведеться на синтетичному рахунку 79100000 „Фінансові результати”.

Таким чином першочерговими завданнями організації бухгалтерського обліку операційних витрат ПАТ „Південний ГЗК” є налагодження інформаційних технологій бухгалтерського обліку, що призведе до якісного підвищення рівня комунікабельності, координації, співпраці та потенціалу інформаційних зв'язків облікового підрозділу зокрема та підприємства загалом. Ідеться про концептуально новий підхід до побудови інформаційних технологій бухгалтерського обліку, базований на переході від комп'ютерних систем для фінансового обліку до інтегрованих систем управління та обліку, важливими параметрами яких стають більш висока готовність до трансформації, підтримки спеціалізації багаточинника та

ділової інтеграції. У разі виконання цих умов інформаційні технології бухгалтерського обліку набудуть характеру органічної частини корпоративного обчислювального середовища, призначеного для автоматизації управління фінансово-господарською діяльністю підприємства.

2.3. Облік і оподаткування витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”

Джерелами інформації бухгалтерського та податкового обліку на ПАТ „Південний ГЗК” є:

1. Наказ про облікову політику підприємства;
2. Первинні документи з обліку витрат підприємства;
3. Облікові реєстри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку витрат підприємства;
4. Звітність.

Застосування бланків застарілих та довільних форм не допускається. В окремих випадках, при наявності відповідних технічних засобів, можливе створення первинних документів на машинозчитувальних носіях інформації. При цьому обов'язково повинні бути дотримані вимоги положення про документи та документообіг в бухгалтерському обліку, загальногалузових керівних вказівок по наданню юридичної сили документам на магнітних, паперових носіях, що створюються засобами обчислювальної техніки, загальногалузових керівних методичних матеріалів зі створення та залучення автоматизованого бухгалтерського обліку в складі АСУ підприємств, установ та інших нормативних документів.

Первинні документи ПАТ „Південний ГЗК” на підставі яких здійснюються записи по відповідних рахунках представлені в табл. 2.4.

До позаоблікових джерел відносяться наступні: матеріали внутрішнього та зовнішнього аудиту; матеріали лабораторного контролю; матеріали перевірок податковою службою; матеріали виробничих нарад; матеріали зборів трудових

колективів; матеріали засобів масової інформації; матеріали, отримані в результаті особистих контактів з виконавцями; інформація, одержана від споживачів продукції.

Таблиця 2.4

Документування операцій з обліку і оподаткування витрат ПАТ „Південний ГЗК”

Шифр та назва рахунку	Документи
90 «Собівартість реалізації»	Розрахунок бухгалтерії, довідка бухгалтерії
91 «Загальновиробничі витрати»	Авансовий звіт, акт виконаних робіт, ВКО, накладна, рахунок, посвідчення про відрядження, РПВ, довідка бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії, акт відремонтованих об'єктів.
92 «Адміністративні витрати»	Авансовий звіт, акт виконаних робіт, ВКО, накладна, рахунок, посвідчення про відрядження, РПВ, довідка бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії, акт відремонтованих об'єктів, виписка банку
93 «Витрати на збут»	Авансовий звіт, акт виконаних робіт, ВКО, накладна, рахунок, посвідчення про відрядження, РПВ, довідка бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії, акт відремонтованих об'єктів.
94 «Інші витрати операційної діяльності»	Авансовий звіт, акт виконаних робіт, ВКО, накладна, рахунок, посвідчення про відрядження, РПВ, довідка бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії, акт відремонтованих об'єктів, акт уцінки, порівняльна відомість, акт інвентаризації, інвентаризаційний опис.

Узагальнення інформації про витрати та собівартість виробництва продукції здійснюється на рахунках 2 і 9 класів.

До операційних витрат належать витрати, що обліковуються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». Облік витрат операційної діяльності узагальнюється у Звіті про фінансові результати, в Примітках до річної фінансової звітності та в статистичній звітності підприємства.

Інформація розділу I ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» дає можливість оцінити сукупні обсяги операційних витрат підприємства та їх співвідношення за звітний квартал чи рік. Розділ II наводить інформацію про витрати в розрізі економічних елементів. Результати кожного виду іншої операційної діяльності, використовуючи дані ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ V), дозволяють виявити співвідношення витрат окремих видів іншої операційної діяльності.

Методика бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК” представлена на рис.2.6.

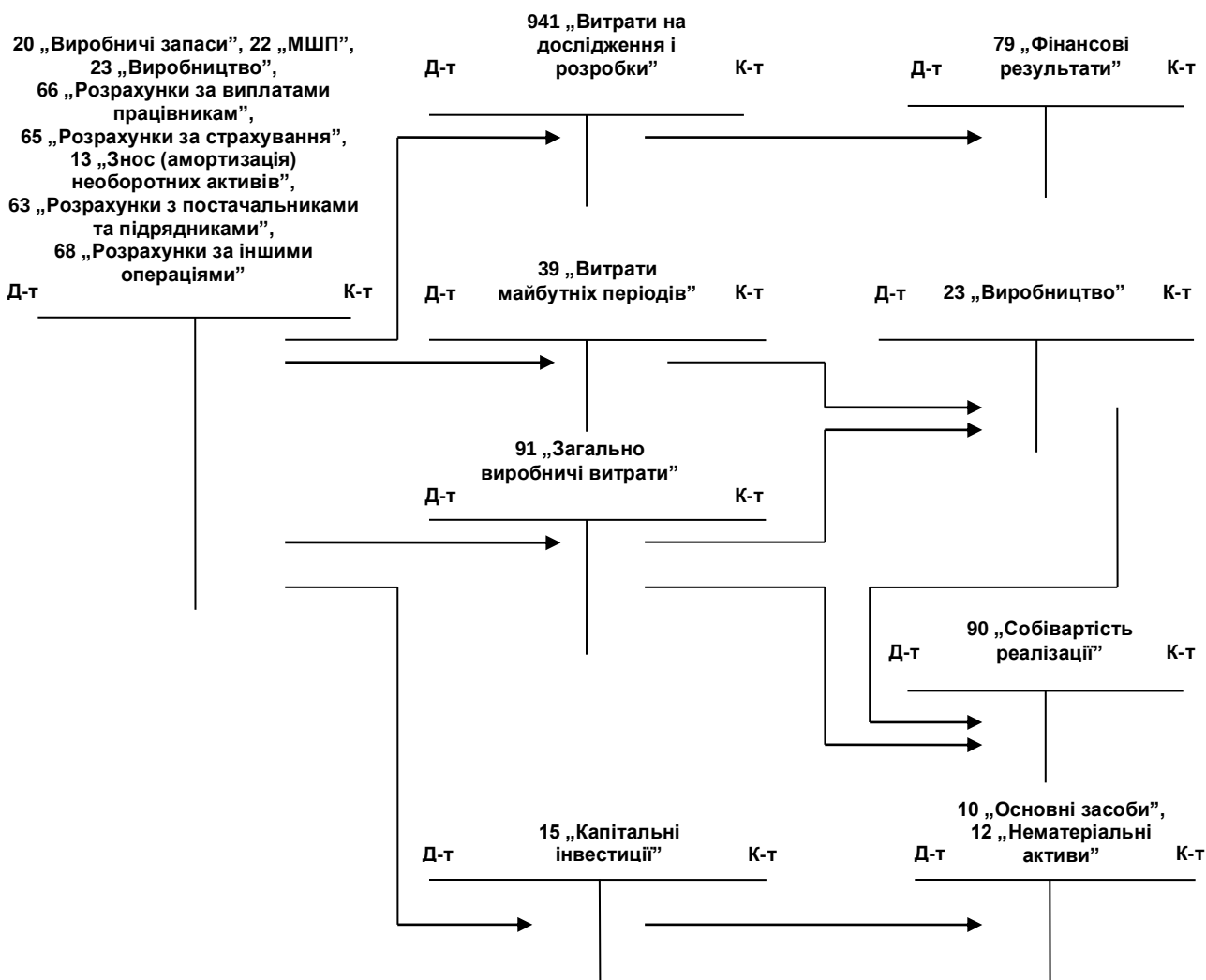


Рис. 2.6. Методика бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”

Примітка: розроблено автором

На ПАТ „Південний ГЗК” особливу увагу слід акцентувати саме на витратах операційної діяльності, правильне дослідження та вивчення яких може забезпечити прибутковість діяльності суб'єктів господарювання.

Тому з метою забезпечення ефективності їх діяльності доцільно особливу увагу акцентувати на походженні та видах витрат, формуванні аналітичної інформації щодо взаємозв'язку доходів і витрат.

Адже на різних етапах розвитку економіки вимоги до достовірності і повноти інформації, що характеризують витрати виробництва, оперативності її надходження до основних користувачів, були і залишаються одними з найактуальніших.

Облік витрат операційної діяльності на ПАТ „Південний ГЗК” подано в табл. 2.5

Таблиця 2.5

Облік витрат операційної діяльності на ПАТ „Південний ГЗК”

№	Операції	Кореспонденція		
		Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Матеріальні затрати списано на виробництво	23	20	36000,0
2	На готову продукцію списано собівартість	26	23	45000,00
3	Відображено витрати із заробітної платні загально виробничому персоналу	91	66	1345,00
4	Розподілено загальновиробничі витрати	23	91	5530,00
5	Нараховано амортизацію	23	131	2500

Синтетичний облік операційних витрат ПАТ „Південний ГЗК” ведуть в Журналі 5 (5А)Більш детальна кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”. Також представлено операції з обліку витрат на виробництво готової продукції і її собівартості застосовуючи 8-й та 9-й клас бухгалтерських рахунків. Також ведуть аналітичну відомість обліку витрат від операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”.

Отже, визначено особливості порядку та методики бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності на ПАТ „Південний ГЗК”, що дає можливість сверджувати про важливість та складність цієї облікової ланки діяльності підприємства.

2.4. Відображення фінансових результатів діяльності ПАТ „Південний ГЗК” в фінансовій звітності

Центральне місце в системі зовнішнього інформаційного забезпечення ПАТ „Південний ГЗК” належить фінансовій звітності, показники якої характеризують ефективність використання вкладеного власником капіталу. Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо придбання, продажу, володіння цінними паперами; оцінці якості управління; оцінці здатності підприємства вчасно виконувати свої зобов'язання; забезпеченості зобов'язань підприємства; визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу; регулювання діяльності підприємства та інших рішень. Інформаційні вимоги користувачів до звітності ПАТ „Південний ГЗК” представлено в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Інформаційні вимоги користувачів до звітності ПАТ „Південний ГЗК”

Вид звітності	Користувачі	Категорії користувачів	Інформаційні інтереси
Фінансова звітність	Зовнішні	Власники, засновники; органи, до сфери управління яких належить підприємство; постачальники та інші кредитори; банківські та кредитні установи; покупці та замовники; податкові органи; зовнішні аудитори; статистичні органи.	Інформаційна база для прийняття інвестиційних, кредитних та інших фінансових рішень. Оцінка фінансового стану підприємства та фінансового результату. Оцінка здатності підприємства вчасно виконувати свої зобов'язання; генерувати грошові кошти та їх еквіваленти.
	Внутрішні	Керівництво підприємства; працівники підприємства; персонал фінансової служби.	Оцінка фінансового стану та фінансових результатів, Визначення напрямків розвитку підприємства.
Управлінська звітність	Внутрішні	Керівництво підприємства; акціонери; менеджери; керівники окремих служб та відділів.	Інформаційна база для стратегічного і оперативного управління діяльністю підприємства.
	Зовнішні	Інформація управлінської (внутрішньогосподарської) звітності недоступна для зовнішніх користувачів	
Податкова звітність	Зовнішні	Податкові органи.	Фіскальні функції держави.
	Внутрішні	Керівництво; економічні відділи.	Інформаційна база для податкового планування.
Статистична звітність	Зовнішні	Органи статистики	Вивчення окремих процесів господарської діяльності підприємств для побудови макроекономічних показників.
	Внутрішні	Керівництво; економічні відділи.	Інформаційна база при плануванні розвитку окремих сфер діяльності (виробництво, фінанси, зовнішньоекономічна діяльність та ін.).

Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність ПАТ „Південний ГЗК” забезпечує інформацією систему управління на всіх рівнях для прийняття рішень щодо розширення існуючих і створення нових ринків збуту, переоснащення виробництва ПАТ „Південний ГЗК”, поліпшення якості продукції, впровадження нових технологій. Така звітність забезпечує вирішення внутрішніх управлінських завдань ПАТ „Південний ГЗК” на основі оперативної, своєчасної та достовірної інформації про затрати і результати діяльності в цілому по підприємству і на окремих його дільницях (бригади, ланки, дільниці, цехи).

Податкова звітність ПАТ „Південний ГЗК” до державних податкових органів є важливою складовою взаємовідносин держави із суб’єктами підприємницької діяльності. Вона є засобом контролю виконання фіскальних функцій держави з метою перерозподілу суспільного продукту. Для прийняття управлінських рішень така звітність ПАТ „Південний ГЗК” надає сукупність інформації про: розраховану суму у відповідності до чинного законодавства певного виду податку, внеску, збору за конкретний податковий період; суми фактично сплачені або зараховані у зменшення до сплати певних видів податків, внесків, зборів протягом конкретного податкового періоду; суми податків, внесків, зборів, які підлягають до сплати перед бюджетом, державними фондами) або до повернення підприємству (компенсація) на певну дату.

Статистична інформація ПАТ „Південний ГЗК” є однією із головних складових економічної політики, сприяє розробці об’єктивного науково обґрунтованого курсу економічного розвитку ПАТ „Південний ГЗК”. В зв’язку із цим статистика має бути максимально наближена до управління економікою країни, спрямована на реалізацію інтересів та забезпечувати державні, комерційні, соціальні структури інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень і прогнозування окремих сфер діяльності як підприємства окремо, так і національної економіки в цілому. Статистична звітність охоплює всі галузі національної економіки. Глибоке вивчення економічної ефективності суспільного виробництва, факторів його підвищення, резервів використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів – найважливіше завдання статистики. Статистична звітність підприємств містить

інформацію щодо: статистики фінансів; статистики інновацій; статистики праці; статистики промисловості; статистики послуг; статистики зовнішньоекономічної діяльності тощо.

Роль економічної інформації і, зокрема, звітності в управлінні ПАТ „Південний ГЗК” схематично наведено на рис 2.7

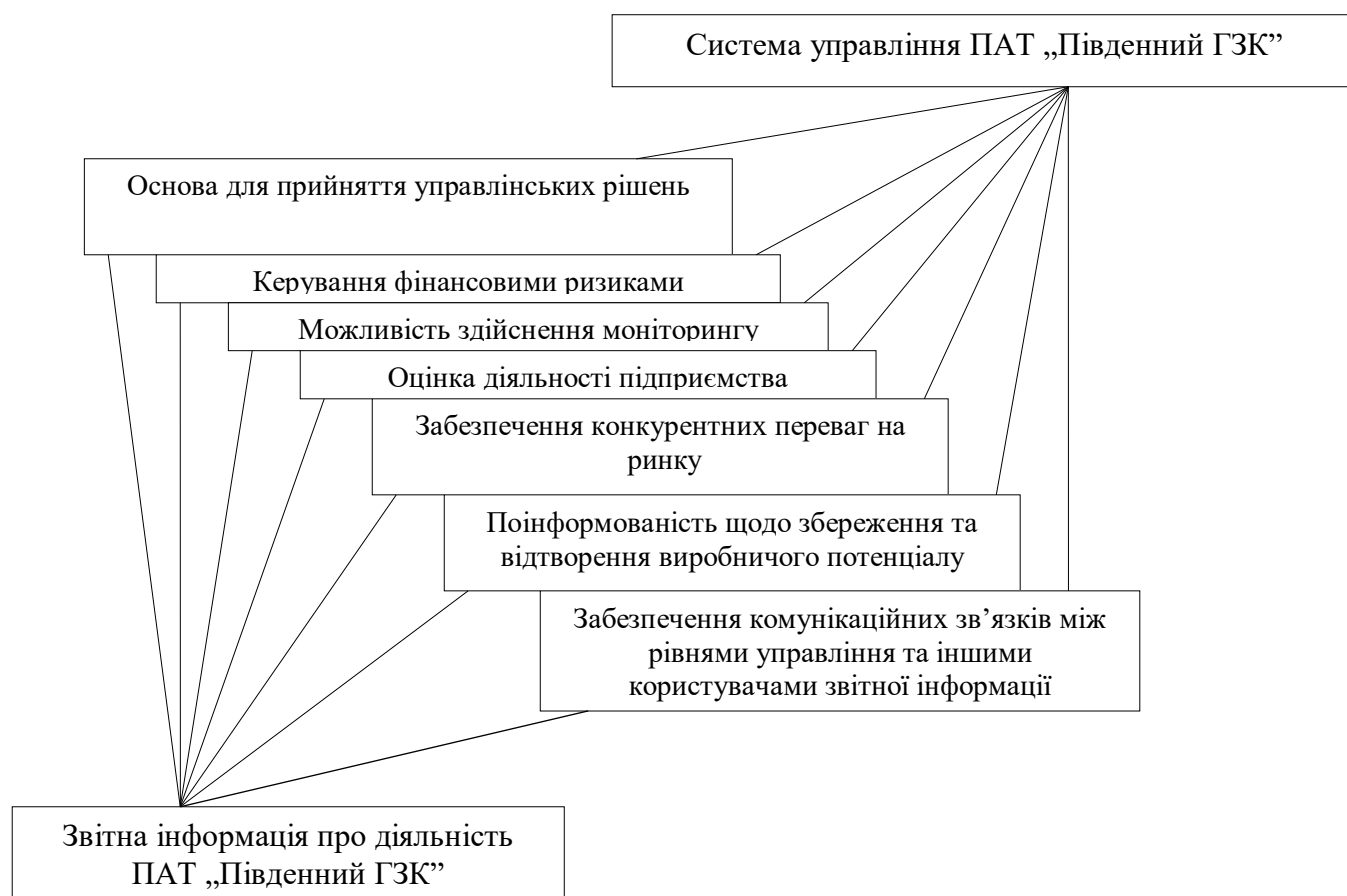


Рис. 2.7. Роль господарської звітності в управлінні ПАТ „Південний ГЗК”

У процесі управління ПАТ „Південний ГЗК” висуваються цілком визначені вимоги до якості інформації, що міститься у звітності ПАТ „Південний ГЗК”. Якість звітної інформації можна визначити як сукупність властивостей, що зумовлюють та забезпечують можливість її використання для задоволення потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів, тобто бути корисною. До головних властивостей інформації ПАТ „Південний ГЗК”, завдяки яким господарська звітність стає корисною для її споживачів, належать зміст, форма та час, деталізація яких зображена на рис 2.8.

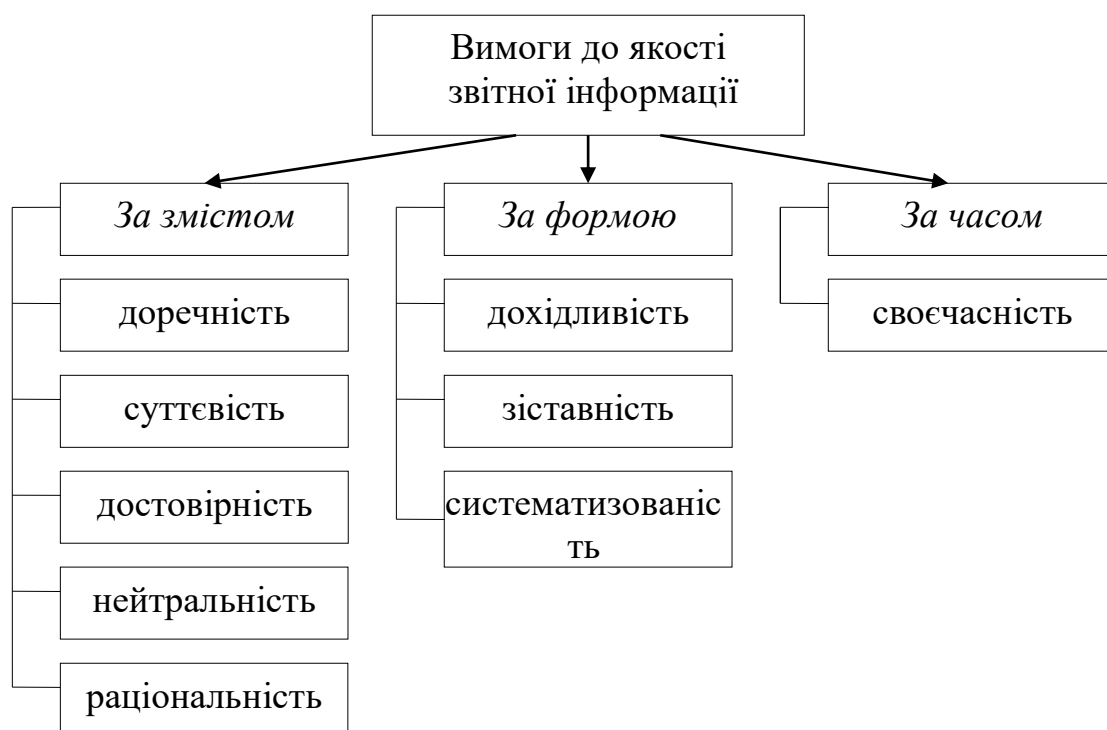


Рис. 2.8. Вимоги до якості звітної інформації ПАТ „Південний ГЗК”

Інформація є доречною, якщо вона впливає на економічні рішення користувачів шляхом надання допомоги в оцінці ними минулих, нинішніх та майбутніх подій або допомагає їм підтвердити чи виправити їхні минулі оцінки. Суттєвою є така інформація, відсутність або неправильне відображення якої у звітності ПАТ „Південний ГЗК” може вплинути на економічні рішення користувачів, прийняті на основі такої звітності. Господарська звітність повинна бути достовірною, тобто не містити помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів. Щоб бути корисною, інформація, що міститься у господарській звітності ПАТ „Південний ГЗК”, має бути нейтральною, тобто вільною від упередженості. Звітність підприємств не є нейтральною, якщо в результаті відбору або викладу інформації вона впливає на прийняття рішень або на судження з метою досягнення заздалегідь визначеного результату. Раціональність означає наявність повної інформації про об’єкт спостереження в межах суттєвості. Наявність зайвої інформації призведе до розсіювання уваги, а відсутність суттєвої – не забезпечить прийняття раціональних управлінських рішень на ПАТ „Південний ГЗК”.

Дохідливість звітної інформації означає представлення інформації для розуміння користувачам у ясній формі за умови, що користувачі мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. Зіставність інформації передбачає можливість порівняння наявної інформації з однорідною інформацією за різні періоди, за окремими підрозділами підприємства, порівнюваність між організаціями, зіставність фактичних показників з плановими. Вимога систематизованості означає, що інформація у звітності має бути згрупована за певними ознаками, що полегшує її сприйняття користувачами.

Надзвичайно важливе значення з точки зору управління має така характеристика звітної інформації ПАТ „Південний ГЗК”, як своєчасність, тобто актуальність інформації за умов зміни ситуації. Своєчасність звітності передбачає підготовку і передачу її відповідним користувачам у терміни, заздалегідь визначені і підпорядковані регламентам виконання функцій управління.

Семантичне дослідження економічної інформації та прагматичний аналіз господарської звітності ПАТ „Південний ГЗК” дозволяє зробити наступні висновки:

1. Економічна інформація невіддільна від процесу управління ПАТ „Південний ГЗК”. Вона являє собою сукупність відомостей про господарську діяльність ПАТ „Південний ГЗК”, є основним джерелом для обґрунтованого прийняття управлінських рішень і основою господарської звітності.

2. З метою забезпечення інформаційних запитів користувачів (внутрішніх та зовнішніх) відповідно до їх ролі у процесі управління діяльністю ПАТ „Південний ГЗК” формується фінансова, управлінська (внутрішньогосподарська), податкова, статистична звітність, адекватна вимогам певних категорій її споживачів.

3. Якість звітності ПАТ „Південний ГЗК” визначається сукупністю властивостей, що зумовлюють та забезпечують можливість її використання для задоволення потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів. В результаті дослідження систематизовано вимоги до якості інформації ПАТ „Південний ГЗК” за змістом (доречність, суттєвість, достовірність, нейтральність, раціональність), за формою (дохідливість, зіставність, систематизованість), за часом (своєчасність).

2.5. Удосконалення обліку та оподаткування витрат операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”

Перш за все потрібно приділити увагу звичайній діяльності ПАТ „Південний ГЗК”. Згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій у складі рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» є такі субрахунки як 941 “Втрати на дослідження та розробки” та 944 “Сумнівні та безнадійні борги”, які є досить сумнівними в результаті проведення не безпосередньо самої операційної діяльності, а за операціями. Не зовсім зрозумілим є формування резерву сумнівних боргів, що виникають у результаті реалізації підприємством готової продукції по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Очевидно, що створення такого резерву може буде спричинене також за результатами реалізації фінансових інвестицій, собівартість яких при реалізації відображають на рахунку 97 «Інші витрати». Тому доцільним є включення рахунку «Сумнівні та безнадійні борги» окремим субрахунком до рахунку 95 «Фінансові витрати» (нового субрахунку 952 «Сумнівні та безнадійні борги від фінансової діяльності»), не виключаючи його з рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Тобто, в рахунок 95 «Фінансові витрати» включити новий субрахунок 952 «Сумнівні та безнадійні борги від фінансової діяльності», а зазначений Планом рахунків бухгалтерського обліку 952 «Інші фінансові витрати» перенести на субрахунок 953, що буде логічним, виходячи з методики обліку витрат діяльності ПАТ „Південний ГЗК”.

Також, хотілося б відзначити, що створення нематеріального активу власними силами є процесом капітального інвестування, і не пов’язано безпосередньо з основною чи операційною діяльністю ПАТ „Південний ГЗК”. Даний процес пов’язаний з діяльністю, що забезпечує її виконання, тобто інвестиційною.

Оскільки субрахунок 941 „Витрати на дослідження і розробки” є не стільки операційними витратами, а витратами інвестиційної діяльності, то було б доцільним перенести даний субрахунок на рахунок 971, а сам рахунок 971 “Собівартість

реалізованих фінансових інвестицій” перейменувати на „Інші інвестиційні витрати”, оскільки для обліку інвестицій вже існує рахунок 96.

Також, за доцільним є віднести собівартість реалізованих основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів ПАТ „Південний ГЗК” на субрахунок 943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів” і перейменувати його на “Собівартість реалізованих основних засобів та виробничих запасів”.

Окрім проблем обліку витрат за видами економічної діяльності ПАТ „Південний ГЗК” існує також проблема, яка пов’язана із тим, що підприємства приховують частину своїх витрат, яку не відображають у системі обліку. Це пояснюється тим, що великий відсоток цих витрат належить до витрат на оплату праці. Тому недивно, що в науковому обігу з’явився термін “тіньова зарплата”.

Основною проблемою обліку витрат ПАТ „Південний ГЗК” проблема повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку. Ця проблема досить багатопланова, надзвичайно складна й стосується всього нашого суспільного ладу, особливо системи влади, способу життя, системи оподаткування. На даний момент рівень не відображення витрат (за даними програми діяльності Кабінету Міністрів України) в країні коливається від 10 до 50%. Найбільша частина витрат, що залишається поза обліком, належить до витрат на оплату праці. Джерелом коштів для покриття такої заробітної плати виступають «тіньові доходи», які виникають за рахунок вартості не облікованої реалізованої продукції. Основними причинами цього є значні відсотки відрахувань до соціальних фондів оплати праці, відсутність дієвої нормативно-правової бази, низький рівень контролю. Для вирішення даної проблеми необхідне насамперед удосконалення та створення дієвої нормативно-правової бази та посилення контролю з боку контролюючих органів.

Однією з основних проблем для управління підприємством є також забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства. Якщо інформація щодо витрат, яка повинна слугувати для прийняття управлінських рішень є несвоєчасною, недостовірною або відсутньою, це спричиняє виникнення проблем, як внутрішнім так і зовнішнім її

користувачам. Створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами підприємства є сьогодні вкрай необхідною для вітчизняних підприємств. Про це свідчать статистичні дані: матеріаломісткість вітчизняної продукції у два-три рази вища, ніж у країнах Заходу. Внаслідок цього попри всі інші чинники в нашій державі вагома частка списаних на витрати виробництва матеріальних цінностей розкладається або використовується на виробництво тіньової продукції, яку підприємство не обліковує і за яку не сплачує податків, зборів та інших платежів. Створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів сприятиме ефективному контролю витрат, а також розвитку галузевих й відомчих норм та нормативи, які на сьогодні є застарілими або відсутніми взагалі. Важливою проблемою організації обліку витрат підприємства є встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково- контрольних робіт та визначення їхньої ролі у скороченні необґрунтованих витрат підприємства. Нині комп'ютерна й організаційна техніка є в абсолютній більшості діючих вітчизняних підприємств. Кожному підприємству доцільно на початку року провести оцінку власних потреб і фінансово-кредитних можливостей щодо придбання або оренди комп'ютерної, організаційної техніки або відмовитися від неї, віддавши перевагу у веденні обліку залученому на договірній основі приватному професійному бухгалтеру спеціалізованої приватної фірми за гідну оплату виконаних ним обліково- звітних робіт. Тому для забезпечення достатньої аналітичності інформації її необхідно завчасно перевірити щодо відповідності сучасним вимогам: порівнянності, достовірності, дохідливості й доречності. Не згрупована, належним чином не відображена інформація про витрати підприємства може на деякий час загальмувати процес первинної обробки аналітичної інформації, призвести до помилкової оцінки здійснюваних підприємством господарських процесів, занижити або завищити деякі витрати тощо.

Нині переважна більшість вітчизняних підприємств відображує власні витрати неповністю. Найбільший відсоток витрат, що залишається поза обліком, належить до витрат на оплату праці, тому не має нічого дивного, що в науковому обігу

з'явився термін «тіньова зарплата». Джерелом коштів для покриття такої заробітної плати виступають «тіньові доходи», які виникають за рахунок вартості необлікованої реалізованої продукції (робіт, послуг). Основні причини «тіньової зарплати» і «тіньових доходів»:

«вульгаризація» ПДВ і значний відсоток відрахувань від фонду оплати праці до соціальних фондів, що посилює «податковий тягар» на підприємства і не дає їм нормально розвиватися;

високий рівень корупції в державних і місцевих органах влади, що передбачає систему хабарів, які опосередковано впливають як на фактичну собівартість продукції (робіт, послуг), так і на справедливую ціну продажу;

відсутність дієвих нормативно-правових актів України, які б жорстко обмежували надмірне збагачення певних фізичних осіб (у тому числі за рахунок витрат, віднесених на юридичних осіб);

низька ефективність чинних форм, видів, типів систем і механізмів економічного контролю в Україні, що призводить до порушення таких специфічних принципів контролю, як всебічність і всеосяжність, системність і безперервність, дієвість, відкритість (гласність) інформації про результати ревізії.

Наступною є проблема забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати ПАТ „Південний ГЗК”. Інформація потрібна індивідуальному споживачу в певну мить для вирішення конкретного управлінського завдання. Якщо споживач інформації протягом короткого проміжку часу (секунди, хвилини, години, дня) отримує необхідну йому інформацію у достатньому обсязі та в тому інформаційному зрізі, який його цікавить, то проблеми забезпечення максимальної оперативності інформації для нього будуть вирішені. Якщо необхідну інформацію суттєво затримують або не надають взагалі, то виникають значні суттєві труднощі як для самого підприємства (воно втрачає позитивний імідж, зазнає фінансових втрат), так і для його клієнтів, партнерів, державних органів (зростають ризики неплатежів, недооцінки ситуації на ринку).

Для забезпечення достатньої аналітичності інформації її потрібно завчасно перевірити щодо відповідності сучасним вимогам: порівнянності, однозначності тлумачення, достовірності, дохідливості й доречності. «Сира», «невідкалібрована», не згрупована, належно не оформлена інформація про витрати підприємства може на деякий час загальмувати процес первинної обробки аналітичної інформації, призвести до помилкової оцінки здійснюваних підприємством господарських процесів, занижити або завищити деякі витрати тощо.

Проблемою обліку витрат підприємства є проблема створення єдиної інформаційної загальнодержавної (міжгалузевої) бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами підприємства. Така інформаційна база вкрай необхідна Україні, адже, як свідчать статистичні дані, матеріаломісткість вітчизняної продукції у два-три рази вища, ніж у країнах Заходу. Це може, попри всі інші чинники, означати, що в нашій державі вагома частка списаних на витрати виробництва матеріальних цінностей розкрадається чи насправді використовується на виробництво тіньової продукції, яку підприємство не обліковує і за яку не платить ніяких податків, зборів, платежів.

Нормативна база, створена в нашій державі у 60-80-х роках 20 ст., безнадійно застаріла. Тільки окремі підприємства не відмовилися від створеної у них нормативної бази, розвинули та поліпшили її, щоб і нині використовувати для потреб внутрішньогосподарського контролю.

Розробка і запровадження норм і нормативів сприяють наведенню елементарного порядку та дисципліни в підприємстві, тому наша законодавча і виконавча влада зобов'язані приділяти цьому питанню більше уваги з метою скорочення сум непродуктивних витрат (втрат) підприємства.

Довгострокова витратна політика підприємства має враховувати, що людські ресурси підприємства – це основні витратнодоцільні чинники його господарсько-фінансової діяльності.

Під витратною політикою ПАТ „Південний ГЗК” слід розуміти політику, спрямовану на мінімізацію своїх витрат за умови дотримання основних постулатів

розвитку національної економіки, реалістичного прогнозу глобальних тенденцій та врахування низки базових суспільних вимог.

Метою витратної політики ПАТ „Південний ГЗК” є його цілеспрямованість, що має забезпечити йому мінімально можливі (за відповідних умов) витрати. Об’єктами витратної політики підприємства виступають місця й точки витрат. Суб’єктами цієї політики є посадові, матеріально відповідальні, підзвітні й залучені особи, працівники підприємства, причетні до формування витрат.

Проблема матеріально-технічного й організаційного забезпечення полягає в тому, наскільки достатньо ПАТ „Південний ГЗК” забезпечене сучасними матеріально-технічними засобами і який рівень організації та ефективності ведення первинного та зведеного обліку, внутрішньогосподарського контролю, формування звітної інформації. На вирішення цього питання має бути спрямована послідовна стратегія розвитку підприємства, яка б передбачала оновлення, закупівлю, облаштування, використання й фінансування матеріально-технічних засобів, проведення організаційних заходів, спрямованих на виведення підприємства на новітні простори інформаційної економіки.

Отже, до загальних проблем вітчизняного обліку, можна віднести такі: теоретичні, методологічні, технологічні, організаційні, кадрові, фінансові, масштабні, рівневі. Серед основних проблем обліку витрат ПАТ „Південний ГЗК” є такі проблеми: повноти та своєчасності відображення в системі обліку витрат підприємства; забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати й доходи підприємства; створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку й контролю за витратами та доходами підприємства; встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково-контрольних робіт та визначення їхньої ролі у скороченні витрат і зростанні доходів підприємства; матеріально-технічного та організаційного забезпечення ведення обліку витрат і доходів підприємства.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПАТ „ПІВДЕННИЙ ГЗК”

3.1. Встановлення функціональних зв'язків між собівартістю видобутку і переробки залізорудної сировини та природними умовами розробки родовищ ПАТ „Південний ГЗК”

В запропонованій концепції управління витратами ПАТ „Південний ГЗК” встановлено, що одним із ключових етапів у процесі її формування є розробка такої СУВ, яка має забезпечувати підтримання витрат підприємства на оптимальному рівні. Дієвість даної системи буде визначатися за частковими та узагальнюючими показниками ефективності управління витратами. Специфічна особливість системи управління витратами в умовах діяльності підприємств ГЗК, на нашу думку, полягає у встановленні функціональних зв'язків між собівартістю видобутку і переробки залізорудної сировини та природними умовами розробки родовищ, які на окремих стадіях виробництва мають різний рівень впливу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Зв'язок між стадіями виробництва залізорудної продукції та природними чинниками

Стадія виробничого процесу	Впливові групи чинників
1. Видобуток руди	Гірничо-геологічні умови розробки, властивості корисних копалин та екологічні чинники
2. Дроблення руди	Властивості корисних копалин та екологічні чинники
3. Виробництво концентрату	Властивості корисних копалин та екологічні чинники
4. Виробництво агломерату	Хімічні властивості корисних копалин та екологічні чинники

Відповідно до методики аналізу визначення впливу природних чинників на собівартість залізорудної продукції за окремими переділами та на фінансові результати діяльності підприємства ГЗК, кожному фактору (природному чиннику, виду витрат, калькуляційній статті та собівартості переділу) присвоюється відповідне умовне позначення. В табл. 3.2, визначимо як будуть впливати ті чи інші чинники на рівень собівартості видобутку залізної руди.

Таблиця 3.2

Функціональні зв'язки між собівартістю видобутку, переробки залізної руди і природними умовами розробки родовищ ПАТ „Південний ГЗК” та їх умовні позначення

Результат		Фактори III рівня		Фактори II рівня		Фактори I рівня	
Собівартість за переділом	c'_n	Калькуляційні статті	z_n	Витрати за метою поставлених задач	y_n	Природні чинники	x_n
1. Собівартість видобутку 1 т залізної руди	c'_1	1.1. Допоміжні матеріали	z_1	1.1.1. Витрати на бурові коронки	y_1	Абразивність	x_1
				1.1.2. Витрати вибухових речовин	y_2	Міцність	x_2
		1.2. Електроенергія	z_2	1.2.1. Витрати електроенергії на дроблення негабаритів	y_3	Дробимість	x_3
						Міцність	x_2
						Пористість	x_4
				1.2.2. Витрати електроенергії на роздавлення негабаритів	y_4	Щільність	x_5
						К-ент Пуассона	x_6
						Модуль Юнга	x_7
		1.3. Внутрішньо рудничне переміщення, сировини, матеріалів та продукції	z_3	-	-	Глибина залягання рудного тіла	x_8
				-	-	Об'ємна вага залізної руди	x_9
		1.4. Додаткова заробітна плата	z_4	-	-	Об'ємна вага пустої породи	x_{10}
				-	-	Рівень токсичності хімічних речовин у залізній руді	x_{11}
				-	-	Радіоактивність корисних копалин	x_{12}
		1.5. Погашення гірничо-підготовчих робіт	z_5	-	-	Здатність до пилоутворення	x_{13}
		1.6. Інші	z_6	1.6.1. Витрат на відкачку води	y_5	Коефіцієнт розкриття	x_{14}
				1.6.2. Збір за надпрокористування	y_6	Обводеність родовища	x_{15}
2. Собівартість дроблення 1 т залізної руди	c'_2	2.1. Електроенергія	z_7	-	-	Обсяг розкривних робіт	x_{16}
						Дробимість	x_3
						Міцність	x_2
						Пористість	x_4
						Щільність	x_5
						Магнітні та електромагнітні властивості	x_{17}
3. Собівартість 1 т концентрату	c'_3	3.2. Додаткова заробітна плата	z_{10}	-	-	Рівень токсичності хімічних речовин у залізній руді	x_{11}
						Радіоактивність корисних копалин	x_{12}
						Здатність до пилоутворення	x_{13}
						Магнітні та електромагнітні властивості	x_{17}
4. Собівартість 1 т агломерату	c'_4	4.1. Матеріальні витрати	z_{11}	-	-	Рівень токсичності хімічних речовин у залізній руді	x_{11}
						Вологість концентрату	x_{18}
						Вміст заліза	x_{19}
		4.2. Додаткова заробітна плата	z_{12}	-	-	Вміст шкідливих речовин	x_{20}
						Радіоактивність корисних копалин	x_{12}
						Здатність до пилоутворення	x_{13}

Узагальнення отриманих результатів щодо впливу природних чинників на собівартість переділу виробництва залізорудної продукції ПАТ „Південний ГЗК” представлено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Узагальнення впливу природних чинників на собівартість переділу виробництва залізорудної продукції ПАТ „Південний ГЗК”

Назва природного чинника	Од. вим.	Умов. познач.	Тенденція зміни	Рівень впливу, %	Ступінь впливу
На стадії видобутку залізної руди					
Абразивність	мг	x ₁	Зростання	193,13	Катастрофічний
Міцність	пн.	x ₂	Зниження	219,69	Масштабний
Дробимість	см ³	x ₃	Зростання	1,5	Незначний
Пористість	пн.	x ₄	Зниження	2,23	Незначний
Щільність	г/см ³	x ₅	Зростання	2,65	Незначний
К-ент Пуассона	Н	x ₆	Зростання	20,54	Незначний
Модуль Юнга	Eg*10 ⁻⁵ кг/см ²	x ₇	Зростання	1,06	Незначний
Глибина залягання рудного тілу	м	x ₈	Зростання	3,07	Незначний
Об’ємна вага залізної руди	т/м ³	x ₉	Зростання	60,8	Середній
Об’ємна вага пустої породи	т/м ³	x ₁₀	Зростання	116,98	Катастрофічний
Рівень токсичності хімічних речовин у залізній руді	пн.	x ₁₁	Зростання	1,62	Незначний
Радіоактивність корисних копалин	пн.	x ₁₂	Зростання	1,01	Незначний
Здатність до пилоутворення	пн.	x ₁₃	Зростання	2,93	Незначний
Коефіцієнт розкриття	м ³ /т	x ₁₄	Зниження	4,92	Незначний
Обводеність родовища	м ³	x ₁₅	Зростання	58,78	Середній
Обсяг розкривних робіт	м ³	x ₁₆	Зростання	10,72	Незначний
На стадії дроблення залізної руди					
Міцність	пн.	x ₂	Зростання	0,19	Незначний
Дробимість	см ³	x ₃	Зростання	0,43	Незначний
Пористість	пн.	x ₄	Зниження	0,61	Незначний
Рівень токсичності хімічних речовин у залізній руді	пн.	x ₁₁	Зростання	0,03	Незначний
Радіоактивність корисних копалин	пн.	x ₁₂	Зростання	0,05	Незначний
Здатність до пилоутворення	пн.	x ₁₃	Зростання	0,05	Незначний
Магнітні та електромагнітні властивості	%	x ₁₇	Зниження	5,54	Незначний
На стадії збагачення залізної руди					
Радіоактивність корисних копалин	пн.	x ₁₂	Зростання	0,18	Незначний
Магнітні та електромагнітні властивості	%	x ₁₇	Зростання	21,55	Незначний
На стадії огрудкування залізної руди					
Радіоактивність корисних копалин	пн.	x ₁₂	Зростання	5,45	Незначний
Вологість концентрату	%	x ₁₈	Зростання	112,97	Катастрофічний
Вміст заліза	%	x ₁₉	Зниження	182,52	Масштабний
Вміст шкідливих речовин	%	x ₂₀	Зростання	78,62	Значний

З даних табл. 3.3 видно, що вплив природних чинників на різних стадіях видобутку та переробки залізорудної продукції на ПАТ „Південний ГЗК” можна описати наступним чином:

1. стадія видобутку залізорудної продукції:

вибірка природних чинників, що входила до кола дослідження стаціонарної підсистеми, складалась з 16 факторів взятих з різних груп (9 факторів визначають фізико-механічні властивості корисних копалин, 2 фактори – гірничо-геологічні умови (один із факторів – коефіцієнт розкриття – є комплексним і характеризує вплив декількох гірничо-геологічних чинників), 5 факторів – екологічні чинники); вплив на собівартість видобутку залізної руди майже всіх чинників, що були включені до вибірки є негативним, окрім впливу коефіцієнту розкриття, міцності та пористості корисних копалин;

ступінь впливу більшості чинників є незначним. Середній вплив на собівартість видобутку залізної руди спричиняє рівень об’ємної ваги залізної руди та обводненість родовища. Це вказує на назрівання проблеми видобутку залізорудної сировини при значному рівні обводненості родовища. Дана проблема на даний час вирішується використанням технологій, що дозволяють проводити підривні роботи на обводнених горизонтах. Але поряд з цим назріває інша проблема, яка пов’язана з ефективністю транспортування залізної руди до наступної стадії виробництва. Катастрофічні наслідки на зміну собівартості видобутку залізорудної продукції здійснюють три фактори такі, як абразивність та об’ємна вага пустої породи. Іншими словами, це такі проблеми, які потребують найшвидшого вирішення;

2. стадія дроблення залізорудної продукції:

вибірка природних чинників, що входила до кола дослідження стаціонарної підсистеми на стадії дроблення залізної руди, включає в себе 8 факторів (5 факторів визначають фізико-механічні властивості корисних копалин, 3 фактори відносяться до кола екологічних чинників);

вплив майже всіх досліджуваних у даній вибірці чинників на собівартість дроблення залізної руди є негативним, окрім впливу пористості, магнітних та

електромагнітних властивостей корисних копалин;

ступінь впливу досліджуваних чинників є незначним. Це вказує на те, що зростання собівартості переділу відбувається незначними темпами та співпадає з загальною тенденцією зміни даного показника, як на вітчизняному, так і на світовому ринку;

3. стадія збагачення залізорудної продукції:

вибірка природних чинників, що входила до кола дослідження стаціонарної підсистеми на стадії збагачення залізної руди, включає в себе 2 фактори (радіоактивність корисних копалин та магнітні і електромагнітні властивості);

вплив досліджуваних у даній вибірці чинників на собівартість збагачення залізної руди є негативним;

ступінь впливу досліджуваних чинників є незначним. Найвищий рівень впливу чинників мають магнітні та електромагнітні властивості (22 %). Така тенденція вказує на зростання собівартості переділу незначними темпами за всіма чинниками, що увійшли у коло дослідження. Найбільшого значення для підвищення ефективності збагачення залізної руди має рівень магнітних та електромагнітних властивостей корисних копалин. Визначена тенденція співпадає з загальною тенденцією зміни даного показника, як на вітчизняному, так і на світовому ринку;

4. стадія огрудкування залізорудної продукції:

вибірка природних чинників, що входила до кола дослідження стаціонарної підсистеми на стадії огрудкування залізної руди, включає в себе 4 факторів (перші 2 фактори визначають хімічні властивості корисних копалин, а 2 наступних, відносяться до кола екологічних чинників);

вплив майже всіх досліджуваних у даній вибірці чинників на собівартість огрудкування залізної руди є негативним, окрім вмісту заліза у агломераті;

ступінь впливу досліджуваних чинників є різним. Так вплив групи екологічних чинників є незначним. Така тенденція вказує на використання відповідних очисних технологій, сумлінне ставлення на комбінаті до охорони праці тощо. Інша група чинників має суттєвий вплив на визначення собівартості переділу. Гостро стоїть питання вологості концентрату, що використовується при виробництві

агломерату. Більш високий рівень вологості концентрату приводить до виникнення додаткових витрат електроенергії на його підсушування, зростання витрат на його транспортування, так як надмірна вологість концентрату впливає на зростання його ваги, а й відповідно завищує рівень собівартості продукції. Окрім вищезазначених факторів значний ступінь впливу на собівартість переділу має рівень вмісту шкідливих речовин у корисних копалинах. Його зростання впливає на завищення норми споживання бетоніту, вапняку, твердого палива та негативно відображається на значенні якісних показників залізорудної продукції. Саме тому на світовому ринку більшим попитом користується концентрат у порівнянні з агломератом.

З проведеного нами аналізу видно, що найсуттєвіший вплив природних чинників спостерігається на стадії видобутку залізної руди. Це пов'язано з погіршенням гірничо-геологічних умов розробки родовища. На інших стадіях рівень наявних у виробництві технологій дозволяє стримувати вплив природних чинників на собівартість переділу у допустимих межах.

За результатами аналізу, з метою визначення наростаючого впливу факторів, що буде підсилюватись зміною переділів, проведено оцінку впливу природних чинників на собівартість 1 т основної та проміжної залізорудної продукції (табл. 3.4).

Отже, дані табл. 3.4 свідчать, що найвагоміший вплив природних чинників спостерігається на стадії видобутку залізної руди. Оскільки дана стадія є першою, то саме вона надає можливість визначати дію природних чинників при формуванні собівартості залізорудної продукції на інших переділах.

Підводячи підсумок проведеного дослідження щодо встановлення функціональних зв'язків між собівартістю видобутку і переробки залізорудної сировини та природними умовами розробки родовищ слід відмітити наступне:

Таблиця 3.462

Узагальнення впливу природних чинників на собівартість 1 т залізорудної продукції ПАТ „Південний ГЗК”

Назва природного чинника	Од. вим.	Умов. познач.	Сира руда			Дроблена руда (товарна)			Концентрат			Агломерат		
			Тенденція зміни	Рівень впливу, %	Ступінь впливу	Тенденція зміни	Рівень впливу, %	Ступінь впливу	Тенденція зміни	Рівень впливу, %	Ступінь впливу	Тенденція зміни	Рівень впливу, %	Ступінь впливу
Абразивність	мг	x ₁	Зростання	193,13	Катастрофічний	Зростання	193,13	Катастрофічний	Зростання	193,13	Катастрофічний	Зростання	193,13	Катастрофічний
Міцність	пн.	x ₂	Зниження	219,69	Масштабний	Зниження	219,5	Масштабний	Зниження	218,65	Масштабний	Зниження	218,65	Масштабний
Дробимість	см ³	x ₃	Зростання	1,5	Незначний	Зростання	1,93	Незначний	Зростання	3,63	Незначний	Зростання	3,63	Незначний
Пористість	пн.	x ₄	Зниження	2,23	Незначний	Зниження	2,84	Незначний	Зниження	5,94	Незначний	Зниження	5,94	Незначний
Щільність	г/ см ³	x ₅	Зростання	2,65	Незначний	Зростання	3,47	Незначний	Зростання	7,08	Незначний	Зростання	7,08	Незначний
К-ент Пуассона	Н	x ₆	Зростання	20,54	Незначний	Зростання	20,54	Незначний	Зростання	20,54	Незначний	Зростання	20,54	Незначний
Модуль Юнга	$E_g \cdot 10^{-5} \text{ кг/см}^2$	x ₇	Зростання	1,06	Незначний	Зростання	1,06	Незначний	Зростання	1,06	Незначний	Зростання	1,06	Незначний
Глибина залягання рудного тілу	м	x ₈	Зростання	3,07	Незначний	Зростання	3,07	Незначний	Зростання	3,07	Незначний	Зростання	3,07	Незначний
Об'ємна вага залізної руди	т/м ³	x ₉	Зростання	60,8	Середній	Зростання	60,8	Середній	Зростання	60,8	Середній	Зростання	60,8	Середній
Об'ємна вага пустої породи	т/м ³	x ₁₀	Зростання	116,98	Катастрофічний	Зростання	116,98	Катастрофічний	Зростання	116,98	Катастрофічний	Зростання	116,98	Катастрофічний
Рівень токсичності хімічних речовин у залізній руді	пн.	x ₁₁	Зростання	1,62	Незначний	Зростання	1,65	Незначний	Зростання	1,76	Незначний	Зростання	4,2	Незначний
Радіоактивність корисних копалин	пн.	x ₁₂	Зростання	1,01	Незначний	Зростання	1,06	Незначний	Зростання	1,24	Незначний	Зростання	6,69	Незначний
Здатність до пилоутворення	пн.	x ₁₃	Зростання	2,93	Незначний	Зростання	2,98	Незначний	Зростання	2,98	Незначний	Зростання	5,89	Незначний
Коефіцієнт розкриття	м ³ /т	x ₁₄	Зниження	4,92	Незначний	Зниження	4,92	Незначний	Зниження	4,92	Незначний	Зниження	4,92	Незначний
Обводеність родовища	м ³	x ₁₅	Зростання	58,78	Середній	Зростання	58,78	Середній	Зростання	58,84	Середній	Зростання	58,84	Середній
Обсяг розкривних робіт	м ³	x ₁₆	Зростання	10,72	Незначний	Зростання	10,72	Незначний	Зростання	10,72	Незначний	Зростання	10,72	Незначний
Магнітні та електромагнітні властивості	%	x ₁₇	-	-	-	Зниження	5,54	Незначний	Зниження	27,09	Помірний	Зниження	27,09	Помірний
Вологість концентрату	%	x ₁₈	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Зростання	112,98	Катастрофічний

між собівартістю видобутку і переробки залізорудної сировини та природними умовами розробки родовищ існує тісний зв'язок. Він може бути як прямим, так і оберненим залежно від дії чинника;

вплив більшості природних чинників на собівартість видобутку і переробки залізорудної сировини є негативним, що призводить до зростання рівня витрат; найвищий ступінь впливу природних чинників спостерігається на першій та останній стадії видобутку та переробки залізної руди, що призводить до необґрунтованого зростання собівартості 1 т залізорудної продукції;

негативний вплив природних чинників на стадії видобутку залізної руди пов'язаний у більшій мірі з дією гірничо-геологічних умов, а на стадії огрудкування – з дією різних властивостей корисних копалин та особливо з рівнем вологості концентрату.

Отже, проведена оцінка вказує на існування тісних функціональних зв'язків між собівартістю видобутку і переробки залізорудної сировини та природними умовами розробки родовищ..

3.2. Оцінка впливу операційних витрат на конкурентоспроможність продукції ПАТ „Південний ГЗК”

Уповільнення темпів зростання масштабів виробничо-господарської діяльності підприємства, скорочення обсягів реалізації залежить від сукупностей властивостей самої продукції та рівня її конкурентоспроможності, а також і від рівня конкурентоспроможності підприємства в цілому.

Зменшення обсягів виробництва залізорудної продукції ПАТ „Південний ГЗК” у натуральному вимірі протягом останніх років, зниження якісних показників ЗРП, втрата традиційних ринків збуту, зменшення валютних надходжень до бюджету держави, зниження рівня конкурентоспроможності продукції внаслідок ускладнення гірничо-геологічних умов видобутку зумовлюють виключну увагу до коригування стратегій розвитку ПАТ „Південний ГЗК” з урахуванням ринкових факторів,

несвоєчасна ідентифікація яких загрожує скороченням ринкової частки цих підприємств на світовому ринку ЗРП та зниженням результативності їх діяльності.

На кон'юнктуру ринку залізорудної продукції впливають обсяги виробництва чавуну та стілі, оскільки попит на продукцію ПАТ „Південний ГЗК” визначається потребами металургійної промисловості.

Світові підтверджені запаси залізних руд становлять близько 198,9 млрд. т. Понад 64% усіх світових запасів зосереджена в країнах Латинської Америки, Австралії та Океанії. Залізна руда видобувається в 50 країнах, однак основний обсяг (більше 70%) припадає на невелику кількість країн – Бразилію, Австралію, КНР й Індію. (рис. 3.1).

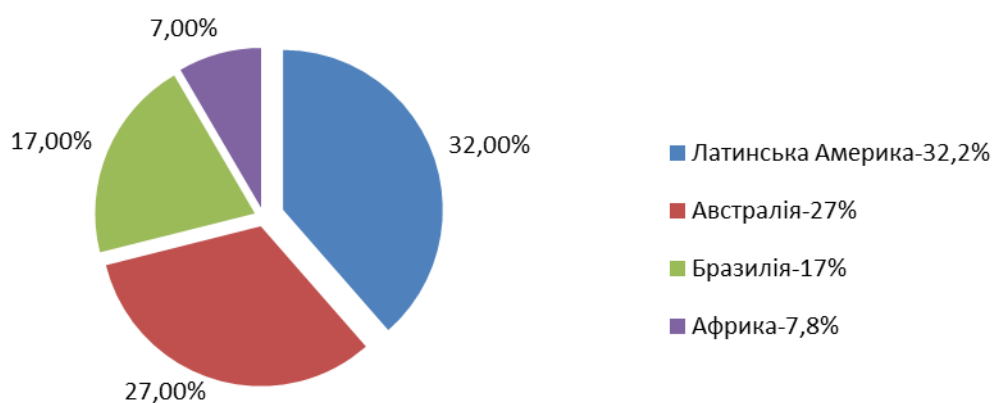


Рис.3.1. Світовий видобуток руди, 2021 рік

Хоча Бразилія залишається лідером у видобутку залізорудної сировини, її виробництво в країні не розширюється. Провідний продуцент компанія " CVRD", що поглинула ряд дрібних фірм. Частка другого за величиною продуцента – компанії "Vale" ("МВА") дорівнює 15%.

Свої позиції на ринку продовжує закріплювати Австралія: її частка зростає як у видобутку залізної руди, так і світовому експорті до КНР, але дещо зменшуються поставки до Європи і Японії. В Австралія, другому за величиною продуценті в світі, видобуток залізної руди збільшується.

Доцільно порівняти обсяг виробництва залізної руди провідних світових компаній бразильського, австралійського та українського ринків (табл. 3.5)

Таблиця 3.5

Обсяги виробництва залізної руди ПАТ „Південний ГЗК” та його конкурентами,
млн, т.

Компанія	2018	2019	Відх. до попер.року %	2020	Відх. до попер.року %	2021	Відх. до попер.року %
Vale	63	68	0,08	79	0,16	81	0,03
Rio Tinto	47	49	0,04	41	-0,16	41	0,00
BHP Billiton	42	45	0,07	42	-0,07	43	0,02
Південний ГЗК	14	15	0,07	12	-0,20	13	0,08
Інгuleцький ГЗК	12	16	0,33	10	-0,38	11	0,10
Центральний ГЗК	20	25	0,25	27	0,08	21	-0,22

Розглянувши таблицю можна зробити такі висновки, що найбільший обсяг виробництва за період 2018-2021 року є бразильська компанія Vale, за ним йдуть дві компанії які мають майже однаковий видобуток Rio Tinto та BHP Billiton.

Українські ГЗК мають менший видобувний потенціал. Спостерігається тенденція зменшення видобутку з 2019 року, це зумовлено виходом на ринок гірничовидобувних підприємств Китаю.

Перш ніж приступити до розробки конкурентних стратегій, досить скрупульозно вивчають середовище підприємства, зокрема конкурентне. Після оцінювання конкурентного середовища, приступають до діагностики конкурентоздатності підприємства. Але це можна зробити лише виконавши попередньо оцінку конкурентоспроможності продукції підприємства, а саме концентрату товарного. Адже конкурентоспроможність продукції - це успіх підприємства в умовах ринку. І, до речі, розв'язувати проблему конкурентоспроможності продукції потрібно впродовж всього її життєвого циклу аж до старіння.

Оцінити конкурентоспроможність продукції можна за обсягом продажу. Цей метод передбачає, що показник продажу товару підвищить його конкурентоспроможність на ринку.

Питому вагу продажу концентрату товарного за рік можна розрахувати за формулою:

$$a_1 = \frac{V_1}{V},$$

де V_i – обсяг продажу i -го товару за період, що аналізують, грош. од.;

V – загальний обсяг продажу підприємства за той самий період, грош. од.

Тому, питома вага продажу концентрату товарного буде дорівнювати:

- ПрАТ «Центральний ГЗК»:

$$2019a_1 = 61 \text{ млн дол} / 97 \text{ млн дол} = 0,62;$$

$$2020a_1 = 64 \text{ млн дол} / 99 \text{ млн дол} = 0,64;$$

$$2021a_1 = 59 \text{ млн дол} / 94 \text{ млн дол} = 0,62.$$

- ПАТ «Інгулецький ГЗК»:

$$2019a_1 = 53 \text{ млн дол} / 79 \text{ млн дол} = 0,67;$$

$$2020a_1 = 51 \text{ млн дол} / 75 \text{ млн дол} = 0,68;$$

$$2021a_1 = 48 \text{ млн дол} / 70 \text{ млн дол} = 0,68.$$

- ПАТ «Південний ГЗК»:

$$2019a_1 = 87 \text{ млн дол} / 114 \text{ млн дол} = 0,76;$$

$$2020a_1 = 73 \text{ млн дол} / 110 \text{ млн дол} = 0,66;$$

$$2021a_1 = 63 \text{ млн дол} / 103 \text{ млн дол} = 0,61.$$

- Vale:

$$2019a_1 = 9 \text{ млрд дол} / 25 \text{ млрд дол} = 0,36;$$

$$2020a_1 = 12 \text{ млрд дол} / 28 \text{ млрд дол} = 0,42;$$

$$2021a_1 = 16 \text{ млрд дол} / 36,1 \text{ млрд дол} = 0,44.$$

- Rino Tintro:

$$2019a_1 = 10 \text{ млрд дол} / 25 \text{ млрд дол} = 0,4;$$

$$2020a_1 = 14 \text{ млрд дол} / 30 \text{ млрд дол} = 0,46;$$

$$2021a_1 = 15 \text{ млрд дол} / 31 \text{ млрд дол} = 0,48.$$

- BHP Billiton:

2019a1= 11млрд дол\22 млрд дол =0.5;

2020a1= 13млрд дол\25 млрд дол=0,52;

2021a1= 15млрд дол \29 млрд дол =0,51.

Розрахунок показника конкурентоспроможності проводиться наступним чином:

$$K_{ij} = \sum_{i=1}^n a_i b_i \rightarrow 1 ,$$

де K_{ij} – конкурентоспроможність і-го товару на j-му ринку;

a_i – питома вага і-го товару в обсязі продажу, за період який аналізують;

b_i – показник значимості ринку, на якому представлений товар підприємства.

Для зовнішніх ринків промислово-розвинутих країн значимість ринку рекомендують приймати рівною 1, для зовнішніх ринків інших країн дорівнює 0,7, для внутрішнього ринку дорівнює 0,5.

Показник конкурентоспроможності:

- ПрАТ «Південний ГЗК»:

2019 K_{ij} =0,62×0,7=0,43;

2020 K_{ij} =0,64×0,7=0,44;

2021 K_{ij} =0,62×0,7=0,43.

- ПАТ «Інгулецький ГЗК»:

2019 K_{ij} =0,67×0,7=0,47;

2020 K_{ij} =0,68×0,7=0,48;

2021 K_{ij} =0,68×0,7=0,48.

- ПАТ «Центральний ГЗК»:

2019 K_{ij} =0,76×0,7=0,53;

2020 K_{ij} =0,66×0,7=0,46;

2021 K_{ij} =0,61×0,7=0,43.

- Vale:

2019 K_{ij} =0,36×0,7=0,25;

$$2020K_{ij}=0,42 \times 0,7=0,29;$$

$$2021K_{ij}=0,44 \times 0,7=0,31.$$

- Rino Tintro:

$$2019K_{ij}=0,4 \times 0,7=0,28;$$

$$2020K_{ij}=0,46 \times 0,7=0,32;$$

$$2021K_{ij}=0,48 \times 0,7=0,34.$$

- BHP Billiton:

$$2019K_{ij}=0,5 \times 0,7=0,35;$$

$$2020K_{ij}=0,52 \times 0,7=0,36;$$

$$2021K_{ij}=0,51 \times 0,7=0,36.$$

Дані розрахунків питомої ваги продажу залізорудної продукції та показників конкурентоспроможності продукції відображені у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Конкурентоспроможність залізорудної продукції ПАТ „Південний ГЗК”
та його конкурентів

Назва	Питома вага видобутку руди, %			Конкурентоспроможність продукції, %			Відхилення конкурентоспроможності 2019-2021,%
	2019	2020	2021	2019	2020	2021	
ПІВДЕННИЙ ГЗК	0,62	0,64	0,62	0,43	0,44	0,43	0
Інгулецький ГЗК	0,67	0,68	0,68	0,47	0,48	0,48	-2,1
Центральний ГЗК	0,76	0,66	0,61	0,53	0,46	0,43	23
Vale	0,36	0,42	0,44	0,25	0,29	0,31	-24
Rino Tintro	0,4	0,46	0,48	0,28	0,32	0,36	-36
BHP Billiton	0,5	0,52	0,51	0,35	0,36	0,36	-2,8

Примітка: складено автором на основі попередніх розрахунків.

Дана методика дозволяє достовірно оцінити інформацію про динаміку продажу на ринках. Методики оцінки конкурентоспроможності товарів на основі їх рейтингу за обсягом продажів дозволяють сформувати уявлення про

конкурентоспроможність продукції на ринку з однорідною продукцією та не враховуючи фірмове обслуговування Тож провівши аналіз можна зробити такі висновки: що найвищий показник конкурентоспроможності продукції за рівнем продажу має компанія Vale. За проаналізований період показник конкурентоспроможності збільшується на 0,04% у 2020 році порівняно з 2019, і на 0,06% відсотка у 2021 році порівняно з 2020 роком, і загальник показник відносного відхилення становив 24%.

У компаніях BHP Billiton і Rino Tinto спостерігається тенденція зменшення показника конкурентоспроможності товару з показниками 2,8% і 36% у 2021 році порівняно з 2019 роком.

На вітчизняних підприємствах Центральному ГЗК показник відхилення за період 2019-2021 років становить 0%. На Південному ГЗК у 2021 році показник конкурентоспроможності товару становив 23%. На Інгuleцькому ГЗК відхилення дорівнює 2,1%.

Ефективний конкурентоспроможний товар має відповідати наступним вимогам:

ліквідність – здатність користуватися попитом на відповідному ринку;

наукоємність – основу ціни на товар мають складати інноваційні витрати;

технологічність – максимально можлива простота виробництва та експлуатації.

Низька конкурентоспроможність продукції ПрАТ «ПГЗК» та української економіки в цілому обумовлена, в першу чергу, низькою часткою високотехнологічних товарів (ВТТ) в експорті промислових товарів. В 2018 р. означилася негативна тенденція скорочення частки ВТТ в експорті промислових товарів, яка значно посилилась у 2019 р. і має такий же показник на сьогоднішній день. За умов, що Україна в останні роки намагається перейти на інноваційну модель розвитку національної економіки, низька частка високотехнологічного товарного імпорту свідчить про те що пріоритетним ринком для України в імпорті ВТТ лишається європейський, а в експорті – країни СНД. В 2018 р. українські експортери ВТТ зазнали значних втрат на ринку країн ЄС. Однією з головних

причин слід вважати переорієнтацію нових країн-членів ЄС на внутрішній ринок Співтовариства. Значною мірою цьому сприяло технологічне відставання України від розвинутих країн ЄС та посилення контролю в нових країн-членів щодо суворого дотримання технічних стандартів. Вкрай мала частка високотехнологічного імпорту з країн СНД свідчить про фактичне руйнування системи коопераційних зв'язків в цій сфері між пострадянськими країнами.

Важливу роль у забезпеченні та модернізації економіки України мають відігравати новітні технології, проте в Україні дана модернізація проходить не за рахунок власних внутрішніх ресурсів, а переважно за рахунок імпорту даної продукції.

3.3. Шляхи вдосконалення податкового консультування управління витратами операційної діяльності ПАТ „Південний ГЗК”

На рис. 3.2 представлено аналіз сплати податку на прибуток на гірничорудних підприємствах України.

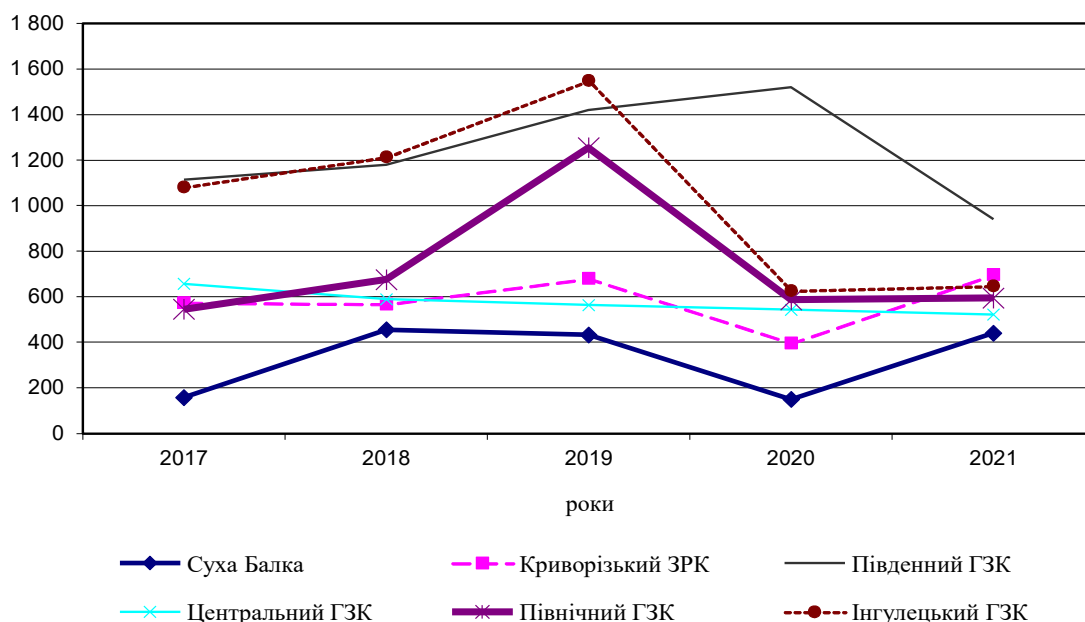


Рис. 3.2. Динаміка сум податку на прибуток згідно податкового обліку гірничорудних підприємств України у 2017-2021 рр., млн.грн.*

*Джерело: складено автором за даними звітності підприємств

З таблиці 3.7 видно, що сплата податку на прибуток зменшилася по всіх підприємствах гірничорудної галузі у 2020 та 2021 роках. По всіх підприємствах обсяг суми податку на прибуток знизився у майже у 2 рази в 2020-2021 роках порівняно з 2017-2019 рр.

Таблиця 3.7

Аналіз сплати податку на прибуток підприємств, 2017-2021 рр., млн. грн.*

	2017	2018	2019	2020	2021
Суха Балка	158	456	432	150	440
Криворізький ЗРК	575	569	681	398	698
Південний ГЗК	1 115	1 180	1 421	1 521	941
Центральний ГЗК	657	589	563	543	522
Північний ГЗК	546	675	1 254	587	594
Інгулецький ГЗК	1 082	1 215	1 550	628	648

*Джерело: складено автором на основі даних підприємств

У роботі обґрунтовано, що фіскальне значення податку на прибуток в переважній більшості країн невпинно зменшується. Це пов'язано з активізацією реформування податкових систем та уніфікацією режиму оподаткування, що полягає у зниженні податкових ставок, скасуванні податкових пільг, перегляді умов прискореного списання амортизації. Натомість в Україні податок на прибуток підприємств є однією з домінуючих складових дохідної частини консолідованого держаного бюджету. Питома вага цієї статті в загальній сумі доходів бюджету в останні роки коливається в межах від 15 до 23%, отже податок на прибуток є другим за значенням (після ПДВ) джерелом наповнення державного бюджету.

За результатами аналізу податкових платежів, видно, що ПАТ «Південний ГЗК» заплатив більше всього у 2021 році податку на прибуток 648 млн. грн. (82,96% від всіх податкових платежів). ПДФО 102,9 млн. грн. (13,1%), земельний податок 7,98 млн.грн. (1,02%), плата за користування надрами 10,1 млн. грн. (1,29%), екологічний податок 12,1 млн. грн. (1,54%). Що говорить про те, що підприємство робить значні виплати до бюджетів різних рівнів.

В 2021 році на ринку залізорудної сировини головними факторами, які мали вплив (безпосередній або опосередкований) на конкурентоспроможність продукції ПАТ „Південний ГЗК”, були:

- наслідки кризи в металургійній галузі;

- складна політична та економічна ситуація в країні;

- високий ступінь конкуренції на ринку ЗРС;

- значний вплив світових тенденцій на світовому ринку ЗРС на регіональний ринок;

- конкурентоздатність продукції.

Звідси завданням комбінату є створення іміджу конкурентоспроможного, фінансово-стійкого підприємства.

В зв'язку з цим плануються наступні заходи:

- збільшення частки комбінату в постачаннях як на внутрішній ринок, так і на експорт;

- підтримання партнерських відносин з постійними покупцями залізорудної продукції;

- розробка проектів з підвищення якості продукції та зниження її собівартості;

- застосування різних форм розрахунків за відвантажену продукцію для створення привабливих фінансових умов для споживачів;

- ведення збутової політики на умовах відвертості і прозорості з дотриманням термінів постачання;

- освоєння випуску інших видів сировини, що дозволить диверсифікувати ринок ЗРС.

- врегулювати електропривод турбокомпресора К-250 компресорної станції шахти ім. Орджонікідзе;

- придбати частотний перетворювач на привод ТВД збагачувальної фабрики;

- придбати тиристорні збудники з цифровою системою керування і врегулювати струм збудження синхронних двигунів з метою оптимізації струму збудження СД в кількості 3 штук;

- сконструювати конденсаторну батарею 35 кВ ГПП-4;

оптимізувати перевод електропостачання підстанції №10 ств. «Победа» шахти «Гігант-Глибока» на 1-й клас напруги;

оптимізувати перевод електропостачання «ГВУ-1» шахти «Гігант - Глибока» на 1 - й клас напруги;

розширити високотемпературну зони обжигу № 2 за рахунок приєднання вакуумкамери № 17;

оптимізувати процес виділення та заправки підстилочного матеріалу машини ОК-324;

оптимізувати процес зниження споживання енергетичних ресурсів у структурних підрозділах ПАТ „Південний ГЗК”.

В результаті реалізації запропонованих заходів передбачається збільшення обсягів виробництва, зріст продуктивності праці, зниження собівартості продукції, покращення показників якості концентрату: збільшення ступеня очищення концентрату та зменшення змісту порожньої породи; що позитивно вплине на показники роботи підприємства та на конкурентоспроможність продукції та підприємства в цілому.

Впровадження запропонованих заходів у комплексі надасть можливість зміцнити його становище серед конкурентів на ринку металургійної промисловості.

Підвищення конкурентоспроможності підприємства і збільшення його частки на ринку також можна досягнути за допомогою таких шляхів: подати на ринок новий вид продукції; знизити ціни на продукцію або послуги; через рекламу представити привабливіший вид товару; продавати товар через більшу кількість торгових представників і т. ін.

У даному випадку є необхідність проводити зміни глибинного строю організації, хоча вже чітко сформована місія і стратегія діяльності компанії, але потрібно внести деякі зміни для підвищення ефективності підприємства.

Основні показники, що характеризують економічний ефект від впровадження запропонованих заходів, такі:

По-перше це зростання прибутку за рахунок збільшення обсягу виробництва (ЗОВ). Можливе збільшення суми прибутку при нарощуванні обсягу виробництва та реалізації продукції може бути визначено за формулою:

$$\text{ЗОВ} = \left(\frac{\text{ОВ}_1}{\text{ОВ}_0} - 1 \right) \times \text{П}_0 \quad (3.1)$$

де ОВ_1 , ОВ_0 – обсяг реалізованої продукції відповідно базового та планового періодів, тис. грн; П_0 – сума прибутку, отримана від реалізації продукції у базовому періоді, тис. грн.

Друге-це частка прибутку, отриманого від впровадження нової техніки ($d_{\text{нт}}$) яка визначається за формулою:

$$d_{\text{нт}} = \frac{\Delta \text{П}}{\Delta \text{П}_6} \times 100\% \quad (3.2)$$

де $\Delta \text{П}$ – приріст прибутку (зниження собівартості продукції) від впровадження усіх заходів, що заплановані до впровадження (фактично впроваджені) у цьому році, тис. грн; $\Delta \text{П}_6$ – загальний приріст балансового прибутку підприємства за планом (фактично) у цьому році, тис. грн.

Третє це зміна собівартості продукції за рахунок випередження темпів зростання продуктивності праці порівняно з темпом зростання середньої заробітної плати визначається за формулою:

$$C_{\%} = \left(\frac{I_{\text{зп}}}{I_{\text{пп}}} - 1 \right) \times d_{\text{зп}} \quad (3.3)$$

де, $I_{\text{зп}}$ – індекс середньої заробітної плати одного працівника в даному періоді порівняно з базовим; $I_{\text{пп}}$ – індекс продуктивності праці одного працівника в даному періоді порівняно з базовим рівнем; $d_{\text{зп}}$ – питома вага заробітної плати у собівартості продукції в базовому періоді, %.

Четверте, це економія від впровадження нової техніки (E_c) отримується за рахунок зниження собівартості виготовленої продукції (експлуатаційних витрат) при експлуатації нової техніки:

$$E_c = (C_1 - C_2) \times Q_2 \times N \quad (3.4)$$

де C_1 , C_2 – собівартість одиниці продукції (експлуатаційні витрати за 1 год. роботи) відповідно до та після впровадження нового варіанта техніки, грн; Q_2 – річний обсяг продукції, що випускається за допомогою нової техніки (або кількість

годин роботи нової техніки в рік); N – кількість одиниць нової техніки (машин, апаратів, приладів тощо), впроваджуваних за рік.

За допомогою цих формул можна дізнатися на скільки підвищиться ефективність ПАТ „Південний ГЗК” і відповідно збільшиться показник конкурентоспроможності.

Як відомо, виробництво залізорудної продукції у прогностному періоді залежить від внутрішнього ринку (близько 40% обсягу виробництва) і експортних ринком (близько 60% обсягу виробництва).

Тому прогноз будується на основі прогностичних показників споживання металу в світі і в Україні. Згідно прогнозу World Steel Association (WSA), у 2023 р. прогнозується 2% зростання світового споживання сталі.

У 2022 році, за оцінками аналітиків WSA, внаслідок уповільнення інвестиційної діяльності видиме споживання сталі в країнах СНД зросте лише на 1,1% і досягне 59,5 млн. т. Проте в 2023 році можна очікувати збільшення темпів зростання до 3,7%.

В Україні у зв'язку зі складною політичною та економічною ситуацією попит на метал в поточному році буде і далі скорочуватися і може піти в мінус до -3%, до 5,4 млн. тонн Допомогу Україні від Міжнародного валютного фонду, як вважають в Асоціації, не дозволить споживанням стали в цій країні впасти ще нижче.

Зростання прибутку за рахунок збільшення обсягу виробництва на ПАТ «Південний ГЗК»:

$$ЗОВ_{2022} = (13,8 \div 16,21 - 1) \times 4654371 = -691982,3;$$

$$ЗОВ_{2023} = (16,2 \div 18,1 - 1) \times 7654372 = -803497,6;$$

$$ЗОВ_{2024} = (19,1 \div 21,2 - 1) \times 9765411 = -9676676,6.$$

Частка прибутку, отриманого від впровадження нової техніки на ПАТ «Південний ГЗК»:

$$2022d_{нт} = (4867 \div 187658) \times 100 = 2,6;$$

$$2023d_{нт} = (5764 \div 207657) \times 100 = 2,8;$$

$$2024d_{нт} = (7654 \div 325649) \times 100 = 1,7.$$

Собівартості продукції за рахунок випередження темпів зростання продуктивності праці на ПАТ «Південний ГЗК»:

$$2022d_{нт} = (265 \div 5,2 - 1) \times 97 = 4846;$$

$$2023d_{нт} = (200 \div 5,3 - 1) \times 112 = 4114;$$

$$2024d_{нт} = (201 \div 5,4 - 1) \times 120 = 4346.$$

Економія від впровадження нової техніки на ПАТ «Південний ГЗК»:

$$2022d_{нт} = (1876 - 1765) \times 1769 \times 97 = 19046823;$$

$$2023d_{нт} = (1765 - 1678) \times 1976 \times 112 = 19254144;$$

$$2024d_{нт} = (1678 - 1432) \times 2345 \times 154 = 18837980.$$

Потенційна зміна окремих фінансових показників ПАТ „Південний ГЗК” розрахована в табл. 3.8

Таблиця 3.8

Потенційна зміна окремих фінансових показників ПАТ „Південний ГЗК”,
2022-2024 рр.

Показник	Рік		
	2022	2023	2024
Частка прибутку, отриманого від впровадження нової техніки, %	2,6	2,8	1,7
Собівартість продукції за рахунок випередження темпів зростання продуктивності праці, млн.грн	2965,5	2514	2346
Економія від впровадження нової техніки, млн.грн	190,5	192,5	188,4
Собівартість експортної продукції без впровадження нової техніки, млн.грн	3002,5	2975,3	2891,1
Чистий прибуток від реалізації експортних угод без впровадження нової техніки, млн. грн.	4686,24	5248,59	5878,42
Чистий прибуток від реалізації експортних угод після впровадження нової техніки, млн. грн.	5046,72	5551,39	6106,53

Примітка: складено автором за даними попередніх розрахунків.

За даними табл. 3.7 можна зробити висновок, що ефективність впроваджених тенденцій має позитивний вплив. Чистий прибуток зростає, від збільшення видобутку продукції (при стабільній політичній та економічній ситуації), впровадження нових технологій призведе до збільшення ефективності праці, та призведе до економії на підприємстві, тобто до зниження собівартості та ціни продукції ПАТ „Південний ГЗК”. Підприємство буде виробляти більш високотехнологічну продукцію, що відповідно призведе до зростання конкурентоспроможності продукції ПАТ „Південний ГЗК” на міжнародному ринку. Як видно з таблиці, запропоновані заходи економічно виправданні, адже результати економічної діяльності ПАТ „Південний ГЗК” після впровадження запропонованих заходів значно відрізняються в позитивну сторону від тих результатів, які мало б підприємство без купівлі нової техніки.

Отже, визначення економічної ефективності підвищення конкурентоспроможності продукції конкретного виду сприяє розвитку нових технологій, прискоренню її реалізації та отриманню високих доходів, розвитку економіки країни та поліпшенню якості управління виробництвом.

У ринкових умовах кожне підприємство має розв'язувати проблему оптимізації витрат на сировину. Джерелом прибутку стає продукція з високими цінами і кращими техніко-економічними показниками, надбавками за сертифіковану продукцію, експортними надбавками, також продаж різного роду послуг споживачам своєї продукції, закликаних забезпечувати технічне обслуговування, оперативне постачання запасних деталей і т.д.

Підвищення якості продукції зумовить відповідно і підвищення її вартості. Проте, внаслідок підвищення якості продукції відповідно збільшиться купівельна спроможність і міжнародна конкурентоздатність. Таким чином витрати, понесені на удосконалення продукції, компенсуються завдяки підвищенню вартості продукції і підвищенню попиту на неї.

ВИСНОВКИ

Система обліку та оподаткування витрат є основними складовими інформаційної бази для управління господарською діяльністю підприємства. Варто зазначити, що облікова інформація є основним об'єктом внутрішнього контролю і тому ефективність системи управління витратами залежатиме і впливатиме на якість обліково-інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень та покращення фінансових результатів діяльності підприємства. Отже, функціонування системи контролю витрат дасть змогу підприємству отримати такі результати: отримати конкурентну перевагу у вигляді можливості ефективного цінового маневру без зменшення прибутку; вивільнити ресурси для розширення діяльності або для реалізації нових інвестиційних проектів; підвищити ефективність реалізації тактики і стратегії розвитку підприємства тощо.

Облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції має найбільшу специфіку в зв'язку з особливостями технології виробництва на підприємствах різних галузей і підгалузей промисловості.

Мета обліку операційних витрат і калькулювання собівартості продукції заключається в своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних затрат, пов'язаних з виробництвом продукції, визначенні фактичної собівартості окремих видів і всієї продукції, контролі за використанням ресурсів і грошових коштів. Неперевершений поточний облік витрат в місцях виникнення затрат, виявлення можливих відхилень від встановлених норм, причин, винуватців цих відхилень повинен задовольнити потреби оперативного управління виробництвом.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних

напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних майнових паїв, амортизація тощо.

Враховуючи уроки вітчизняного реформування обліку діяльності підприємницьких структур, важливими факторами для успішного реформування бухгалтерського обліку є врахування наступного моменту: гармонічне поєднання впровадження МСФЗ з реформуванням системи бухгалтерського обліку в Україні з точки зору фінансового, науково-методичного та організаційного забезпечення.

Приватне акціонерне товариство " Південний гірничо-збагачувальний комбінат" - одне з найпотужніших підприємств в Україні по виробництву концентрату, обкотишів та іншої залізорудної сировини.

ПАТ «Південний гірничо-збагачувальний комбінат» (м. Кривий Ріг) входить до п'ятірки найбільших виробників гірничорудної сировини України.

Виробничі потужності комбінату складають: по виробництву концентрату 5,3 млн. т. на рік; по виробництву обкотишів 2,1 млн. т. на рік; по добуванні руди 14,18 млн. т. на рік.

Підприємство володіє значним інтелектуальним потенціалом, має дружні, тісні стосунки з партнерами, оснащене сучасними інформаційними засобами діяльності і управління, облік і управління діяльністю здійснюються за допомогою комп'ютерної мережі.

ПАТ „Південний ГЗК" - одночасно використовує відкритий і підземний способи добування руди, а також залучає до переробки відходи збагачення. Підприємство спеціалізується на здобичі, переробці і виробництві сировини для металургійної промисловості - окатишів і залізорудного концентрату.

На ПАТ „Південний ГЗК" впроваджена управлінська інформаційна система SAP for Mining. В програмній оболонці SAP for Mining ПАТ „Південний ГЗК" послідовно реалізовано такі функціональні напрями: «Управління збутом», «Контролінг», «Управління виробництвом», «Управління фінансами», «Управління матеріальними потоками», «Управління проектами», «Управління технічним обслуговуванням та ремонтом обладнання», «Управління персоналом».

Для обліку витрат та фінансових результатів ПАТ „Південний ГЗК" використовує рахунки 9 класу Узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій ведеться на синтетичному рахунку 79100000 „Фінансові результати”.

Для обліку витрат на промислових підприємствах, які мають структурні підрозділи, відкривають субрахунки і рахунки аналітичного обліку до рахунку 23000000 «Виробництво». На ПАТ „Південний ГЗК", для обліку витрат Цеху №1 «Кар'єр» використовують субрахунок 231.10000, Цеху №2 «Автотранспортний цех» - 231.20000, Цеху №3 «Енергетичний цех» - 231.30000. Розподіл адміністративних витрат та витрат на збут між виробничою і торговою діяльністю на ПАТ „Південний ГЗК" здійснюється пропорційно отриманому доходу від реалізації продукції і товарів. Але при цьому обов'язково враховується, що коли витрати можна віднести до конкретного виду діяльності, то вони включаються без їх розподілення.

Маркетингова діяльність ПАТ «Південний ГЗК» - це складна система, основними задачами якої є формування асортименту підприємства, підвищення якості товару та цінова політика.

З кожним роком все більшого значення набуває проблема вибору і освоєння нових ринків збуту. У зв'язку з цим на ПАТ «Південний ГЗК» велика увага приділяється аналітико - пошуковим зусиллям в цій області. Нові ринки збуту вирішальним образом можуть змінити конкурентоспроможність товару і рентабельність збутової діяльності.

Основною маркетинговою стратегією на ПАТ «Південний ГЗК» є завоювання лідируючих позицій на ринку постачання концентрату, обкотишів та іншої залізорудної сировини, довіри споживачів. До ключових складових маркетингової

стратегії відносяться: створення системи маркетингової інформації; оптимізація ціноутворення; робота з товаром; організація системи використання просування.

Для більш ефективного і стійкого функціонування комбінату маркетингова служба формує маркетинговий «стратегічний набір»: своєрідну систему стратегій, які забезпечують ринкову спрямованість підприємства.

У вирішенні задач підвищення конкурентоспроможності продукції з кожним роком все більшого значення набуває проблема вибору і освоєння нових ринків збуту. Нові ринки збуту вирішальним образом можуть змінити конкурентоспроможність товару і рентабельність збутової діяльності.

Розглянувши фінансову діяльність ПАТ «Південний ГЗК», можна стверджувати, що фінансові показники мають тенденцію до зростання, спостерігається тенденція до збільшення обсягів виробництва основних видів продукції - концентрату та обкотишів, але в водночас спостерігається зростання собівартості, що пояснюється нестабільною економічною та політичною ситуацією в країні.

В умовах перехідної економіки в Україні посилюється конкуренція, невизначеність, ризик. Щоб вижити за цих умов, менеджерам слід впроваджувати нові технології і технічні нововведення, йти на сміливі, нетрадиційні дії, які, в свою чергу, підвищують ризик.

Отже, необхідно навчитися прогнозувати події, оцінювати економічний ризик; йти на нього. Основні завдання під час прийняття економічних рішень - це врахування ризику, керування ним, зведення його до прийнятних меж, зниження можливих збитків. З метою запобігання кризовим ситуаціям на підприємстві створена програма фінансового оздоровлення, що включена до останнього розділу бізнес - плану.

При проведенні аналізу технічного оснащення був виявлений нереалізований потенціал підвищення рівня конкурентоспроможності підприємства. Низька конкурентоспроможність продукції ПАТ «Південний ГЗК» та української економіки в цілому обумовлена, в першу чергу, низькою часткою високотехнологічних товарів (ВТТ) в експорті промислових товарів.

Було запропоновано збільшення конкурентоспроможності продукції ПАТ «Південний ГЗК» шляхом збільшення видобутку та запровадження нової більш якісної техніки на комбінаті. В результаті реалізації запропонованих заходів збільшиться обсяг виробництва, зросте продуктивність праці, знизиться собівартість продукції, що позитивно вплине на показники роботи підприємства та на конкурентоспроможність продукції та підприємства в цілому. Впровадження запропонованих заходів у комплексі надасть можливість зміцнити його становище серед конкурентів на ринку металургійної промисловості.

Загалом, головними факторами, які мають вплив на конкурентоспроможність продукції ПАТ «Південний ГЗК», є: наслідки кризи в металургійній галузі; складна політична та економічна ситуація в країні; високий ступінь конкуренції на ринку ЗРС; значний вплив світових тенденцій на світовому ринку ЗРС на регіональний ринок; конкурентоздатність продукції.

Звідси завданням комбінату є створення іміджу конкурентоспроможного, фінансово-стійкого підприємства. Цінова політика формується залежно від стану ринку ЗРС, на основі співвідношення попиту і пропозиції.

Погіршення ситуації в галузі може бути пов'язане з ризиками, як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках, слідством яких може бути підвищення цін на енергоносії, зростання залізничних тарифів, встановлення обмежень для металургійних підприємств по експорту продукції, коливання цін на ринку залізничної продукції. На внутрішньому ринку основні ризики - це ситуація на Донбасі, нестача вугілля, зупинка роботи основних споживачів гірничодобувної промисловості, значний рівень інфляції, девальвація національної валюти, зниження рівня затребуваності виробленої емітентом продукції через зріст цін на електроенергію та енергоносії, зростання залізничних тарифів і цін на паливно-мастильні матеріали, які спричиняють збільшення собівартості продукції, слідством якого є зниження її конкурентоспроможності та зменшення прибутку емітента.

На зовнішньому ринку основні ризики – це продовження падіння світових цін на продукцію ГМК, введення заборонних імпорتنих мит на вироблену емітентом продукцію, а також на продукцію основних вітчизняних контрагентів емітента, - що

зменшить обсяг експортованої продукції, збільшить митні витрати та спричинить зниження прибутку. Крім того, підприємства гірничорудної промисловості піддані ризику перевиробництва. Чорні метали були й залишаються основним конструктивним матеріалом в промисловості. Проте, існують прогнози зниження споживання чорних металів в найближче десятиріччя. Фактором ризику являється, також, значний знос основних фондів, потреба в модернізації виробництва.

Досліджено теоретичні та практичні здобутки науковців та провідних економістів відносно генезису таких категорій як «витрати», «управління витратами» та «управління витратами на підприємствах ГЗК»; розглянуто еволюцію становлення управління витратми на підприємствах ГЗК.

Визначено місце витрат у виробничо-господарській діяльності підприємств ГЗК; враховано вплив галузевих чинників на визначення рівня витрат; удосконалено класифікацію загальних та екологічних витрат з врахуванням галузевих особливостей; досліджено концепції управління витратами та представлене власне її бачення для підприємств ГЗК.

Побудовано структурно-логічну модель групування екологічних витрат для ПАТ «Південний ГЗК», а також модель формування та функціонування СУВ.

Досліджено особливості природних умов розробки родовищ залізних руд та визначено їх роль у формуванні собівартості продукції ПАТ «Південний ГЗК».

Доопрацьовано класифікацію екологічних чинників розробки родовищ та запропоновано власну класифікацію природних чинників, що впливають на формування собівартості видобутку залізгорудної сировини.

Схематично визначено вплив природних чинників на витрати підприємств ГЗК та собівартість видобутку залізгорудної сировини.

Побудовано структурно-логічну схему зв'язку між природними умовами розробки родовищ залізних руд та системою управління витратами ПАТ «Південний ГЗК».

Розглянуто методологічні підходи до оцінки СУВ на підприємствах ГЗК; деталізовано напрямки застосування процесного та системного підходів та визначено їх роль у процесі управління витратами.

Запропоновано використання рангового аспекту процесного підходу в управлінні витратами та регламенту функціонування СУВ для ПАТ «Південний ГЗК»; представлено на розгляд опис організації та етапів функціонування СУВ.

В контексті програмно-цільового підходу при оцінці СУВ на ПАТ «Південний ГЗК» встановлено статистичні (між елементами стаціонарної підсистеми галузових чинників та витратми підприємства) та функціональні зв'язки (між елементами СУВ). Представлена методика факторного аналізу визначення впливу природних чинників на собівартість залізорудної продукції за окремими переділами та на фінансові результати діяльності ПАТ «Південний ГЗК», розроблені їх модифікації та встановлені рівні їх оцінки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318. К., 1999.
2. Ананькина Е. А. Управление затратами : конспект лекцій. К.: ПРИОР, 1998. 64 с.
3. Аткинсон Энтони А. Управленческий учет: [пер. с англ.]. [3 е изд.]. К.: Вильямс, 2009. 880 с.
4. Атамас П. Й. Управлінський облік: Навчальний посібник. К. : Центр начальної літератури, 2020. 440 с.
5. Брадул О. М. Облік і аналіз затрат гірничодобувних підприємств (на прикладі шахт ДАК "Укррудпром"): дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Брадул Олександр Михайлович. К., 2006. 208 с.
6. Безруких П. С. Облік та калькулювання собівартості продукції. К. : Фінанси, 2019. 320 с.
7. Бланк И. А. Управление прибылью. К. : Ника центр, 1998. 544 с.
8. Вербило О. Ф. Методика преподавания бухгалтерського учета. К. : УСХА, 1992. 216 с.
9. Вербило О. Ф. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання.– [підручник]. Частина третя. Управлінський облік. К.: НАУ, 2020. 328 с.
10. Врублевский Н. Д. Управленческий учет издержек производства : теория и практика. М. : Финансы и статистика, 2006. 352 с.
11. Грещак М. Г., Коцюба О. С. Управління витратами : навч. метод. посіб. [для самостійного вивчення дисциплін]. К. : КНЕУ, 2016. 131 с.
12. Гаценко О. П. Управлінський облік: Навч. посіб. для дистанційного навчання. За наук. ред. Ю. В. Ніколенка. К. : Університет «Україна», 2008. 359 с.
13. Голов С. Ф. управлінський облік: Підручник. К. : Лібра, 2017. 703 с.
14. Дікань Л. В. Мінімізація витрат виробництва в умовах перехідної економіки. Харків : Гриф, 2000. 80 с.
15. Єгоркіна Т. О. Класифікація витрат за цілями управління ними. Вісник

ДонДУЕТ. 2020. № 4/2 (32). С. 153—161.

16. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV із змінами і доповненнями від 09.02.2018р. №3422-IV.

17. Заруднев А. И. Управление затратами хозяйствующего субъекта: стратегический аспект: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05. / А. И. Заруднев М. : РГБ, 2007. 185 с.

18. Ивашкевич В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич . Бухгалтерский учет. 2000. № 5. С. 15-18.

19. Кондратюк О.М. Облік і аналіз екологічних витрат промислових підприємств: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.09. К., 2008. 260 с.

20. Корнєєва Т. І. Бухгалтерський та податковий облік витрат на природоохоронну діяльність підприємств вугільної промисловості / Т. І. Корнєєва, Н. В. Рассулова . Матеріали ІХ Міжнар. наук. практ. конф. [«Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи»], (Донецьк, 20-21 лист. 2009 р.). Донецьк : ДонДУЕТ імені Михайла Туган Барановського, 2009. С. 272-275.

21. Карпінський Б. А. Фінансово господарська діяльність підприємств вугільної галузі України: реалії та перспективи / Б. А. Карпінський, Н. С. Залуцька . Фінанси України. № 8. 2008. С. 63–73.

22. Ковтун С. Управління затратами / С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук. Х. : Фактор, 2007. 272 с.

23. Камлик М. І. Бухгалтерський облік та звітність в Україні : зб. норм. прав. актів. К. : Атіка, Літера ЛТД, 2015. 752 с.

24. Лебедев В. Г. Управление затратами на предприятии : учеб. пособ. под ред. проф. Краюхина Г. А. СПб. : Бизнес пресса, 2018. 256 с.

25. Мних Є. В. Економічний аналіз : підруч. [для студентів вищих навчальних закладів]. К. : Центр навчальної літератури, 2017. 412 с.

26. Максимів Л.І. Тенденції розвитку екологічно орієнтованого бухгалтерського обліку . Бухгалтерський облік і аудит. 2019. № 5. С. 18-23.

27. Манкуев А.А. Экологические затраты в системе категорий экологической

економики [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rsee.chitgu.ua/pages/rsee2017/file.htm>.

28.Малюга Н. Екологічні витрати: класифікація та бухгалтерське відображення. Бухгалтерський облік і аудит. 2009. № 5. С. 35–41.

29. Мамчук І. В. Врахування природоохоронних витрат під час проведення реструктуризації еколого шкідливих підприємств. Торгівля і ринок України : темат. зб. наук. праць. Вип. 27. Донецьк : ДонНУЕТ, 2009. С. 62–69.

30.Манн Р. Контроллинг для начинающих: Пер. с нем. М. Финансы и статистика, 1992. 208 с.

31.Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарській контроль у ринковій економіці. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 224 с.

32.Нападовська Л. В. Управлінський облік: Підручник для студ. вищ. навч. закл. К. : Книга, 2012. 544 с.

33.Орлов О. О. Планування діяльності промислового підприємства : підруч. К. : Скарби, 2016. 336 с.

34.Олійник О. В. Витрати в системі бухгалтерського обліку: теорія, методика, практика (на прикладі підприємств промисловості нерудних матеріалів): дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Олійник Оксана Вікторівна. Т., 2006. 247 с.

35.Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / [Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шулепова]. Житомир : ЖІТІ, 2012. 576 с.

36.Податковий кодекс України, від 02.12.2010р. №2755-VI, із змінами і доповненнями <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

37.Потапенко Н.Є. Екологічні витрати та доходи макроекономічних суб'єктів . Економіка природокористування і охорона довкілля: Щорічник наук. праць НАН України. Рада по вивченню продуктивних сил України / Відп. ред. Б.М. Данилишин. К., 2009. – 376 с.

38.Сухарева Л. А. Контроллинг основа управления бизнесом. К. : Ольга; Ника центр, 2016. 208 с.

39.Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет : управленческий аспект /Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; пер. с англ. М. : Финансы и статистика, 1995. 416 с.

40. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий : прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций К. : Изд. дом «Максимум», 2015. 600с.
41. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: Учебник. М., 2018. 272 с.
42. Сидоров И. И. Логистическая концепция управления предприятием. ДНТП «Знание»; ИВЭСЭП. СПб., 2015. 168 с.
43. Сухіна О.М. Дослідження екологічної складової у виробничій діяльності підприємств гірничо-видобувної промисловості. Економіка природокористування і охорона довкілля: Щорічник наук. праць НАН України. Рада по вивченню продуктивних сил України / Відп. ред. Б.М. Данилишин. К., 2009. 376 с.
44. Сопко В. В. Облік витрат і калькуляція собівартості продукції у промисловості / В. В. Сопко, О. М. Петрик. К. Техніка, 2010. 112 с.
45. Турило А. М. Уточнення сутності поняття «витрати» і їхньої економічної оцінки на підприємстві / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, Н. М. Цуцурук. Актуальні проблеми економіки. 2018. №11. С. 85–88.
46. Управління витратами підприємства: Навч. посібник./ Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А. А. К.: Центр навчальної літератури, 2015. 120 с.
47. Управління затратами підприємства: Монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорелов, Л. Ю. Хлап'юнов, Г. А. Макухін. К. : Лібра, 2007. 320 с.
48. Управління витратами: Навч. посіб. / М. Г. Грещак, В. М. Гордієнко, О. С. Коцюба та ін.; За заг. ред. М. Г. Грещака. К. : КНЕУ, 2008. 264 с.
49. Финансово-правовой справочник предпринимателя / под ред. Селиванова В. Н, Вороновой Л. К. К. : Манускрипт, 1995. 302 с.
50. Цал Цалко Ю. С. Витрати підприємства: Навч. посібник. К. : ЦУЛ, 2007. 656 с.
51. Шатохіна О. І. Бухгалтерський облік і аудит затрат виробничої діяльності підприємств вугледобувної промисловості: дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Шатохіна Олександра Іванівна. К., 2010. 243 с.
52. Шим Д.К. Методы управления стоимостью и анализа затрат; пер. с англ. А.П. Калюжного. М.: Филинь, 1996. 344 с.

- 53.Энтони Р. : Учет : ситуации и примеры / под ред. и с предисл. А. М. Петрачкова. М. : Финансы и статистика, 1993. 557с.
- 54.Юцявичене П. Я. Теория и практика модульного обучения. Каунас : Швиеса, 1989. 272 с.
55. Маляревський Ю.Д. Перспективи управлінського обліку: організаційно економічний механізм як основа ефективної операційної діяльності підприємства : монографія / Ю.Д. Маляревський, С.В. Лабунська, Л.В. Безкоровайна. Харків : ХНЕУ, 2008. 164 с.
56. Пилипенко А.А. Організація обліково аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання / А. А. Пилипенко. Х. : ХНЕУ, 2007. 276 с.
57. Карачина Н.П. Концептуальні засади формування ефективної системи управління витратами на сучасних підприємствах / Н.П. Карачина, О.О. Ілініч . Економічний простір. 2009. № 25. С. 173-181.
58. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія / А.В. Череп. Х. : ІНЖЕК, 2020. 364 с.
59. Гришко Н.В. Сучасні концепції управління витратами промислових підприємств. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.lukyanenko.at.ua/load/0_0_0_208_20
60. Хотинская Г.И. Концептуальные основы управления затратами / Г.И. Хотинская . Менеджмент. 2016. № 4. С. 23 30.
61. Зосименко Т.І. Концептуально методичні основи вітчизняного та іноземного досвіду управління витратами. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vcndtu/Ekon/2009_3_5/21.htm
62. Атkinson Энтони А. Управленческий учет / Энтони А. Атkinson ; под ред. А. Д. Рахубовского ; пер. с англ. 3 е изд. М. : Вильямс, 2009. 880 с.
63. Кононенко Г.М. Організаційно економічний механізм управління витратами на підприємствах промисловості: Автореф. дис. к та екон. наук: 08.00.04 / Призов. держ. техн. ун т. Маріуполь, 2009. 22 с

64. Пилипенко А.А. Організація обліково аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання. Х. : ХНЕУ, 2007. 276 с.
65. Roztocki N., Needy K. Integrating activity based costing and economic value added in manufacturing / N. Roztocki, K. Needy . Engineering Management Journal. 1999. Vol. 11 No. 2 (June). Pp. 17 22.
66. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности : учеб. пособие. М. : Атлантика Пресс, 1998. 288 с.
67. Сопко В.В. Бухгалтерський облік капіталу (пасивів) в управлінні підприємством. Вчені зап. : зб. наук. праць КНЕУ. 2018. Вип. 8. С. 76–80.
68. Степаненко С.В. Інвестиційні ресурси та їх використання в трансформаційній економіці : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. Х., 2016. 17 с.
69. Стешенко І.В. Формування портфеля облігацій з урахуванням випадкової зміни характеристик : дис. ... канд. екон. наук. Стешенко Ірина Владленівна. Х., 2019. 221 с.
70. Стоун Д. Бухучет и финансовый анализ. М.: Сирин, 1998. 302 с.
71. Субочев О.В. Інноваційно інвестиційна діяльність промислових підприємств України : дис. ... канд. екон. наук. Субочев Олексій Валерійович. К., 2005. 187 с.
72. Татаренко Н.О. Теорії інвестицій : навч. посіб. К. : КНЕУ, 2010. 160 с.
73. Терещенко О.О. Антикризове фінансове управління на підприємстві : [монографія]. К. : КНЕУ, 2020. 268 с.

Відгук керівника випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи

Випускна кваліфікаційна
робота написана на
актуальну тему
Траєкторії особливості
кадрового забезпечення
операційного управління
підприємств ПЕК. Проведено
аналіз діяльності
дослідницького - інста-
люційного відділу
національного університету
"Львівська політехніка"
у роботі з
запису з ПЕК з позитивною
оцінкою "добре"

Керівник
випускної
кваліфікаційної (дипломної)
роботи

(підпис, дата)

Ізмайлов Я.О.
ПІБ керівника

Висновок кафедри про випускну кваліфікаційну (дипломну) роботу

Консультаційне з об'єкту операційного управління
випускна кваліфікаційна (дипломна) робота здобувача вищої освіти
Тришкіо Є.В.

(прізвище, ініціали)

після попереднього захисту розглянута на засіданні кафедри, протокол
від «20» 01.2023 № 10 допущена/не допущена до захисту на
екзаменаційній комісії.

Завідувач кафедри
фіскального адміністрування

(підпис)

Іванишина О.С.

Гарант освітньо-професійної
програми

(підпис)

Ізмайлов Я.О.

Факультет податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра фіскального адміністрування

ДОВІДКА
про перевірку курсової роботи на академічний плагіат

П. І. Б. автора роботи

Гришко Єлизавета Володимирівна

Курс/група _____ ОМП-21-1

Тема курсової роботи

Консультування з обліку та оподаткування витрат операційної діяльності

П. І. Б. наукового керівника

Ізмайлов Я.О.

Дата захисту 02.02.2023 р.

За результатом перевірки оригінальний текст у роботі становить 100,0 %.
Відсоток схожості (складається з правомірних запозичень (посилання, цитування) і неправомірних запозичень (пояснення щодо відсотку тексту, який не є оригінальним (н/д, стаття або інші роботи автора, які є у базі, але вони не зазначені в літературних джерелах) 0 %, цитат 0,06 %.

Відповідальна особа



М. Яруш

РЕЦЕНЗІЯ

На випускні кваліфікаційну (дипломну) роботу
здобувача вищої освіти Державного податкового університету
спеціальності 071 «Облік і оподаткування» ОПП «Податкове консультування»
Гришко Слізавети Володимирівни
на тему: «Консультування з обліку та оподаткування витрат операційної діяльності»

Актуальність теми. Про актуальність оптимізації процесів обліку і оподаткування витрат операційної діяльності свідчать наукові дослідження і практичні результати діяльності суб'єктів господарювання, адже саме від прибутковості підприємств залежить наповненість доходів бюджетів усіх рівнів. Для гідного рівня функціонування підприємства за різних обставин, можливості заощадити фінансових ресурсів та раціональне їх використання доцільним постає запровадження методів оптимізації та мінімізації податкових платежів в обліку і оподаткуванні витрат операційної діяльності.

Наукова новизна. У дипломній роботі автором досліджено особливості обліку і оподаткування витрат операційної діяльності на підприємстві. Елементи наукової новизни отриманих результатів проявляються в обґрунтуванні пропозицій до обліку і оподаткування витрат операційної діяльності підприємств України.

Якість проведеного аналізу проблеми, текстового та табличного матеріалу. Студентом визначено методичні засади обліку і оподаткування витрат операційної діяльності на мікрорівні та проблеми мінімізації зобов'язань з податків. Проаналізовано методологічні аспекти консультування для визначення рівня податкового навантаження як на макро- так і на мікрорівні. Проаналізовано межі переходу оптимізаційних процесів в мінімізацію податків. Проведено аналіз ефекту від запровадження методів обліку і оподаткування витрат операційної діяльності. Охарактеризовано зарубіжний досвід, сучасні проблеми обліку і оподаткування витрат операційної діяльності.

Обґрунтованість пропозицій і висновків та їх практична цінність у роботі підприємства, установи, організації, органів ДПС України.

Запропоновані студентом заходи по вдосконаленню обліку і оподаткування витрат операційної діяльності для підвищення ефективності господарської діяльності підприємства є практично значимими для підприємств України.

Наявність недоліків. До недоліків робити слід віднести незначні похибки при оформленні табличного матеріалу та рисунків в основній частині.

Загальний висновок і оцінка роботи. В цілому, дипломна робота демонструє належний рівень теоретичної та практичної підготовки її автора за освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр», оволодіння ним сучасними прийомами і методами оподаткування, а також свідчить про здатність до самостійної професійної діяльності за обраним фахом.

Репензент:

д.е.н., професор,
професор кафедри
обліку і аудиту

Національного університету економіки та управління
господарства та природокористування



О.О. Осадча