ISSN 2409-8892

Науковий журнал

ГАЛИЦЬКИЙ

ЕКОНОМІЧНИЙ ВІСНИК

GALICIAN

economic journal

№ 1 (68) 2021

GALICIAN ECONOMIC JOURNAL

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu

Scientific Journal
Issued 6 times a year
Founded in September, 1996

№ 1 (68) 2021

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2021.01

Founder and publisher:
Ternopil Ivan Puluj National Technical University
List of journals ISSN 2409-8892
Copyright 19.08.2010 КВ № 17319-6089ПР

Approved by the order of Ministry of Education and Science of Ukraine from 06.03.2015 № 261 as a scientific professional edition.

Recommended by the Scientific Council of the Ternopil Ivan Puluj National Technical University, Protocol No 5, 23.03.2021.

Editorialboard:
Rohatynskyy R. M. (chief editor), Pavlykivska O. I. (deputy chief editor), Kilyar O. R. (executive editor), Marushchak L. I. (technical editor), Buyak L. M., Luchko M. R., Lobodina Z. M., Marynenko N. Yu., Panukhnyk O. V.

International editorialboard:
Zelinska A. (Poland), Ciobanu G. (Romania).

Editorial office address: Ternopil Ivan Puluj National Technical University,
56, Ruska Str.
Ternopil 46001, Ukraine.
Tel. (067) 39474 96.
Fax: (380) 352 254983.
E-mail: galician.visnyk@gmail.com

All rights reserved. No part may reprinted or translated without the prerioroermission of the author or editorial boart.

Editorial staff does not always share the author's opinion and is not responsible and assumes no liability for any factual mistakes made.

http://elartu.tntu.edu.ua/handle/123456789/228

Translation into English by *L. A. Dzhydzhora.*
Managing Editor *Ye. I. Grytsenko.*
Printers reader *N. B. Koval.*
Art Editor, design, typist *N. B. Koval.*

ISSN 2409-8892

© Ternopil Ivan Puluj National Technical University, ... 2021

Засновник і видавець:

Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя.

Реєстраційний номер ISSN2409-8892.

Затверджено наказом Міністерства освіти і науки України від 06.03.2015р., № 261 як наукове фахове видання.

Свідоцтво про реєстрацію друкованого засобу масової інформації КВ № 17319 – 6089 ПР від 19.08.2010 р.

Згідно з наказом Міністерства освіти і науки України № 409 від 17.03.2020 р. науковому фаховому журналу «Галицький економічний вісник» присвоєно категорію «Б».

Рекомендовано до друку вченою радою Тернопільського національного технічного університету імені Івана Пулюя 23.03.2021 р., протокол № 5.

Редакційна колегія:
Рогатинський Р. М. (головний редактор), Павликівська О. І. (заступник головного редактора), Кіляр О. Р. (відповідальний секретар), Марущак Л. І. (технічний секретар), Буяк Л. М., Лучко М. Р., Лободіна З. М., Мариненко Н. Ю., Панухник О. В.

Міжнародна редакційна колегія:
Зелінська А. (Польща), Чобану Г. (Румунія).

Адреса редакції: 46001, Тернопіль, вул. Руська, 56.
Тернопільський національний технічний університет
імені Івана Пулюя.
Телефон: (067) 394 74 96.
E-mail: galician.visnyk@gmail.com

Усі права захищені. Передрук і переклади дозволяються лише зі згоди автора та редакції.

Редакція не завжди поділяє думку автора й не відповідає за фактичні помилки, яких він припустився.

http://elartu.tntu.edu.ua/handle/123456789/228

Переклад *Л. А. Джиджори.*
Редактор *Є. І. Гриценко.*
Коректор *Н. Б. Коваль.*
Комп'ютерне макетування *Н. Б. Коваль.*

©Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя, ... 2021

ЗМІСТ

ЕКОНОМІКА

Андрій Андрейченко; Денис Завертаний. Науково-економічні основи формування адаптивності підприємств харчової галузі України 7

Чеслав Пулька, Юрій Дзядикевич. Енергозбереження – основний тренд енергетичної політики підприємств: зарубіжний досвід..... 16

Антоніна Фаріон-Мельник; Людмила Будник; Андрій Голомовзий. Захист цивільного населення України в контексті гібридної війни 26

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

Назар Левицький. Удосконалення інструментів облікового відображення об'єктів необоротних активів 37

Святослав Левицький. Електронний документ як елемент цифрової трансформації суб'єктів економіки 44

Яна Остапенко; Дана Юхимчук. Питання економічної сутності, класифікації та методів обліку витрат на виробництво молокопереробної галузі 52

Ольга Павликівська; Уляна Плекан. Соціальна звітність як елемент бізнес-стратегії суб'єктів ринку 62

Валентина Панасюк; Тарас Бурденюк; Наталія Мужевич. Особливості цифрової трансформації обліку 70

Андріана Суручану; Валерія Жарнікова; Олена Соболєва-Терещенко. Особливості обліку та організації оплати праці у сфері проектного банківського менеджменту 77

Андрій Цюцяк; Ігор Цюцяк. Особливості облікового відображення операцій з давальницькою сировиною в закладах ресторанного господарства 87

Євгенія Шекета; Наталія Казюка. Об'єднана звітність з єдиного соціального внеску, податку на доходи фізичних осіб та військового збору: новації 2021 96

ФІНАНСИ, БАНКІВСЬКА СПРАВА ТА СТРАХУВАННЯ

Марина Савченко; Юлія Неголюк. Демократизація банківської системи в умовах розвитку цифрових технологій 103

Галицький економічний вісник https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu
Galician economik journal, No 1 (68) 2021
https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2021.01
ISSN 2409-8892. Web: ***http://galicianvisnyk.tntu.edu.ua***

УДК: 338.512; 338.585; 657.1

ПИТАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ, КЛАСИФІКАЦІЇ ТА МЕТОДІВ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО МОЛОКОПЕРЕРОБНОЇ ГАЛУЗІ

Яна Остапенко; Дана Юхимчук

Університет державної фіскальної служби України, Ірпінь, Україна

Резюме. *Висвітлено актуальність теми дослідження. Від правильності визначення сутності виробничих витрат, правильного підходу до їх класифікації та раціонального вибору методів обліку витрат залежить фінансова стійкість підприємства, його прибутковість та рентабельність, що, в свою чергу, впливає на економічну ефективність упровадження сучасних технологій та величину національного доходу. Розглянуто сутність витрат виробництва з погляду наукової, нормативної та законодавчої літератури. Виявлено, що єдиного визначення поняття «витрати» не існує. Висвітлено сутність категорії «собівартість» та її відмінність від категорії «бухгалтерські витрати». Розкрито порядок та критерії визнання виробничих витрат. Досліджено підходи до класифікації та складу виробничих витрат. Встановлено, що склад витрат зумовлюється місцем та роллю в процесі відтворення та завданнями обліку. Визначено технологічні фактори молокопереробної галузі, які впливають на формування витрат виробництва. Дуже важливим питанням на виробничих підприємствах є правильний вибір методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Розглянуто існуючі методи обліку витрат та підходи до побудови обліку витрат. Враховуючи технологічні особливості виробництва харчової та молокопереробної галузі, запропоновано оптимальні методи обліку виробничих витрат для даної галузі. Встановлено, що на молокопереробних підприємствах, враховуючи галузеву специфіку виробництва, облік витрат доцільно здійснювати за однопередільним методом із застосуванням елементів нормативного методу обліку в частині витрачання сировини. Право обирати склад витрат та варіант побудови бухгалтерського обліку належить підприємству, але облік має бути безпосередньо пов'язаний з характеристиками технології та організації виробництва, об'єктом калькулювання, вирішенням різних завдань менеджменту та маркетингової політики. Виявлено недосконалість законодавчої бази з обліку витрат виробництва, зокрема відсутність міжгалузевого положення та інструкції з планування, обліку й калькулювання собівартості молокопереробної продукції. Зниженню витрат на виробництво сприятиме моделювання оптимального виробництва продукції.*

Ключові слова: *витрати, витрати виробництва, виробничі витрати, собівартість, класифікація витрат, групування витрат, облік витрат виробництва, методи обліку витрат виробництва.*

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2021.01.052 *Отримано 10.01.2021*

UDC: 338.512; 338.585; 657.1

PROBLEMS OF ECONOMIC ESSENCE, CLASSIFICATION AND METHODS OF ACCOUNTING COSTS FOR THE PRODUCTION OF MILK PROCESSING INDUSTRY

Yana Ostapenko; Dana Yukhymchuk

University of State Fiscal Service of Ukraine, Irpin, Ukraine

Summary. *The relevance of the research topic is highlighted. The financial stability of the enterprise, its profitability depend on the correctness of determining the nature of production costs, the correct approach to their classification and rational choice of cost accounting methods, which in turn affects the economic efficiency of modern technologies and national income. The essence of production costs from the point of view of scientific,*

 Corresponding author: Yana Ostapenko; e-mail: ostapenkoYO@gmail.com

normative and legislative literature is considered. It is defined that there is no single definition of «accounting costs». The essence of the category «cost» and its difference from the category «accounting costs» are highlighted. The procedure and criteria for recognizing production costs are disclosed. Approaches to the classification and composition of production costs are studied. It is defined that the composition of costs is determined by the place and role in the process of reproduction and accounting tasks. The technological factors of the milk processing industry influencing the production costs formation are determined. A very important issue for manufacturing enterprises is the correct choice of cost accounting method and costing. The existing methods of cost accounting and approaches to the construction of cost accounting are considered. Taking into account the technological features of food and dairy industry production, the optimal methods of accounting for production costs for this industry are proposed. It is determined that at milk processing enterprises, taking into account the industry specifics of production, it is expedient to account costs according to one-step method applying elements of normative accounting method in terms of raw materials consumption. The right to choose the composition of costs and the option of building accounting belongs to the company, but accounting should be related directly to the characteristics of technology and organization of production, the object of calculation, the solution of various management problems and marketing policy. The imperfection of the legal framework for production costs accounting, particularly, the lack of intersectoral provisions and instructions for planning, accounting and costing of dairy products is defined. Reduction of production costs is possible due to optimal production modeling.

Key words: *costs, production costs, cost classification, cost grouping, production costs accounting, methods of production costs accounting.*

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2021.01.052 *Received 10.01.2021*

Постановка проблеми. Формування витрат виробництва та порядок їх відображення в обліковому процесі є основним і одночасно найбільш складним елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств. Від правильності визначення та ефективності обліку витрат залежить рентабельність виробництва і окремих видів продукції, виявлення резервів зниження собівартості продукції, визначення цін на продукцію, обчислення національного доходу у межах країни, розрахунок економічної ефективності від упровадження організаційно-технічних заходів, а також обґрунтування рішень стосовно виробництва нових видів продукції.

Молокопереробна галузь має свою специфіку технологічного процесу, що впливає на порядок формування, визнання та облік виробничих витрат та зумовлює актуальність дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання економічної сутності та проблеми бухгалтерського обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції досліджували вітчизняні вчені: Ф. Ф. Бутинець [1], Н. В. Дуганець [2], В. В. Качалай [3], Я. О. Остапенко [4], Л. В. Чижевська [5], Л. І. Чернишова [6] та ін.

Серед зарубіжних авторів необхідно відзначити праці Б. Нидлза, Х. Андерсона, Д. Колдуелла [7], К. Друрі [8], Дж. Фостера, Ч. Хорнгрена [9] та ін. Водночас питання економічної сутності, формування та обліку витрат виробництва молокопереробної галузі в науковій літературі недостатньо досліджені.

Метою дослідження є уточнення економічної сутності, складу витрат на виробництво та собівартості продукції, удосконалення методичних та методологічних засад обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції молокопереробних підприємств.

Постановка завдання. Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання: проаналізувати теоретичні й практичні аспекти економічної сутності та складу витрат на виробництво й собівартість продукції, визначити особливості формування та обліку витрат на підприємствах молокопереробної галузі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Виробництво є одним із основних процесів господарської діяльності підприємства. Характерною особливістю цього процесу є формування витрат на виробництво продукції, що становлять її виробничу собівартість.

У процесі будь-якого виду діяльності підприємство несе як матеріальні, так і грошові витрати. Залежно від ролі, яку вони відіграють у процесі відтворення, їх можна умовно поділити на такі групи:

1. Витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства, а саме, витрати на виробництво та реалізацію продукції, іншими словами, поточні витрати, які компенсуються за рахунок чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

2. Витрати, пов'язані з інвестиційною діяльністю, тобто на розширення чи оновлення виробництва. Одноразові витрати на просте та розширене відтворення необоротних активів, приріст оборотних активів та формування додаткових робочих місць для нового виробництва. Джерелами фінансування таких витрат може бути прибуток, емісія цінних паперів, кредит тощо.

3. Витрати на соціальний розвиток трудового колективу, зокрема, соціально-культурні, оздоровчі та інші потреби, що фінансуються за рахунок прибутку.

Тобто, підприємство може нести різні види витрат, проте, найбільшу питому вагу у загальному обсязі витрат складають витрати на виробництво.

Витрати виробництва на підприємстві та витрати суспільства об'єктивно мають вартісну форму. Витрати розподіляють на витрати виробництва загальні й такі, що відносяться до виготовленої продукції. Витрати виробництва у грошовому вираженні на одиницю продукції визначають як собівартість.

Собівартість представляє собою економічну категорію, якій найбільше приділяється уваги і, як правило, це поняття притаманне бухгалтерській термінології.

Собівартість розглядається як сукупні витрати, що поділені на кількість створеної продукції, відповідно за термінологією західної економічної науки, визначається як середні витрати.

Зазвичай, собівартість являє собою вартість використаних у виробничому процесі ресурсів, що припадають на конкретну продукцію (одиницю продукції, роботу, послугу).

Деяку подвійність у визначенні собівартості пов'язують з тим, що вона не надає чіткого уявлення про різницю між категоріями «собівартість» та «бухгалтерські витрати». Сутність поняття «собівартість» є більш містке, порівняно з «питомими витратами», оскільки передбачається окремий підхід до окремої одиниці продукції, а не математичне визначення частки понесених витрат у розрахунку на одиницю. Необхідно врахувати й те, що під витратами розуміють використані ресурси, які знаходять своє вираження як у вартісних, так і у натуральних одиницях виміру, а собівартість акумулює загальну суму витрат на продукцію у грошовому вимірі.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації щодо витрат підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[10].

Відповідно до цього стандарту, витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Критерії визнання витрат передбачають:

– витрати відображають у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;

– витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;

– витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого їх здійснено;

– витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображають у витратах того звітного періоду, в якому їх було здійснено;

– якщо актив забезпечує отримання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними періодами.

У разі, якщо одна з умов визнання активів не виконується, актив не визнається, а витрати з придбання цього активу списуються у поточному періоді на «Інші операційні витрати».

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» передбачено наступний склад економічних елементів витрат, який є обов'язковим для застосування суб'єктами господарювання, що здійснюють виробничу діяльність: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

Угрупування витрат за елементами надає можливість визначити матеріаломісткість, енергомісткість, трудомісткість, фондомісткість продукції. Якщо частка заробітної плати зменшується, а частка амортизації збільшується, це свідчить про підвищення технічного рівня підприємства, про зростання продуктивності праці. Питома вага заробітної може скорочуватися й при збільшенні частки придбаних комплектуючих виробів, напівфабрикатів, що свідчитиме про підвищення рівня спеціалізації.

За елементами групуються всі витрати одного типу незалежно від того, де вони формуються.

Групування витрат за статтями калькуляції передбачає їх збирання за окремими видами виробів, а також основного та допоміжного виробництв.

Групування витрат за призначенням, тобто за статтями калькуляції, відображають намір та величину витрачених ресурсів. Таке групування необхідне для визначення собівартості окремих видів виробів, встановлення центрів зосередження витрат, а також знаходження резервів їхнього скорочення.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством.

При формуванні статей калькулювання витрат підприємства обов'язково враховують особливості техніки, технології та організації виробництва відповідної галузі, а також питомої ваги окремих видів витрат у собівартості продукції.

Для молокопереробних підприємств класифікація витрат виробництва за статтями калькуляції є важливою, оскільки враховує галузеву специфіку.

Необхідно відзначити, що при виборі існуючих у теперішній час різних підходів щодо класифікації витрат та здійснення процесу ефективного управління ними підприємство повинно враховувати як зовнішні, так і внутрішні фактори. До таких факторів слід віднести:

- вид діяльності;
- організаційно-правову форму господарювання;
- структуру управління.

Для цілей бухгалтерського обліку класифікація витрат дуже різноманітна й залежить, насамперед, яке управлінське завдання необхідно вирішити.

Вирішенню кожного з наведених завдань відповідає певна класифікація витрат:

1) для розрахунку собівартості виробленої продукції, оцінювання вартості запасів і визначення розміру отриманого прибутку розрізняють витрати: вхідні й вихідні, прямі й непрямі, основні й накладні, виробничі й періодичні витрати, одноелементні та комплексні;

2) при плануванні та прийнятті управлінських рішень виокремлюють витрати: постійні, змінні та умовно-постійні; безповоротні та змінені витрати; граничні та з приростом; планові та незаплановані;

3) при здійсненні контрольних заходів та регулюванні виробничої діяльності центрів відповідальності витрати поділяють на: контрольовані й неконтрольовані; регульовані й нерегульовані.

У таблиці 1 згруповано класифікацію витрат за різними ознаками.

Таблиця 1. Групування витрат на виробництво за класифікаційними ознаками

Table 1. Grouping of production costs by classification features

№ з/п	Ознаки класифікації	Витрати
1	За видами витрат	Витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції
2	За календарними періодами	Витрати: поточні, одноразові та довготермінові
3	За видами продукції (робіт, послуг)	Витрати на виріб, групи однорідних виробів, одноразові замовлення тощо
4	За доцільністю витрачання	Витрати продуктивні та непродуктивні
5	За способом перенесення вартості на продукцію	Витрати прямі й непрямі
6	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Витрати умовно-постійні та умовно-змінні
7	За місцем виникнення витрат	Витрати виробництва, цеху, дільниці, служби тощо
8	Відносно характеру зв'язку з процесом виготовлення продукції	Витрати основні та накладні
9	За часом виникнення	Витрати звітного, майбутнього та минулого періодів

Джерело: згруповано автором за джерелом [11].

Усі витрати на виробництво включаються до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг), у тому числі окремих виробів, які виготовляються за індивідуальним замовленням чи групою однорідних виробів.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяють на основне та допоміжне (обслуговуюче).

На молокопереробних підприємствах до основного виробництва належать: цехи, дільниці, лінії, відділення, які беруть участь у виготовленні основної продукції, тобто здійснюють процеси безпосереднього перетворення молочної сировини й матеріалів на готову продукцію (приймально-охолоджувальне відділення, апаратне відділення, дільниця виробництва цільно-молочної продукції, дільниця виробництва сметани, дільниця виробництва масла, дільниця виробництва м'якого сиру, дільниця фасування готової продукції тощо).

Допоміжні (обслуговуючі) виробництва та дільниці призначені для технічного й матеріального забезпечення основного виробництва. До таких відноситься виконання ремонту основних засобів, забезпечення тарою та інструментами, а також запасними частинами; транспортні та інші послуги: котельні, енергетичний цех, паросиловий цех, компресорний цех, цех тепло- та водопостачання, ремонтно-механічний цех, холодильні приміщення, слюсарні, столярні майстерні, ремонтно-будівельні дільниці, служби контрольно-вимірювальної апаратури тощо.

До невиробничих підрозділів належать: транспортно-господарський відділ, відділ маркетингу, відділ збуту, склад готової продукції тощо. Вони не беруть безпосередньої участі у виробничому процесі, а обслуговують основне й допоміжне виробництва.

На нашу думку, враховуючи технологічні особливості молокопереробних підприємств, найоптимальнішою класифікацією є така, що забезпечить їх групування для

оцінювання запасів та визначення фінансового результату, для прогнозування, планування та прийняття управлінських рішень, для аналізу та здійснення контролю над витратами.

Необхідно зазначити, що для молокопереробних підприємств відсутні методичні рекомендації щодо обліку витрат та формування собівартості готової продукції. Для визначення собівартості продукції молокопереробного виробництва використовують загальні правила обліку витрат та формування собівартості продукції, які закріплені у нормативно-правових актах, представлених у таблиці 2.

Таблиця 2. Нормативно-правові акти щодо обліку витрат у вітчизняному законодавстві

Table 2. Regulations on cost accounting in national legislation

№ з/п	Нормативно-правовий акт	Зміст витрат та використання в роботі
1	Податковий Кодекс України	«Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження й обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства» [12]
2	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	«Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [13]
3	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	«Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [14]
4	П(С)БО 16 «Витрати»	«Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [10]
5	П(С)БО 9 «Запаси»	«Визначення терміна «запаси», формування їх первісної вартості, оцінювання та розкриття у фінансовій звітності; подальшого включення запасів до складу витрат виробництва» [15]
6	План рахунків обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій	«Містить інформацію щодо рахунків бухгалтерського обліку витрат підприємства» [16]
7	Інструкція про застосування Пла-ну рахунків бухгалтерського облі-ку, активів капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій	«Містить інформацію щодо рахунків бухгалтерського обліку витрат підприємства» [17]
8	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	«Містять склад та класифікацію витрат, об'єктів та одиниць калькулювання, методів розподілу витрат за плановим (звітним) періодом» [11]

Джерело: складено автором на основі нормативних та законодавчих джерел.

Облік витрат виробництва є одним із таких об'єктів обліку, який обов'язково повинен враховувати галузеву специфіку та особливості технологічного процесу.

В умовах ринкових відносин питанням сутності, формування, обліку витрат і собівартості продукції потрібно приділяти більше уваги. Для цього необхідно визначити номенклатуру витрат для планування й обліку конкретному суб'єкту, розробити методику підрахунку й оцінювання залишків незавершеного виробництва, а також порядок визначення результатів господарської діяльності та ін. При цьому велику роль повинні відіграти галузеві положення й інструкції з планування, обліку й калькулювання собівартості продукції, розроблення яких необхідно прискорити [18].

Облік витрат повинен будуватися так, щоб можливо було визначити та виміряти всі фактори виробництва, що впливають на рівень собівартості: матеріальні ресурси, що використовуються на технологічні потреби й складають основу готового продукту, їх об'єм та зміну структури; основні засоби, що застосовуються у виробництві, їх технічний рівень, що впливає на розмір витрат, які пов'язані з їх функціонуванням у виробництві; трудові витрати, їх рівень, динаміку й вартісну ємкість у собівартості; витрати, пов'язані з організацією й обслуговуванням виробництва та витрати на управління виробництвом [19].

Дуже важливим питанням на виробничих підприємствах є правильний вибір методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції.

В економічній літературі при побудові обліку витрат виділяють два основні підходи:

– перший підхід – спрямований на удосконалення методики обліку витрат і калькулювання собівартості та контроль витрат за кожним окремим видом господарської діяльності. За такого підходу поділ усіх витрат здійснюється на прямі та непрямі (загальні). Системи обліку, які застосовують такий підхід, призначені для обчислення повних витрат;

– другий підхід – спрямований на удосконалення методики прийняття управлінських рішень, уміння коригувати їх залежно від змін ринкової кон'юнктури зовнішніх чинників. Такий підхід реалізують системи, що обчислюють неповні витрати.

Відхилення фактичних витрат від нормативних може розцінюватися як наслідок зміни цін, економії сировини чи її перевитрат. Система обліку нормативних витрат спрямована, в першу чергу, на забезпечення технологічного контролю. Для фіксації прямих витрат застосовують нормативи, тобто стандарти, саме тому система називається стандарт-кост. Для фіксації непрямих витрат – кошториси (бюджети).

Деякі автори зазначають, що нормативний метод обліку витрат побудований на принципах стандарт-косту.

Різновидом систем обліку витрат є система «директ-кост», тобто така, що надає інформацію у вигляді даних про неповну виробничу собівартість та маржинальний дохід.

Зниженню витрат на виробництво сприятиме моделювання оптимального виробництва продукції [20].

На підприємствах харчової промисловості, де продукція під час процесу виробництва проходить кілька послідовних стадій (переділів), облік витрат необхідно організовувати за окремими переділами (стадіями виробництва), а також доречним є нормативний облік витрат, так як усі види продукції виготовляються на основі нормативно-технічної документації (технічних умов, рецептур), в якій визначено кількісний та якісний склад сировини й матеріалів, що входять до продуктів харчування.

Нормативний метод обліку витрат на підприємствах харчової промисловості визначають як основний метод виробничого обліку, який сприяє впровадженню прогресивних норм витрат, дієвому контролю за рівнем витрат виробництва, що забезпечує використання даних обліку для виявлення резервів зниження собівартості продукції та оперативного керівництва виробництвом.

На молокопереробних підприємствах, враховуючи галузеву специфіку виробництва, облік витрат доцільно здійснювати за однопередільним методом із застосуванням елементів нормативного методу обліку в частині витрачання сировини.

Однопередільний метод обліку витрат вважається різновидом попередільного та застосовується на підприємствах, де технологічний цикл виробництва складається з одного переділу. При цьому групування витрат за процесами чи стадіями забезпечує максимальну локалізацію їх за окремими видами продукції. Застосовується однопередільний метод обліку витрат на виробництвах, де виготовляється готова продукція й на окремих стадіях його не виробляються напівфабрикати.

При виборі підприємством передільного методу обліку витрат із застосуванням елементів нормативного методу обліку в частині витрачання сировини необхідно організовувати систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від поточних норм, а також виявлення змін цих норм. А первинна документація та оперативна звітність повинна відображати не тільки фактичне витрачання сировини, а й витрачання її за нормами (рецептурами).

Висновки. В умовах ринкових відносин питанням економічної сутності, формуванню та методам обліку витрат необхідно приділяти більше уваги. Право обирати склад витрат та варіант побудови бухгалтерського обліку належить підприємству. Вибір варіанта обліку витрат має бути безпосередньо пов'язаний з характеристиками технології та організації виробництва, об'єктом калькулювання, вирішенням різних завдань менеджменту та маркетингової політики. На підприємствах молокопереробної галузі необхідно враховувати специфіку технологічного процесу. При цьому важливу роль мають відігравати нормативно-законодавчі документи, зокрема міжгалузеві положення та інструкції з планування, обліку й калькулювання собівартості молокопереробної продукції, розроблення яких слід прискорити.

Conclusions. Under market relations conditions much attention should be paid to the problems of economic essence, formation and methods of expenses accounting. The right to choose the costs composition and the option of accounting formation belongs to the company. The choice of cost accounting option should be related directly to the characteristics of technology and organization of production, the object of calculation, the solution of various problems of management and marketing policy. At the enterprises of the dairy industry it is necessary to take into account the specifics of the technological process. At the same time, regulatory documents, particularly intersectoral regulations and instructions for planning, accounting and costing of dairy products, should play an important role, the development of which should be accelerated.

Список використаної літератури

1. Бутинець Ф. Ф. Об'єкти і суб'єкти контролю виробничих витрат: сутність і завдання. Вісник ЖДТУ. 2012. № 2 (60). Серія: Економічні науки. С. 7–10.
2. Дуганець Н. В. Особливості обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2011_3/177.pdf (дата звернення: 10.01.21).
3. Качалай В. В. Облік і аналіз витрат виробництва на молокопереробних підприємствах. Актуальні проблеми економіки. 2015. № 1. С. 451–456.
4. Остапенко Я. О. Питання економічної сутності, формування, обліку витрат на виробництво та собівартості продукції в умовах ринкових відносин. Наука молода: зб. наук. праць молодих вчених ТНЕУ.2009. № 11. С. 191–194.
5. Чижевська Л. В., Остапенко Я. О. Внутрішній контроль витрат та доходів підприємств готельного господарства. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Вип. 2 (7). Т. 1. Полтава: ПДАА. 2013. С. 302–310.
6. Чернишова Л. І. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств. Інноваційна економіка. 2014. № 3. С. 61–68.
7. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. Пер. с англ.; под ред. Я. В. Соколова. М., 1994. 460 с.

8. Друри К. Управленческий и производственный учет. М: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 528 с.
9. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерський облік: управлінський аспект. М.: Фінанси і статистика. 1995. 416 с.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення: 05.01.21).
11. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : Наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 № 373. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN30532.html (дата звернення: 05.01.21).
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI в редакції від 01.07.2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 05.01.21).
13. Про бухгалтерський облік і та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 05.01.21).
14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 05.01.21).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами і доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text(дата звернення: 05.01.21).
16. План рахунків обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text(дата звернення: 05.01.21).
17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 05.01.21).
18. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах. Науковий вісник НУДПСУ (економіка, право) № 2 (49). 2010. С. 121–126. URL: http://www.nusta.edu.ua/wp-content/uploads/2016/11/2010-2.pdf#page=123 (дата звернення: 08.01.21).
19. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартості продукції харчової галузі як складова реформованого бухгалтерського обліку. Економіка: проблеми теорії та практики. Київ: МІБО. КНЕУ. Вип. 245. 2008. С. 926–932. URL: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/2117/1/ 1946_IR.pdf (дата звернення: 12.01.21).
20. Остапенко Я. О., Замота І. О. Моделювання оптимального виробництва продукції на виробничому підприємстві. Математичне моделювання в економіці. Міжнародний науковий журнал. № 1 (10). 2018. С. 139–151. URL: http://ir.nusta.edu.ua/bitstream/doc/3311/1/3530_IR.pdf (дата звернення: 15.01.21).

References

1. Butynets F. F. Obiekty i subiekty kontroliu vyrobnychykh vytrat: sutnist i zavdannia. Visnyk ZhDTU. 2012. No. 2 (60). Seriia: Ekonomichni nauky. P. 7–10. [In Ukrainian].
2. Duhanets N. V. Osoblyvosti obliku vytrat na vyrobnytstvo i kalkuliuvannia sobivartosti produktsii. Available at: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2011_3/177.pdf (accessed 10 January 2021). [In Ukrainian].
3. Kachalai V. V. Oblik i analiz vytrat vyrobnytstva na molokopererobnykh pidpryiemstvakh. Aktualni problemy ekonomiky. 2015. No. 1. P. 451–456. [In Ukrainian].
4. Ostapenko Ya. O. Pytannia ekonomichnoi sutnosti, formuvannia, obliku vytrat na vyrobnytstvo ta sobivartosti produktsii v umovakh rynkovykh vidnosyn. Nauka moloda: zb. nauk. prats molodykh vchenykh TNEU.2009. No. 11. P. 191–194. [In Ukrainian].
5. Chyzhevska L. V., Ostapenko Ya. O. Vnutrishnii kontrol vytrat ta dokhodiv pidpryiemstv hotelnoho hospodarstva. Naukovi pratsi Poltavskoi derzhavnoi ahrarnoi akademii. Vyp. 2 (7). T. 1. Poltava: PDAA. 2013. P. 302–310. [In Ukrainian].
6. Chernyshova L. I. Osoblyvosti formuvannia systemy upravlinnia vytratamy vitchyznianykh pidpryiemstv. Innovatsiina ekonomika. 2014. No. 3. P. 61–68. [In Ukrainian].
7. Ny`dlz B., Anderson X., Kolduəll D. Pry`ncy`ры buxgalterskogo ucheta. Per. s angl.; pod red. Ya. V. Sokolova.M.1994. 460 p. [In Russian].
8. Drury` K. Upravlenchesky`j y` proy`zvodstvennыj uchet. M: YuNY`TY`-DANA. 2002. 528 p. [In Russian].
9. Khornhren Ch. T., Foster Dzh. Bukhhalterskyi oblik: upravlinskyi aspekt. M.: Finansy i statystyka. 1995. 416 p. [In Ukrainian].

10. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 “Vytraty”, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.1999 r. No 318 (zi zminamy i dopovnenniamy). Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (accessed 05 January 2021). [In Ukrainian].
11. Metodychni rekomendatsii z formuvannia sobivartosti produktsii (robit, posluh) u promyslovosti: Nakaz Ministerstva promyslovoi polityky Ukrainy vid 09.07.2007. No. 373. Available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN30532.html (accessed 05 January 2021). [In Ukrainian].
12. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010. No 2755-VI v redaktsii vid 01.07.2020 r. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (accessed 05 January 2021). [In Ukrainian].
13. Pro bukhhalterskyi oblik i ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. No. 996-KhIV Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (accessed 05 January 2021). [In Ukrainian].
14. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 “Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti”, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 r. No. 73. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (accessed 05 January 2021). [In Ukrainian].
15. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9 “Zapasy”, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 20.10.1999 r. No. 246 (zi zminamy i dopovnenniamy). Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (accessed 05 January 2021). [In Ukrainian].
16. Plan rakhunkiv obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan ta hospodarskykh operatsii pidpryiemstv ta orhanizatsii, zatverdzhenyi nakazom Minfinu Ukrainy vid 30.11.1999 r. No. 291. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text (accessed 05 January 2021). [In Ukrainian].
17. Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku, aktyviv kapitalu, zoboviazan ta hospodarskykh operatsii pidpryiemstv ta orhanizatsii, zatverdzhena nakazom Minfinu Ukrainy vid 30.11.1999 r. No. 291. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (accessed 05 January 2021). [In Ukrainian].
18. Ostapenko Ya. O. Oblik vytrat na vyrobnytstvo ta sobivartist produktsii v rynkovykh umovakh. Naukovyi visnyk NUDPSU (ekonomika, pravo). No. 2 (49). 2010. P. 121–126. Available at: http://www.nusta.edu.ua/wp-content/uploads/2016/11/2010-2.pdf#page=123 (accessed 08 January 2021). [In Ukrainian].
19. Ostapenko Ya. O. Oblik vytrat na vyrobnytstvo ta sobivartosti produktsii kharchovoi haluzi yak skladova reformovanoho bukhhalterskoho obliku. Ekonomika: problemy teorii ta praktyky. Kyiv: MIBO. KNEU. Vyp. 245. 2008. P. 926–932. URL: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/2117/1/1946_IR.pdf (accessed 12 January 2021). [In Ukrainian].
20. Ostapenko Ya. O., Zamota I. O. Modeliuvannia optymalnoho vyrobnytstva produktsii na vyrobnychomu pidpryiemstvi. Matematychne modeliuvannia v ekonomitsi. Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal. No. 1 (10). 2018. P. 139–151. URL: http://ir.nusta.edu.ua/bitstream/doc/3311/1/3530_IR.pdf (accessed 15 January 2021). [In Ukrainian].

/