

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТЕХНОЛОГІЙ

ННІ/факультет *інститут економіки та бізнес-освіти*

Кафедра *фінансів і бухгалтерського обліку*

Спеціальність *071 «Облік і оподаткування»*

Форма здобуття
освіти *денна*

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

Фасій Діани Олександрівни

(прізвище, ім'я, по батькові здобувача)

на тему **Облік і аналіз витрат та доходів основної діяльності**

(повна назва теми)

за матеріалами **ТОВ «Рудомайн»**

(повна назва бази дослідження)

Науковий
керівник

д.е.н. професор

(наук. ступінь, вчене звання)

(підпис)

Кузьмінський Ю.А.

(прізвище, ініціали)

Робота допущена до захисту в ЕК

Протокол засідання кафедри

від 16 червня 2025р. № 13

Завідувач кафедри

(підпис)

к.е.н., доцент О.В. Неізнестна

Наук. ступінь, вчене звання

Ініціали, прізвище

Кривий Ріг – 2025

ЗАЯВА

Я, Фасій Діана Олександрівна, засвідчую, що кваліфікаційна бакалаврська робота на тему «Облік і аналіз витрат та доходів основної діяльності» написана мною самостійно. Робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

10.06.2025 року
(дата)

Д. ФАСІЙ
(підпис)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТЕХНОЛОГІЙ

ННІ/факультет	<i>інститут економіки та бізнес-освіти</i>
Кафедра	<i>фінансів і бухгалтерського обліку</i>
Спеціальність	<i>071 «Облік і оподаткування»</i>
Форма здобуття освіти	<i>денна</i>

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Завідувач

кафедри _____

(підпис)

О.В.Неізнєстна

(прізвище, ініціали)

« 04 » квітня 2025 року

**ЗАВДАННЯ
 НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ
Фасій Діани Олександрівни**

1. Тема роботи: Облік і аналіз витрат та доходів основної діяльності
 Керівник роботи: д.е.н. професор Кузьмінський Ю.А.
 затверджені наказом закладу вищої освіти від «04» квітня 2025 р. №226 - ст
2. Строк подання здобувачем роботи до «07» червня 2025 р.
3. Зміст кваліфікаційної роботи, об'єкт, предмет та мета дослідження:

Розділ 1. Бухгалтерський облік витрат та доходів основної діяльності

Економічна сутність витрат та доходів основної діяльності, нормативно-правове регулювання їх обліку. Характеристика підприємства та його облікової політики щодо витрат та доходів основної діяльності. Первинний, аналітичний та синтетичний облік витрат та доходів основної діяльності, розкриття інформації у фінансові звітності.

Розділ 2. Аналіз витрат та доходів основної діяльності

Аналіз складу, структури та динаміки доходів та витрат основної діяльності. Аналіз собівартості продукції (робіт, послуг).

Оцінка ефективності основної діяльності підприємства

- Об'єкт дослідження: процеси обліку і аналізу доходів та витрат основної діяльності на ТОВ «Рудомайн»
- Предмет дослідження: теоретичні положення та методичні засади обліку і аналізу витрат та доходів основної діяльності та їх практичне застосування
- Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи: поглиблення теоретичних і практичних засад обліку і аналізу витрат та доходів основної діяльності
- 4.Дата видачі завдання « 04 » квітня 2025 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної бакалаврської роботи	Строк виконання етапів роботи	Відмітка керівника про виконання етапів (дата, підпис)
1.	Підготовка розділу 1	до 01.05.2025	
2.	Підготовка розділу 2	до 23.05.2025	
3.	Отримання відгуку від наукового керівника	до 07.06.2025	
4.	Подання кваліфікаційної роботи на перегляд завідувачу кафедри	до 10.06.2025	
5.	Реєстрація завершеної кваліфікаційної роботи	до 13.06.2025	Реєстраційний № ____ « 13 » <u>червня</u> 2025 р.
6.	Попередній захист кваліфікаційної роботи на кафедрі	14.06.2025	
7.	Підготовка до захисту в ЕК	до 16.06.2025	

Завдання підготував науковий керівник

_____ (підпис)

Ю.А.Кузьмінський
(прізвище та ініціали)

Завдання одержав

_____ (підпис)

Д.О. Фасій
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Фасій Д.О. Облік і аналіз витрат та доходів основної діяльності –
Рукопис.

Кваліфікаційна робота бакалавра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Державний університет економіки і технологій. Кривий Ріг, 2025.

Кваліфікаційна бакалаврська робота присвячена дослідженню методики обліку витрат та доходів основної діяльності та їх аналізу в сучасних умовах господарювання промислових підприємств.

Розглянуто економічну сутність та склад доходів і витрат основної діяльності на основі законодавчого та нормативного регулювання їх обліку.

Для представлення методики обліку витрат та доходів основної діяльності виокремлено галузеві особливості підприємств з видобутку залізної руди, що безпосередньо впливають на структуру витрат підприємства. З врахуванням цих особливостей розподілено технологічний процес на етапи та подано структуру витрат відповідно до них. Облік витрат основної діяльності наведено у відповідності до калькуляційних статей. На рахунках бухгалтерського обліку представлено порядок визначення валового та чистого доходу. У роботі зроблено огляд найбільш популярних програмних рішень для автоматизації бухгалтерського обліку в Україні.

Аналіз доходів та витрат проведено з позиції підвищення рентабельності, оптимізації витрат. Проведено аналіз складу, структури та динаміки доходів та витрат підприємства, чистого доходу від реалізації та собівартості реалізованої продукції. Оцінка ефективності основної діяльності проведена з обчисленням відносних показників ефективності.

Ключові слова: основна діяльність, витрати, доходи, галузеві особливості, облікова політика, витратна рентабельність, доходна рентабельність

ЗМІСТ

	<i>стор</i>
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ	6
ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	9
1.1. Економічна сутність витрат та доходів основної діяльності, нормативно-правове регулювання їх обліку	9
1.2. Характеристика підприємства та його облікової політики щодо витрат та доходів основної діяльності	19
1.3. Первинний, аналітичний та синтетичний облік витрат та доходів основної діяльності, розкриття інформації у фінансові звітності	28
1.4. Облік витрат та доходів в умовах використання інформаційних систем та комп'ютерних технологій	42
Висновки до розділу 1	46
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	48
2.1. Аналіз складу, структури та динаміки доходів та витрат основної діяльності	48
2.2. Аналіз собівартості продукції (робіт, послуг)	59
2.3. Оцінка ефективності основної діяльності підприємства	69
Висновки до розділу 2	74
ВИСНОВКИ	76
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	84

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

1. ВД – валовий дохід
2. ГПР – гірничопідготовчі роботи
3. ЗВВ – загальновиробничі витрати
4. ЗУ – Закон України
5. МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності
6. МФУ – Міністерство фінансів України
7. НП(С)БО – Національне Положення(стандарт) бухгалтерського обліку
8. ОД – операційний дохід
9. од. – одиниці
- 10.ПВ – прямі витрати
- 11.ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ВСТУП

В сучасних реаліях особливої актуальності набуває управління доходами і витратами від основної діяльності, оскільки саме вони формують основне джерело фінансових ресурсів, забезпечують конкурентоспроможність, а також через вплив на об'єкт оподаткування визначають можливість наповнення державного бюджету. Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна інформація не тільки про виробничий потенціал підприємства, а й про конкурентне середовище, в якому здійснюється його діяльність.

Забезпечити стабільну діяльність підприємства та його розвиток можна лише шляхом розробки системи ефективної інформаційної підтримки менеджменту, адаптованої до реалій здійснення підприємницької діяльності за рахунок створення широкої інформаційної інфраструктури.

Позитивним результатом діяльності підприємства є прибуток, який виступає стимулом підприємництва та націлений на отримання максимального доходу з мінімальною величиною витрат. В системі обліку інформація про отримані доходи та понесені витрати є надзвичайно цінною, багатогранною та швидкоплинною. Виходячи з потреб її користувачів вона займає провідне місце поряд з інформацією про активи, зобов'язання, власний капітал. Отже, ефективність управління визначається рівнем обліково-аналітичного забезпечення системи витрат і доходів від основної діяльності.

Окремі питання теорії та методики бухгалтерського обліку доходів і витрат знайшли відображення у працях науковців, таких як К. В. Безверхий, В. А. Дерій, З. В. Задорожний, Кафка С. М., Клепар Г. І., Крупка Я. Д., Сопко В. В., Пилипів Н. І. Ткаченко Н. М. та інших.

Метою роботи є поглиблене дослідження теоретичних і практичних засад обліку й аналізу витрат та доходів основної діяльності.

Враховуючи останні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та аналізу, поставленні наступні завдання при написанні кваліфікаційної роботи:

- розкрити економічну сутність, склад витрат та доходів основної діяльності, нормативно-правове регулювання їх обліку;
- надати характеристику ТОВ «Рудомайн» та оцінити зміст його облікової політики щодо витрат та доходів основної діяльності;
- розглянути первинний, аналітичний та синтетичний облік витрат та доходів основної діяльності та порядок складання фінансової звітності;
- провести аналіз складу, структури та динаміки доходів та витрат основної діяльності;
- провести аналіз собівартості продукції (робіт, послуг);
- надати оцінку ефективності основної діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є процеси організації обліку та аналізу доходів і витрат основної діяльності на ТОВ «Рудомайн».

Предметом дослідження є теоретичні положення та методичні засади обліку й аналізу доходів і витрат від основної діяльності та їх практичне застосування.

Для досягнення визначених мети та завдань в процесі дослідження застосовувалися діалектичний метод пізнання, положення економічної теорії, а також сукупність загальнонаукових та спеціальних методів дослідження, а саме: теоретичного узагальнення, історичного аналізу, аналізу та синтезу, узагальнення, моделювання та формалізації, індукції та дедукції, порівняльного аналізу, графічний та ін.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні акти України, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку щодо обліку доходів і витрат, праці вітчизняних і зарубіжних вчених щодо обліку й аналізу доходів і витрат, дані обліку і фінансової звітності ТОВ «Рудомайн»
Інтернет-ресурси.

РОЗДІЛ І

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність витрат та доходів основної діяльності, нормативно-правове регулювання їх обліку

Для кожного суб'єкта господарювання, незалежно від його виду діяльності, форми власності або розміру, дві основні економічні категорії залишаються незмінними та універсальними – це доходи та витрати. Ці поняття прямо чи опосередковано впливають на функціонування підприємства, адже аналізуються для формування цінової політики, використовуються для оцінки ефективності ведення бізнесу та зрештою визначають фінансовий результат діяльності підприємства. «Першочерговою метою створення більшості суб'єктів господарювання є отримання прибутку, який намагаються забезпечити шляхом мінімізації витрат та максимізації доходів, а для цього необхідно розуміти, що ці категорії виступають важливим інструментом для обліку та прийняття управлінських рішень» [38].

У нормативних документах, зокрема НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», зазначено, що доходи – це «збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників)»[22], тоді як витрати – це «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)» [22].

Поверхнево, ці визначення є оберненими одне одному, проте насправді вони взаємодоповнюються, відображаючи різні сторони фактично одного процесу. Цьому є пояснення, адже функціонування та розвиток будь-якого підприємства неможливі без отримання доходів. Ці доходи генеруються в

результаті фінансово-господарської діяльності, яка, у свою чергу, потребує здійснення ряду різноманітних цілеспрямованих витрат. Дерій В.А. зазначає, що «Доходи підприємства – це своєрідна подяка суспільства підприємству за те, що воно створює певні матеріальні та нематеріальні блага, які потрібні суспільству чи його окремим групам або членам» [6, с. 35].

Для кожного виду діяльності підприємства дохід розглядається як збільшення вигод, які отримані чи підлягають отриманню внаслідок продажу готової продукції, товарів, матеріальних цінностей, а також внаслідок використання активів іншими суб'єктами (у вигляді відсотків, роялті, дивідендів). Це твердження впливає з того, що основним критерієм класифікації доходів за національними стандартами є вид діяльності, з якого їх отримують. Отже, доходи і витрати можуть виникати в результаті операційної, фінансової та інвестиційної діяльності (рис. 1.1).



Рис. 1.1 Види діяльності суб'єкта господарювання за якими формуються доходи, витрати

Джерело:[22]

«Основна діяльність – це здійснення операцій, пов'язаних із виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частку його доходу. Для комерційного торговельного підприємства такими операціями будуть операції з придбання товарів, для виробничого придбання матеріалів і сировини, виготовлення продукції та її реалізації для інвестиційної компанії - формування портфелю інвестицій тощо»[16, с.293].

Отже, порядок відображення у бухгалтерського обліку доходів та витрат основної діяльності регламентуються національними стандартами бухгалтерського обліку НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», які визначають методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати підприємства і їх розкриття у фінансовій звітності, а також наведена класифікація доходів та витрат по видам та їх оцінка і умови визнання (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

Регулювання обліку доходів та витрат за НП(С)БО

<i>Критерії</i>	<i>доходи</i>	<i>витрати</i>
Регламентуючі стандарти	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 15 «Дохід»	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 16 «Витрати»
Визначення	Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком його зростання за рахунок внесків власників)	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком його зменшення за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
Визнання	Під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена	Під час або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Класифікація	Визначена з поділом на доходи операційної, фінансової та іншої діяльності	Визначена з поділом за функціями та елементами витрат

Джерело: [23,24]

Облік витрат та доходів відбувається із дотриманням принципів бухгалтерського обліку – обачності, нарахування і відповідності, періодичності, викладених у ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [33].

Принцип обачності – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

Принцип нарахування і відповідності – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Принцип періодичності – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Згідно з п. 5 НП(С)БО 15 «Дохід» визнання доходу відбувається лише внаслідок збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства) та за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [12]. Ці вимоги дають право класифікувати визнані доходи у бухгалтерському обліку за групами (рис.1.2)



Рис.1.2 Групування доходів відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» для потреб обліку та фінансової звітності

Джерело: [23]

Як економічна категорія, доход в загальному розумінні означає потік грошових та інших надходжень за одиницю часу і складається з таких пофакторних елементів, як прибуток, заробітна плата, процент і рента.

З отриманням доходу тісно пов'язаний процес виробництва готової продукції та її реалізації. Збут продукції та отримання доходів в умовах конкуренції стають центральними проблемами функціонування кожного підприємства-виробника. На процес реалізації готової продукції впливають такі ключові фактори економічної ситуації, як міжнародні, політичні, соціальні, технічні, юридичні, галузеві, демографічні та особливості зовнішнього оточення підприємства, а також структура, рівень економічної культури, зв'язки між підприємствами, маркетингова стратегія та інші фактори управління. Виручка означає суму грошей, отриману від продажу продукції, виконання робіт чи наданих послуг; розраховується множенням ціни товару на кількість його реалізованих одиниць.

Внутрішня інформація про стан процесу реалізації концентрується в різних функціональних підрозділах підприємства – бухгалтерії, служби маркетингу, науково-дослідних служб, фінансового відділу тощо.

Бухгалтерський облік повинен забезпечити дані не лише про обсяг продукції та доходи від їх реалізації, але й про асортимент продукції, сегменти ринку, масштаби продажу, ціни, якість продукції, собівартість, витрати на збут та інші показники, необхідні для управління процесом отримання доходу.

Одночасно з доходами в обліку визнаються та відображаються витрати, що здійснюються паралельно. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат є одним з вагомих правил обліку. Він ґрунтується на тому, що витрати, понесені для отримання доходів, повинні визнаватися у тому ж періоді, що й самі доходи.

Витрати можна класифікувати за окремими ознаками, що допомагає краще зрозуміти їх структуру та призначення. Загальнооблікова класифікація витрат наведена у таблиці 1.2.

Загальнооблікова класифікація витрат

<i>Ознаки класифікації</i>	<i>Групи витрат</i>
За відношенням до виробничого процесу	основні витрати накладні витрати
За відношенням до обсягів виробництва	умовно-постійні витрати, умовно-змінні витрати
За єдністю складу	однoeлементні витрати комплексні витрати
За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	прямі витрати, непрямі витрати
За доцільністю	продуктивні витрати непродуктивні витрати
За календарним періодом	поточні витрати одноразові витрати
За економічними елементами	матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація інші операційні витрати
За статтями калькуляції	підприємство самостійно обирає статті калькуляції
За видами діяльності	витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності

Джерело: [3, с.66]

Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції, та, відповідно, для ціноутворення. Велике значення має класифікація витрат для управління ними та при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління.

Групування витрат здійснюється відповідно до класифікації видів діяльності підприємства. «В межах операційної діяльності витрати класифікуються наступним чином:

- «собівартість реалізованої продукції,
- адміністративні витрати,
- витрати на збут,
- інші операційні витрати» [24].

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» [24], основні принципи класифікації витрат базуються на функціональній ознаці, яка групує їх за видами діяльності, де вони виникли. Цей базовий підхід передбачає поділ витрат на наступні основні категорії:

1) виробничі витрати (основні витрати), пов'язані з безпосереднім виробництвом готової продукції (товарів, робіт, послуг), сума яких складає виробничу собівартість;

2) операційні витрати, що пов'язані з основною діяльністю підприємства, але не відносяться до витрат виробництва (адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати);

3) інші витрати діяльності, такі як фінансові витрати, втрати від участі в капіталі, інші витрати (від знецінення вартості фінансових інструментів; втрати від зменшення корисності активів; втрати від неопераційних курсових різниць; собівартість реалізованих фінансових інвестицій; витрати, які виникають при списанні необоротних активів).

До витрат основної діяльності відносяться витрати виробництва. До витрат виробничої сфери діяльності відносяться витрати, обумовлені технологією виробництва та які складають основу виготовленої продукції. Витрати, які включаються до собівартості продукції, визначаються Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та галузевими інструкціями з питань планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Віднесення витрат на собівартість промислової продукції у виробничому обліку регулюється НП(С)БО обліку 16 «Витрати». Згідно Положення до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються (рис. 1.3):

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- розподілені загальнопромислові витрати [24].

Поділ витрат на прямі та непрямі відбувається за способом перенесення вартості на собівартість одиниці продукції. «Прямі – це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно

можливим шляхом і які включаються до його фінансової собівартості (прямі матеріальні витрати тощо)» [24].



Рис.1.3 Склад витрат виробництва

Джерело: [3, с.68]

«Непрямі – це витрати, які неможливо прямо віднести до визначеного об’єкта витрат, тому їх групують за видом та характером визначеної однорідності, а потім розподіляють між об’єктами витрат пропорційно обраній базі розподілу (загальновиробничі тощо)» [24]. При цьому одні й ті самі витрати можуть бути одночасно прямими та непрямими відносно різних об’єктів, тобто можна сказати, що цей поділ є суто індивідуальний і залежить від організаційно технологічних особливостей підприємства та конкретних видів його діяльності.

Отже, технологічно обумовлені витрати на виробництво конкретного виду продукції, які безпосередньо включаються до її собівартості на підставі первинних документів, називаються прямими.

До складу прямих витрат відносять:

– «прямі матеріальні витрати (сировина, основні матеріали, що складають субстанцію готової продукції, купівельні напівфабрикати та

комплектуючі вироби, допоміжні матеріали, паливо й енергія, якщо їх можна віднести до певних виробів)» [24];

– «прямі витрати на оплату праці (заробітна плата робітників, зайнятих у виробничому процесі з випуску (видобутку) продукції, виконання робіт чи послуг, якщо її можна безпосередньо віднести на певний вид продукції, робіт чи послуг)» [24];

– «інші прямі витрати (всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, зокрема: відрахування на соціальне страхування, плата за оренду земельних і майнових паїв, втрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованої продукції, та витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; сума, що одержана від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби тощо)» [24].

Досить докладний перелік витрат, що підлягають включенню до складу загальновиробничих витрат, наведено в пункті 15 НП(С)БО 16 та наведено у додатку А.

НП(С)БО 16 передбачає розподіл загальновиробничих витрат на змінні та постійні. Виробничу собівартість продукції формують лише змінні та розподілені постійні загальновиробничі витрати. Нерозподілені загальновиробничі витрати підлягають списанню на витрати звітного періоду, в якому вони виникли, і до складу виробничої собівартості не включаються. При цьому перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат устанавлюються підприємством самостійно виходячи із специфіки його діяльності (п. 16 П(С)БО 16).

Результативність діяльності та розвитку промислових підприємств залежить від цілого комплексу різноманітних факторів. Чи не найважливішими серед яких є понесені підприємством витрати при здійсненні діяльності. Практика функціонування будь-яких підприємств показує, що витрати – це необхідні чинники для налагодження виробництва

продукції. Проте, важливо щоб такі витрати сприяли також максимально результативному веденню виробничої діяльності. Коли постає питання оптимізації витрат, необхідно знаходити баланс між економією ресурсів та якістю продукції або надання послуг (рис.1.4).

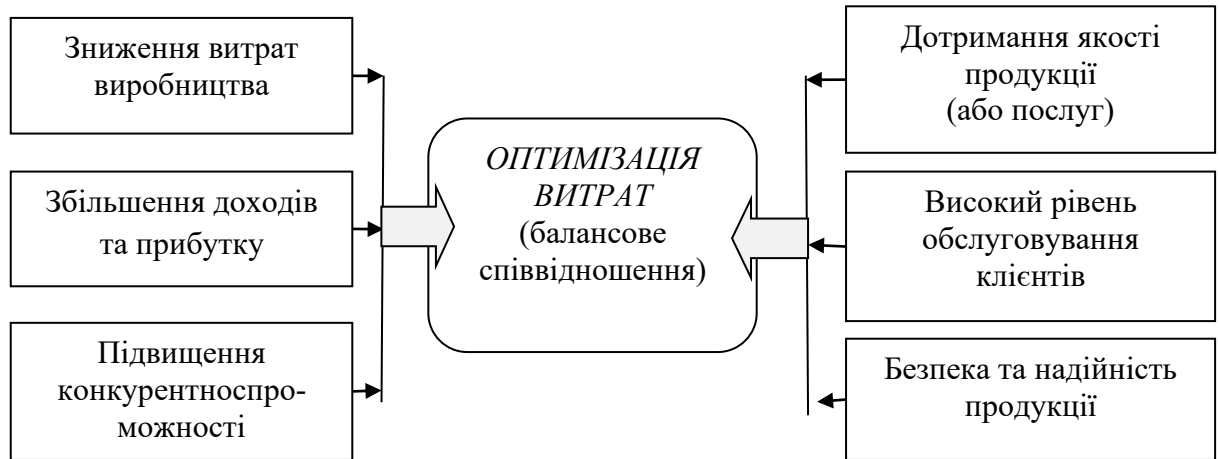


Рис.1.4 Балансове співвідношення економії ресурсів та якості продукції при оптимізації витрат

Джерело: [38]

Що стосується прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі облікової інформації, то відповідна класифікація може бути корисною стейкхолдерам для:

1) оцінки ефективності різних видів діяльності – керівництво може проаналізувати, які види діяльності генерують найбільше доходів, а які – найменше, що може допомогти прийняти рішення про те, куди інвестувати ресурси та як оптимізувати портфель продуктів та послуг;

2) оцінки ризиків – вивчення джерел доходів може допомогти зрозуміти, які фактори можуть вплинути на фінансову стійкість підприємства. Наприклад, якщо значна частина доходів генерується одним клієнтом, то втрата цього контрагента може суттєво вплинути на фінансовий стан;

3) контролю витрат – розподіл витрат за статтями, центрами відповідальності або видами діяльності допомагає керівництву відстежити на

що спрямовані кошти, визначити найбільш витратні статті та можливо вжити заходи щодо їх оптимізації;

4) формування собівартості – групування витрат підприємства за певними категоріями, що відображають їх цільове призначення є надзвичайно важливим для розуміння собівартості продукції, адже саме ці витрати становлять її основу;

5) планування та прогнозування – вивчення тенденцій надходження доходів та понесення витрат може створити більш точні та реалістичні задуми та передбачити потреби в ресурсах [38].

Отже, основна діяльність підприємства – це двосторонній процес, що включає в себе як отримання доходів, так і здійснення витрат. Сутність доходів полягає в тому, що вони відшкодовують витрати та забезпечують отримання прибутку. Коли постає питання оптимізації витрат, з метою отримання максимального прибутку, необхідно знаходити баланс між економією ресурсів та якістю продукції або надання послуг.

1.2 Характеристика підприємства та його облікової політики щодо витрат та доходів основної діяльності

ТОВ «РУДОМАЙН» - українське підприємство, яке займається видобутком та збагаченням залізної руди відкритим способом. Компанія виробляє залізні руди наступних підвидів: агломераційна руда, доменна руда, сира руда, залізна руда. Основні види продукції Компанії наведені у дод. Б.

Важливою передумовою визначення методики обліку витрат на виробництво та доходів основної діяльності є знання про галузеві особливості підприємства і галузі в цілому.

Так, Україна має ваговий природно-ресурсний потенціал, який зосереджено в більш ніж 20 тис. родовищах, серед них 8290 родовищ розробляються на промисловій основі, що дозволяє видобувати 98 видів мінеральної сировини. 48 % промислового потенціалу країни сформовано

видобутком і використанням корисних копалин. Галузь забезпечує робочими місцями більше 16 % зайнятих у промисловості [8].

Станом на 01.01.2019 року Державною комісією з запасів корисних копалин встановлено, що розвідані запаси залізних руд в Україні оцінювалися у 27,4 млрд т. Найбільшим місцем видобування є Криворізький басейн (запаси залізної руди 18,7 млрд т), Кременчуцький залізорудний район (4,5 млрд т), Білозерський залізорудний район (Запорізька область, 2,5 млрд т), Керченське родовище (1,4 млрд т) [8]. Прогнозні запаси залізних руд в Україні нараховують 20 млрд т, за підрахунками закордонних експертів – 30 млрд т.

У 2021 році 63,09 % від світового обсягу залізної руди було видобуто в трьох країнах, зокрема: Австрії – 385 %, Бразилії – 16,4 %, КНР – 15,2 %. Україна знаходиться у першій десятці за видобутком залізної руди в світі. У 2021 році було добуто 81 млн т, що на 2 млн т (2,79 %) перевищує аналогічний показник за 2020 рік. (додаток В)

Гірничодобувна промисловість є галуззю міжнародної спеціалізації, що підтверджується динамікою обсягів експортованої продукції видобувної промисловості за видами за 2017–2021 роки (додаток Г). Так, обсяги експорту продукції видобувної промисловості зросли на 142,03 % порівняно з 2017 роком. У структурі експортованої продукції видобувної промисловості переважну частку займають металеві руди – 93,89 % у 2021 році. їх частка зросла до За аналізований період зменшилася частка експорту інших корисних копалин з 9,95 % в 2017 році до 6,11 % в 2021 році. Дохід від експорту металевих руд становив значну частину надходжень до державного бюджету України [8].

За 2017–2020 роки обсяги добування металевих руд в Україні зросли на 26,04 % порівняно з 2017 роком (таблиця 1.3.).

ТОВ «РУДОМАЙН» активно працює на території України, СНД та Європи. Починаючи з 2005 року, було перероблено понад 20 мільйонів тон некондиційних руд Криворізького залізорудного басейну. Довгі роки

Таблиця 1.3

Структура добування металевих руд в Україні за 2017–2020 роки

Показник	2017 рік		2018 рік		2019 рік		2020 рік	
	сума, млн грн	питом а вага, %	сума, млн грн	питома вага, %	сума, млн грн	питома вага, %	сума, млн грн	питома вага, %
Залізні руди	111465,4	88,8	125324,9	90,4	136201,2	91,3	147069,7	93,0
Руди кольорових металів	14023,6	11,2	13321,4	9,6	12979,1	8,7	11102,8	7,0
Всього	125489,0	100,0	138646,3	100,0	149180,3	100,0	158172,5	100,0

Джерело: [8]

Компанія впевнено та сумлінно співпрацює як з вітчизняними, так і із західними партнерами.

ТОВ «Рудомайн» – одне з найбільших підприємств у галузі виробництва залізорудної сировини. Підприємство постійно розвивається, щорічно збільшуються потужності виробництва, закуповує та модернізується обладнання. Стратегія розвитку підприємства ТОВ «Рудомайн» має два основні напрямки: поточна виробнича діяльність, тобто виробництво високоякісних залізних руд, та перспективна переробка руд у високоякісні залізорудні концентрати та котуни. Фінансові показники діяльності ТОВ «Рудомайн», сформовані за ними фінансової звітності за 2023 - 2022 рр. (додаток Д, Ж) наведені у таблиці 1.4.

За результатами діяльності 2023 року ТОВ «Рудомайн» отримало чистий дохід від реалізації в розмірі 2 292,93 млн грн., що на 5% менше за аналогічний показник попереднього періоду.

На загальне зменшення доходів у 2023 році вплинули бойові дії, зумовлені повномасштабним вторгненням РФ до України та коливання цін на руду на світовому ринку. Фінансовий результат від операційної діяльності Компанії зменшився на 564,5 млн. грн. переважно за рахунок зменшення обсягу реалізації. Відповідно до фінансової звітності за 2023 рік за результатами діяльності Компанії чистий фінансовий результат є збитковим та становить –76,2 млн. грн.

Таблиця 1.4

Фінансові показники діяльності ТОВ «Рудомайн» (тис. грн.)

Найменування показника	2023р.	2022р.	Динаміка змін	
			тис. грн.	%
Чистий дохід виручка від реалізації	2 292 931	2 405 494	-112 563	-5%
Собівартість реалізованої продукції	(1 265 654)	(1 127 650)	-138 004	12%
Валовий прибуток	1 027 277	1 277 844	-250 567	-20%
Інші операційні доходи	51 381	205 042	-153 661	-75%
Адміністративні витрати	(110 098)	(129 893)	19 795	-15%
Витрати на збут	(747 859)	(650 752)	-97 107	15%
Інші операційні витрати	(101 417)	(18 459)	-82 958	449%
Операційний результат	119 284	683 782	-564 498	-83%
Фінансові та інші доходи	7 393	4422	2 971	67%
Фінансові та інші витрати	(190 468)	(228 534)	38 066	-17%
Витрати з податку на прибуток	(12 438)	(79 167)	66 729	-84%
Чистий фінансовий результат	(76 229)	380 503	-456 732	-120%

Джерело: складено за даними фінансової звітності

ТОВ «Рудомайн» за 2022-2023 рр.

Загальна сума податків, сплачених Компанією в 2023 році склала 198,38 млн. грн. (в 2022 році сплачено: 332,16 млн. грн.).

Облікова кількість штатних працівників на початок періоду (01.01.2023 р.) 1289 чол., в т.ч. жінок – 172 чол., зовнішніх сумісників - 13. Облікова кількість штатних працівників на кінець 2023 року (31.12.2023 р.) 1243 чол., в т.ч. жінок – 177 чол., зовнішніх сумісників – 14. Середньооблікова кількість працівників за звітний період склала 1068 чол. Кадрова політика ТОВ «Рудомайн» повністю відповідає цілям і задачам інтегрованої системи управління підприємства і забезпечує виконання всіх процесів пов'язаних із забезпеченням структурних підрозділів кваліфікованим персоналом.

Особливості галузі, до якої належить ТОВ «Рудомайн», визначають особливості організації обліку у товаристві. До особливостей віднесено:

- «складність та специфічність технологічних процесів а саме: гірничокапітальні роботи; гірничопідготовчі, експлуатаційно-розвідувальні та нарізні роботи; безпосередній видобуток корисних копалин»;

- «гірничодобувні роботи потребують значних капіталовкладень»;
- «значну долю витрат підприємств гірничовидобувної промисловості становлять витрати на підготовку робочих місць, переміщення персоналу до місць роботи, вентиляцію, укріплення, осушення, утримання гірничих виробіток» [5, с.213] .

Ефективне управління діяльністю будь-якого суб'єкта господарювання незалежно від його розмірів, форми власності, галузевих особливостей діяльності базується на оперативній, достовірній інформації, яка формується в системі бухгалтерського обліку.

Інструментом організації обліку на підприємстві виступає облікова політика, яка відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [33] включає сукупність способів та процедур його ведення, що використовуються з метою підготовки, складання та подання фінансової звітності. Облікова політика підприємства повинна відповідати принципам бухгалтерського обліку України, з одного боку, і цілям діяльності підприємства по досягненню фінансових результатів – з іншого.

Документальне оформлення облікової політики ТОВ «Рудомайн» реалізується у форматі Наказу про облікову політику. Наказ розроблено головним бухгалтером та затверджено керівником підприємства. Від складових елементів облікової політики залежить правдиве ілюстрування господарських операцій та їх узагальнення в бухгалтерській звітності.

Згідно з діючим законодавством суб'єкти господарювання самостійно визначають основні положення облікової політики, але при цьому повинні враховувати базові принципи ведення бухгалтерського обліку. В обліковій політиці слід ілюструвати тільки ті домінанти облікового процесу, які мають декілька дозволених нормативними актами більш вищих альтернативних варіантів застосування. Однозначні правила законів, положень, інструкцій, що використовуються в бухгалтерській практиці, у наказі про облікову політику не мають дублюватися.

Використання облікової політики є ефективним засобом підвищення рентабельності господарської діяльності підприємства та забезпечення його стійкого фінансового стану. Облікова політика в частині доходів та витрат має вагомe значення для ефективної організації бухгалтерського обліку, тому що доцільність, обґрунтованість та деталізація процесу обліку доходів, витрат потрібні для ухвалення управлінських рішень, визначення результатів діяльності підприємства, виконання певних завдань структурними підрозділами, визначення фактичної ефективності організаційних заходів щодо розвитку й удосконалення господарської діяльності підприємства

З метою надання повної, достовірної та своєчасної інформації для потреб управління витратами й доходами облікова політика товариства має наступний зміст (рис. 1.5).

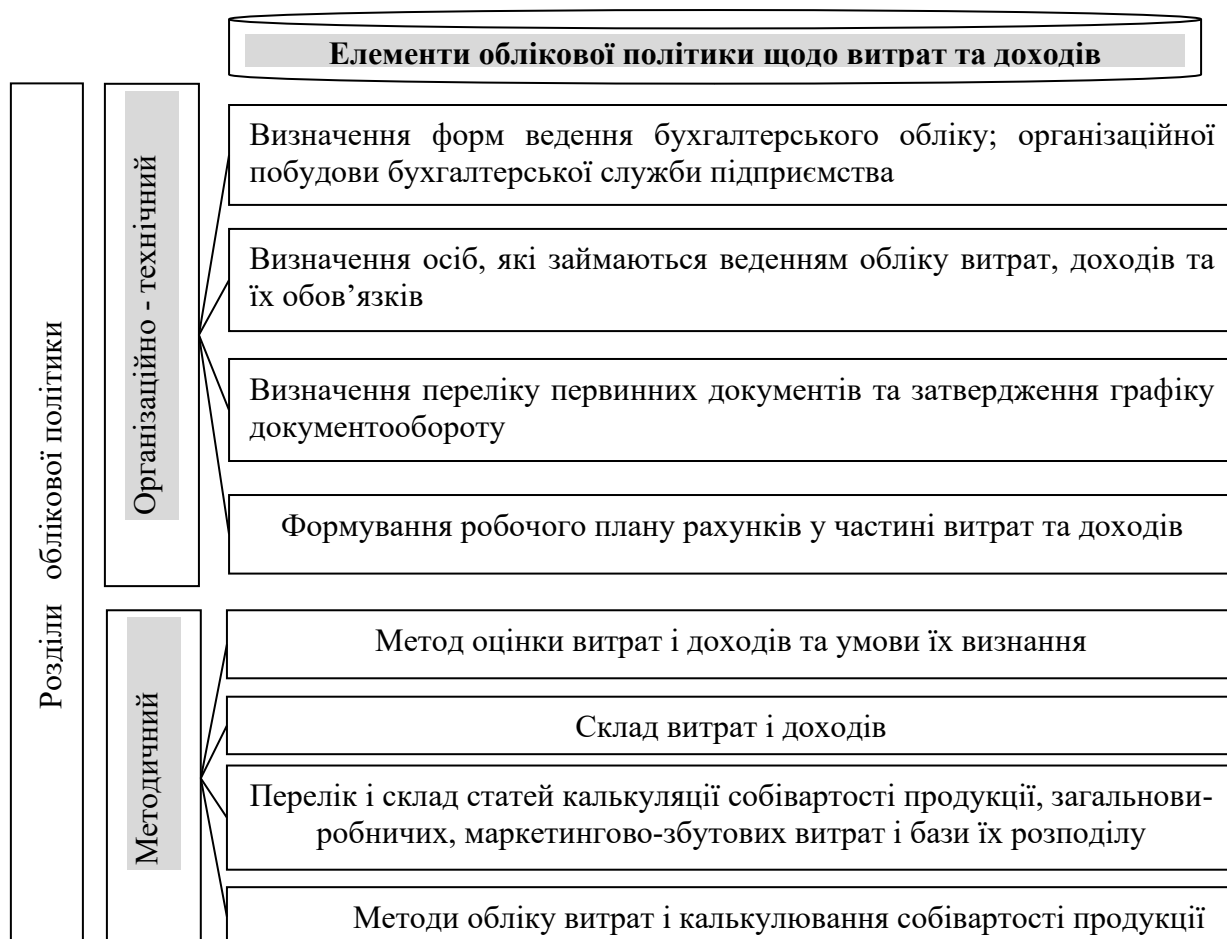


Рис. 1.5 Модель відображення витрат та доходів в обліковій політиці

Джерело: [16, с.104]

Що стосується методичної складової облікової політики товариства, визначені наступні умови визнання:

1. *Доходи* визнаються в обліку за принципом нарахування як – «збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)» [23]. Доходи систематизуються в обліку за кредитом пасивних рахунків 7 класу та переносяться до кредиту рахунку 79 «Фінансові результати» для визначення фінансового результату звітного періоду.

2. *Витрати* визнаються в обліку за принципом нарахування як – «зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [24]. Витрати систематизуються в обліку за дебетом активних рахунків 9 класу та переносяться до дебету рахунку 79 «Фінансові результати» для визначення фінансового результату звітного періоду.

В обліковій політиці ТОВ «Рудомайн» ідентифіковано два види доходів:

а) *Дохід від реалізації товарів і виробленої продукції.* У випадку невизначеності щодо ймовірності отримання товариством економічних вигід від здійснення операцій, коли невизначеність виникає стосовно оплати суми, яка вже включена до доходу, але є сумою безнадійної заборгованості або сумою, щодо якої ймовірність відшкодування перестала існувати, така сума визнається як вигода, а не як коригування первісно визнаної суми доходу.

б) *Дохід від реалізації послуг.* Дохід від визнання послуг транспортування визнається за принципом нарахування, коли існує ймовірність того, що товариство отримає економічні вигоди, пов'язані з проведенням операції і сума доходу може бути достовірно визначена. Ступінь завершеності оцінюється на основі фактично наданої послуги як частка від загального обсягу послуг, які повинні бути надані. Сума доходу

визнається в звітному періоді, в якому підписано акт виконаних робіт (наданих послуг).

Щодо витрат в обліковій політиці визначено наступне:

- в основному виробництві використовується попередільний метод обліку витрат з отриманням проміжного продукту та подальшим його включенням до виробничого процесу до виходу кінцевого готового продукту, що переміщується на склади готової продукції; об'єктом обліку витрат і калькулювання собівартості визначаються сорти руди, а витрати обліковуються за статтями калькуляції на випуск кожного сорту руди. Калькулювання собівартості готової продукції (руди) здійснюється у відповідності до встановленої в системі товариства «Методики калькулювання собівартості готової продукції (руди) ТОВ «Рудомайн».
- супутня продукція та поворотні відходи оцінюються по найменшій ціні ймовірної реалізації (+/-) 5% в залежності від прогнозу динаміки ринку;
- виробничі накладні витрати розподіляються на витрати виробництва одиниці продукції з використанням бази розподілу, розрахованої на основі нормальної потужності виробничого устаткування. Нормальною потужністю вважається очікуваний рівень видобутку руди протягом операційного періоду. Операційним циклом на товаристві є період, який дорівнює 12 місяцям
- нерозподілені накладні витрати визнаються витратами того періоду, в якому вони понесені. Змінні виробничі накладні витрати розподіляються на кожен одиницю виробництва на базі фактичного використання виробничих потужностей;
- в періоді, коли відсутнє виробництво продукції, віднесення загальновиробничих витрат проводиться до складу витрат періодів, в яких вони понесені.

Додатком до облікової політики є робочий план рахунків, сформований на базі положень Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських

операцій підприємств та організацій та встановлює призначення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису інформації про наявність та рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, а також вона направлена на забезпечення єдності відображення однорідних по утриманню господарських операціях на відповідних синтетичних рахунках та субрахунках.

Планом рахунків передбачені окремі рахунки для обліку доходів у розрізі видів діяльності. Найменування рахунків і субрахунків до них представляють собою докладний опис складу доходів та витрат з класифікацією за видами діяльності.

У товаристві доходи і витрати основної діяльності групуватися за такими напрямками з використанням наведених рахунків та субрахунків (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5

Рахунки, які призначені для обліку доходів і витрат основної діяльності

Синтетичні рахунки з обліку витрат та доходів основної діяльності	Субрахунки
<i>Рахунок 23 «Виробництво»</i>	231 «Основне виробництво» (<i>аналітичні рахунки за підвидами залізної руди: агломераційна руда, доменна руда, сира руда, залізна руда</i>) 232 «Допоміжне виробництво»
<i>Рахунок 90 «Собівартість реалізації»</i>	901 «Собівартість реалізації готової продукції»
	902 «Собівартість реалізації товарів»
	903 «Собівартість реалізації робіт і послуг»
<i>Рахунку 70 «Доходи від реалізації»</i>	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
	702 «Дохід від реалізації товарів»
	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

Джерело: [31]

Отже, розроблення і прийняття облікової політики підприємства має ґрунтуватися не тільки на глибокому і всебічному вивченні ринкового середовища, потенційних перспектив розвитку підприємства, нормативної бази діяльності, а й на інформації, одержаній бухгалтером-аналітиком після

грунтовного проведення розрахунків та оцінки фінансових наслідків вибору того чи іншого варіанту облікової політики.

1.3 Первинний, аналітичний та синтетичний облік витрат та доходів основної діяльності, розкриття інформації у фінансові звітності

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» наведено таке визначення: «первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію»[33] та містяться основні вимоги до складання первинних документів.

«Документування є першим етапом бухгалтерського обліку, який включає в себе: реєстрацію та фіксацію інформації про факти, операції, процеси, її обробку та узагальнення. За принципом повного висвітлення усі без винятку операції, які підлягають обліку, повинні оформлюватися первинними бухгалтерськими документами» [3,с.15].

Необхідно виконувати вимоги до оформлення первинних документів, визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити: «найменування підприємства, установи, від імені яких складений документ; назва документа (форми); дата складання; зміст та обсяг господарської операції; одиниця виміру господарської операції (у грошовому та за можливості у натуральних вимірниках); посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції» [20]. Електронні первинні документи можна використовувати у бухгалтерському обліку за умови наявності накладеного електронного підпису чи печатки.

Організація документування витрат та доходів основної діяльності на підприємстві починається із затвердження переліку форм первинного обліку.

У товаристві використовуються первинні документи, на підставі яких визнається дохід від основної діяльності, представлені у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6

Документування операцій з обліку доходів основної діяльності

<i>Шифр та назва рахунку</i>	<i>Документи</i>
70 «Доходи від реалізації»	Рахунки-фактури, договори купівлі-продажу, міни, товарно-транспортні накладні, платіжні інструкції, виписки банку, акти виконаних робіт (наданих послуг), розрахунки (довідки) бухгалтерії тощо

Джерело: [3, с.102]

Перелік первинних документів з обліку виробничих витрат, який використовує товариство, наведений у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7

Форми первинних документів з обліку витрат основної діяльності

<i>Назва форми</i>
Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати
Табель обліку використання робочого часу
Список осіб, які працювали в надурочний час
Листок обліку простоїв
Розрахунок заробітної плати
Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати
Розрахунок амортизації основних засобів
Розрахунок амортизації по автотранспорту
Лімітно-забірна картка
Акт-вимога на заміну
Акт-вимога на відпуск
Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів

Джерело: [3, с.98]

На організацію аналітичного та синтетичного обліку витрат основної діяльності та їх структурування впливають технологічні особливості видобутку залізної руди. «Добування корисних копалин – це сукупність технологічних операцій з вилучення та переміщення на поверхню частини надр, що вміщує корисні копалини» [30].

Технологія видобутку залізної руди відкритим способом включає два самостійні процеси, витрати і собівартість за кожним з яких обчислюються окремо як:

- розкриття пласту та інші роботи з розробки родовищ;
- видобування корисних копалин та їх переробка.

Облік за процесом видобутку (безпосередня експлуатація родовища), ведеться на засадах операційної діяльності промислового підприємства.

Визначення витрат основної діяльності які формують фактичну виробничу собівартість видобутої залізної руди здійснюється у кілька етапів:

- а) формування прямих витрат;
- б) формування загальновиробничих витрат;
- в) розподіл загальновиробничих витрат;

г) включення загальновиробничих витрат до виробничої собівартості видобутої залізної руди.

Прямі витрати, пов'язані з видобутком природних ресурсів, є невід'ємною частиною виробничого процесу у видобувній галузі й охоплюють широкий спектр витрат, необхідних для забезпечення безперебійної роботи підприємств. Облік витрат ведеться відповідно до номенклатури статей калькуляції (додаток 3).

До калькуляційної статті «Допоміжні матеріали» включаються вартість використаних металокріплень, вибухові матеріали, кріпильний ліс та інші матеріали.

До калькуляційної статті «Енергія на технологічні потреби» відноситься електроенергія та стиснене повітря, води для вскриші порід гідромеханізованим способом та ін. Витрати електроенергії визначаються на підставі показників вимірювальних приладів (лічильників, водомірів).

До статей «Основна заробітна плата», «Додаткова заробітна плата», «Витрати на соціальні заходи» включається основна та додаткова заробітна плата виробничих працівників, зайнятих безпосередньо у вибухових роботах, завантаженні породи та її вивезенні, обслуговуванні відвалів, включаючи

відповідні нарахування на фонд оплати праці, зокрема єдиний соціальний внесок.

До статті «Витрати на ремонт, утримання устаткування» включаються витрати на утримання в придатному для експлуатації стану всіх виробничих основних засобів(витрати на ремонт, змінне обладнання, інші витрати).

По статті «Технологічні перевезення» виокремлюються затрати на доставку руди з кар'єра до місця її споживання, які входять до виробничої собівартості продукції. Витрати на транспортування товарної руди від естакади до залізниці для відправки до покупця-замовника відображаються у складі загальновиробничих витрат. До них відносяться витрати, по'язані з упередженням змерзання залізної руди у зимовий період (додавання солі, соди, тирси).

У статті «Плата за користування надрами» відображаються витрати на сплату рентної плати за користування надрами. Цей платіж справляється у вигляді регулярних платежів, які визначаються на основі відповідних еколого-економічних розрахунків. Об'єктом справляння платежу є обсяг фактично погашених у надрах балансових та обсяг видобутих корисних копалин.

Амортизаційні витрати розподіляються відповідно до облікової політики підприємства.

До статті «Загальновиробничі витрати» включаються витрати за номенклатурою, яка передбачена НПСБО 16 «Витрати». Їх склад наведено у додатку А. Загальновиробничі витрати не можна прямо віднести до окремого виду готової продукції, тому облік цих витрат збирається на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Їх розподіл на витрати виробництва одиниці продукції відбувається з використанням бази розподілу, розрахованої на основі нормальної потужності виробничого устаткування. Нормальною потужністю вважається очікуваний рівень видобутку руди протягом операційного періоду.

Окремо обліковуються витрати майбутніх періодів, які поступово списуються на витрати основної діяльності згідно з обліковою політикою компанії. Це дозволяє рівномірно розподілити значні витрати між кількома обліковими періодами, забезпечуючи стабільність у формуванні собівартості продукції. Всі ці витрати впливають на кінцеву вартість продукції, а також на фінансові показники підприємства, такі як рентабельність і конкурентоспроможність. Витрати майбутніх періодів формуються на стадії гірничопідготовчих робіт (ГПР). Ці витрати складають 50 і більше відсотків вартості робіт з видобутку корисних копалин. Протягом місяця всі витрати на гірничопідготовчі роботи обліковуються на рахунку 23. До витрат на ГПР відносяться витрати, які були викликані виконанням безпосередньо гірничопідготовчих робіт.

Фактична собівартість ГПР у звітному періоді списується з рахунку 23 записом: Д39 К23. Сальдо за рахунком 39 відображується гірничими підприємствами в балансі. В подальшому витрати майбутніх періодів підлягають рівномірному списанню до виробних витрат протягом всього періоду видобутку корисних копалин записом: Дт23 Кт39.

Бухгалтерський облік витрат на видобуток залізної руди здійснюється на накопичувальному синтетичному рахунку 23 «Виробництво». Цей рахунок призначений для «узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)» [31]. За дебетом рахунку 23 «Виробництво» «відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин, за кредитом - вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції, вартість виконаних робіт і послуг, собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг». Бухгалтерський облік перелічених витрат представлений у таблиці 1.10.

Доходи основної діяльності (від реалізації залізної руди) включаються до складу об'єктів облікового процесу за принципами нарахування та відповідності.

Принцип нарахування передбачає відображення в обліку доходів і витрат на момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Принцип відповідності передбачає визначення фінансового результату шляхом порівняння доходів звітного періоду з витратами цього ж періоду, понесеними для отримання цих доходів.

НП(С)БО 15 «Дохід» (п.8) визначає, що дохід (виручка) від реалізації продукції визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

Таблиця 1.10

Облік витрат основної діяльності

Зміст господарської операції	Бух. запис		Сума, грн	Регістр
	Дебет	Кредит		
1.Списана вартість використаних допоміжних матеріалів	231	201	924924,46	Відомість за рах.23 «Виробництво»
2.Списана вартість використаного палива	231	203	2486,60	
3.Списана вартість використаних запасних частин	231	207	319,00	
4.Нарахована заробітна плата виробничим працівникам та ЄСВ	231	661 65	276913,30 99564,23	
5.Нарахована амортизація необоротних активів	231	131 132	30074,35 2331,88	
6.Надані послуги з підривання гірничої маси	231	685	406792,25	
7.Надані послуги допоміжних цехів	231	232	700077,04	
8.Списана вартість використаних малоцінних та швидкозношуваних предметів	231	22	3603,19	
9.Нараховано загальновиробничі витрати	91	20,661,65, 685,13,22	1842618,0	
10.Включено до складу виробничої собівартості залізної руди загальновиробничі витрати	23	91	1842618,0	
11.Нараховано рентна плата за користування надрами	23	642	55545012,0	
12.Включено до витрат виробництва частина витрат майбутніх періодів, пов'язаних з гірничопідготовчими роботами	23	39	236788,2	

Джерело: складено за даними бухгалтерського обліку ТОВ «Рудомайн»

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контролю за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

При визначенні моменту визнання доходу необхідно враховувати економічний зміст господарської операції, внаслідок якої отримується дохід. Так, дохід від продажу, відповідно до принципу превалювання сутності над формою, може бути визнаний на дату відвантаження, до або після неї.

Підставою для оформлення рахунків, накладних на відвантаження є договір. Реалізація на підприємстві проводиться на основі договорів (контрактів) та первинних документів. Договір являє собою документ, згідно з яким оформлено певну угоду, що передбачає виникнення зобов'язань у його сторін відносно один одного. Відповідно до ст. 44 ЦКУ угоди підприємств між собою повинні укладатися у письмовій формі і повинні бути підписані особами, які їх здійснюють. Договір постачання – це вид договорів, що найбільше використовується у відносинах між контрагентами підприємства. Згідно зі ст. 245 ЦКУ за договором підприємство-постачальник зобов'язується передати у строк покупцю у власність певну продукцію, а покупець зобов'язаний прийняти цю продукцію і сплатити за неї за цінами, що встановлені угодою поміж сторонами. У договорах визначається предмет договору, номенклатура (асортимент), кількість і якість продукції, особлива увага у договорі приділяється ціні, строку постачання, порядку розрахунків, відповідальність сторін, оскільки ці

умови договору є суттєвими і необхідними у випадку вирішення суперечок у претензійно-позовному порядку.

Відповідальність за своєчасну і якісну підготовку необхідних матеріалів та юридичне оформлення договірних відносин, а також облік, реєстрацію, зберігання договорів на підприємстві покладається на начальника відділу маркетингу та матеріально-технічного забезпечення.

За своїм складом дохід від основної діяльності визначається як валовий дохід та чистий дохід. Валовий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів), це дохід без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів, непрямих податків (ПДВ, акцизного збору тощо). Валовому доходу відповідають суми кредитових оборотів за рахунком 70 «Дохід від реалізації».

Узагальнення інформації про доходи від основної діяльності відбувається на рахунку 70 «Доходи від реалізації». На рахунку обліковують «доходи від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, а також про суму знижок, наданим покупцям, та про інші вирахування з доходу ведеться на рахунку» [31].

По кредиту 70 рахунку відображається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг, товарів), тобто без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів, непрямих податків (ПДВ, акцизного збору тощо)» [31].

Рахунку 70 «Доходи від реалізації» відповідають кредитові обороти за субрахунками:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»

702 «Дохід від реалізації товарів»

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» на яких відображуються доходи пов'язані з основною операційною діяльністю підприємства» [31].

Товариство визнає доходом від основної діяльності отримані від реалізації готової продукції основного виробництва (залізна руда різних видів).

«Для визначення чистого доходу у фінансовому обліку необхідно «очистити» загальну суму доходу від складових, що не враховується при визначенні фінансового результату діяльності: непрямих податків і різних вирахувань з доходу» [16, с.344].

Дебетові обороти за субрахунками 701, 702, 703 у кореспонденції з кредитом субрахунків 641 або 643 відображають зменшення доходів на суму податку на додану вартість.

Найбільш поширені бухгалтерські записи з обліку доходів наведені у таблиці 1.11. Дебетові обороти за рахунком 70 відображені у регістрі синтетичного обліку – журналі Головна книга, аналіз рахунку 79 «Фінансовий результат».

Таблиця 1.11

Облік доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт та послуг

Зміст господарської операції	Бухгалтерський запис		Сума, грн.	Регістр
	Дебет	Кредит		
1.Відображено у складі доходу виручку від реалізації готової продукції основних та допоміжних дільниць вітчизняним покупцям	361	701 702	2085493,0 4303,0	Журнал-за рах. 70 «Доходи від реалізації»
2.Відображено у складі доходу виручку від реалізації робіт, послуг, наданих допоміжними виробництвами	361 377	703	183135,0	
3.Нараховане податкове зобов'язання з податку на додану вартість	701,702, 703	641	378821,83	
4.Віднесено суму доходів (виручки) від реалізації за мінусом ПДВ на збільшення фінансових результатів від основної діяльності	701 702 703	791 791 791	2085493,0 4303,0 183135,0	

Джерело: складено за даними синтетичного обліку ТОВ «Рудомайн»

Регістрами аналітичного обліку щодо відвантаження готової продукції на підприємстві є Відомість руху готової продукції.

При складанні фінансової звітності бухгалтеру необхідно керуватися Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності [19].

ТОВ «РУДОМАЙН» складає фінансову звітність у складі, визначеному відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (Баланс); Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»; Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів»; Форма № 4 «Звіт про власний капітал»; Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Кожна форма фінансової звітності має своє інформаційне призначення.

«Баланс (звіт про фінансовий стан) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал» [19].

«Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід» [19].

«Звіт про рух грошових коштів – це звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності» [19].

«Звіт про власний капітал – це звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду» [19].

Примітки до фінансової звітності – це сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна фінансова звітність складається за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців. Фінансова звітність має бути підписана керівником (власником) підприємства або уповноваженою особою у визначеному законодавством порядку і бухгалтером або особою, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства.

Інформація, наведена у фінансовій звітності, базується виключно на даних бухгалтерського обліку і має бути тотожна даним аналітичного та

синтетичного обліку. Згідно зі ст. 10 Закону про бухгалтерський облік для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряється і документально підтверджується їх наявність, стан і оцінка. Обов'язкове проведення інвентаризації, зокрема, передбачено перед складанням річної звітності.

Річна фінансова звітність має бути подана у строго відведені строки. Так, річну фінансову звітність підприємства подають не пізніше 28 лютого року, наступного за звітним.

Складові витрат операційної діяльності знаходять відображення у формі фінансової звітності 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за конкретними статтями.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, виробничі витрати (витрати основної діяльності) приймають участь у розрахунках за статтею 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), в якій формується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), яка визначається згідно НП(С)БО 9 «Запаси» та 16 «Витрати» [24]. Доходи від основної діяльності приймають участь у розрахунках за статтею 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», в якій формується дохід (виручку) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т.ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням знижок, вартості повернених товарів, доходів, які за договорами належать комітентам (принципалам тощо), податків і зборів.

Алгоритм заповнення форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» в частині визначення витрат та доходів основної діяльності представлено у таблиці 1.12.

У розділі III звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності

протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством (табл. 1.13).

Отже, форми фінансової звітності складаються відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності. Витрати та доходи основної діяльності приймають участь у формуванні статей ф.2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за статтями 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» та 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відповідно.

Витрати на видобуток залізної руди та доходи від її реалізації є складним і багатогранним обліковим процесом, що вимагає чіткого планування, прозорого обліку та ретельного контролю. Раціональне управління цими витратами та доходами дозволяє підприємствам досягати стабільного фінансового результату, ефективно конкурувати на ринку та забезпечувати довгостроковий розвиток.

1.4 Облік витрат та доходів в умовах використання інформаційних систем та комп'ютерних технологій

В сучасному бізнес-середовищі автоматизація та цифровізація стають ключовими стратегічними напрямками для підвищення ефективності та точності облікових процесів та відкривають широкий спектр переваг для підприємств [37].

Впровадження інформаційних технологій в бухгалтерський облік є ключовим кроком для сучасних підприємств у досягненні ефективності, точності та конкурентоспроможності [4].

Технології надають можливість автоматизувати операції, що раніше вимагали значних людських зусиль, та спрощують доступ до важливої

інформації. Можна виділити кілька основних аспектів впровадження інформаційних технологій в бухгалтерський облік (таблиця 1.14):

Таблиця 1.14

**Основні аспекти впровадження інформаційних технологій
в бухгалтерський облік**

Основні аспекти впровадження ІТ в бухгалтерський облік	Зміст
1.Відбір відповідних програмних засобів	Перед впровадженням необхідно провести детальний аналіз потреб підприємства та вибрати програмні засоби, які найкраще відповідають його потребам
2.Інтеграція з існуючими системами	Важливо, щоб нові технології легко інтегрувалися з вже існуючими системами у підприємстві, такими як системи управління виробництвом або кадрового обліку
3. Навчання персоналу	Запровадження нових технологій вимагає навчання персоналу щодо їх користування та можливостей. Це може включати проведення тренінгів, воркшопів та навчальних програм
4. Забезпечення безпеки даних.	Важливо вжити заходів для захисту конфіденційності та цілісності фінансових даних, зокрема шляхом використання шифрування та автентифікації
5. Моніторинг та оновлення	Після впровадження технологій необхідно систематично моніторити їх ефективність та проводити оновлення та покращення відповідно до змін потреб підприємства
6. Аналіз ефективності та результативності	Важливо проводити аналіз результатів впровадження технологій для визначення їх впливу на ефективність та продуктивність бухгалтерського обліку.

Джерело: [4].

Впровадження захисту даних в інформаційні системи бухгалтерського обліку є невід'ємною частиною ефективного управління в сучасному бізнес-середовищі. Ця ініціатива спрямована на забезпечення конфіденційності, цілісності та доступності фінансової інформації, яка є критично важливою для прийняття стратегічних рішень і забезпечення довіри клієнтів, партнерів та інвесторів [4]. Крім технічних аспектів, важливою складовою впровадження захисту даних є підготовка персоналу та розробка внутрішніх політик безпеки, які визначають правила використання і обробки інформації.

Це включає навчання персоналу щодо безпеки даних, проведення аудитів безпеки та регулярне оновлення політик і процедур з урахуванням змін в загрозах та технологічних змінах.

Найбільш популярні програмні рішення для автоматизації бухгалтерського обліку в Україні є:

1. Business Automation Software (BAS) – програмні рішення для створення комплексних систем автоматизації бізнесу. Основна мета BAS – спростити та оптимізувати роботу підприємства шляхом автоматизації рутинних операцій, забезпечення ефективного ведення обліку та управління даними. Серед основних функцій та можливостей BAS є:

- Фінансовий облік. Ведення обліку доходів, витрат, операцій з банківськими рахунками, виписок та інших фінансових транзакцій.

- Управління клієнтами. Збереження та аналіз даних про клієнтів, керування контактами, взаємодія з клієнтами та управління продажами.

- Ланцюг постачання. Моніторинг запасів, замовлення матеріалів та товарів, ведення обліку постачальників та споживачів.

- Управління проектами. Організація та контроль процесів виконання проектів, розподіл ресурсів та управління строками та бюджетом.

- Аналітика та звітність. Формування звітів, аналіз даних та показників продуктивності, прогнозування та стратегічне планування.

- Інтеграція з іншими системами: BAS може бути інтегрована з іншими програмами та сервісами, такими як електронні таблиці, електронна пошта, платіжні системи, програми для подачі електронної звітності тощо. В цілому, програмне рішення BAS допомагає підприємствам підвищити ефективність роботи, знизити витрати та підвищити конкурентоспроможність шляхом автоматизації ключових бізнес-процесів [4].

2. MASTER: Бухгалтерія є програмним засобом для ведення бухгалтерського обліку та фінансового управління. Вона надає широкий спектр функцій, включаючи облік доходів та витрат, формування звітності, управління клієнтами та постачальниками, аналіз фінансових показників, а також інтеграцію з іншими програмними продуктами. MASTER: Бухгалтерія відома своєю зручністю використання та надійністю, що робить її популярним вибором для малих та середніх підприємств.

3. Програма «Діловод» – це інструмент для автоматизації управлінського та бухгалтерського обліку на підприємствах. Вона надає широкий діапазон можливостей, включаючи ведення фінансового обліку, контроль за запасами, кадровий облік, управління замовленнями та клієнтськими базами. «Діловод» відомий своєю простотою використання та гнучкістю налаштування, що робить його популярним вибором для різноманітних підприємств, незалежно від їх розміру та галузі діяльності.

4. My Electronic Document (M.E.DOC) – програма для подачі електронної звітності та обміну документами між контрагентами. M.E.DOC призначена для використання підприємствами з різними системами оподаткування та видами діяльності. Програма має гнучку модульну структуру, що дозволяє налаштовувати функціонал підприємства залежно від його потреб. Серед можливостей – реєстрація податкових та акцизних накладних, вести облік кадрів, проводити розрахунок зарплати. За допомогою програмних обробок можна проводити синхронізацію M.E.DOC з програмами для ведення бухгалтерського обліку.

5. Програма «Дебет-Плюс» – це інтегрована бухгалтерська система, яка призначена для автоматизації обліку та фінансового управління в підприємствах різного масштабу і форм власності.

Хмарні технології є одним зі шляхів прогресу в автоматизації бухгалтерського обліку. Вони представляють собою інноваційні рішення, що дозволяють зберігати, обробляти та обмінюватися бухгалтерською інформацією через Інтернет [4]. Хмарні технології забезпечують доступ до програм та даних з будь-якого місця та пристрою з доступом в Інтернет. В бухгалтерському обліку дозволяють підприємствам знизити витрати на ІТ-інфраструктуру, підвищити ефективність роботи та забезпечити безпеку та надійність зберігання бухгалтерської інформації. Найпопулярніші хмарні технології в Україні: iFin, Онлайн-Офіс, Бухгалтерія Онлайн, Taxer, MyBook та багато інших.

Отже, інформаційні технології відіграють важливу роль у сфері бухгалтерського обліку. Сучасні технології стали необхідною складовою для підтримки ефективності та точності ведення обліку за всіма його об'єктами, а також для забезпечення доступності та зручності у роботі з фінансовими даними.

Переваги використання інформаційних технологій у бухгалтерському обліку виявлено у підвищенні продуктивності, зменшенні помилок, автоматизації рутинних процесів та полегшенні аналізу фінансової звітності. Використання інформаційних технологій в бухгалтерському обліку є ключовим для досягнення успіху в управлінні фінансовими ресурсами підприємства. Постійний розвиток та вдосконалення технологій у цій сфері відкривають нові можливості для підвищення ефективності та конкурентоспроможності бізнесу.

Висновки до розділу 1

Першочерговою метою створення більшості суб'єктів господарювання є отримання прибутку, який забезпечується шляхом мінімізації витрат та максимізації доходів. Ці категорії виступають важливим інструментом для обліку, аналізу та прийняття управлінських рішень.

Доходи і витрати можуть виникати в результаті операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. В свою чергу основна діяльність включається до складу операційної діяльності. Порядок відображення у бухгалтерському обліку доходів та витрат основної діяльності регламентуються НПСБО 15 «Дохід», 16 «Витрати», в яких наведена класифікація доходів та витрат за видами діяльності, їх оцінка і умови визнання.

Основна діяльність підприємства – це двосторонній процес, що включає в себе як отримання доходів, так і здійснення витрат. Сутність доходів полягає в тому, що вони відшкодовують витрати та забезпечують

отримання прибутку. Коли постає питання оптимізації витрат з метою отримання максимального прибутку, необхідно знаходити баланс між економією ресурсів та якістю продукції або надання послуг.

Для розкриття теми кваліфікаційної роботи обрано ТОВ «РУДОМАЙН», яке займається видобутком та збагаченням залізної руди відкритим способом. Важливою передумовою визначення методики обліку витрат та доходів основної діяльності є знання про галузеві особливості підприємства і галузі в цілому. Так, станом на 2021 рік Україна знаходилася у першій десятці за видобутком залізної руди в світі. ТОВ «Рудомайн» – одне з найбільших підприємств у галузі виробництва залізорудної сировини. За результатами аналізу фінансових показників діяльності з'ясовано, що за 2023 рік компанія має збиток у сумі 76,2 млн. грн. На зменшення фінансового результату вплинули бойові дії та коливання цін на руду на світовому ринку.

Інструментом організації обліку на підприємстві виступає облікова політика. З метою надання повної та достовірної інформації для потреб управління витратами й доходами облікова політика товариства регламентує їх облік на методичному рівні та організаційно-технічному.

У товаристві доходи і витрати основної діяльності групуються за напрямками з використанням рахунків та субрахунків, які визначені робочим планом рахунків.

На організацію аналітичного та синтетичного обліку витрат основної діяльності та їх структурування впливають технологічні особливості видобутку залізної руди. Визначення витрат основної діяльності які формують фактичну виробничу собівартість видобутої залізної руди здійснюється у кілька етапів: формування прямих та загальновиробничих витрат; включення загальновиробничих витрат до виробничої собівартості видобутої залізної руди. Прямі витрати, пов'язані з видобутком природних ресурсів, є невід'ємною частиною виробничого процесу у видобувній галузі й охоплюють широкий спектр витрат, необхідних для забезпечення безперебійної роботи підприємств. Облік витрат ведеться відповідно до

номенклатури статей калькуляції. В роботі наведена модель здійснення обліку витрат при видобуванні корисних копалин на етапі експлуатації родовища.

Товариство довгі роки отримує дохід від реалізації залізної руди як від вітчизняних, так і західних партнерів. Доходи основної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку визначаються як валовий дохід та чистий дохід. На основі дослідження нормативних документів описано відображення витрат та доходів основної діяльності у фінансовій звітності.

Зроблено огляд найбільш популярних програмних рішень для автоматизації бухгалтерського обліку в Україні.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

2.1 Аналіз складу, структури та динаміки доходів та витрат основної діяльності

Питання ефективного управління доходами та витратами є ключовими в системі фінансового аналізу підприємства. У науковій літературі ця проблематика розглядається з позицій підвищення рентабельності, оптимізації витрат і забезпечення сталого розвитку.

Зокрема, у роботі Івахненка В. В. [12] наголошується, що глибокий аналіз структури доходів дозволяє виявити основні джерела прибутку, оцінити стабільність грошових надходжень та прийняти ефективні управлінські рішення. Автор акцентує увагу на важливості горизонтального і вертикального аналізу доходів, а також аналізу факторів, які впливають на їх зміну.

На думку Бутка М. П. [2], витрати повинні розглядатися не тільки як елемент обліку, а й як стратегічний інструмент управління. Автор підкреслює необхідність впровадження сучасних методів калькулювання витрат, таких як АВС-калькулювання, яке дозволяє точніше визначати собівартість продукції та прибутковість окремих напрямків діяльності.

Детальний аналіз витрат представлено в роботі Биковської О. В. [1], де розглядається структура операційних витрат підприємств промислового сектору. Авторка зазначає, що використання коефіцієнтів витратомісткості та індексного аналізу дає змогу виявити як внутрішні, так і зовнішні резерви зниження витрат.

У дослідженні Заремби С. В. та Спиридонова О. М. [9] обґрунтовано застосування інтегрованих підходів до аналізу доходів та витрат на основі використання аналітичних таблиць, графічних моделей і цифрових

інформаційних платформ, що значно спрощує процес прийняття рішень у сфері фінансового управління.

Водночас Іванченко Л. Г. [11] зазначає, що сучасні інформаційні технології, зокрема використання Excel-аналітики та облікових програм BAS, значно підвищують оперативність аналізу та точність прогнозування динаміки доходів і витрат.

Таким чином, актуальність аналізу доходів та витрат підприємств підтверджується численними науковими дослідженнями.

Цільовим спрямуванням аналізу витрат операційної діяльності є виявлення можливості раціонального використання виробничих ресурсів, інформаційне забезпечення та всебічна оцінка досягнутих результатів щодо оптимізації виробничих витрат та інших витрат операційної діяльності для обґрунтування управлінських рішень [21, с.354]. Основні завдання, об'єкти та етапи аналізу витрат операційної діяльності підприємства наведено у дод. К.

Аналіз доходів від операційної діяльності розпочнемо з аналізу формування доходів підприємства використовуючи дані фінансової звітності ТОВ «Рудомайн» (дод. Д, Ж) та сформуємо аналітичну таблицю 2.1.

Таблиця 2.1

Аналіз складу, структури та динаміки доходів підприємства, тис. грн.

Показники	2023 рік	Стр-ра %	2022 рік	Стр-ра %	Відхилення (+;-);%	
					тис. грн.	стр-ра, %
1. Чистий дохід від реалізації продукції	2292931,0	97,5	2405494,0	92,0	-112563,0	+5,5
2. Інший операційний дохід	51381,0	2,2	205042,0	7,8	-153661,0	-5,7
3. Інші фінансові доходи	5149,0	0,2	2155,0	0,1	+2994,0	+0,1
4. Інші доходи	2244,0	0,1	2267,0	0,1	-23,0	0,0
Всього доходів підприємства	2351705,0	100,0	2614958,0	100,0	-263253,0	0,0

Джерело: складено з використанням даних фінансової звітності

ТОВ «Рудомайн» [34]

У 2023 році загальний обсяг доходів підприємства склав 2 351 705,0 тис. грн, що на 263 253,0 тис. грн менше, ніж у 2022 році (2 614 958,0 тис. грн). Це свідчить про зниження доходів на 10,1%, що може бути наслідком зменшення обсягів продажів або зміни в ринковій кон'юнктурі.

Чистий дохід від реалізації продукції, незважаючи на зниження у абсолютному значенні на 112 563,0 тис. грн, займає домінуючу частку в загальній структурі доходів, і його питома вага зросла на 5,5 п.п. Це свідчить про зменшення частки інших доходів і можливе зосередження на основному виді діяльності (рис. 2.1).

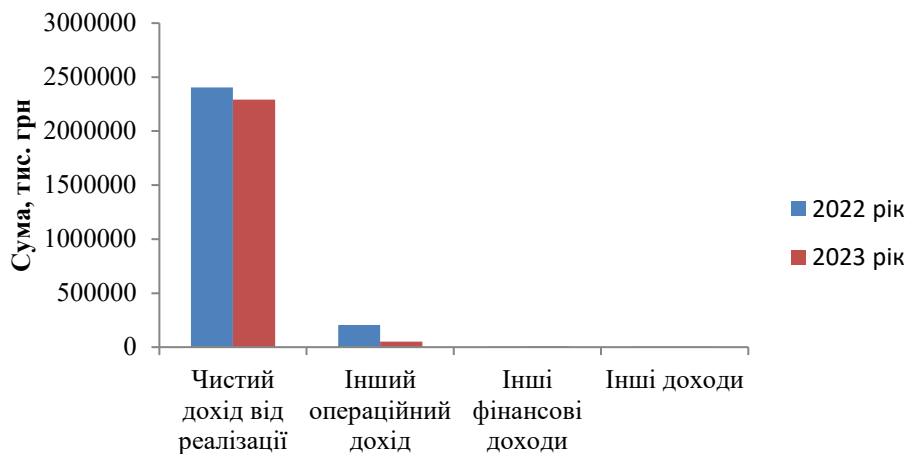


Рис. 2.1 Структура та динаміка доходів діяльності за 2022-2023рр.

Джерело: сформовано автором з використанням [34]

Інший операційний дохід суттєво скоротився на 153 661,0 тис. грн, що зменшило його питому вагу з 7,8% до 2,2%. Це може свідчити про обмеження допоміжних джерел доходів (оренда, штрафи, інші компенсації тощо).

Інші фінансові доходи продемонстрували зростання більш ніж удвічі (+2 994,0 тис. грн), але залишаються незначною частиною загального доходу (0,2%).

Інші доходи залишилися практично без змін і мають мінімальний вплив на загальний фінансовий результат.

Отже, підприємство демонструє тенденцію до концентрації доходів на основній діяльності, що є позитивним із точки зору стратегічного позиціонування. Водночас суттєве скорочення іншого операційного доходу може свідчити про втрату додаткових джерел прибутку або зміну політики обліку. На загальне зменшення доходів у 2023 році вплинули бойові дії, зумовлені повномасштабним вторгненням РФ до України та коливання цін на руду на світовому ринку.

У 2023 році спостерігається загальне зменшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) на 112 563,0 тис. грн порівняно з 2022 роком тобто на 4,7%. Основною причиною цього стало скорочення доходу від реалізації готової продукції на 179 708,0 тис. грн (-3,2 п.п.), що свідчить про зниження обсягів виробництва або зменшення попиту на продукцію.

Натомість позитивну динаміку продемонстрували інші статті доходу. Зокрема, суттєво зросли надходження від реалізації інших послуг на 63 672,0 тис. грн (+3,0 п.п.), а також доходи від надання послуг з оренди майна – на 8 581,0 тис. грн (+0,4 п.п.). Це свідчить про диверсифікацію джерел доходу підприємства та зростання ролі послуг у загальній структурі доходів.

На основі аналізу динаміки та структури реалізації готової продукції за видами руди у 2023 році порівняно з 2022 роком можна зробити такі висновки:

- загальний обсяг реалізації готової продукції у 2023 році зменшився на 179,7 тис. грн. при збереженні стабільної загальної структури (100%). Це вказує на певне зниження активності на ринку або обсягів виробництва.

- сира руда продемонструвала зростання обсягів реалізації на 81,7 тис. грн. та збільшення питомої ваги з 60,2% до 69,3% (+9,1 в.п.). Це може свідчити про зростання попиту на цей вид продукції або про стратегічне спрямування підприємства на продаж саме сирової руди.

- агломераційна руда також зросла на 43 тис. грн у вартості реалізації, а її частка в структурі збільшилася на 3,2 в.п. (з 13,2% до 16,4%). Це може бути

результатом розширення ринків збуту або підвищення конкурентоспроможності даного виду продукції.

- доменна руда показала позитивну динаміку як в абсолютних показниках (+11,1 тис. грн), так і в структурі реалізації (+1,3 в.п.). Зростання, хоч і помірне, вказує на стабільний попит на дану продукцію.

- залізна руда, навпаки, зазнала суттєвого скорочення обсягів реалізації – на 315,5 тис. грн, а її питома вага знизилася з 17,7% до 4,1% (-13,6 в.п.). Це найбільш суттєве падіння серед усіх видів продукції, що може бути наслідком втрати ринку, зміни кон'юнктури або внутрішніх виробничих обмежень.

Отже, у 2023 році підприємство переорієнтувалося на збільшення обсягів реалізації сирової, агломераційної та доменної руди. Зростання питомої ваги активних позицій дозволяє вважати, що підприємство адаптується до ринкових умов, намагаючись підтримати загальні обсяги виручки; попри загальне зниження обсягів реалізації, підприємство частково компенсувало втрати за рахунок активізації діяльності у сфері послуг, що може бути стратегічно важливим напрямом подальшого розвитку.

Понад 80 % обсягів реалізації товариства – це експортні операції (у 2022 році – понад 50% операцій були експортними). Тому їх динаміка віддзеркалює ситуацію, яка склалася на світовому ринку. У 2023 році ціни на залізну руду в світі відзначилися змішаними тенденціями: досягли 128 доларів США за метричну тону у березні, але потім впали до 105 доларів США в травні, оскільки побоювання з приводу глобальної економічної рецесії погіршили перспективи виробництва сталі. До середини грудня ціни на залізну руду вперше за півтора року зросли до 138 доларів США. Таким чином, в 2023 році ринок залізної руди залишався волатильним, що зумовлено наступними факторами: військове вторгнення РФ до України, однієї з найбільших країн-експортерів чорних металів у світі; нестабільне макроекономічне становище Китаю як найбільшого споживача залізної руди. За підсумками 2023 року обсяги продажу залізної руди зменшилися на 15,6 %

у фізичній величині та на 8,3 % в грошовому вимірнику. Сумарний обсяг продажів руд всіх видів за 2023 рік становить 1 105,38 тис. т., що менше за обсяги 2022 року на 204,15 тис. т. [8, с.354].

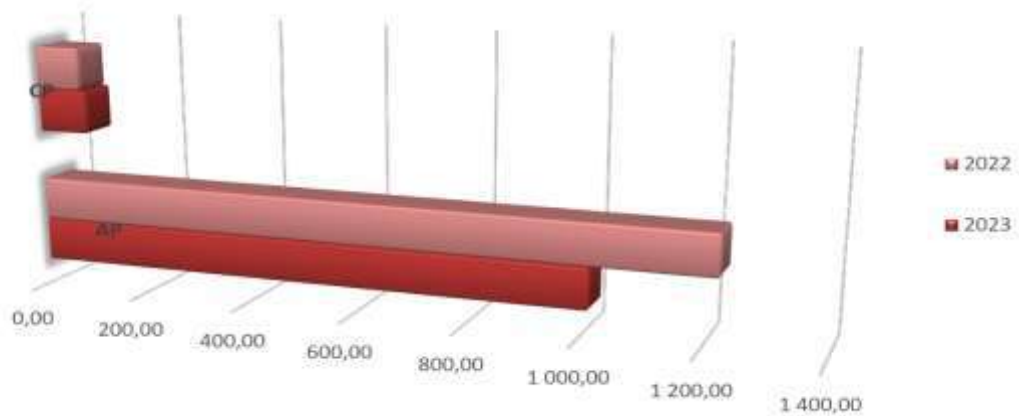


Рис. 2.2 Сумарний обсяг продажів руди в розрізі її основних видів

Джерело: [34]

Динаміка показників з продажу руди за звітні періоди 2023 року в порівнянні з показниками 2022 року наведена у дод. Л. Діаграми синхронно відображають динаміку показників, з виділенням відповідних значень за лютий 2022-2023 рр., в якому спостерігається найбільша амплітуда між обсягами реалізації [8].

За 2023 рік структура реалізації у розрізі країн зазнала значних змін. Покупці з Австрії за обсягом реалізації займають більше 80%. Частка реалізації на території України становить 6,05%.

На наступному етапі дослідження розглянемо витрати підприємства, зосередившись на особливостях формування операційних витрат підприємства, виявленні основних тенденцій їх зміни, причин, що їх зумовлюють, а також можливих шляхах удосконалення механізмів управління такими витратами.

Для визначення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства проведено аналіз динаміки, складу та структури витрат ТОВ «Рудомайн» за 2022–2023 роки (табл. 2.3). Метою аналізу є виявлення основних змін у витратній частині підприємства, оцінка темпів їх зростання

або скорочення, а також визначення структури витрат для розроблення рекомендацій щодо оптимізації витратної політики підприємства.

Таблиця 2.3

Аналіз динаміки, складу і структури витрат ТОВ «Рудомайн»

Показники	2023 рік		2022 рік		Відхилення	
	тис. грн.	частка, %	тис. грн.	частка, %	(+,-)	частка, %
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт та послуг)	1265654,0	52,1	1127650,0	50,5	+138004,0	+1,7
Адміністративні витрати	110098,0	4,5	129893,0	5,8	-19795,0	-1,3
Витрати на збут	747859,0	30,8	650752,0	29,1	+97107,0	+1,7
Інші операційні витрати	101417,0	4,2	18459,0	0,8	+82958,0	+3,4
Фінансові витрати	9871,0	0,4	5292,0	0,2	+4579,0	+0,2
Втрати від участі в капіталі	9051,0	0,4	0,0	0,0	+9051,0	+0,4
Інші витрати	171546,0	7,1	223242,0	10,0	-51696,0	-2,9
Витрати з податку на прибуток	12438,0	0,5	79167,0	3,5	-66729,0	-3,0
Разом витрат	2427934,0	100,0	2234455,0	100,0	193479,0	0,0

Джерело: складено з використанням даних фінансової звітності

ТОВ «Рудомайн» [34]

Аналізуючи дані табл. 2.3, можна зробити висновок, що загальний обсяг витрат підприємства у 2023 році зріс на 193 479,0 тис. грн порівняно з 2022 роком, що свідчить про загальне зростання витратної складової діяльності підприємства. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт та послуг) зросла на 138 004,0 тис. грн, що супроводжувалося збільшенням її питомої ваги у загальній структурі витрат на 1,7 відсоткового пункту. Це може свідчити про розширення обсягів виробничої діяльності.

Адміністративні витрати зменшилися на 19 795,0 тис. грн, при цьому їх частка у структурі витрат скоротилася на 1,3 в.п. Це позитивна тенденція, яка може свідчити про оптимізацію управлінських витрат. Витрати на збут

зросли на 97 107,0 тис. грн з одночасним збільшенням питомої ваги на 1,7 в.п., це пов'язано в основному зі збільшенням витрат на маркетинг (рекламу), логістику та розширенням ринків збуту.

Значне зростання відбулося за статтею інші операційні витрати, які збільшилися на 82 958,0 тис. грн, що призвело до збільшення їх питомої ваги на 3,4 в.п. Така динаміка пов'язана зі значним збільшенням витрат на формування резерву очікуваних збитків, який у 2023 році збільшився на 80646,0 тис.грн.

Фінансові витрати зросли на 4 579,0 тис. грн і їх питома вага збільшилася на 0,2 в.п., що може свідчити про зростання витрат на обслуговування боргових зобов'язань. Вперше зафіксовано витрати у статті "Втрати від участі в капіталі" у розмірі 9 051,0 тис. грн, що зайняло 0,4% у структурі витрат. Це свідчить про участь підприємства у спільних проектах або інвестиціях з негативним результатом. Навпаки, інші витрати зменшилися на 51 696,0 тис. грн, а їх частка у загальних витратах знизилася на 2,9 в.п., що може свідчити про оптимізацію витрат, не пов'язаних безпосередньо з основною діяльністю, наприклад витрати на благодійну допомогу у 2023 році зменшилися на 53438,0 тис.грн.

Значне скорочення спостерігалось за статтею «Витрати з податку на прибуток», яка зменшилася на 66 729,0 тис. грн, а її частка скоротилася на 3,0 в.п. Це може бути наслідком зменшення прибутковості або змін у податковому законодавстві.

У цілому результати аналізу свідчать про зростання загального рівня витрат на підприємстві із суттєвими змінами у їх структурі. Позитивним є зниження адміністративних та інших витрат, однак зростання собівартості продукції, витрат на збут та операційних витрат потребує подальшої уваги для пошуку резервів їх оптимізації на підприємстві.

На основі даних табл. 2.4 , рис. 2.4 можемо отримати інформацію щодо складу, структури та динаміки величини витрат операційної діяльності (ОД) ТОВ «Рудомайн» у 2022-2023 роках.

Таблиця 2.4

Аналіз динаміки, складу і структури операційних витрат

ТОВ «Рудомайн»

Показники	2023 рік		2022 рік		Відхилення	
	тис. грн.	частка, %	тис. грн.	частка, %	(+,-)	частка, %
Витрати операційної діяльності, у т.ч.	2415495,0	100,0	2155288,0	100,0	+260207,0	0,0
- матеріальні затрати	750740,0	31,1	702481,0	32,6	+48259,0	-1,5
- витрати на оплату праці	279392,0	11,6	295856,0	13,7	-16464,0	-2,2
- відрахування на соціальні заходи	61177,0	2,5	64882,0	3,0	-3705,0	-0,5
- амортизація	153152,0	6,3	127238,0	5,9	+25914,0	+0,4
- інші операційні витрати	1171034,0	48,5	964831,0	44,8	+206203,0	+3,7
Разом витрат підприємства	2427934,0	x	2234455,0	x	+193479,0	x
Питома вага витрат ОД у загальній сумі витрат підприємства	99,49	x	96,45	x	+3,04	x
Виробнича собівартість	1384624,0	x	1341379,0	x	+43245,0	x
Питома вага виробничої собівартості у витратах ОД підприємства	0,57	x	0,62	x	-0,05	x

Джерело: складено з використанням даних фінансової звітності

ТОВ «Рудомайн» [34]

Дані таблиці 2.4 свідчать, що у 2023 році операційні витрати ТОВ «Рудомайн» збільшилися на 260207,0 тис. грн, або на 12,1% у порівнянні з попереднім роком. Водночас питома вага операційних витрат у загальній сумі витрат підприємства збільшилась на 3,04% і у 2023 році склала 99,49%, що свідчить про їхнє домінування у структурі загальних витрат і стабільну орієнтацію компанії на ОД.

Матеріальні затрати зросли на 48259,0 тис. грн, проте їх частка в структурі зменшилася з 31,1% до 32,6%. Це може свідчити про більш активне зростання інших категорій витрат або зміну ресурсної політики компанії. Витрати на оплату праці зменшилися на 16464,0 тис. грн, а їх частка

знизилися з 11,6% до 13,7%. Аналогічну тенденцію демонструють і відрахування на соціальні заходи, які зменшилися на 3705,0 тис. грн із зниженням частки на 0,5 в.п. Це може свідчити як про оптимізацію кадрових витрат, так і про зниження кількості персоналу або середньої заробітної плати. Амортизаційні відрахування зросли на 25914,0 тис. грн, при цьому їх частка у структурі витрат зросла з 6,3% до 5,9%, що може свідчити про оновлення або розширення основних засобів підприємства. Найбільш помітне зростання продемонстрували інші операційні витрати — на 206203,0 тис. грн, що спричинило збільшення їх частки з 44,8% до 48,5% (+3,7 в.п.). Така динаміка потребує додаткового аналізу, оскільки можливе зростання витрат на логістику, послуги сторонніх організацій або непередбачувані витрати.

Загальна сума витрат підприємства зросла на 193479,0 тис. грн, що свідчить про розширення масштабів діяльності або здорожчання виробничих процесів. Показник питомої ваги виробничої собівартості у витратах операційної діяльності знизився з 57,3 до 62,2, що може свідчити про зменшення ролі виробничих витрат в загальній структурі витрат компанії на користь управлінських, збутових або інших видів витрат.

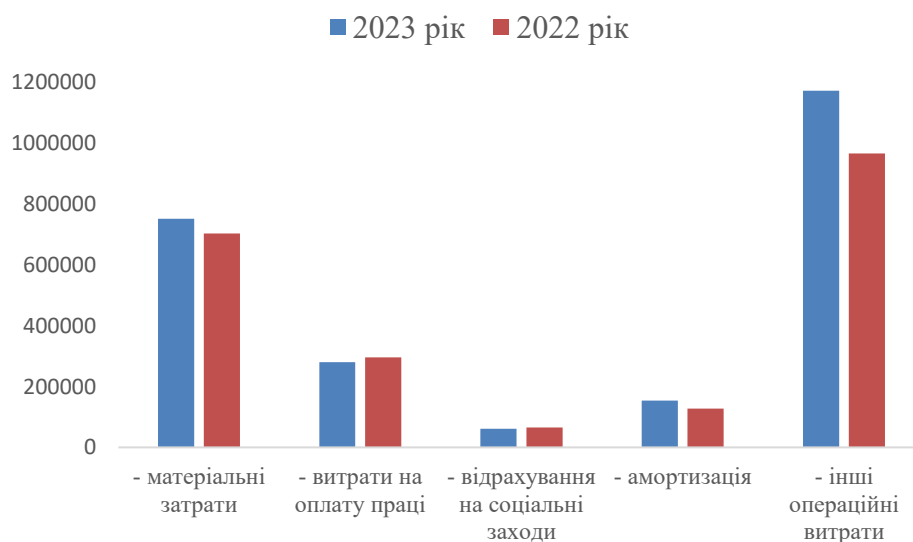


Рис. 2.4 Структура операційних витрати ТОВ «Рудомайн»

Джерело: сформовано автором з використанням [34]

Отже, у 2023 році ТОВ «Рудомайн» продемонструвало загальне зростання витрат, зокрема за рахунок інших операційних витрат та амортизації, що може бути наслідком інвестиційної активності чи зовнішніх факторів. Одночасне зниження витрат на оплату праці може свідчити про ефективну кадрову політику або скорочення витрат на персонал. Зміна структури витрат вимагає детального внутрішнього аналізу для оптимізації витратної частини та підвищення рентабельності діяльності.

2.2 Аналіз собівартості продукції (робіт, послуг)

Для комплексної оцінки витратної складової діяльності підприємства доцільним є аналіз собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), оскільки вона формує основну частину витрат підприємства та безпосередньо впливає на його фінансові результати. Зростання чи зниження собівартості може бути наслідком змін у ресурсозабезпеченні, виробничих технологіях, цінній політиці постачальників або змінах в організації виробничого процесу.

Загальна собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у 2023 році зросла на 138004,0 тис. грн або на 12,2%, що свідчить про розширення обсягів діяльності або здорожчання ресурсів.

Основну частину у її структурі займає собівартість реалізованої готової продукції, яка склала 86,6% у 2023 році, що майже відповідає рівню 2022 року (86,7%). Її абсолютне значення зросло на 117881,0 тис. грн, що становить +12,1%. Матеріальні витрати у складі собівартості реалізованої готової продукції зросли на 67072,1 тис. грн (+14,4%), проте їх частка зросла лише на 1,0 в.п., що свідчить про помірне зростання у загальній структурі собівартості.

Попри загальне зростання матеріальних витрат, відбулося значне скорочення витрат за окремими елементами, зокрема:

- матеріали – зменшення на 168913,5 тис. грн (-55,5%);
- електроенергія – зниження на 163964,0 тис. грн (-51,6%);
- газ – скорочення на 16018,9 тис. грн (-68,2%);
- опалення – зниження на 57,6%;
- вода та водовідведення – скорочення на 20957,5 тис. грн (-36,3%);
- плата за надра – зменшення на 23,7%;
- ремонтні роботи – зменшення на 40,7%.

Така динаміка свідчить про скорочення споживання або ефективні заходи зі зниження витрат на енергоносії та матеріали, зокрема за рахунок енергоефективних технологій або оптимізації обсягів виробництва.

Натомість зросли витрати у складі собівартості реалізованої готової продукції:

- амортизація – +18,3%, що свідчить про оновлення або інтенсивніше використання основних засобів;
- оплата праці – +4,9%;
- ЄСВ – +5,1%;
- інші витрати – зростання на 74,3%, що є найвищим показником у динаміці і потребує окремого аналізу.

Собівартість реалізованих товарів та послуг також зросли на 36,4% та 13,2% відповідно, що може бути пов'язано з розширенням товарної номенклатури або обсягів реалізації послуг. Частка виробничих витрат, таких як оплата праці та матеріали, у загальній структурі залишається домінуючою, проте спостерігається деяке перерозподілення на користь інших витрат, що може свідчити про ускладнення процесів, пов'язаних із логістикою, обслуговуванням обладнання або зростанням адміністративних витрат.

Отже, у 2023 році підприємство зазнало помірного зростання собівартості продукції. Зменшення витрат на енергоресурси та матеріали частково компенсувалося зростанням інших статей, зокрема амортизації та інших операційних витрат. Такі зміни можуть бути результатом як ефективної політики ресурсозбереження, так і зростання витрат на

обслуговування нових технологій чи об'єктів основних засобів. Загальна тенденція до зростання витрат потребує контролю та пошуку напрямів оптимізації з метою підвищення прибутковості діяльності.

Для оцінки витратної ефективності виробничої діяльності підприємства було проведено аналіз динаміки, складу та структури собівартості видобутої руди за калькуляційними статтями у 2022–2023 роках (табл. 2.6). Такий аналіз дозволяє виявити зміни в основних елементах витрат, їхній вплив на собівартість одиниці продукції, а також визначити напрями для подальшої оптимізації витратної політики підприємства.

На основі результатів аналізу можна зробити наступні висновки:

Загальна виробнича собівартість у 2023 році зросла на 67 442 тис. грн порівняно з 2022 роком. При цьому собівартість одиниці продукції також зросла на 130,42 грн/т, що свідчить про здорожчання виробничого процесу.

Допоміжні матеріали загалом показали зменшення витрат на 43 082 тис. грн. за рахунок падіння виробництва, однак у розрахунку на тонну продукції витрати майже не змінилися (+0,5 грн/т). Спостерігалось зменшення витрат за всіма основними складовими допоміжних матеріалів, окрім деяких позицій, таких як метало-кріплення, що показали незначне зростання вартості на одиницю продукції. Енергія на технологічні цілі скоротилася на 28 352 тис. грн, однак витрати на 1 тонну продукції зросли на 8,92 грн/т, що може свідчити про зниження ефективності використання енергоресурсів.

Основна заробітна плата працівників зросла на 36 428 тис. грн, із відповідним збільшенням витрат на тонну продукції на 22,64 грн, що може бути наслідком зростання середньої заробітної плати або підвищення чисельності персоналу. Додаткова заробітна плата зменшилась на 36 659 тис. грн, хоча витрати на тонну дещо зросли (+4,52 грн/т), що може вказувати на зміни у системі преміювання або доплат. Відрахування на соціальні заходи практично не змінилися (+494 тис. грн), але витрати на тонну зросли на 6,35 грн/т.

Амортизаційні витрати збільшилися на 5 630 тис. грн, що відобразилося у зростанні витрат на тонну на 6,73 грн, за рахунок придбання нового обладнання, а також за рахунок проведення капіталізації ремонтів обладнання. Витрати на ремонт і утримання устаткування зменшилися внаслідок зменшення обсягу виконаних робіт з технічного обслуговування обладнання на 40186 тис. грн, однак структура витрат всередині групи змінилася: зросли витрати на ремонти та змінне обладнання, але суттєво зменшилися інші витрати.

Плата за користування надрами суттєво збільшилася на 170 282 тис. грн (+57,44 грн/т), що суттєво вплинуло на зростання загальної собівартості. «Інші виробничі витрати» зросли на 26 114 тис. грн. внаслідок суттєвого збільшення вартості роботи автомобільного транспорту, вартості послуг з промивки річок Управління каналу Дніпро – Інгулець.

Загалом витрати за калькуляційними статтями зросли на 65 381 тис. грн, що також підтверджується збільшенням витрат на 1 тонну на 108,06 грн. Загальновиробничі витрати скоротилися на 24 053 тис. грн, що позитивно вплинуло на зниження витратної складової. Інші виробничі витрати зросли на 26 114 тис. грн, що вказує на необхідність їх детальнішого аналізу.

Повна собівартість видобутої руди зменшилась на 255 030 тис. грн, хоча витрати на одиницю продукції зросли на 99,61 грн/т, що є наслідком зменшення обсягів виробництва. Що стосується повної собівартості по Україні, то вона зросла на 62 959 тис. грн, а витрати на одиницю продукції збільшилися на 135,87 грн/т, що вказує на загальне підвищення витратної бази у галузі.

Отже, проведений аналіз собівартості видобутої руди за калькуляційними статтями показав, що у 2023 році порівняно з 2022 роком спостерігається загальне зростання витрат на виробництво продукції як у абсолютному вираженні, так і в перерахунку на одиницю продукції. Основними чинниками цього зростання стали підвищення витрат на основну

заробітну плату працівників, амортизаційні відрахування та значне збільшення плати за користування надрами.

Одним із найбільш поширених та дієвих методів оцінювання впливу окремих чинників на результативні показники є факторний аналіз. Він дозволяє виявити конкретні джерела змін, визначити напрямки оптимізації витрат та підвищення ефективності діяльності.

Проведено факторний аналіз змін повної собівартості видобутої руди на підприємстві. Завданням аналізу є ідентифікація основних факторів, що вплинули на приріст або скорочення собівартості, а також кількісне вимірювання їхнього впливу.

Для проведення факторного аналізу розкладемо зміну повної собівартості на вплив окремих факторів.

Допоміжні матеріали	-43 082 тис. грн
Енергія на технологічні цілі	-28 352 тис. грн
Основна заробітна плата працівників	+36 428 тис. грн
Додаткова зарплата	-36 659 тис. грн
Відрахування на соціальні заходи	+494 тис. грн
Амортизація	+5 630 тис. грн
Витрати на ремонт і утримання устаткування	-40 186 тис. грн
Технологічні перевезення	+826 тис. грн
Плата за користування надрами	+170 282 тис. грн
Загальновиробничі витрати	-24 053 тис. грн
Інші виробничі витрати	+26 114 тис. грн
Адміністративні витрати	+14 944 тис. грн
Витрати на збут	-337 416 тис. грн

Підсумуємо всі впливи:

$$\begin{aligned} \text{Сума впливів} &= (-43082) + (-28352) + 36428 + (-36659) + 494 + 5630 + (-40186) \\ &+ 826 + 170282 + (-24053) + 26114 + 14944 + (-337416) = -255030 \text{ тис. грн.} \end{aligned}$$

Баланс відхилень співпадає з загальним відхиленням повної собівартості, що означає коректність розрахунків.

Отже, найбільший позитивний вплив на зменшення собівартості мала оптимізація витрат на збут (-337 416 тис. грн); позитивний внесок у скорочення собівартості зробили плата за користування надрами (+170 282 тис. грн) та основна заробітна плата працівників (+36 428 тис. грн); значне скорочення витрат на ремонт і утримання устаткування, додаткову зарплату та енергію позитивно вплинуло на зменшення загальної собівартості; зростання адміністративних витрат (+14 944 тис. грн) та інших виробничих витрат (+26 114 тис. грн) частково нівелювало загальну економію.

2.3 Оцінка ефективності основної діяльності підприємства

Результати діяльності характеризуються не лише абсолютними показниками доходів та витрат. Суб'єкти господарювання, які зацікавлені у віддачі від використаних ресурсів і вкладеного капіталу, аналізують співвідношення отриманого ефекту з понесеними витратами (використаними ресурсами). Для цього обчислюються відносні показники ефективності: рентабельність (яка іноді ототожнюється з прибутковістю та доходністю) та окупність (покриття). Дослідження показників рентабельності дає змогу комплексно оцінити ефективність господарської діяльності підприємства, проводити просторово-часові зіставлення.

Рентабельність – це відносний показник, який відображає відношення отриманого ефекту (прибутку) до понесених витрат. рентабельним є такий стан діяльності, коли протягом певного періоду отримані доходи перевищують витрати, створюється і накопичується прибуток. Протилежним станом є збитковість, коли доходи не компенсують понесені витрати. Показники рентабельності відображають економічну ефективність діяльності. Вони адекватніше, ніж прибуток, відображають результати діяльності підприємства; враховуються при розробці інвестиційної, цінової політики тощо [21, с. 537].

Показники рентабельності є одними з найбільш варіативних за своїм змістом та інтерпретацією, що зумовлює необхідність особливої уважності з боку аналітика. При їх оцінюванні важливо враховувати алгоритм розрахунку показників, обраний вид прибутку, що використовується у формулі, а також відповідність встановленого взаємозв'язку між чисельником і знаменником дроби економічній логіці. Залежно від бази порівняння показники економічної ефективності (рентабельності) поділяють на три основні групи: витратні, ресурсні та доходні.

У рамках даного дослідження зосередимо увагу на доходних та витратних показниках рентабельності.

Витратні показники рентабельності відображають обсяг прибутку, що отримується внаслідок здійснення певних витрат (виробничих, комерційних, інвестиційних тощо) у процесі господарської діяльності.

Для їх визначення застосовуються показники чистого прибутку, валового прибутку, а також прибутку від реалізації продукції, які співвідносяться із загальним обсягом витрат на виробництво та збут, собівартістю виготовленої (реалізованої) продукції або собівартістю одиниці продукції.

Загальна формула для розрахунку витратних показників рентабельності має наступну структуру:

$$P_B = \frac{\Pi}{B} \times 100\% \quad (2.1)$$

де P_B – витратний показник рентабельності, %

Π – прибуток, тис.грн.

B – витрати, тис.грн.

Показники рентабельності, обчислені за таким підходом, відображають ефективність використання ресурсів, спожитих у процесі виробництва або здійснення інших видів діяльності. Вони показують, який обсяг прибутку

(економічного ефекту) отримує підприємство з кожної гривні витрат, спрямованої на здійснення відповідної діяльності.

Розрахунок витратних показників рентабельності представлено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Аналіз витратних показників рентабельності (у %) ТОВ «Рудомайн»

Показники та алгоритм їх розрахунку	2022 рік	2023 рік	Відх, %
Рентабельність продукції (товарів, робіт та послуг) $P_{п} = \frac{\text{Валовий прибуток}}{\text{Собівартість реалізованої продукції}} \times 100\%$	113,31	81,16	-32,15
Рентабельність операційної діяльності (ОД) $P_{од} = \frac{\text{Фінансовий результат від ОД}}{\text{Операційні витрати}} \times 100\%$	31,73	4,94	-26,79
Рентабельність господарської діяльності $P_{од}^{д} = \frac{\text{Чистий фінансовий результат}}{\text{Загальні витрати підприємства}} \times 100$	17,02	збиток	x

Джерело: розраховано автором з використанням [34]

За результатами аналізу витратних показників рентабельності ТОВ «Рудомайн» за 2022-2023 роки спостерігається суттєве погіршення ефективності використання витрат.

Рентабельність продукції (товарів, робіт та послуг) у 2023 році становила 81,16%, що на 32,15 процентних пункти нижче порівняно з 2022 роком (113,31%). Це свідчить про зниження прибутковості реалізованої продукції та можливі проблеми із зростанням собівартості або зниженням валового прибутку.

Ще більш критична ситуація простежується у рентабельності операційної діяльності, яка у 2023 році склала лише 4,94% проти 31,73% у 2022 році, що демонструє падіння показника на 26,79 процентних пункти. Таке зниження вказує на суттєве зменшення прибутку від основної діяльності відносно операційних витрат і може бути наслідком зростання витрат або скорочення операційних доходів.

Рентабельність господарської діяльності в 2023 році взагалі демонструє збиток, що свідчить про загальну фінансову нестабільність підприємства. Якщо у 2022 році чистий прибуток у розрахунку на загальні витрати становив 17,02%, то у 2023 році підприємство зазнало збитків, що є критичним сигналом для управлінської команди щодо необхідності термінових заходів із підвищення ефективності та оптимізації витрат.

Суттєве погіршення витратних показників рентабельності ТОВ «Рудомайн» у 2023 році зумовлене не лише внутрішніми факторами підприємства, але й об'єктивними зовнішніми обставинами. Зокрема, основною причиною негативної динаміки стало погіршення економічної ситуації в Україні внаслідок повномасштабної війни, що триває з 2022 року.

Підприємство спеціалізується на виробництві сировинної продукції, і понад 80% обсягів реалізації припадає на зовнішні ринки. Військові дії, руйнування логістичної інфраструктури, ускладнення транспортування через заблоковані порти, обмеження експорту та загальне падіння світового попиту на українську продукцію негативно вплинули на обсяги реалізації та фінансові результати компанії.

Зменшення доходів від експорту при збереженні або навіть зростанні частини витрат (особливо в частині енергоносіїв, обслуговування кредитів, зростання собівартості через ризикові премії у витратах на логістику і страхування) призвело до зниження рентабельності продукції, операційної діяльності та появи збитку за підсумками господарської діяльності.

Таким чином, зафіксовані негативні зміни показників рентабельності є об'єктивним наслідком дії форс-мажорних обставин, а саме війни та кризи на зовнішніх ринках, що не залежали від безпосередніх управлінських рішень підприємства.

Доходні показники рентабельності (рентабельність продажів) визначаються шляхом співвідношення прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) – операційного або чистого прибутку – до чистого доходу підприємства.

$$P_d = \frac{\Pi}{D_{ox}} \times 100\% \quad (2.2)$$

де P_d – доходний показник рентабельності, D_{ox} – дохід, грн.

Відповідно до обраного чисельника (виду прибутку) розрізняють такі показники:

- валова рентабельність продаж (валова маржа);
- операційна рентабельність продаж (операційна маржа);
- чиста рентабельність продаж (чиста маржа).

Показники рентабельності продажів оцінюють ефективність комерційної діяльності підприємства та відображають обсяг прибутку (валового, операційного або чистого), отриманого з кожної гривні реалізованої продукції. Такі показники можуть розраховуватися як у цілому по підприємству, так і окремо за видами продукції, структурними підрозділами або напрямками діяльності.

При визначенні показників рентабельності у чисельнику можуть використовувати не лише величину прибутку (валового, загального чи чистого), але й суму чистого приросту грошових коштів. Ці показники свідчать про спроможність підприємства розраховатися зі своїми кредиторами та забезпечити виплати власникам капіталу. Особливо поширеним є підхід, заснований на прирості грошових коштів, у країнах із розвинутою ринковою економікою. Такий підхід вважається пріоритетним, оскільки операції з грошовими коштами безпосередньо впливають на платоспроможність підприємства і є важливим критерієм його стійкого фінансового становища. Розрахунок доходних показників рентабельності представлено у таблиця 2.8.

Таблиця 2.8

Аналіз доходних показників рентабельності (у %) ТОВ «Рудомайн»

Показники та алгоритм їх розрахунку	2022 рік	2023 рік	Відхилення, %
-------------------------------------	----------	----------	---------------

1. Валова рентабельність продажу $R_{\text{пш}} = \frac{\text{Валовий прибуток}}{\text{Чистий дохід від реалізації}} \times 100\%$	53,12	44,8	-8,32
2. Чиста рентабельність продажу $R_{\text{чпш}} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Чистий дохід від реалізації}} \times 100\%$	15,81	збиток	х
3. Рентабельність доходу від ОД $R_{\text{од}}^{\text{д}} = \frac{\text{Фінансовий результат від ОД}}{\text{Дохід від ОД}} \times 100$	46,11	11,06	-35,05

Джерело: розраховано автором з використанням [34]

Аналіз доходних показників рентабельності ТОВ «Рудомайн» свідчить про суттєве погіршення фінансових результатів підприємства у 2023 році порівняно з 2022 роком.

Так, валова рентабельність продажу знизилася на 8,32 в.п., що вказує на зменшення частки валового прибутку в структурі чистого доходу від реалізації продукції. Це може свідчити про зростання собівартості виробництва або зниження ефективності цінової політики підприємства.

Чиста рентабельність продажу у 2023 році набула від'ємного значення (збиток), що свідчить про загальне фінансове погіршення діяльності підприємства: сукупні витрати перевищили отримані доходи, що особливо критично в умовах складної економічної ситуації.

Рентабельність доходу від операційної діяльності також зазнала значного скорочення — з 46,11% у 2022 році до 11,06% у 2023 році, тобто зменшилася на 35,05 в.п. Це свідчить про суттєве зниження ефективності основної діяльності підприємства, ймовірно через підвищення операційних витрат та/або зменшення обсягів реалізації.

Загалом результати аналізу демонструють необхідність для ТОВ «Рудомайн» переглянути свою виробничо-збутову політику, зосередитися на зниженні витрат, оптимізації процесів і пошуку нових ринків збуту для забезпечення стабільності фінансового стану.

Наступним кроком аналізу рентабельності є визначення факторів, які вплинули на зміну валової рентабельності продажу. На валову рентабельність продажу впливають: зміна собівартості та ціна продукції, що відображає формула:

$$P_{\text{пп}} = \frac{\text{Валовий прибуток}}{\text{Чистий дохід від реал.}} = \frac{\text{Чистий дохід від реал.} - \text{Собівартість пр.}}{\text{Чистий дохід від реал.}} \quad (2.3)$$

Надамо оцінку впливу факторів на валову рентабельність продажу за розрахунками представленими у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Розрахунок і оцінка валової рентабельності продажу

Показник	Позначення	2022 рік	2023 рік	Відхилення
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	ВР	2405494,0	2292931,0	-112563,0
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	С	1127650,0	1265654,0	+138004,0
3. Валовий прибуток (р.1-р.2)	Пр	1277844,0	1027277,0	-250567,0
4. Валова рентабельність продажу, %	Р _{пп}	53,1	44,8	-8,3

Джерело: сформовано автором з використанням [34]

За даними табл.2.9 видно, що за звітний період валова рентабельність продажу знизилася на 8,3%. На цей показник впливали виручка від реалізації та собівартість продукції. Визначимо вплив цих факторів на валову рентабельність продажу.

1) зростання виручки від реалізації визначається за формулою:

$$\Delta BP = \frac{BP^1 - C^0}{BP^1} - \frac{BP^0 - C^0}{BP^0} \quad (2.4)$$

$$\Delta BP = ((2292931,0 - 1127650,0) / 2292931,0) \times 100\% - ((2405494,0 - 1127650,0) / 2405494,0) \times 100\% = -2,3\%$$

Отже, за рахунок зменшення виручки від реалізації валова рентабельність продажу скоротилась на 2,3%. Оцінимо вплив фактора собівартості продукції:

2) збільшення собівартості продукції визначимо за формулою:

$$\Delta C = \frac{BP^1 - C^1}{BP^1} - \frac{BP^1 - C^0}{BP^1} \quad (2.5)$$

$$\Delta C = ((2292931,0 - 1265654,0) / 2292931,0) \times 100\% - ((2292931,0 - 1127650,0) / 2292931,0) \times 100\% = -6,02\%$$

За рахунок збільшення собівартості валова рентабельність продажу скоротилася на 6,02 відсотка.

Загальний вплив двох факторів по підприємству становить:

$$-2,3 + (-6,02) = -6,44 \%$$

Отже, аналіз показників валової рентабельності продажу ТОВ «Рудомайн» за 2022-2023 роки свідчить про негативні тенденції в діяльності підприємства. Так, у 2023 році рівень валової рентабельності знизився на 8,3 відсоткових пункти порівняно з попереднім роком. Основними чинниками такого зниження стали скорочення обсягу чистого доходу від реалізації продукції на 112 563,0 тис. грн та одночасне зростання собівартості реалізованої продукції на 138 004,0 тис. грн.

Факторний аналіз впливу окремих показників продемонстрував, що зменшення чистого доходу від реалізації продукції спричинило скорочення валової рентабельності на 2,3%, а зростання собівартості – ще на 6,02%. Загальний негативний вплив двох факторів склав –8,32%, що практично повністю пояснює зміну валової рентабельності у звітному періоді. Тому зниження ефективності основної діяльності зумовлене як недостатнім обсягом реалізації, так і зростанням витрат на виробництво продукції. Для покращення ситуації підприємству необхідно розробити заходи щодо оптимізації витрат, удосконалення виробничих процесів і підвищення обсягів збуту.

Висновки до розділу 2

Питання ефективного управління доходами та витратами є ключовими в системі фінансового аналізу підприємства. У науковій літературі ця проблематика розглядається з позицій підвищення рентабельності, оптимізації витрат і забезпечення сталого розвитку. Актуальність аналізу доходів та витрат підприємств підтверджується численними науковими дослідженнями.

Аналіз доходів та витрат основної діяльності проведено з використанням показників фінансової звітності ТОВ «Рудомайн».

Проведений аналіз собівартості видобутої руди за калькуляційними статтями показав, що у 2023 році порівняно з 2022 роком спостерігається загальне зростання витрат на виробництво продукції як у абсолютному вираженні, так і в перерахунку на одиницю продукції. Основними чинниками цього зростання стали підвищення витрат на основну заробітну плату працівників, амортизаційні відрахування та значне збільшення плати за користування надрами.

Найбільший позитивний вплив на зменшення собівартості мала оптимізація витрат на збут (-337 416 тис. грн); позитивний внесок у скорочення собівартості зробили плата за користування надрами (+170 282 тис. грн) та основна заробітна плата працівників (+36 428 тис. грн); значне скорочення витрат на ремонт і утримання устаткування, додаткову зарплату та енергію позитивно вплинуло на зменшення загальної собівартості; зростання адміністративних витрат (+14 944 тис. грн) та інших виробничих витрат (+26 114 тис. грн) частково нівелювало загальну економію.

Аналіз показників валової рентабельності продажу ТОВ «Рудомайн» за 2022-2023 роки свідчить про негативні тенденції в діяльності підприємства. Так, у 2023 році рівень валової рентабельності знизився на 8,3 відсоткових пункти порівняно з попереднім роком. Основними чинниками такого зниження стали скорочення обсягу чистого доходу від реалізації продукції на 112 563,0 тис. грн та одночасне зростання собівартості реалізованої продукції на 138 004,0 тис. грн.

Факторний аналіз впливу окремих показників продемонстрував, що зменшення чистого доходу від реалізації продукції спричинило скорочення валової рентабельності на 2,3%, а зростання собівартості – ще на 6,02%. Загальний негативний вплив двох факторів склав –8,32%, що практично повністю пояснює зміну валової рентабельності у звітному періоді. Тому зниження ефективності основної діяльності зумовлене як недостатнім обсягом реалізації, так і зростанням витрат на виробництво продукції. Для покращення ситуації підприємству необхідно розробити заходи щодо оптимізації витрат, удосконалення виробничих процесів і підвищення обсягів збуту.

ВИСНОВКИ

Першочерговою метою створення більшості суб'єктів господарювання є отримання прибутку, який забезпечується шляхом мінімізації витрат та максимізації доходів. Ці категорії виступають важливим інструментом для обліку, аналізу та прийняття управлінських рішень.

Доходи і витрати можуть виникати в результаті операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. В свою чергу основна діяльність включається до складу операційної діяльності. Порядок відображення у бухгалтерському обліку доходів та витрат основної діяльності регламентуються НПСБО 15 «Дохід», 16 «Витрати», в яких наведена класифікація доходів та витрат за видами діяльності, їх оцінка і умови визнання.

Основна діяльність підприємства – це двосторонній процес, що включає в себе як отримання доходів, так і здійснення витрат. Сутність доходів полягає в тому, що вони відшкодовують витрати та забезпечують отримання прибутку. Коли постає питання оптимізації витрат з метою отримання максимального прибутку, необхідно знаходити баланс між економією ресурсів та якістю продукції або надання послуг.

Для розкриття теми кваліфікаційної роботи обрано ТОВ «РУДОМАЙН», яке займається видобутком та збагаченням залізної руди відкритим способом. Важливою передумовою визначення методики обліку витрат та доходів основної діяльності є знання про галузеві особливості підприємства і галузі в цілому. Так, станом на 2021 рік Україна знаходилася у першій десятці за видобутком залізної руди в світі. ТОВ «Рудомайн» – одне з найбільших підприємств у галузі виробництва залізорудної сировини. За результатами аналізу фінансових показників діяльності з'ясовано, що за 2023 рік компанія має збиток у сумі 76,2 млн. грн. На зменшення фінансового результату вплинули бойові дії та коливання цін на руду на світовому ринку.

Інструментом організації обліку на підприємстві виступає облікова політика. З метою надання повної та достовірної інформації для потреб управління витратами й доходами облікова політика товариства регламентує їх облік на методичному рівні та організаційно-технічному.

У товаристві доходи і витрати основної діяльності групуються за напрямками з використанням рахунків та субрахунків, які визначені робочим планом рахунків.

На організацію аналітичного та синтетичного обліку витрат основної діяльності та їх структурування впливають технологічні особливості видобутку залізної руди. Визначення витрат основної діяльності які формують фактичну виробничу собівартість видобутої залізної руди здійснюється у кілька етапів: формування прямих та загальновиробничих витрат; включення загальновиробничих витрат до виробничої собівартості видобутої залізної руди. Прямі витрати, пов'язані з видобутком природних ресурсів, є невід'ємною частиною виробничого процесу у видобувній галузі й охоплюють широкий спектр витрат, необхідних для забезпечення безперебійної роботи підприємств. Облік витрат ведеться відповідно до номенклатури статей калькуляції. В роботі наведена модель здійснення обліку витрат при видобуванні корисних копалин на етапі експлуатації родовища.

Товариство довгі роки отримує дохід від реалізації залізної руди як від вітчизняних, так і західних партнерів. Доходи основної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку визначаються як валовий дохід та чистий дохід. На основі дослідження нормативних документів описано відображення витрат та доходів основної діяльності у фінансовій звітності.

Зроблено огляд найбільш популярних програмних рішень для автоматизації бухгалтерського обліку в Україні.

Питання ефективного управління доходами та витратами є ключовими в системі економічного аналізу підприємства. У науковій літературі ця проблематика розглядається з позицій підвищення рентабельності, оптимізації витрат і забезпечення сталого розвитку. Актуальність аналізу доходів та витрат підприємств підтверджується численними науковими дослідженнями.

Аналіз доходів та витрат основної діяльності проведено з використанням показників фінансової звітності ТОВ «Рудомайн».

Проведено аналіз складу, структури та динаміки доходів підприємства. Чистий дохід від реалізації продукції незважаючи на зниження у 2023 році на 3,2% займає домінуючу частку в загальній структурі доходів (91%).

У 2023 році для адаптації до ринкових умов товариство переорієнтувалося на збільшення обсягів реалізації сирової, агломераційної та доменної руди.

Понад 80 % обсягів реалізації товариства – це експортні операції (у 2022 році – понад 50% операцій були експортними). За 2023 рік структура реалізації у розрізі країн зазнала значних змін, їх динаміка віддзеркалює ситуацію, яка склалася на світовому ринку. Покупці з Австрії за обсягом реалізації займають більше 80%, частка реалізації на території України становить 6%.

За результатами аналізу динаміки, складу і структури витрат товариства з'ясовано, що показник собівартості реалізованої продукції займає 52%.

Оцінка ефективності основної діяльності підприємства проведена за допомогою обчислення відносних показників ефективності: витратних та доходних показників рентабельності.

Зафіксовані негативні зміни показників рентабельності є об'єктивним наслідком дії форс-мажорних обставин, а саме війни та кризи на зовнішніх ринках, що не залежали від безпосередніх управлінських рішень підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Биковська О. В. Аналіз витрат підприємств промисловості: теоретичні засади та практичні аспекти. *Економічний вісник*. 2020. №3. С. 85–91.

2. Бутко М. П. Управління витратами підприємства: сучасні підходи. *Фінанси України*. 2018. №4. С. 47–53.

3. Гордієнко Н. І. Фінансовий облік : навч. посіб. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2023. 288 с [URL:prints.kname.edu.ua/62308/1/2021%2022Н%20%20навч.посіб.%20Гордієнко%20НІ.pdf](https://prints.kname.edu.ua/62308/1/2021%2022Н%20%20навч.посіб.%20Гордієнко%20НІ.pdf)

4. Грицай , О., & Папіш , В. (2024). Розвиток інформаційних технологій в Україні та їх інтегрування у сфері бухгалтерського обліку. *Економіка та суспільство*, (61). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-88>

5. Гура, Н. О. Облік видів економічної діяльності [Текст] : підручник К. : ЦУЛ.2010. 392 с.

6. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2009. 272 с. URL: <https://dspace.wunu.edu.ua> (дата звернення: 09.06.2024).

7. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. URL: <http://global-national.in.ua/issue-9-2016/17-vipusk-9-lyutij-2016/1806-dombrovska-n-r-oblikova-politika-dokhodiv-vitrat-ta-finansovikh-rezultativ-pidpriemstva>

8. Замула, І. В., & Шавурська, О. В. (2023). Теоретичні передумови розвитку бухгалтерського обліку в гірничодобувних підприємствах під впливом концепції сталого розвитку. *Економіка, управління та адміністрування*, (1(103)), 88–98. URL: [https://doi.org/10.26642/ema-2023-1\(103\)-88-98](https://doi.org/10.26642/ema-2023-1(103)-88-98)
9. Заремба С. В., Спиридонов О. М. Інтегрований підхід до аналізу доходів та витрат підприємства. *Бізнес-інформ*. 2022. №6. С. 76–82.
10. Івахів Ю.О. Облікові методи визнання результатів діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2012. Вип. 1. С. 79–83. URL: <https://irbis-nbuv.gov.ua> (дата звернення: 15.02.2025).
11. Іванченко Л. Г. Інформаційні технології у фінансово-аналітичній діяльності підприємства. *Облік і аудит*. 2019. №8. С. 58–63.
12. Івахненко В. В. Аналіз доходів підприємства як основа для прийняття управлінських рішень. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2021. №74. С. 110–116.
13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства Фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 09.02.2025).
14. Кафка С.М. Особливості обліку витрат на нафтовидобувних підприємствах. *Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки*. 2004. № 4(30). С. 86–93.
15. Крупка Я. Д., Порохнавець Я. А. Облік і контроль у видобувних галузях: монографія. Тернопіль : Крок, 2019. 254 с.
16. Крупка Я.Д. Фінансовий облік: підручник: 4-те вид.,та перероб./ Я.Д.Крупка, З.В.Задорожний, Н.П.Денчук та ін. Тернопіль: ЗУНУ, 2024. 490 с. URL: [http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/53367/1/Фінансовий% 20 облік-2024.pdf](http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/53367/1/Фінансовий%20облік-2024.pdf)

17. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. –с. 373.

18. Козаченко А.Ю. Доходи суб'єктів господарювання: економічна сутність та класифікація. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2021. Вип. 6. Т. 2. С. 35–43. URL: <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2022/03/en2021-6-t2-06.pdf>

19. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення: 09.02.2025).

20. Москалюк Г. О., Посмітна В. К., Особливості обліку і оподаткування у гірничовидобувній галузі. Ефективна економіка. 2025. № 2. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.2.92>

21. Мошенський С. З., Олійник О. І. Економічний аналіз : підручник. Житомир : Рута, 2007. 544 с.

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення 07.11.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 04.02.2025).

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. Дата оновлення 29.09.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 09.01.2025).

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення 29.09.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 15.01.2025).

25. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». Мінфін України; Наказ, Положення від 08.10.1999 № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>

26. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» Мінфін України; Наказ, Положення від 31.01.2000 № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>

27. Панасюк В., Бурденюк Т., Мужевич Н. Особливості цифрової трансформації обліку. Галицький економічний вісник. 2021. № 1 (68). С. 70–76. URL: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu 2021.01

28. Педченко, Н., Тітенко, Л., Мілька, А., Артюх-Пасюта, О., & Тітенко, Ю. (2023). Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки», (1 (107), 29-36. <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2023-1-4>

29. Пилипів Н.І. Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах: монографія. Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.

30. Порохнавець Я. А. Структура та порядок обліку витрат на використання природних ресурсів. *Ефективна економіка*. 2015. № 7 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_7_23

31. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 №1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 09.02.2025).

32. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 09.02.2025).

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

34. Про компанію ТОВ «РУДОМАЙН». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://rudomain.com.ua/about-ua/> (дата звернення: 02.05.2025).

35. Прохар Н.В., Ночовна Ю.О. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.

36. Співак С. Діджиталізація процесів бухгалтерського обліку Соціально-економічні проблеми і держава. 2021. Вип. 2 (25). С. 113-119. URL: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2021/21ssmpbo.pdf>

37. Старенька, О. М. Стан використання сучасних інформаційних технологій для бухгалтерського обліку на підприємствах. Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць. Одеса: Одеський національний економічний університет. 2022. № 1-2 (80-81). С. 61-75. URL:<http://vsed.oneu.edu.ua/collections/2022/80-81/pdf/61-75.pdf>

38. Степаненко О.І. , Матковська В.О. Класифікація доходів і витрат для потреб обліку та управління. URL:http://www.market-infr.od.ua/journals/2024/79_2024/14.pdf

39. Скорнякова, Ю., & Мордвинов, К. (2025). Фінансові результати діяльності підприємства: принципи обліку та облікова політика. *Економіка та суспільство*, (71). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-71-9>

40. Травін В.В., Камінська Т. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат в системі бухгалтерського обліку. Вісник ЖДТУ. 2017. № 4(82). С. 56–59. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2017_4_12

41.Шубіна С., Малахов В., Медведєва А. Теоретико-методичні підходи до аналізу витрат, доходів і фінансових результатів діяльності підприємств. *Вісник Університету банківської справи*. 2018. №3 (33). С. 85–91. URL:<https://www.ser.net.ua/index.php/SER/article/view/20>.

42. Яворська Т.І., Соболевська О.О. Теоретичні аспекти сутності доходів та їх класифікація. Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного (економічні науки). 2021. № 2(42). С. 101–107.

URL:<http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/13657/1/Макет%20№2%20%202020-97-103.pdf>

Додатки

Додаток А

Склад загальновиробничих витрат відповідно до НПСБО 16 «Витрати»

1. Витрати на управління підприємством;
2. Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення;
3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів;
5. Витрати на вдосконалення технології та організації виробництва;
6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
7. Витрати на обслуговування виробничого процесу;
8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього середовища;
9. Інші витрати

Додаток Б

Основні види продукції ТОВ «Рудомайн»



АГЛОМЕРАЦІЙНА РУДА
АР-1 $Fe \geq 60\%$
АГЛОМЕРАЦІЙНА РУДА
АР-2 $Fe \geq 55\%$
АГЛОМЕРАЦІЙНА РУДА
АР-3 $Fe \geq 50\%$



СИРА РУДА СР-1 $Fe \geq 42\%$
СИРА РУДА СР-1 $Fe \geq 42\%$
СИРА РУДА СР-2 $Fe \geq 40\%$
СИРА РУДА СР-3 $Fe \geq 38\%$



БІДНА РУДА БР $Fe \geq 39\%$
БІДНА РУДА БР-1 $Fe \geq 44\%$



ДОМЕННА РУДА ДР-1
 $Fe \geq 50\%$
ДОМЕННА РУДА ДР-2
 $Fe \geq 47\%$



РУДА ЗАЛІЗНА РЗ-1.1
 $Fe \geq 54\%$
РУДА ЗАЛІЗНА РЗ-2.2
 $Fe \geq 59\%$

Додаток В

Динаміка обсягів і структури видобутку залізної руди в світовому
масштабі за 2020-2021 роки

Країна	2020 рік		2021 рік		Відхилення 2021 року до 2020 року	
	сума, млн т	питома вага, %	сума, млн т	питома вага, %	абсолютне, млн т	відносне, %
Австралія	912	38,5	900	36,0	-12	-1,32
Бразилія	388	16,4	380	15,2	-8	-2,06
КНР	360	15,2	360	14,4	-	-
Індія	204	8,6	240	9,6	36	17,5
Україна	79	3,3	81	3,2	2	2,79
Канада	60	2,5	68	2,7	8	13,14
Казахстан	62	2,6	64	2,6	2	1,75
ПАР	56	2,4	61	2,4	5	9,71
Іран	49	2,1	50	2,0	1	1,01
Інші країни світу	199	8,4	296	11,8	97	47,67
Всього	2369	100,0	2500	100,0	131	5,53

Додаток Г



Динаміка обсягів експортованої продукції видобувної промисловості за видами за 2017–2021 роки

Додаток Д

Ф.1. «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» ТОВ «Рудомайн» за 2023 р

Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю «Рудомай»	Дата (рік, місяць, число)	2023 12 31
Територія	ДНІПРОПЕТРОВСЬКА	за ЄДРПОУ	37084892
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КАТОТГ	120001700102002/9
Вид економічної діяльності	Добування залізних руд	за КОГФГ	240
Середня кількість працівників	1068	за КВЕД	07.10
Адреса, телефон	проспект Поштовий, буд. 1, к. 430, м. КРИВИЙ РІГ, ДНІПРОПЕТРОВСЬКА ОБЛ. 50000		

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знаку (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку «x» у відповідній клітинці):
за порожніми (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

БАЛАНС (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2023 року

Актив	Код рідкв.	Форма № 1 Код за ДКУД 120100		
		Примітка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	6.10	8.287	6.702
первісна вартість	1001		12.733	12.750
накопичена амортизація	1002		(4.446)	(6.051)
Незаввершені капітальні інвестиції	1005	6.11	90.317	69.669
Основні засоби:	1010	6.12	637.538	570.665
первісна вартість	1011		864.430	933.474
знос	1012		(226.892)	(362.809)
Довгострокові біологічні активи	1020			
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
інші фінансові інвестиції	1035	6.13	226.571	217.421
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040			
Відстрочені податкові активи	1045	6.9	6.850	22.714
Інші необоротні активи	1090			
Усього за розділом I	1095		969.563	887.820
II. Оборотні активи				
Запаси:	1100	6.15	425.129	537.992
виробничі запаси	1101		71.844	79.038
незаввершене виробництво	1102		27.532	14.704
готова продукція	1103		325.750	444.250
Товари	1104			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	6.16	578.544	632.607
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	6.17	77.750	17.434
з бюджетом	1135	6.17	46.350	41.436
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140			
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145			
інша поточна дебіторська заборгованість	1155	6.17	299.428	332.097
Готівні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти:	1165	6.18	63.054	54.434
Готівка	1166			
Рахунки в банках	1167		63.054	54.434
Витрати майбутніх періодів	1170	6.19	2.168	2635
Інші оборотні активи	1190	6.19	5	2.824
Усього за розділом II	1195		1.487.423	1.622.289
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття				
Баланс	1200			
	1300		2.456.986	2.510.109

Пасив	Код рядка	Примітка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				
Зареєстрований капітал	1400	6.20	21 907	21 907
Капітал у дооцінках	1405			
Додатковий капітал	1410	6.20	1 071	(2 471)
Резервний капітал	1415			
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		2 104 454	2 019 620
Неоплачений капітал	1425			
Усього за розділом I	1495		2 127 432	2 039 056
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500			
Пенсійні зобов'язання	1505	6.21	31 090	58 498
Довгострокові кредити банків	1510			4 220
Інші довгострокові зобов'язання	1515	6.22	82 630	71 332
Довгострокові забезпечення	1520			2 907
Цільове фінансування	1525	6.23	18 781	30 030
Усього за розділом II	1595		133 401	166 987
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600			12 025
Поточна кредиторська заборгованість за:				
довгостроковими зобов'язаннями	1610	6.14	128	54 012
товари, роботи, послуги	1615	6.24	18 379	30 032
розрахунками з бюджетом	1620	6.25	5 184	27 031
у тому числі з податку на прибуток	1621			1 867
розрахунками зі страхування	1625	6.8	2 670	3 413
розрахунками з оплати праці	1630	6.8	8 512	11 702
за одержаними авансами	1635		500	5 813
за розрахунками з учасниками	1640			
із внутрішніх розрахунків	1645			
Поточні забезпечення	1660	6.25	29 337	32 549
Доходи майбутніх періодів	1665			
Інші поточні зобов'язання	1690	6.26	131 443	76 519
Усього за розділом III	1695		196 153	304 066
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття				
	1700			
Баланс	1900		2 456 986	2 510 109

Корітник

/Жолос В.В./

Головний

/Гуленко Т.Є./



Додаток Ж

Ф.2. «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» ТОВ «Рудомайн» за 2023 р

Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю «Рудомайн» (найменування)	Дата (рік, місяць, число) за ЄДРПОУ	КОДИ 2023 12 31 37064892
--------------	--	--	------------------------------------

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (Звіт про сукупний дохід) за 2023 рік

Форма № 2 Код за ДКУД | 1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	Примітка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	6.1	2 292 931	2 405 494
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	6.1	(1 265 654)	(1 127 650)
Валовий:				
прибуток	2090		1 027 277	1 277 844
збиток	2095			
Інші операційні доходи	2120	6.2	51 381	205 042
Адміністративні витрати	2130	6.3	(110 098)	(129 803)
Витрати на збут	2150	6.4	(747 869)	(650 752)
Інші операційні витрати	2180	6.5	(101 417)	(18 459)
Фінансовий результат від операційної діяльності:				
прибуток	2190		119 284	683 782
збиток	2195			
Дохід від участі в капіталі	2200			
Інші фінансові доходи	2220	6.6	5 149	2 155
Інші доходи	2240	6.7	2 244	2 267
Фінансові витрати	2250	6.6	(9 871)	(5 282)
Витрати від участі в капіталі	2255		(9 051)	
Інші витрати	2270	6.7	(171 546)	(223 242)
Фінансовий результат до оподаткування:				
прибуток	2290			459 670
збиток	2295		(63 791)	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	6.9	(12 438)	(79 167)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305			
Чистий фінансовий результат:				
прибуток	2350			380 503
збиток	2355		(76 229)	

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	Примітка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4	5
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400			
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405			
Накопичені курсові різниці	2410			
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415			
Інший сукупний дохід	2445	6.21	(2 471)	11 558
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		(2 471)	11 558
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455			
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		(2 471)	11 558
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		(78 700)	392 061

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	Примітка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2		3	4
Матеріальні затрати	2500		750 740	702 481
Витрати на оплату праці	2505	6.9	279 392	296 856
Відрахування на соціальні заходи	2510		61 177	64 832
Амортизація	2515		153 152	127 238
Інші операційні витрати	2520		1 171 034	964 831
Разом	2550		2 415 495	2 155 288

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	Примітка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2		3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650		-	-

Керівник

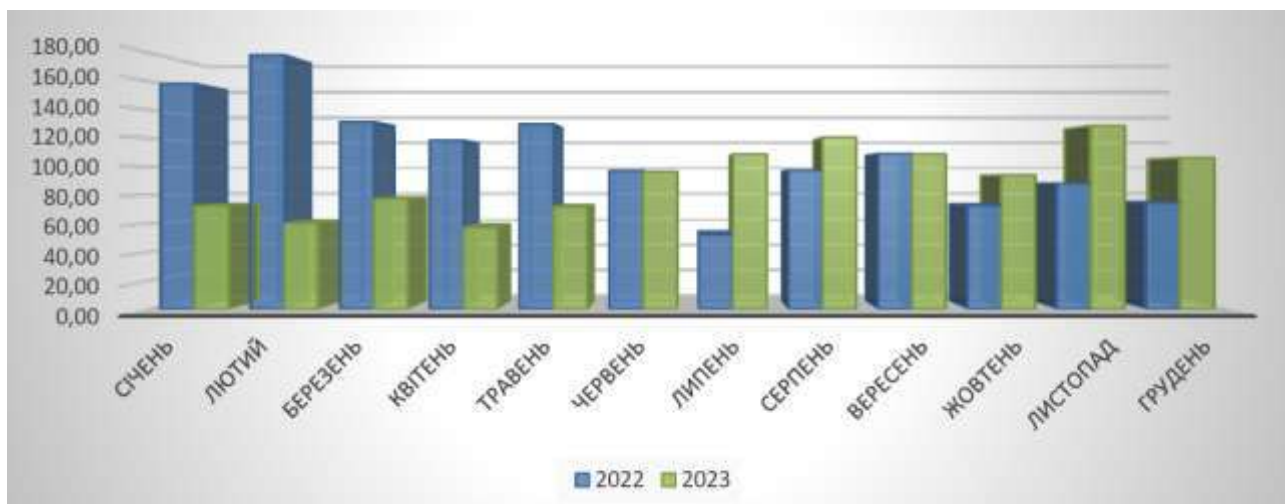
Головний бухгалтер



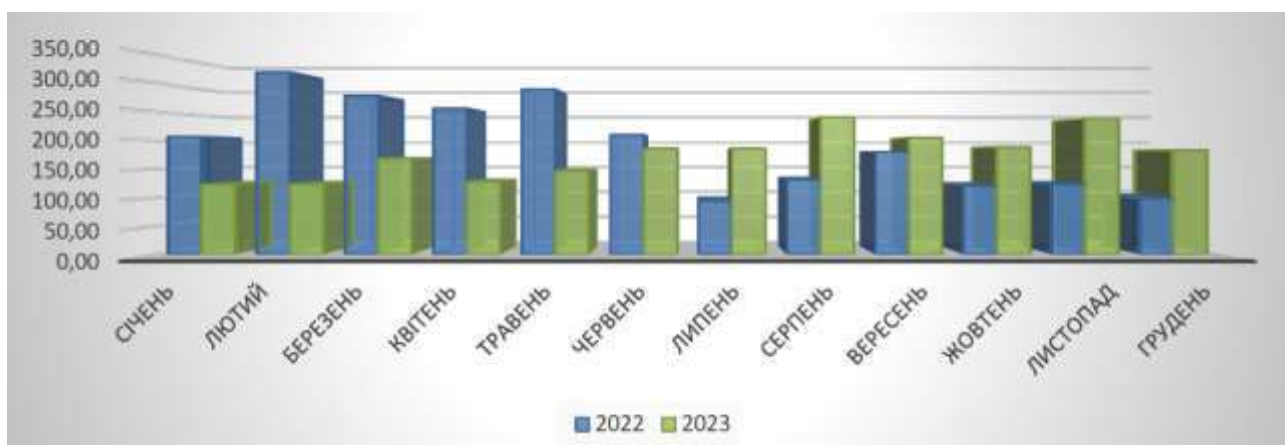
/Колос В.В./

/Гуленко Т.С./

Додаток Л



**Рис.Л1 Динаміка реалізації залізної руди 2022-2023 рр. по місяцях,
тис.тон**



**Рис. Л2 Динаміка продажу залізної руди 2022-2023 рр. по місяцях,
млн.грн з ПДВ**