

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 РОБОТА МАГІСТРА

Саакяна Арсена Івановича

(прізвище, ім'я, по батькові здобувача)

на тему **Організація та методика обліку і аналізу прямих матеріальних витрат промислового підприємства**

(повна назва теми)

за матеріалами **Товариство з обмеженою відповідальністю «РУДОМАЙН»**

(повна назва бази дослідження)

Науковий керівник **Кандидат економічних наук** **ДУТЧАК Р. Р.**

(наук. ступінь, вчене звання)

(підпис)

(прізвище, ініціали)

Робота допущена до захисту в ЕК

Протокол засідання кафедри
від 20 січня 2025р. № 7

Завідувач кафедри

(підпис)

к.е.н., доцент О.В.Неізвестна

Наук. ступінь, вчене звання

Ініціали, прізвище

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 *денна*
освіти

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Завідувач
кафедри

О.В.Неізвестна

(підпис) (прізвище, ініціали)

« 15 » жовтня 2025 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА
Саакяна Арсена Івановича

1.Тема роботи: Організація та методика обліку і аналізу прямих матеріальних витрат промислового підприємства

Керівник роботи: к.е.н. Дутчак Р.Р. затверджені наказом вищого навчального закладу від «14» жовтня 2025 р. № 710-ст

2. Строк подання здобувачем роботи « 24» грудня 2025 р.

3. Зміст кваліфікаційної роботи, об'єкт, предмет та мета дослідження:

Розділ 1. Теоретико-методичні основи обліку і аналізу прямих матеріальних витрат та характеристика підприємства

Економічна сутність прямих матеріальних витрат та основи їх обліку та аналізу. Галузеві особливості та аналіз основних організаційно-економічних показників діяльності ТОВ «РУДОМАЙН». Оцінка фінансового стану ТОВ «РУДОМАЙН».

Розділ 2. Організація та методика бухгалтерського обліку прямих матеріальних витрат: теорія й практика

Організації обліку прямих матеріальних витрат на ТОВ «РУДОМАЙН». Методика обліку прямих матеріальних витрат. Порядок відображення матеріальних витрат у фінансовій звітності. Управлінський облік прямих матеріальних витрат відповідно до концепції сталого розвитку.

Розділ 3. Організація та методика аналізу прямих матеріальних витрат

Організація проведення аналізу прямих матеріальних витрат. Аналіз динаміки, складу та структури прямих матеріальних витрат. Аналіз ефективності матеріальних витрат у парадигмі сталого розвитку

Об'єкт дослідження:	фінансово-господарська діяльність ТОВ «РУДОМАЙН» та бізнес процеси і операції, пов'язані з прямими матеріальними витратами
Предмет дослідження:	сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та аналізу прямих матеріальних витрат на промисловому підприємстві.
Мета кваліфікаційної роботи магістра:	обґрунтування теоретичних, методичних і практичних аспектів діючої системи обліку та аналізу прямих матеріальних витрат промислового підприємства та розробка рекомендацій.

4.Дата видачі завдання

«15» жовтня 2025 року

**Графік виконання кваліфікаційної магістерської роботи
здобувачами вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,
(денна та заочна форма здобуття освіти)**

№ з/п	Назва етапів КМР	Строк виконання етапів роботи
1	Затвердження керівників КМР	до 26.08.2025
2	Обговорення з керівником та затвердження теми КМР	до 28.08.2025
3.	Затвердження плану КМР	до 05.09.2025
4	Підготовка розділу 1	до 03.10.2025
5	Підготовка розділу 2	до 31.10.2025
6	Підготовка розділу 3	до 01.12.2025
7	Написання вступу та висновків до КМР, оформлення супровідних документів	до 08.12.2025
8	Подання електронного варіанту КМР керівнику для перевірки дотримання академічної доброчесності	до 13.12.2025
9	Перевірка тексту КМР на дотримання академічної доброчесності	14.12-30.12.2025
10	Отримання відгуку від наукового керівника	до 02.01.2026
11	Отримання рецензії	до 05.01.2026
12	Подання кваліфікаційної роботи на перегляд завідувачу кафедри	до 09.01.2026
13	Реєстрація завершеної кваліфікаційної роботи	до 12.01.2026
14	Попередній захист кваліфікаційної роботи на кафедрі	до 16.01.2026
15	Підготовка до захисту в ЕК	до 19.01.2026

Завдання підготував науковий керівник

_____ (підпис)

Дутчак Р.Р.

(прізвище та ініціали)

Завдання одержав

_____ (підпис)

Саакян А.І.

(прізвище та ініціали)

Декларація
про дотримання академічної доброчесності під час написання
кваліфікаційної магістерської роботи
здобувачем вищої освіти
Державного університету економіки і технологій

Я, Саакян Арсен Іванович, студент 2 курсу, групи ЗОіОП-24м Державного університету економіки і технологій розумію і підтримую політику закладу із академічної доброчесності. Я не надавав і не одержував заборонену допомогу під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

Арсен СААКЯН

(підпис)

09 січня 2026 року

АНОТАЦІЯ

Саакян А.І. Організація та методика обліку і аналізу прямих матеріальних витрат промислового підприємства – Рукопис.

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

Проведено аналіз основних публікацій вітчизняних науковців та практиків, нормативної бази щодо трактування термінів «витрати» та «матеріальні витрати». Окреслено галузевий вплив на формування прямих матеріальних витрат. Проведено аналіз фінансового стану за даними фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН».

Розглянута теорія й практика організації та методики обліку прямих матеріальних витрат у гірничо-збагачувальному виробництві. Приділена увага аналітичному обліку матеріальних витрат за центрами витрат, за технологічними процесами та статтями калькуляції. Практична цінність одержаних результатів полягає у визначенні сутності матеріальних витрат у контексті сталого розвитку та формуванні рекомендацій щодо змісту управлінського обліку матеріальних витрат з урахуванням Цілей сталого розвитку.

Наведені напрямки організації проведення аналізу прямих матеріальних витрат. Проведено аналіз динаміки, складу та структури прямих матеріальних витрат; аналіз ефективності матеріальних витрат у парадигмі сталого розвитку. Розраховані показники: матеріаломісткості, матеріаловіддачі та ресурсоємності (водоємність, енергоємність), що є ключовим показником сталого розвитку. Визначено у товариства високу технологічну ефективність у використанні енергетичних ресурсів, але зниження оборотності запасів.

Ключові слова: система управління, прямі матеріальні витрати, галузеві особливості, аналітичний облік, управлінський облік матеріальних витрат, матеріаломісткість, матеріаловіддача, ресурсоємність

ЗМІСТ

	<i>стор</i>
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ПРЯМИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1. Економічна сутність прямих матеріальних витрат та основи їх обліку та аналізу	9
1.2. Галузеві особливості та аналіз основних організаційно-економічних показників діяльності ТОВ «РУДОМАЙН»	21
1.3. Оцінка фінансового стану ТОВ «РУДОМАЙН»	24
Висновки до розділу 1	34
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРЯМИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ: ТЕОРІЯ Й ПРАКТИКА	37
2.1. Організації обліку прямих матеріальних витрат на ТОВ «РУДОМАЙН»	37
2.2. Методика обліку прямих матеріальних витрат	51
2.3. Порядок відображення матеріальних витрат у фінансовій звітності	57
2.4. Управлінський облік прямих матеріальних витрат в контексті сталого розвитку	62
Висновки до розділу 2	68
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ПРЯМИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ	71
3.1. Організація проведення аналізу прямих матеріальних витрат	71
3.2. Аналіз динаміки, складу та структури прямих матеріальних витрат	77
3.3. Аналіз ефективності матеріальних витрат у парадигмі сталого розвитку	87
Висновки до розділу 3	92
ВИСНОВКИ	94
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	98
ДОДАТКИ	107

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ЕЦП - електронний цифровий підпис

ЗУ – Закон України

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

МФУ – Міністерство фінансів України

НП(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку ;

од. – одиниці

ПЕВ – планово-економічний відділ

ПМВ – прямі матеріальні витрати

ТАР – Табелі аналітичної роботи

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ЦСР – цілі сталого розвитку

ВСТУП

В умовах ринкових відносин, де відбувається конкурентна боротьба за місце на ринку, де ціни формуються під впливом ринкових сил, таких, як попит і пропозиція, проблема раціонального використання ресурсів стає все актуальнішою. Витрати та оптимізація їхнього рівня на одиницю продукції є важливим чинником підвищення ефективності діяльності підприємства, і водночас – підвищення його конкурентоспроможності.

Менеджери та підприємці все більшу увагу надають ефективності використання ресурсів, їх раціональному розподілу з метою зниження витрат виробничо-господарської діяльності, що як резерв підвищення прибутковості такої діяльності є запорукою фінансової стабільності та розвитку підприємства.

Актуальність теми зумовлена тим, що питання обліку і аналізу складових витрат виробництва продукції, робіт чи послуг завжди викликало підвищений інтерес не лише у керівників підприємств і працівників економічних відділів, але і науковців, які звертаються до його вивчення з метою знаходження шляхів зниження собівартості, а відтак – підвищення конкурентоспроможності продукції.

Прямі матеріальні витрати мають найбільший вплив на формування ціни продукції. З цього випливає, що витрати можна розглядати, з одного боку, як процес використання речовини на виробництво, а з іншого - це мотиваційний момент діяльності господарчого суб'єкта – одержання прибутку.

Основні переваги облікової інформації про матеріальні витрати, з точки зору її використання в управлінні, полягають у тому, що вона точно відображає, де були здійснені матеріальні витрати, створює передумови для їх скорочення та допомагає керівництву виявляти підрозділи, відповідальні за понесені витрати. Якість облікових даних про витрати оцінюється адміністрацією підприємства з позиції їх придатності для прийняття управлінських рішень.

Особливої актуальності управління витратами набуває в матеріаломістких галузях промисловості, до яких відноситься гірничо-

збагачувальне виробництво. Воно представляє собою стратегічну, містоутворюючу галузь, одну з базових в структурі промислового виробництва України, а виробничому процесу її підприємств притаманні суттєві особливості, які накладають певні обмеження та вимоги на управління витратами гірничорудного підприємства.

Метою магістерського дослідження є обґрунтування теоретичних, методичних і практичних аспектів діючої системи обліку та аналізу прямих матеріальних витрат промислового підприємства та розробка рекомендацій.

Для досягнення зазначеної мети були поставлені такі завдання:

- визначити економічну сутність прямих матеріальних витрат на основі діючої нормативної бази та огляду літературних джерел;
- дослідити галузеві особливості діяльності підприємства та дати оцінку його організаційно-економічним показникам та фінансовому стану;
- дослідити організаційні та методичні аспекти обліку прямих матеріальних витрат з урахуванням галузевих особливостей підприємства;
- навести порядок відображення матеріальних витрат у фінансові звітності;
- представити особливості управлінського обліку прямих матеріальних витрат промислового підприємства в контексті сталого розвитку;
- дослідити особливості організації та методики аналізу прямих матеріальних витрат на промисловому підприємстві;
- оцінити ефективність матеріальних витрат у парадигмі сталого розвитку.

Об'єктом дослідження є фінансово-господарська діяльність ТОВ «РУДОМАЙН» та бізнес процеси і операції, пов'язані з прямими матеріальними витратами.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та аналізу прямих матеріальних витрат на промисловому підприємстві.

Методичним інструментарієм у процесі виконання кваліфікаційної магістерської роботи слугували: методи логічного узагальнення – для розкриття сутності поняття «прямі матеріальні витрати», методи формалізації – задля узагальнення циклу обробки облікової інформації щодо матеріальних витрат, розкриття змісту методичного підходу до визначення складових частин облікового процесу з метою формування показника «матеріальні витрати» при складанні форм фінансової звітності; методи індукції та дедукції; при проведенні аналізу - порівняння, статистичні, групування, динамічні ряди, балансове співставлення, графічні методи, методи детермінованого факторного аналізу, спосіб ланцюгових підстановок.

Інформаційна база дослідження охоплює новітні положення сучасної економічної науки та праці відомих вітчизняних вчених, фахівців-практиків щодо підвищення ефективності управління витратами промислових підприємств, чинне законодавство і нормативно-правові акти, дані державної служби статистики України, звітність ТОВ «РУДОМАЙН», результати власних досліджень.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ПРЯМИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА

1.1.Економічна сутність прямих матеріальних витрат та основи їх обліку та аналізу

Підприємства від своєї господарської діяльності прагнуть отримувати максимальний прибуток. Але отримання прибутку пов'язане із витратами. Кожне підприємство визначає свої витрати на виготовлення продукції і дохід від її реалізації, а потім їх зіставляють між собою. Таке зіставлення дає можливість підприємству оцінити ефективність своєї діяльності. Отримання максимального прибутку підприємством – це ріст інших економічних показників, розширення виробництва, збільшення власного капіталу і т.д. Але прибуток і витрати – це одна система і її ефективність залежить від вміння господарювати, тобто, в першу чергу, від управління витратами. Управління витратами – це одна із складових системи менеджменту.

Витрати – складне економічне явище, що тісно пов'язане з усіма елементами процесу управління та впливають на показники діяльності підприємства. На сьогодні для більшості підприємств стає актуальною проблема організації обліку витрат, зокрема матеріальних, з метою контролю та обґрунтування зростання витрат.

Управління витратами, як сфера науки, з'явилася у ХІХ столітті з виникненням теорії витрат, і першими країнами, які мали відношення до цієї проблеми – це були Великобританія, Німеччина і США. В зв'язку з цим вчені і практики розпочали вивчати дану проблему. Відомі науковці, які досліджували поняття «витрати» та управління ними – це: П. Й. Атамас [1] М.Г.Грещак, [8], М. І. Задорожна [15], М. І. Скрипник[60], А. М. Турило [69], Ю.С.Цал-Цалко [72], Т. В. Козаченко [24], Ю. М. Великий [4], Ю. І Ключ [22], І.М.Труніна [68] та інших.

Таблиця 1.1.

Поняття «витрати» в господарській діяльності підприємства

<i>Автори</i>	<i>Визначення</i>
П.Й. Атамас [1, с. 34].	Незважаючи на галузеві особливості, завжди в процесі виробництва беруть участь засоби праці, предмети праці та робоча сила, а у деяких галузях – природні ресурси. Використання цих елементів виробництва зумовлює витрати підприємства у процесі господарської діяльності
М.Г. Грещак, О.С. Коцюба [8, с. 26].	Витрати підприємства – формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток)
Н.В. Задорожна [15].	Витрати – це вартість усіх використовуваних ресурсів, необхідних для випуску визначеного обсягу продукції
М.І. Скрипник [60]	Витрати – це використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку господарюючого суб'єкта за даний період часу ставляться у відповідність доходам
А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [69, с. 32]	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети
Ю.С. Цал-Цалко [72, с. 17].	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені

Джерело: [1, 8, 15, 60, 69, 72]

Отже, на думку всіх авторів, витрати – це вартісні значення використання всіх видів ресурсів: матеріальних, фінансових, трудових та інформаційних для досягнення мети підприємства – отримання прибутку. Праці зазначених науковців підтверджують, що будь-яка діяльність неможлива без витрат ресурсів. Закономірності розвитку ринкових відносин, логіка пізнання свідчать, що спочатку мають місце витрати ресурсів, а потім – результати, пов'язані з цими витратами.

Менеджери при прийнятті рішень повинні володіти більш глибокою інформацією про витрати, яка відображається у відповідних класифікаційних групах витрат.

У бухгалтерському обліку витрати регламентуються національними стандартами бухгалтерського обліку НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до

фінансової звітності» та НП(С)БО 16 «Витрати», які визначають методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства і їх розкриття у фінансової звітності, а також наведена класифікація витрат по видам та їх оцінка і умови визнання (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2

Регулювання обліку витрат за НП(С)БО

<i>Критерії</i>	<i>Витрати</i>
Регламентуючі стандарти	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 16 «Витрати»
Визначення	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 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 за функціями та елементами витрат

Джерело: [42,43]

Групування витрат здійснюється відповідно до класифікації видів діяльності підприємства - операційної, фінансової та інвестиційної діяльності (рис. 1.1).



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

Джерело: складено на основі [42]

«Основна діяльність - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу»[42].

До витрат основної діяльності відносяться витрати виробництва. Витрати виробництва – це те, у що обходиться створення продукту підприємству та формує його собівартість.

«Прямі витрати - витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом».

Склад прямих матеріальних витрат та їх місце у виробничій собівартості, згідно НП(С)БО 16 «Витрати», наведено рисунком 1.2.



Рис.1.2. Місце прямих матеріальних витрат у складі виробничої собівартості

Джерело: складено на основі [43].

Матеріальні витрати класифікуються за багатьма ознаками: за місцем виникнення, за видами діяльності, за способами перенесення вартості на продукцію, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат. Але, в першу чергу для облікового процесу важливий розподіл витрат за способами

перенесення вартості матеріалів на продукцію, згідно якої вони поділяються на прямі і непрямі.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, викладеному в пункті 11 НПСБО 16 «Витрати» [43]. Тобто, прямі витрати безпосередньо відносяться до певного об'єкту витрат «шляхом економічної доцільності». Цей вислів означає, що при віднесенні витрат на певний об'єкт, слід керуватися принципом, якщо витрати на віднесення вартості цвяхів по кожному конкретному виготовленому стільцю перевищують саму вартість цвяхів, тоді доцільніше та дешевше розподілити ці матеріали між виробами непрямим способом, тобто пропорційно прямим витратам [7, с.57].

Прикладом прямих матеріальних витрат є деревина у виробництві меблі, тканина, яка використовується для виготовлення одягу та інше. В окремих випадках конкретні види матеріалів, які є частиною виробленої продукції, не включають до складу прямих витрат. Прикладом таких витрат є цвяхи при виготовленні меблі, нитки у виробництві одягу тощо. Такі матеріали розглядаються як допоміжні та виходячи з принципу «економічної доцільності» включаються до складу виробничих накладних витрат.

Оскільки прямі матеріальні витрати виникають у всіх напрямках виробничо-господарської діяльності підприємства, то доцільно виділяти такі групи місць виникнення витрат: виробництво (роботи, послуги), обслуговування виробництва. У кожній з цих груп можна точніше і легше вибрати конкретні місця виникнення витрат.

Матеріальні витрати відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [38], підчас

планування, обліку та калькулювання собівартості продукції групуються за такими калькуляційними статтями, наведеними у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3.

Групування прямих матеріальних витрат за калькуляційними статтями

<i>Статті калькуляції</i>	<i>Склад</i>
«Сировина та матеріали»	Вартість сировини та матеріалів, що входять до складу виробленої продукції, утворюючи її основу, чи є необхідним компонентом для виготовлення продукції, робіт та послуг. До цієї статті належать вартість покупних матеріалів, що використовуються в процесі виробництва продукції за умов забезпечення нормального технологічного процесу та витрат, пов'язаних з використанням природної сировини, в частині відрахувань для покриття витрат на геологорозвідку та геологорозшуки корисних копалин, рекультивацію земель, а також плата за використання інших природних ресурсів. Витрати за цією статтею включаються безпосередньо до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг).
«Покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств»	Вартість: купівельних комплектуючих виробів та напівфабрикатів, що підлягають монтажу або додаткової обробці на даному підприємстві та вартість робіт та послуг виробничого характеру, до яких належать здійснення окремих операцій з виготовлення продукції, обробки сировини та матеріалів, що споживаються, часткова обробка напівфабрикатів та виробів тощо, за умови, що ці послуги відносяться безпосередньо на собівартість конкретних видів продукції. Вартість покупних комплектуючих виробів, напівфабрикатів та послуг виробничого характеру включаються безпосередньо до собівартості окремих видів продукції.
«Паливо та енергія на технологічні потреби»	Включає витрати на всі види палива та енергії, які одержані від сторонніх підприємств, там і виготовлені самим підприємством, що безпосередньо використовуються в процесі виробництва продукції. В окремих ланках промисловості до таких витрат відносяться: витрати на паливо для плавильних агрегатів, домен, мартенівських печей, для нагрівання металу в прокатних, штампувальних, пресових, термічних та інших цехах; витрати на електроенергію для електродечей у сталеплавильному, феросплавному і ливарному виробництвах, проведення випробувань виробів тощо. Витрати на паливо та енергію на технологічні потреби відносяться до собівартості окремих видів продукції на основі свідчень контрольно-вимірювальних приладів. Витрати на власне виробництво електричної та інших видів енергії, а також на трансформацію і передачу придбаної енергії до місця її споживання включаються до собівартості продукції цих підприємств за ціною собівартістю, окрім тих випадків, коли виробництво електроенергії планується в складі продукції, що реалізується, та коли вона відпускається за встановленими тарифами.

Джерело: [38]

Витрати на сировину і матеріали, покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, паливо, енергію та інші матеріальні ресурси формуються виходячи з цін на їх придбання, включаючи витрати на обслуговування транспортування, зберігання та доставку, які здійснюються сторонніми підприємствами та організаціями, матеріальних витрат пов'язаних з транспортною доставкою матеріальних ресурсів, витрат від нестачі матеріальних цінностей у дорозі в межах норм природного убутку.

Перелік прямих статей матеріальних витрат визначається відповідно особливостей виробничого процесу. Так, в усіх галузях промисловості застосовується стаття «Сировина і матеріали», у машиноприладобудуванні – «покупні вироби, напівфабрикати і послуги кооперованих підприємств», у чорній, кольоровій металургії, скляній, цементній та інших галузях промисловості – статті «Паливо та енергія на технологічні потреби».

З точки зору бухгалтерського обліку основу матеріальних витрат складають використані запаси. Тому, важливе значення має оцінка запасів при їх використанні, так як саме тут виникають проблеми обрання варіанту, з урахуванням впливу оцінки на вартість продукції, що виготовляється, ціну готової продукції, попит споживачів і розмір прибутку, одержаного від реалізації продукції. При відпуску матеріалів у виробництво згідно з п.16 НП(С)БО 9 їх оцінка здійснюється за одним з наступних методів (табл.1.4).

Таблиця 1.4

Оцінка запасів при їх вибутті

Метод оцінки запасів	Характеристика методу
1	2
Ідентифікована собівартість	Передбачає особливе маркування кожної одиниці запасів, що дозволяє в будь-який момент часу визначити вартість, а також встановити дату витрачання кожної одиниці запасу певного виду, собівартість витраченого запасу та вартість запасів, що залишилися
Середньозважена собівартість	Проводиться за кожною одиницею запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця та вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця й одержаних протягом звітного місяця (п. 18 НП(С)БО 9)
ФІФО	Базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття),

Продовження табл. 1.4

1	2
	оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів (п. 19 НП(С)БО 9)
Нормативні затрати	Полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норм витрат та ціни у нормативній базі повинні регулярно перевірятися і переглядатися (п. 21 НП(С)БО 9)
Ціни продаж	Базується на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотку торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну та змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари

Джерело: складено на основі [44]

Підприємство має право застосовувати одночасно декілька методів оцінки, проте існує наступне обмеження: для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується виключно один з наведених методів. Тому допустима ситуація, коли в обліку підприємства різні запаси оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердити різницю в умовах їх використання.

Використання матеріалів у виробництві через недосконалість технології призводить до утворення великої маси зворотних відходів. Прийнято з витрат на матеріальні ресурси, що включаються у собівартість продукції вираховувати вартість зворотних відходів, які являють собою залишки сировини, матеріалів та інших видів матеріальних ресурсів, що утворилися у процесі виробництва продукції і втратили повністю або частково споживні властивості початкового ресурсу і через те використовуються з підвищеними витратами, зниження виходу продукції або зовсім не використовуються за прямим призначенням.

Проблемними питаннями, які піднімалися науковцями – є порядок включення вартості матеріалів до собівартості продукції у комплексних виробництвах та вибір методів контролю за формуванням прямих матеріальних витрат. Так, в комплексних виробництвах, де з одного матеріалу виготовляється

декілька видів і сортів продукції (металургійна, лісопереробна, масложирова промисловість та ін.), а також на підприємствах, на яких одні й ті ж деталі використовуються для виготовлення декількох виробів, витрати матеріалів на кожний вид, ґатунок, групу продукції визначаються непрямим методом: пропорційно до нормативних витрат на фактичний випуск продукції; за встановленими коефіцієнтами; пропорційно до кількості або ваги продукції.

Вибір параметрів розрахунку бази розподілу в кожному конкретному випадку залежить від того, по якому параметру продукти, що випускаються, найбільше відрізняється один від одного. Найчастіше матеріальні витрати прямо включають у собівартість продукції. Якщо це зробити економічно недоцільно, слід розподіляти матеріальні витрати і включати в собівартість непрямим шляхом (рис.1.3).

Для кожного підприємства важливим є вибір методу контролю за використанням матеріальних ресурсів. Так, вище перелічені автори, для виявлення відхилень від норм у вітчизняній практиці рекомендують наступні методи контролю (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5.

Методи контролю матеріальних витрат

<i>Методи контролю матеріальних витрат</i>	<i>Умови застосування</i>
Метод сигнального документування	Застосовується для виявлення відхилень, які спричинені заміною або наднормативним витрачанням сировини чи матеріалів.
Метод партійного розкрою	Використовується у тому разі, коли з одного матеріалу виробляється декілька деталей або заготовок одночасно. Відхилення виявляються по кожній партії матеріалу, який поступає на розкрій порівнянням фактичних витрат нормативними. Облік відхилень оформляється в розкрійних листах або картах, де наводяться дані про фактично витрачену кількість матеріалу, вироблених заготовок, величину відходів.
Інвентарний метод	Ґрунтується на даних інвентаризації залишків невикористаних матеріалів, які зберігаються на робочих місцях.. Фактичні витрати певного матеріалу визначаються за місяць у цілому за даними про вхідні залишки на робочих місцях, надходження зі складу (+) і залишками матеріалу на кінець місяця на робочих місцях (-).

Джерело: [38]

На сьогоднішній день до факторів, що впливають на структуру собівартості, зокрема на частку матеріальних витрат у собівартості товарної продукції, крім галузевих особливостей, належить:

- рівень технологій: сучасні, ресурсозберігаючі технології дозволяють зменшувати матеріаломісткість;

- тип виробництва: в одиничному виробництві можуть бути вищими питомі витрати, ніж у масовому;

- ціни на сировину та енергоносії: коливання цін на ринку безпосередньо впливає на матеріальні витрати.

Дані, щодо частки матеріальних витрат у собівартості продукції, залежно від галузевої приналежності підприємств, згенеровані ChatGPT, наступні:

- Матеріаломісткі галузі (важка промисловість, металургія, хімічна промисловість): 60–90%. Витрати на сировину, матеріали та енергію є ключовою складовою собівартості;

- Легка промисловість (текстильна, швейна): 50–80%. Основна частка припадає на сировину (тканини, фурнітура), але також значними є витрати на оплату праці;

- Харчова промисловість: 40–70%. Залежить від виду продукції. Значну частку займає сільськогосподарська сировина;

- Машинобудування: 50–60%. Залежить від складності продукції. До матеріальних витрат належать вартість металу, комплектуючих та інших матеріалів;

- Сфера послуг: до 30%. У цій галузі основною статтею витрат є оплата праці, а матеріальні витрати (наприклад, витрати на офісні матеріали, паливо) не є ключовими;

- Сільське господарство: 40–60%. Основні матеріальні витрати – це добрива, насіння, паливо та ветеринарні препарати [73].

Це означає, що найбільші резерви економії містяться у функціональній групі «матеріальні витрати», які підлягають ретельному дослідженню. Проблема зниження матеріальних витрат у собівартості продукції є подвійною.

З одного боку, зменшується кількість використаних у процесі виробництва на одиницю продукції предметів праці, а з іншого – кількість авансових для господарської діяльності підприємства оборотних коштів.

Раціональне управління матеріальними витратами є одним з резервів зниження собівартості виготовленої продукції, й відповідно фактором збільшення прибутку та рентабельності на промисловому підприємстві.

Коли постає питання оптимізації витрат, необхідно знаходити баланс між економією ресурсів та якістю продукції або надання послуг (рис.1.4).

Для характеристики ефективного використання матеріальних ресурсів на підприємствах застосовується система узагальнюючих та локальних показників. До локальних відносяться матеріалоемність, фондоемність, трудомісткість, зарплатоемність. У свою чергу матеріалоемність можна розділити на сировиноємність продукції, металоємність, паливоємність, енергоємність, напівфабрикатоємність тощо.

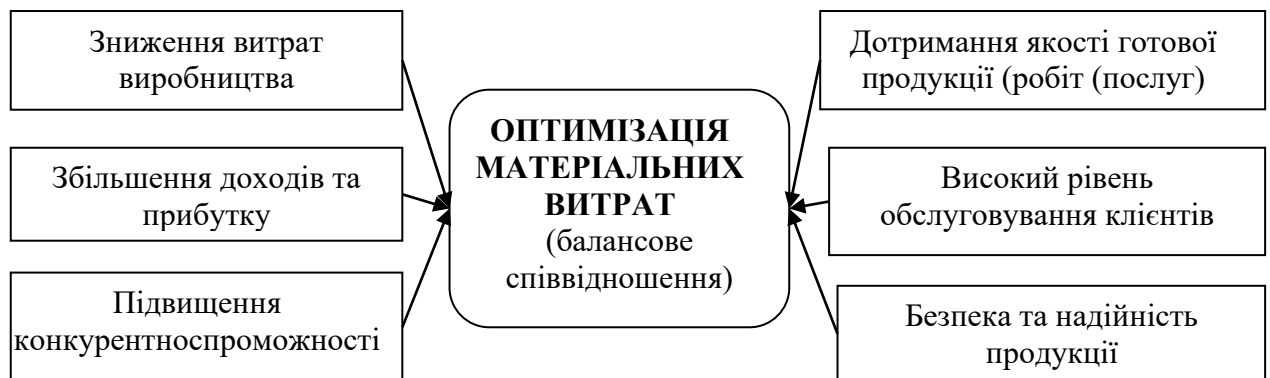


Рис.1.4 Балансове співвідношення оптимізації матеріальних ресурсів та якості продукції

Джерело: складено на основі [13]

Показники ресурсозбереження та ресурсоемності виступають як узагальнюючі показники. Якщо ці показники розраховуються у вартісній формі, треба враховувати рівень інфляції [16]. Останнім часом в окремих вітчизняних публікаціях вже зустрічаються дослідження необхідності комплексного підходу до оцінки рівня ресурсоемності та ресурсозбереження продукції. Під ресурсоемністю продукції розуміється сукупність витрат усіх

видів ресурсів, що припадає на одиницю доходів від реалізації продукції та інших видів надходжень, що беруть участь в формуванні прибутку підприємства.

Показники ресурсозбереження та ресурсоемності розраховуються у вартісній формі, тобто на них має вплив фактор ціни. В умовах ринкової економіки ціни у великій мірі залежать від наявності і рівня інфляції, темпи якої змінюються в часі під впливом багатьох чинників.

Для розуміння процесів ціноутворення важливо мати на увазі, що не кожне підвищення цін свідчить про наявність інфляції. Є багато причин підвищення цін не інфляційного характеру. Наприклад, зміни цін в залежності від попиту на окремі види запасів, від якості матеріальних запасів, у зв'язку із погіршенням гірничо-геологічних умов і зростанням витрат на видобуток сировини і палива, у зв'язку з додатковими витратами екологічного характеру та ін.

Таким чином, для підприємств основна діяльність яких характеризується матеріаломісткістю, важливим є ефективне управління матеріальними витратами для досягнення високого економічного результату. Система управління матеріальними витратами спрямована на вирішення таких завдань: збір, аналіз інформації про матеріальні витрати; нормування, планування витрат за елементами, видами продукції; пошук і виявлення чинників економії ресурсів і оптимізації витрат.

1.2. Галузеві особливості та аналіз основних організаційно-економічних показників діяльності ТОВ «РУДОМАЙН»

ТОВ «РУДОМАЙН» - українське підприємство, яке займається видобутком та збагаченням залізної руди відкритим способом. Руда виробляється із застосуванням сухої магнітної сепарації. Призначена для переробки на металургійних підприємствах, агломераційному виробництві і в якості добавки під час виробництва цементу. Компанія виробляє залізні руди

наступних підвидів: агломераційна руда, доменна руда, сира руда, залізна руда[55]. Продукція відповідає вимогам ДСТУ 3704. Основні види продукції Компанії та їх характеристики наведено у додатку А.

ТОВ «РУДОМАЙН» активно працює на території України, СНД та Європи. Починаючи з 2010 року, було перероблено понад 20 мільйонів тон некондиційних руд Криворізького залізорудного басейну. Довгі роки Компанія впевнено та сумлінно співпрацює як з вітчизняними, так і із західними партнерами, серед яких можна виділити: Passy GmbH (Австрія), Kizara Group Kft (Угорщина), ТОВ «Українська гірничодобувна компанія», ПрАТ «Івано-Франківськцемент», ПАТ «Подільський цемент» тощо. ТОВ «РУДОМАЙН» активно працює на території України, СНД та Європи[55].

ТОВ «РУДОМАЙН» 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.

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» [12, с.213].

Товариство є учасником реалізації заходів «Міської програми з вирішення екологічних проблем Кривбасу та поліпшення стану навколишнього природного середовища на 2016-2025 роки». Товариство очолює директор, який затверджує та змінює його організаційну структуру. Організаційна та

виробнича структура підприємства в існуючому вигляді адаптована до вимог сучасного економічного середовища (додаток Б, В).

Проведемо аналіз основних організаційно-економічних показників діяльності ТОВ «РУДОМАЙН» (таблиця 1.6) на основі даних форм фінансової звітності (додаток Г, Д).

Таблиця 1.6

**Динаміка організаційно-економічних показників діяльності
ТОВ «РУДОМАЙН»**

Показник	2024	2023	2022	2021	2024 до 2021р, %
Дохід	2 707 986 000	2 292 931 000	2 405 494 000	3 773 971 000	-28
Чистий прибуток	-221 882 000	-78 700 000	392 061 000	1 590 052 000	-114
Активи	2 352 226 000	2 510 109 000	2 456 986 000	2 144 343 000	+10
Зобов'язання	304 489 000	304 066 000	196 153 000	300 731 000	+1
Середня зарплата	25678	21800	21514	21569	+19
Кількість працівників	1018	1068	1146	849	+20

Джерело: складено за даними фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

Організаційно-економічні показники ТОВ «РУДОМАЙН» за період 2021-2024 років демонструють суттєве погіршення фінансового результату на тлі загального зростання масштабів діяльності. Дохід компанії характеризується значною волатильністю, причому 2021 рік був піковим за обсягами реалізації (3,774 млрд грн). У 2024 році відбулося зростання до 2,708 млрд грн порівняно з 2023 роком, але цей показник все ще на 28% нижчий за рівень 2021 року.

Чистий прибуток є найбільш критичним показником: компанія, яка була високоприбутковою у 2021 році (1,590 млрд грн), стала збитковою у 2023 році (-78,7 млн грн), а у 2024 році збиток зріс до -221,882 млн грн, що є найбільшим за аналізований період. Порівняно з 2021 роком, фінансовий результат у 2024 році демонструє падіння на 114%.

Активи компанії за цей період зросли на 10% (з 2,144 млрд грн до 2,352 млрд грн), що свідчить про розширення економічного потенціалу. Зобов'язання у 2024 році (304,489 млн грн) залишаються майже на тому ж рівні, що й у 2021 році, зростання становить лише 1%, підтверджуючи високу фінансову стійкість.

Кількість працівників за період 2021-2024 років зросла на 20% (з 849 до 1018 осіб), хоча у 2023-2024 роках відбулося скорочення штату. Середня заробітна плата має стійку позитивну динаміку, зростаючи на 19% порівняно з 2021 роком і досягнувши 25 678 грн у 2024 році.

Отже, ТОВ «РУДОМАЙН» зберігає високу фінансову незалежність та збільшує активи, але ключовий виклик – це критичне падіння чистого фінансового результату та найбільший збиток у 2024 році, що сигналізує про серйозні проблеми з контролем витрат та рентабельністю продажів.

Після детального вивчення основних організаційно-економічних показників діяльності підприємства, включаючи динаміку доходу, прибутку, активів та зобов'язань, ми отримали загальне уявлення про масштаби та ключову проблему компанії – збитковість. Для того, щоб зрозуміти причини такої критичної зміни фінансового результату та визначити, чи здатна компанія витримувати поточні фінансові навантаження та який її реальний запас міцності, необхідно перейти до комплексного аналізу фінансового стану.

1.3. Аналіз фінансового стану ТОВ «РУДОМАЙН»

Успішна діяльність будь-якого підприємства, незалежно від його галузі чи масштабів, вимагає чіткого, об'єктивного та системного вимірювання її результатів. Саме тому, невід'ємною частиною ефективного управління є аналіз фінансового стану компанії. Він слугує не просто констатацією історичних фактів, а стратегічним інструментом, що дозволяє оцінити життєздатність бізнесу, його стійкість та ефективність використання наявних ресурсів.

За основу проведення аналізу фінансового стану ТОВ «РУДОМАЙН» взяті загальновизнані підходи українських науковців, які пропонують комплексну оцінку за ключовими блоками з використанням коефіцієнтного методу як основного інструменту. Зокрема, методика аналізу ґрунтується на працях таких авторів: Савицької Г. В. – фундаментальні основи діагностики ліквідності та рентабельності [58], Бланка І. А. – управлінський аспект аналізу фінансових рішень та оптимізації капіталу [2], Ковалюка О.М. та

Терещенка О.О. – загальні підходи до комплексного фінансового аналізу та оцінки діяльності суб'єктів з досліджень [67].

Виходячи з рекомендацій науковців, аналіз проводився за чотирма основними напрямками: платоспроможність та ліквідність (оцінка здатності погасити короткострокові зобов'язання), фінансова стійкість (оцінка довгострокової залежності від позикового капіталу), ділова активність (оцінка ефективності використання активів) та рентабельність (оцінка прибутковості).

Основна мета аналізу фінансового стану підприємства – отримати об'єктивну, повну та своєчасну інформацію про його фінансово-господарську діяльність. Аналіз фінансового стану дозволить оцінити:

- платоспроможність та ліквідність: здатність підприємства своєчасно погашати свої короткострокові зобов'язання;
- фінансову стійкість, ступінь залежності від зовнішніх джерел фінансування та структуру капіталу;
- ділову активність: ефективність використання активів (оборотність) та швидкість їх перетворення на грошові кошти;
- рентабельність: здатність генерувати прибуток від використання активів, продажів та власного капіталу;

Для досягнення поставленої мети аналіз фінансового стану передбачає вирішення наступних ключових завдань:

- оцінка динаміки та структури активів і пасивів: вивчення змін у балансі підприємства;
- діагностика ліквідності та платоспроможності: розрахунок та інтерпретація відповідних коефіцієнтів, щоб визначити здатність компанії відповідати за своїми боргами;
- аналіз прибутковості (рентабельності): оцінка ефективності використання ресурсів для отримання прибутку;
- виявлення факторів: встановлення причин, що вплинули на зміну фінансових показників у поточному періоді порівняно з попередніми;

– обґрунтування управлінських рішень: надання інформаційної бази для інвесторів, кредиторів та менеджменту щодо доцільності подальшої співпраці чи інвестування.

Група показники платоспроможності та ліквідності (табл. 1.7) є критично важливою, оскільки вона визначає здатність підприємства вчасно та в повному обсязі виконувати свої поточні фінансові зобов'язання за рахунок наявних активів. Низькі показники ліквідності свідчать про ризик втрати платоспроможності, що може призвести до банкрутства.

Таблиця 1.7

Аналіз показників ліквідності ТОВ «РУДОМАЙН»

Показник	Норм. знач-ня	2023 рік	2024 рік	Відхилення (+;-)
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,18	0,11	-0,07
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>1	3,57	3,73	0,16
Коефіцієнт поточної ліквідності	1,5÷2	5,34	5,21	-0,13

Джерело: розраховано на основі фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

Надані показники ліквідності свідчать про достатній, але нерівномірний фінансовий стан підприємства з точки зору його здатності покривати короткострокові зобов'язання. Динаміка за 2023–2024 роки показує змішані тенденції, які потребують детального розбору.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство може погасити негайно за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів.

У 2023 році показник (0,18) був нижчим за рекомендований мінімум (0,2), що вказувало на недостатню «подушку безпеки» для миттєвих розрахунків. У 2024 році показник знизився до 0,11 (падіння на 0,07). Це негативна тенденція, яка свідчить про значне зменшення частки грошових коштів у структурі поточних активів або про швидке зростання короткострокових зобов'язань. Отже, підприємство має проблеми із запасом грошових коштів для швидкого покриття боргів. Це може бути результатом інвестування грошей у менш ліквідні активи (наприклад, запаси) або використання їх для погашення старих боргів, або ж зниження надходжень.

Коефіцієнт швидкої ліквідності показує здатність погасити поточні зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів без урахування запасів (грошові кошти + дебіторська заборгованість).

Показник швидкої ліквідності 3,57 (2023) та 3,73 (2024) значно перевищують норматив (1,0) в обидва роки. Це свідчить про високу платоспроможність підприємства. Навіть без продажу запасів, компанія має достатньо коштів та очікуваних надходжень від дебіторської заборгованості для покриття своїх короткострокових боргів. Зростання на 0,16 у 2024 році є позитивною тенденцією і може вказувати на ефективне управління дебіторською заборгованістю (скорочення терміну її обороту) або на зменшення поточних зобов'язань.

Настільки високе значення (> 3) може бути як позитивним фактором (надійна платоспроможність), так і сигналом про неефективне управління – наприклад, надмірне накопичення дебіторської заборгованості, що не обертається в гроші, або великі вільні залишки коштів, які не використовуються для розвитку.

Коефіцієнт поточної ліквідності показує загальну здатність підприємства погасити поточні зобов'язання за рахунок усіх поточних активів (включаючи запаси).

Значення 5,34 (2023) та 5,21 (2024) значно перевищують норматив (1,5 – 2,0). Це підтверджує високий запас міцності підприємства та його стійкість перед короткостроковими ризиками. Зниження на 0,13 у 2024 році є незначним і не впливає на загальну оцінку високої ліквідності.

Основним індикатором, що характеризує фінансову стійкість підприємства, є платоспроможність, тобто достатність ліквідних активів для погашення у будь-який момент усіх своїх короткострокових зобов'язань перед кредиторами (таблиця 1.8).

Аналіз ліквідності балансу ТОВ «РУДОМАЙН»

(тис. грн.)

Категорії статей балансу	Умовне позначення	01.01.2024	31.12.2024	Зміна	Коментар
Високоліквідні активи	A1	54 434	34 502	-19 932	Значне зниження, що вплинуло на абсолютну ліквідність.
Швидколіквідні активи	A2	1 026 979	1 096 862	+69 883	Істотне зростання, в основному, за рахунок дебіторської заборгованості.
Повільноліквідні активи	A3	540 876	454 551	-86 325	Зменшення, імовірно, запасів, що позитивно.
Важколіквідні активи	A4	887 820	766 311	-121 509	Зменшення необоротних активів.
Найбільш термінові зобов'язання	П1	249 154	209 029	-40 125	Зниження, що є позитивним для платоспроможності.
Короткострокові пасиви	П2	54 912	95 460	+40 548	Збільшення короткострокових позик.
Довгострокові пасиви	П3	166 987	228 053	+61 066	Значне зростання довгострокових зобов'язань.
Постійні пасиви	П4	2 039 056	1 819 684	-219 372	Зменшення власного капіталу.

Джерело: розраховано на основі фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

Наведена таблиця 1.7 відображає ключові зміни у структурі балансу ТОВ «РУДОМАЙН» протягом 2024 року:

Аналіз ліквідності балансу проведено шляхом зіставлення обсягів активів, згрупованих за ступенем їхньої ліквідності (швидкості перетворення на грошові кошти), з обсягами пасивів, згрупованих за терміновістю їхнього погашення. Для оцінки ліквідності використовувалися чотири групи активів та чотири групи пасивів. Баланс вважається абсолютно ліквідним, якщо виконуються чотири наступні співвідношення:

1) $A1 \geq P1$ – не дотримано. Високоліквідні активи (грошові кошти) недостатні для покриття найбільш термінових зобов'язань. Втрата абсолютної ліквідності сталася через зниження залишків грошових коштів на рахунках компанії (зменшення A1 на 19,9 млн грн).

2) $A2 \geq P2$ – дотримано. Швидколіквідні активи (грошові кошти + дебіторська заборгованість) значно перевищують короткострокові пасиви. Значення цього показника значно вище нормативу, що свідчить про високий рівень платоспроможності за рахунок швидких активів.

3) $A3 \geq P3$ – дотримано. Повільноліквідні активи (запаси) перевищують довгострокові пасиви. Ця умова виконана, що свідчить про достатній рівень поточної ліквідності (з урахуванням запасів).

4) $A4 \leq P4$ – дотримано. Важколіквідні активи (необоротні активи) фінансуються переважно за рахунок постійних пасивів (власного капіталу). Це є ознакою фінансової стійкості.

Баланс ТОВ «РУДОМАЙН» станом на 31.12.2024 року не є абсолютно ліквідним, оскільки не виконана перша, найжорсткіша умова ($A1 \geq P1$).

Однак, загальні показники ліквідності перевищують нормативи. Це обумовлено переважанням запасів та дебіторської заборгованості у структурі поточних активів. Тобто, компанія має достатньо ресурсів для покриття боргів, але ці ресурси не є грошовими коштами. Зниження абсолютної ліквідності вказує на необхідність оптимізації управління грошовими потоками та/або прискорення перетворення дебіторської заборгованості в гроші.

Показники фінансової стійкості (табл. 1.9) аналізують структуру джерел фінансування підприємства.

Таблиця 1.9

Аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «РУДОМАЙН»

Показник	Норм. знач-ня	2023 рік	2024 рік	Відхилення (+;-)
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,81	0,77	-0,04
Коефіцієнт фінансової стійкості	>0,75	0,88	0,87	-0,01
Коефіцієнт фінансового ризику		0,23	0,29	+0,01
Коефіцієнт маневреності власного капіталу		0,65	0,70	+0,05

Джерело: розраховано на основі фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

Вони дають оцінку довгострокової стійкості, показуючи, наскільки підприємство залежить від позикового капіталу і чи здатне воно обслуговувати свої довгострокові борги.

Наведені показники фінансової стійкості характеризують структуру капіталу підприємства та його залежність від позикових коштів, демонструючи високий рівень фінансової стійкості та незалежності в обох періодах. Динаміка за 2024 рік, хоч і показує незначне погіршення деяких показників, залишається в межах високих нормативних значень.

Коефіцієнт автономії показує частку власного капіталу у загальній сумі джерел фінансування (балансу). В обидва роки значення (0,81 та 0,77) значно перевищують норматив ($> 0,5$). Це свідчить про надзвичайно високу фінансову незалежність підприємства. Більшість його активів фінансується за рахунок власних коштів, що робить його дуже стійким до економічних криз та привабливим для кредиторів. Зниження на $-0,04$ у 2024 році є незначно негативною тенденцією. Це означає, що частка позикового капіталу трохи зросла (або власний капітал зменшився), але це зменшення не є критичним і не вплинуло на високий рівень автономії.

Коефіцієнт фінансової стійкості відображає частку тих джерел фінансування, які є постійними (власний капітал + довгострокові зобов'язання), у загальній сумі активів. Значення 0,88 та 0,87 також значно перевищують норматив ($> 0,75$). Це вказує на те, що більша частина активів фінансується за рахунок довгострокових, стабільних джерел. Це підтверджує, що підприємство є фінансово стійким у довгостроковій перспективі. Зниження на $-0,01$ є несуттєвим і підтверджує загальну стабільність структури капіталу.

Коефіцієнт фінансового ризику (або коефіцієнт залежності) є оберненим до коефіцієнта автономії. Низькі значення 0,23 та 0,29 свідчать про дуже низький фінансовий ризик. Це означає, що на 1 грн власного капіталу припадає лише 0,23–0,29 грн позикового капіталу. Це підтверджує високу платоспроможність та невелике фінансове навантаження. Зростання на $+0,06$ (з 0,23 до 0,29, припускаючи, що у таблиці допущена помилка у відхиленні) є

негативною тенденцією, оскільки свідчить про підвищення залежності від позикових коштів. Однак, абсолютне значення (0,29) все ще є дуже низьким і комфортним.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, яка частина власного капіталу використовується у складі оборотних (мобільних) активів (власний оборотний капітал) і, отже, може бути гнучко використана для фінансування поточної діяльності. Значення 0,65 та 0,70 є досить високими та свідчать про добру маневреність. Це означає, що значна частина власного капіталу не «заморожена» у необоротних активах (будівлях, обладнанні), а використовується для фінансування запасів та дебіторської заборгованості. Це позитивно впливає на гнучкість управління. Зростання на +0,05 є позитивною тенденцією, оскільки свідчить про збільшення гнучкості та мобільності фінансових ресурсів, що підвищує потенціал для швидкого реагування на потреби ринку.

Показники ділової активності (таблиця 1.10) вимірюють ефективність використання ресурсів (активів) підприємства, показуючи, наскільки швидко активи перетворюються на грошові кошти або виручку. Чим вища швидкість обороту (або чим коротший період обороту), тим ефективніше використовуються ресурси.

Таблиця 1.10

Аналіз показників ділової активності ТОВ «РУДОМАЙН»

Показник	2023 рік	2024 рік	Відхилення (+;-)
Коефіцієнт оборотності активів	0,91	1,15	+0,24
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	3,57	3,88	+0,31
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	2,00	2,41	+0,41
Період обороту активів	400	317	-82,523
Період обороту дебіторської заборгованості	102	94	-8,304
Період обороту кредиторської заборгованості	183	152	-30,911

Джерело: розраховано на основі фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

Наведені показники характеризують ділову активність підприємства та ефективність використання його ресурсів. Аналіз демонструє чітку позитивну тенденцію до прискорення обігу капіталу в усіх ключових сферах.

Коефіцієнт оборотності активів показує, скільки гривень чистого доходу (виручки) генерує кожна гривня, інвестована в активи. Зростання з 0,91 до 1,15 (+0,24) — це позитивна тенденція. Це свідчить про те, що у 2024 році підприємство стало значно ефективніше використовувати свій загальний капітал (активи) для генерування продажів.

Період обороту активів відображає середню кількість днів, за яку активи здійснюють повний оборот (перетворюються на виручку). Скорочення цього періоду з 400 до 317 днів (-82,523 дня) підтверджує, що швидкість обігу активів істотно зросла. Отже, підприємство покращило ефективність використання своїх виробничих та фінансових ресурсів.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує, скільки разів протягом року було погашено середній залишок дебіторської заборгованості. Зростання з 3,57 до 3,88 (+0,31) — це позитивна динаміка, яка свідчить про прискорення процесу стягнення боргів.

Період обороту дебіторської заборгованості відображає середній строк, за який підприємство отримує оплату від покупців. Скорочення з 102 до 94 днів (-8,304 дня) є позитивним. Це свідчить про покращення управління кредитною політикою та/або більш ефективну роботу зі збору простроченої заборгованості. Це безпосередньо впливає на поліпшення абсолютної ліквідності компанії. Підприємство ефективно керує своїми розрахунками з покупцями.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості показує швидкість погашення підприємством своїх зобов'язань перед постачальниками. Зростання з 2,00 до 2,41 (+0,41) означає, що підприємство стало швидше розраховуватися зі своїми постачальниками. Період обороту кредиторської заборгованості відображає середній строк, протягом якого компанія користується безкоштовним комерційним кредитом. Скорочення з 183 до 152 днів (-30,911 дня) підтверджує прискорення розрахунків.

Прискорення обороту кредиторської заборгованості може бути двозначним. З одного боку, це говорить про зміцнення репутації та

надійність компанії як платника. З іншого боку, це може свідчити про втрату можливості довше користуватися безкоштовним фінансуванням від постачальників, що потенційно може знижувати ефект фінансового важеля.

Показники рентабельності – це показники для власників та інвесторів. Вони показують, наскільки ефективно підприємство використовує свої активи, продажі та капітал для отримання прибутку (таблиця 1.11).

Таблиця 1.11

Аналіз показників рентабельності ТОВ «РУДОМАЙН»

Показник	2023 рік	2024 рік	Відхилення (+;-)
Валова рентабельність	44,8	38,0	-6,8
Операційна рентабельність продажів	5,2	-1,3	-6,5
Чиста рентабельність продажів	-3,3	-8,3	-4,9

Джерело: розраховано на основі фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

Показники рентабельності демонструють критично негативну динаміку за 2024 рік, вказуючи на суттєве погіршення ефективності управління витратами та формування прибутку. Компанія перейшла від низької прибутковості до значних збитків.

Валова рентабельність показує частку валового прибутку в чистому доході від реалізації. Падіння на 6,8 в.п. (з 44,8% до 38,0%) є значно негативним. Це свідчить про те, що темпи зростання собівартості (прямих витрат на виробництво) суттєво випереджали темпи зростання виручки або ціни реалізації. Зростання цін на сировину, матеріали, робочу силу або неефективне використання ресурсів на виробництві. Це перший і найважливіший сигнал про проблеми з контролем прямих витрат.

Операційна рентабельність показує ефективність основної діяльності після вирахування собівартості та операційних (адміністративних і збутових) витрат. Різке падіння на 6,5 п.п. (з +5,2% до -1,3%) є критичним. У 2023 році компанія отримувала прибуток від основної діяльності (5,2%). У 2024 році компанія перейшла в зону операційного збитку (-1,3%). Це означає, що виручка не покриває навіть суму собівартості та операційних витрат. Це падіння посилює проблему, закладену у валовій рентабельності (зростання

собівартості) і додає неефективність управління операційними витратами (або їх значне зростання, наприклад, на маркетинг чи оренду).

Чиста рентабельність показує частку чистого прибутку (залишок після всіх витрат, включаючи податки та фінансові операції) у чистому доході. Поглиблення збитку на 4,9 п.п. (з -3,3% до -8,3%) є надзвичайно негативною тенденцією. Компанія була збитковою у 2023 році (-3,3%), і збитковість посилилася більш ніж у 2,5 рази у 2024 році. Оскільки компанія вже зазнала операційного збитку (-1,3%), додаткові фінансові та інші витрати (наприклад, відсотки за кредитами, податки) ще більше поглибили чистий збиток до -8,3%.

Таким чином, фінансовий стан ТОВ «РУДОМАЙН» у 2024 році характеризується критичним протиріччям між високою фінансовою стійкістю та низькою рентабельністю. Підприємство демонструє надзвичайно високу фінансову незалежність (коефіцієнт автономії 0,77) та надійну довгострокову стійкість, зберігаючи при цьому достатній рівень загальної ліквідності. Ділова активність має позитивну динаміку, підтверджену значним прискоренням оборотності активів та дебіторської заборгованості. Однак, ці позитивні структурні показники повністю нівелюються критично негативною динамікою рентабельності: компанія перейшла від низької прибутковості до операційного збитку (-1,3%) та поглиблення чистого збитку до -8,3% у 2024 році, що є прямим наслідком неконтрольованого зростання собівартості та операційних витрат, створюючи системну загрозу для довгострокового фінансового здоров'я, незважаючи на високі резерви капіталу.

Висновки до розділу 1

Необхідною умовою виробництва продукції є забезпечення його виробничими запасами. У процесі споживання вони трансформуються в матеріальні витрати. Для виробничих підприємств матеріальні витрати

займають значну питому вагу в структурі собівартості продукції (від 30% до 90% в залежності від виду економічної діяльності), а отже найбільші резерви економії містяться у функціональній групі «матеріальні витрати» й відповідно є фактором збільшення прибутку та рентабельності на промисловому підприємстві. Тому, питання правильної організації обліку та аналізу матеріальних витрат є надзвичайно актуальними.

Проведено аналіз основних публікацій вітчизняних науковців та практиків щодо витрат, які мали різний ступень теоретичного і практичного висвітлення. На думку всіх авторів, витрати – це вартісні значення використання всіх видів ресурсів: матеріальних, фінансових, трудових та інформаційних для досягнення мети підприємства – отримання прибутку. Праці науковців підтверджують, що будь-яка діяльність неможлива без витрат ресурсів. Закономірності розвитку ринкових відносин, логіка пізнання свідчать, що спочатку мають місце витрати ресурсів, а потім – результати, пов'язані з цими витратами.

У бухгалтерському обліку матеріальні витрати регламентуються національними стандартами бухгалтерського обліку. Їх класифікують за багатьма ознаками. Але, в першу чергу для облікового процесу важливий розподіл матеріальних витрат за способами перенесення вартості матеріалів на продукцію, згідно якої вони поділяються на прямі і непрямі. Та важливе їх групування за економічними елементами та статтями калькуляції.

З точки зору бухгалтерського обліку основу матеріальних витрат складають використані запаси. Тому, важливе значення для промислових підприємств має оцінка запасів при їх використанні та вибір методу контролю. Так, у вітчизняній практиці рекомендують наступні методи контролю: метод сигнального документування, метод партійного розкрою, інвентарний метод.

ТОВ «РУДОМАЙН» яке займається видобутком та збагаченням залізної руди відкритим способом. Проведено аналіз його основних організаційно-економічних показників діяльності та фінансового стану. Фінансовий стан товариства у 2024 році характеризується критичним протиріччям між високою

фінансовою стійкістю та низькою рентабельністю. Підприємство демонструє надзвичайно високу фінансову незалежність (коефіцієнт автономії 0,77) та надійну довгострокову стійкість, зберігаючи при цьому достатній рівень загальної ліквідності. Ділова активність має позитивну динаміку, підтверджену значним прискоренням оборотності активів та дебіторської заборгованості. Однак, ці позитивні структурні показники мають місце разом з негативною динамікою рентабельності: компанія перейшла від низької прибутковості до операційного збитку (-1,3%) та поглиблення чистого збитку до -8,3% у 2024 році, що є прямим наслідком неконтрольованого зростання собівартості та операційних витрат.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ПРЯМИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

2.1. Організації обліку прямих матеріальних витрат на ТОВ «РУДОМАЙН»

Будь-якій сфері для ефективного функціонування механізму важливим чинником є організація самого процесу, це стосується і бухгалтерського обліку. Законодавчого визначення терміна «організація бухгалтерського обліку» немає, але у фахових виданнях під ним розуміють «сукупність заходів власника (керівника) підприємства, які мають цілеспрямований характер щодо створення, забезпечення, постійного впорядкування і вдосконалення функціонування системи бухгалтерського обліку та здійснення його процесу на підприємстві» [32, с.11].

До завдань організації бухгалтерського обліку віднесено:

- підбір облікового персоналу та забезпечення їх роботи;
- вибір технології і техніки ведення бухгалтерського обліку;
- вибір методики ведення бухгалтерського обліку.

На організацію обліку прямих матеріальних витрат в першу чергу впливають галузеві особливості діяльності товариства. Гірничо-збагачувальне виробництво характеризується великою матеріаломісткістю продукції, що впливає на організацію обліку прямих матеріальних витрат.

Матеріальні витрати підприємства при отриманні доменної руди (тобто у всьому циклі від видобутку до збагачення) охоплюють сукупність спожитих матеріальних ресурсів, необхідних для технологічних операцій. Нижче наведено деталізовану структуру за етапами технологічного процесу (табл. 2.1).

Матеріальні витрати на відкритий видобуток та збагачення залізної руди є найбільшою статтею витрат, а їхній обсяг і структура залежать від типу руди, глибини залягання та обраної технології. Так, матеріальні витрати становлять 60–70% собівартості доменної руди, їх структура наведена у таблиці 2.2.

Таблиця 2.1.

**Основні статті матеріальних витрат за етапами технологічного процесу
від видобутку до збагачення залізної руди**

<i>Етап технологічного процесу</i>	<i>Основні статті матеріальних витрат</i>	<i>Перелік матеріалів</i>
Видобуток руди	Паливно-мастильні матеріали	дизельне паливо для екскаваторів, автосамоскидів, бульдозерів, мастила, гідравлічні рідини
	Вибухові речовини	амоніт, грануліт, детонатори, шнури
	Буровий інструмент та матеріали	бурові штанги, коронки, обсадні труби
	Запчастини та комплектуючі, ремонтні матеріали	Для обслуговування, ремонт і заміну деталей обладнання, яке швидко зношується в умовах інтенсивного видобутку: гума для коліс, сталеві канати, фільтри, дрібні метизи
	Вода	технічна вода для пилоподавлення
Подрібнення і сортування	Матеріали для роботи дробильного і грохотного обладнання	Металеві кульки або циліндри, які застосовуються у млинах для подрібнення руди, футерівка, колосники, решітки
	Електроенергія	робота дробарок, грохотів, транспортерів
	Мастильні матеріали	редуктори, підшипники
	Вода	охолодження, зменшення пилу
Збагачення	Реагенти для флотації/збагачення	колектори, спінювачі, флокулянти, ціаніди, ксантати, сірчана кислота та інші хімікати, що використовуються для вилуговування та флотації руди для отримання цільового продукту
	Магнітні сепаратори, їх обслуговування	магнітні елементи, електроенергія
	Вода оборотна та технічна	водозабезпечення та водоочищення, необхідні для процесу збагачення руди, придушення пилу промивання
	Допоміжні матеріали	сита, гумові шланги, насоси
Зневоднення і сушіння	Енергоносії	природний газ, мазут, електроенергія для сушарок
	Фільтрувальні та теплоізоляційні матеріали	тканини, дискові фільтри, футерівка сушильних барабанів
	Вода оборотна та технічна	повторне використання у замкненому циклі

Джерело: сформовано за даними ТОВ «РУДОМАЙН»

Наведені матеріальні витрати детально розкриваються в обліку за видами матеріалів, палива, електроенергії та водних ресурсів, що дозволяє забезпечити

контроль за дотриманням технологічного процесу та встановленими нормами витрачання.

Провадження фінансово-господарської діяльності товариством вимагає формування та функціонування структурного підрозділу - бухгалтерія, до повноважень якого включено функції щодо виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Відповідно до організаційної структури управління товариства (додаток В), служба з бухгалтерського обліку та звітності налічує 11 штатних одиниць. Управління бухгалтерською службою товариства здійснює головний бухгалтер, в обов'язки якого входить:

- контроль за організацією бухгалтерського обліку та цільовим використанням власних і позикових оборотних коштів;

- контроль за додержанням законності діяльності підприємства і захист його правових інтересів.

У товаристві передбачена комбінована організаційна структура облікового апарату, яка поєднує елементи лінійної та ступінчастої (рис. 2.1). Головний бухгалтер товариства має високу кваліфікацію та ділові якості, достатній досвід і високу теоретичну підготовку, знає економіку та організацію виробничого процесу на товаристві, досконало володіє технікою обліку. Незалежно від чисельності обліковий персонал має забезпечувати обслуговування всього облікового процесу. Обсяги та масштаби облікових робіт регламентують передусім структура, специфіка та розміри самого підприємства.

Робота всього облікового апарату, а також кожного окремого відділу, працівника регулюється відповідними документами – організаційними регламентами. Розроблення цих регламентів є одним з основних завдань головного бухгалтера, а їх наявність на підприємстві визначає рівень організаційного забезпечення функціонування облікової системи підприємства.

До організаційних регламентів відносять положення про відділи (бухгалтерія), посадові інструкції, стандарти, графіки, інструкції, регламенти робочого дня тощо.

Затверджені положення про відділи є внутрішніми організаційними регламентами, які визначають умови і правила функціонування структурних підрозділів, і, відповідно, є робочими організаційними документами.

Обліком матеріальних витрат, складовими яких є виробничі запаси, займається матеріальний відділ; облік інших матеріальних витрат проводиться відділом з обліку витрат.

У положенні про матеріальний відділ та відділ з обліку витрат містяться функціональні сітки (табл. 2.3) Така таблична форма дає можливість лаконічного відображення структури облікового апарату та його основних функціональних обов'язків.

Таблиця 2.3.

Функціональна сітка

Назва відділу (к-сть працівників)	Функції
Матеріальний відділ (3 бухгалтера)	Організація обліку, раціонального використання та збереження матеріальних ресурсів підприємства
Відділ з обліку витрат (3 бухгалтера)	Організація обліку витрат, доходів, фінансових результатів з метою раціоналізації прийняття управлінських рішень стосовно розвитку виробничо-фінансової діяльності підприємства

Джерело: складено на основі [13]

На основі функціональної сітки складені функціональні карти (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Функціональна карта для матеріального відділу

Працівник відділу	Функціональні обов'язки
Бухгалтер 1	Первинний, аналітичний і синтетичний облік виробничих запасів (рах. 201–209, 25). Інвентаризація виробничих запасів. Складання статистичної та оперативної звітності.
Бухгалтер 2	Первинний, аналітичний і синтетичний облік готової продукції (рах. 26). Калькуляція собівартості готової продукції. Інвентаризація готової продукції. Складання статистичної та оперативної звітності.
Бухгалтер 3	Первинний, аналітичний і синтетичний облік товарів (рах. 28) Облік націнок Інвентаризація товарів у торговій точці. Складання статистичної та оперативної звітності.

Джерело: складено на основі [13]

Такий виклад обов'язків окремо взятого відділу конкретизує функціональне навантаження працівників відділу. Цей методичний підхід в організації та регламентації праці працівників облікового апарату дає можливість не лише конкретизувати обов'язки, а й проаналізувати їхні навантаження, якість виконуваних облікових робіт, рівень оплати праці тощо [66, с.84]. Функціональні карти покладені в основу формування посадових інструкцій, які являють собою регламентований перелік обов'язків, прав і персональної відповідальності кожного працівника облікового апарату.

Головний бухгалтер складає Індивідуальні графіки роботи окремого виконавця, виходячи з обсягу робіт, передбачених функціональною картою, посадовою інструкцією. В таких графіках більш наочно і конкретно визначаються види робіт, виконавці, планові та фактичні терміни виконання. Індивідуальний графік роботи бухгалтера з обліку матеріалів наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Індивідуальний графік роботи бухгалтера з обліку матеріалів

Назва робіт	Строки виконання
1.Виписування накладних на внутрішнє переміщення матеріалів зі складу на виробництво	Щодня з 9.00 до 10.30
2.Виписування накладних на реалізацію матеріалів	У міру виникнення необхідності
3.Виписування податкових накладних на реалізацію матеріалів	У міру виникнення необхідності
4.Виписування рахунків покупцям і замовникам, іншим дебіторам	У міру виникнення необхідності
5.Оприбуткування матеріалів від постачальників	У міру виникнення необхідності
6.Реєстрація прибуткових і видаткових податкових накладних у реєстрах	Щодня з 17.00 до 18.00
7.Аналітична оцінка угод про співпрацю з різними постачальниками матеріалів для можливого поновлення угод	Остання робоча дата місяця
8.Приймання звіту з руху товарно-матеріальних цінностей на рахунку 201	2-ге число наступного місяця
9.Приймання звіту з руху товарно-матеріальних цінностей на рахунку 203	3-тє число наступного місяця
10.Приймання звіту з руху товарно-матеріальних цінностей на рахунку 205	4-тє число наступного місяця
11.Приймання звіту з руху товарно-матеріальних цінностей на рахунку 207	5-тє число наступного місяця
12.Складання реєстрів синтетичного і аналітичного	6–10 число наступного місяця

Назва робіт	Строки виконання
обліку по рахунках 201, 203, 205, 207 і проведення записів у Головну книгу	

Джерело: [66]

В наведеному графіку виокремлені операції, що передбачені в посадовій інструкції бухгалтера-матеріаліста. Графік допомагає конкретизувати їх виконання в часі, що, з одного боку, полегшує роботу бухгалтера, а з другого – сприяє організації документопотоків.

Інструментом організації обліку на підприємстві виступає облікова політика, яка відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [53] 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.

Наказ про облікову політику, забезпечує дотримання загальних принципів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та містить

елементи щодо формування в обліку прямих матеріальних витрат, які згруповані у табл. 2.6.

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» [53] 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» [66, с.15].

Через скасування Держстатом типових форм з обліку запасів підприємства можуть самостійно розробляти такі документи, або користуватися примірниками, які вже є для бюджетних підприємств.

При оформленні первинних документів необхідно виконувати вимоги, визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку[54]. Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати обов'язкові реквізити:

- назва документа (форми);
- дата і місце складання;
- назва підприємства, від імені якого складений документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади 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

Первинні документи можуть доповнюватися будь-якими додатковими реквізитами на розсуд підприємства. Крім цього, документальний супровід господарських операцій відбувається шляхом формування його в електронній формі, яка створюється автоматично програмним забезпеченням інформаційно-комунікаційних систем, з накладанням електронно-цифрового підпису. Процес електронного документообороту ґрунтується на інтегрованій електронній обробці обліково-аналітичної інформації, яка включає формування первинних електронних документів, порядок обробки інформації, автоматизований банк даних та ін.

Суцільна та безперервна реєстрація у документах даних про всі господарські операції, що здійснюються, є важливим засобом контролю за об'єктами господарської діяльності, та, зокрема, правильним і раціональним використанням запасів підприємства. Значну роль при цьому відіграє принцип превалювання сутності над формою, який передбачає, що всі господарські операції, пов'язані з наявністю та рухом запасів, обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

Працівники, які приймають первинні документи, зобов'язані перевірити їх за формою і змістом: встановити наявність у документі обов'язкових реквізитів і відповідність відображеної в документі господарської операції чинному законодавству, а також логічну узгодженість окремих показників операції.

Форми та призначення первинних документів з обліку операцій щодо використання виробничих запасів у виробництві наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Документування операцій з використання виробничих запасів у виробництві

<i>Назва та форма документа</i>	<i>Призначення документа</i>
1.Лімітно-забірна картка	для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць
2.Лімітно-забірна картка	для чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що зараховуються на один вид витрат (замовлення) на один місяць
3.Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	для відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміни матеріалів, а також для додаткового (понадлімітного) відпуску матеріалів

<i>Назва та форма документа</i>	<i>Призначення документа</i>
4. Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	для відпуску матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території

Джерело: складено за даними підприємства

Залежно від напрямку витрачання виробничих запасів в документах заповнюються наступні реквізити (табл. 2.8).

Таблиця 2.8.

Реквізити документів, що характеризують операції з відпуску запасів у виробництво

<i>Операції з відпуску виробничих запасів</i>	<i>Основні реквізити, що характеризують відпуск</i>
Відпуск виробничих запасів до цехів основного/ допоміжного/ обслуговуючого виробництва на виконання виробничих завдань	Дата відпуску, вид господарської операції, склад, одержувач (цех, відділ)
Відпуск виробничих запасів на утримання та експлуатацію обладнання	Призначення, шифр витрат, найменування, сорт, розмір
Відпуск виробничих запасів для загальновиробничих потреб	Номенклатурний номер, одиниця виміру

Джерело: складено за даними підприємства

Від правильного організованого документування запасів залежить правильність визначення вартості списаних у виробництво виробничих запасів, відображення у звітності.

Документування фактів здійснення прямих матеріальних витрат виробництва ведеться за виробничими дільницями – дільниця відкритих гірничих робіт, виробництво по збагаченню рудних копалин, гірничо-транспортний цех, цеха допоміжні та обслуговуючі – дільниця тепловодопостачання та водовідведення, служба господарської діяльності, ремонтно-будівельна дільниця та ін.

Для врегулювання процесу документування щодо виробничих запасів на підприємстві створені внутрішні регламенти: «Положення з обліку руху та зберігання запасів» та «Положення про порядок забезпечення працівників спеціальним одягом, спеціальним взуттям та іншими засобами індивідуального захисту».

Перелік робіт зі створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями із зазначенням строків виконання та взаємозв'язку окремих робіт містить графік документообігу.

Структура документообігу на підприємстві забезпечує вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю й оперативного управління руху матеріальних ресурсів. Графік документообігу є додатком до облікової політики. В таблиці 2.9 представлено графік документообігу дорожнього листа вантажного автомобіля.

Таблиця 2.9

Графік документообігу дорожнього листка вантажного автомобіля

Зміст окремої операції	Місце виконання	Виконавець	Час виконання
1.Оформлення (виписка) дорожнього листка	Диспетчерська	Диспетчер	8-00
2.Запис результатів вимірювання залишку палива при виїзді	Гірничо-транспортний цех	Механік	8-15
3.Запис відомостей про справність автомобіля	Гірничо-транспортний цех	Механік	8-15
4.Відмітка водія про прийняття машини технічно справною	Гірничо-транспортний цех	Водій	8-30
5.Відмітка про час виїзду з автопарку та вручення дорожнього листка водієві	Гірничо-транспортний цех	Гол. інженер	8-45
6.Запис відомостей про виконання завдання	Гірничо-транспортний цех	Диспетчер	17-30

Джерело: складено за даними підприємства

Такі графіки документообігу, практично, є інструкцією зі складання певного документа у просторі і часі.

Графіки подачі звітів контролюються бухгалтерами структурних підрозділів. У встановлені графіком дні документи з обліку витрат з бухгалтерій дільниць надходять до відповідних відділів бухгалтерії товариства. Правильно оформлені та перевірені документи систематизують і групують у зведені відомості. Документи, за якими відпускались матеріальні цінності понад встановлені нормативи (ліміти, кошторисні суми), групують і узагальнюють окремо.

У листках-розшифровках здійснюється групування матеріальних витрат за об'єктами обліку і витрат за нормами, відхиленнями від норм та змінами норм за встановленою номенклатурою статей та складаються виробничі звіти.

Загальна схема формування матеріальних витрат в обліку представлена рис.2.2.

Важливу роль в організації бухгалтерського обліку у товаристві відіграють інформаційні технології. 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.

У ТОВ «РУДОМАЙН» бухгалтерський облік автоматизовано шляхом використання популярного в Україні програмного рішення Business Automation Software (BAS), яке призначено 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 проєктів, 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.

Система BAS пропонує кілька програмних рішень, які ефективно допомагають керувати матеріальними витратами, особливо це стосується комплексних продуктів, таких як BAS ERP та BAS Комплексне управління підприємством. Ці системи забезпечують повний цикл управління, від планування закупівель до розрахунку собівартості продукції.

Управління матеріальними витратами в BAS ERP є найбільш повноцінним рішенням для управління таким великим підприємством як ТОВ «РУДОМАЙН». Воно включає підсистеми, які дозволяють:

– Контролювати матеріальні потоки: відстеження руху матеріалів і ресурсів, які використовуються у виробничій, управлінській та комерційній діяльності.

– Управляти закупівлями: автоматизація процесу поповнення запасів, вибір постачальників, планування закупівель і контроль розрахунків з контрагентами.

– Вести управління складом і запасами: детальний інструментарій для ефективного керування складськими операціями, що включає облік за комірками, серійними номерами, резервування та інвентаризацію.

– Розраховувати собівартість: автоматичний розрахунок фактичної собівартості готової продукції та послуг, а також облік прямих і непрямих витрат.

– Планувати фінансові потоки: контроль за рухом грошових коштів, планування витрат і формування платіжного календаря

В цілому, програмне рішення BAS допомагає підприємству підвищити ефективність роботи, знизити витрати та підвищити конкурентоспроможність шляхом автоматизації ключових бізнес-процесів.

2.2. Методика обліку прямих матеріальних витрат

Прямі матеріальні витрати приймають участь у формуванні виробничої собівартості готової продукції, у зв'язку з цим важливого значення набуває правильна організація процесу ведення синтетичного та аналітичного обліку використання матеріальних цінностей безпосередньо на виробничі цілі.

Процес відображення господарських операцій на синтетичних рахунках є План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій та Інструкція по його застосуванню. Для обліку прямих матеріальних витрат призначено рахунки 2 класу «Запаси», а саме рахунок 23 «Виробництво», який при списанні матеріалів у виробництво кореспондує з рахунком 20 «Виробничі запаси».

Рахунок 20 «Виробничі запаси» на базовому підприємстві використовується для узагальнення інформації про наявність та рух запасів сировини та матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин, палива.

За дебетом рахунка 20 відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, по кредиту – витрати на виробництво, переробку, відпуск на сторону та інше.

ТОВ «РУДОМАЙН» має складну виробничу структуру, що охоплює основне виробництво, допоміжне виробництво та обслуговуюче виробництво, тому кожний підрозділ має свій перелік матеріальних витрат.

Для обліку прямих матеріальних витрат товариство використовує наступні субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»: 201 «Сировина і матеріали», 203 «Паливо», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 209 «Інші матеріали», які кореспондують з аналітичними рахунками 231 «Основне виробництво» (*аналітичні рахунки за підвидами залізної руди: агломераційна руда, доменна руда, сира руда, залізна руда*), 232 «Допоміжне виробництво», 233 «Обслуговуюче виробництво».

Аналітичний облік прямих матеріальних витрат базується в залежності від особливостей технології організації виробництва і ведеться:

- за місцями виникнення витрат: виробництвам, цехам, виробничим дільницям;

- всередині виробництва або цеху (дільниці) – за носіями витрат: видами готової продукції, переділами, а також за виконаними роботами та послугами цехів допоміжного виробництва;

- за статтями калькуляції матеріальних витрат.

На підприємстві самостійними центрами витрат виступають окремі виробництва - основні і допоміжні (дільниця відкритих гірничих робіт, виробництво по збагаченню рудних копалин, гірничо-транспортний цех), обслуговуюче виробництво (служба господарської діяльності, ремонтно-будівельна дільниця); технологічні переділи, дільниці (бригади), в окремих випадках визначені робочі місця. Ця обставина вимагає наявності складної мережі аналітичного виробничого обліку.

З метою визначення потреби гірничо-збагачувального виробництва у видах виробничих запасів користуються відповідними нормами витрат за кожним видом готової продукції. Ці норми розробляються переважно самими підприємствами або ж на їх замовлення відповідними науково-дослідними організаціями. Нормування є тим чинником, що сприяє підвищенню ефективності використання матеріальних ресурсів.

Під нормою витрат матеріальних ресурсів розуміють гранично допустиму величину сировини, матеріалів, палива, енергії, яка може бути витрачена для випуску одиниці продукції (або для виконання певної роботи) визначеної якості за певних організаційно-технічних умов.

Таким чином, норми витрат матеріальних ресурсів регламентують величину виробничих витрат матеріалів, сировини, напівфабрикатів, палива, енергії. Основні і частково допоміжні матеріали нормуються на 1 тону готової продукції, а деякі допоміжні матеріали, що слугують забезпеченню ритмічної роботи устаткування, – на одиницю часу його роботи.

Застосування системи норми витрат матеріальних ресурсів включає велику кількість різноманітних норм. Для практичного користування їх

класифікують за певними ознаками: періодом дії; масштабами застосування; ступенем деталізації об'єкта нормування; ступенем деталізації номенклатури матеріалів; призначенням.

Облік прямих витрат на підприємстві ведеться у розрізі наступних калькуляційних статей, які приймають участь у калькулюванні собівартості продукції за кожним переділом:

1. «Матеріали» - включається вартість основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовлюється утворюючи її основу, або є необхідними компонентами при виготовленні продукції:

На переділі відкритому видобутку (кар'єр) –

Вибухові матеріали. Порода, як правило, скельних порід, потребує підготовки до виймання. Для цього проводять буропідривні роботи, що включають витрати на: вибухівку; детонатори; шнури.

Матеріали для буріння. Це витрати на бурові коронки, бурові штанги, долота та інші компоненти, що швидко зношуються при бурінні в твердих породах.

На переділі збагачення –

Мелючі тіла. Витратні металеві кульки або циліндри, що використовуються у млинах для подрібнення руди до дрібної фракції.

Хімічні реагенти. Залежать від методу збагачення: флотація - реагенти-збирачі, спінювачі, регулятори; гідрометалургія - сірчана кислота, ціаніди.

2. «Допоміжні матеріали» - включаються допоміжні матеріали, що використовуються при виготовленні продукції та для сприяння у виробничому процесі.

Фільтрувальні та інші допоміжні матеріали. Використовуються для відділення кінцевого продукту від пустої породи. Сита, гумові шланги. Інструменти, спецодяг, засоби індивідуального захисту, інженерні матеріали та інші матеріали

3. «Паливо та енергія на технологічні потреби» - відносяться витрати на всі види палива й енергії які одержані від сторонніх підприємств, так і

виготовленні самим підприємством, що безпосередньо використовуються в процесі виробництва продукції. Це одна з найбільших статей витрат.

На переділі відкритому видобутку (кар'єр) – витрати йдуть на дизельне паливо для кар'єрних самоскидів, що перевозять тони руди та розкривних порід, а також на електроенергію для роботи екскаваторів, бурових верстатів та великогабаритного обладнання. Оливи, мастила для важкої гірничої техніки. Технічна вода для пилоподавлення.

На переділі збагачення –

Електроенергія для роботи великогабаритного обладнання. Технічна вода. Необхідна для всіх процесів збагачення, особливо флотації. Природний газ, мазут.

4. Запасні частини та комплектуючі.

На переділах видобутку (кар'єр) та збагачення - у процесі інтенсивного видобутку та збагачення відбувається зношення обладнання, що вимагає регулярної заміни деталей. Основні витрати йдуть на: шини для кар'єрних самоскидів; фільтри для техніки; запчастини для бурових установок, екскаваторів, великогабаритного обладнання.

– «Зворотні відходи» – це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, теплоносіїв та інших видів матеріальних цінностей, що утворилися в процесі виробництва продукції(робіт, послуг), втратили повністю або частково споживчі властивості початкового матеріалу (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниження виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням. Матеріальні витрати зменшуються на суму зворотних відходів.

Основні та допоміжні матеріали підлягають нормуванню, їх відпуск у виробництво здійснюється на підставі лімітно-забірних карт. Вартість матеріалів, віднесені на витрати виробництва, залежить від вибору того чи іншого методу оцінки виробничих запасів при їх вибутті.

Фактичними витратами матеріалів вважається їх споживання безпосередньо в процесі виробництва. Відпуск матеріалів зі складів у цехи

основного виробництва не вважається їх остаточним витрачанням, а розглядається лише як внутрішній рух матеріальних цінностей. Саме тому потрібен і остаточний контроль. Суть якого полягає у зіставленні фактичних витрат матеріалів з витратами за нормою на фактично випущену продукцію і виявленні відхилень від норм (економії або перевитрат), їх причин і винних осіб. Поширеним методом контролю на підприємстві є документальне оформлення відхилень від норм. Тому матеріальні цінності, які відпущені у виробництво, але фактично на кінець не підлягли обробленню в процесі виробництва, щомісячно (на перше число) виключаються з витрат на виробництво і складаються бухгалтерські запаси, які відображаються за статтею «Повернення матеріалів» – Дт201, 203, 207 Кт231.

Фактичне використання матеріалів підтверджується актом, оформленим комісією на чолі начальника цеху. Дані про використані матеріали узагальнюються у Звіті про розподіл матеріалів, використаних на виробництво та розшифровках розподілу матеріалів, використаних у виробництві.

Паливно-енергетичні ресурси відносяться на собівартість продукції на підставі показників контрольно-вимірювальних приладів на кожному переділі. Узагальнення інформації про обсяг використаних енергетичних ресурсів кожним підрозділом представляється у звіті про витрачену технічну воду, теплову енергію, електроенергію, стиснене повітря за кожний місяць, який затверджується головним енергетиком підприємства.

На вартість енергії, спожитої на технологічні цілі, дебетується рахунок 23 «Виробництво» (відповідний аналітичний рахунок основного виробництва) та кредитується рахунок 23 «Виробництво» (відповідний рахунок допоміжного виробництва, якщо використовуються енергетичні ресурси власного виробітку-наприклад, доменний газ), або рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» за покупну енергію у сторонніх постачальників.

У виробничому процесі виникають витрати пов'язані з використанням малоцінних та швидкозношуваних предметів. До них відносяться: інструменти і приладдя, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг,

спеціальне взуття тощо. На МШП знос не нараховується, а вартість переданих в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів виключається зі складу активів шляхом її списання на витрати періоду з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації та відповідальними особами протягом терміну їх фактичного використання. МШП, використані у процесі виробництва та при наданні послуг, залежно від мети використання включаються або до собівартості виготовленої продукції (робіт, послуг), або до витрат періоду.

Первинний облік витрат ведуть у місцях їх виникнення у натуральних показниках. На основі первинних документів складають відомості розподілу матеріалів (сировини, матеріалів, напівфабрикатів, палива, енергії), малоцінних і швидкозношуваних предметів, проводять розрахунки втрат від браку, обліковують послуги і роботи, виконані цехами свого підприємства.

На підставі даних реєстрів виробничі витрати відображають у відомостях аналітичного обліку, які відкриваються для кожного переділу технологічного процесу на рік з деталізацією витрат за окремими дільницями і агрегатами.

Дані про кількість витрачених матеріалів, палива, енергії, а також одержаних відходів відображають у калькуляції на основі місячних технічних звітів (рапортів) цехів. На вартість поворотних відходів зменшують суму переданих у переробку вихідних матеріалів.

У гірничо-збагачувальному виробництві визначають собівартість продукції за технологічними етапами видобуток та збагачення. Для кожного з цих виробництв характерні свої особливості узагальнення матеріальних витрат та віднесення їх на окремі види готової продукції.

Синтетичний облік описаних вище операцій наведено у табл. 2.9. з використання відомостей обліку витрат на переділі збагачення.

Таблиці 2.9.

Бухгалтерський облік прямих матеріальних витрат

Зміст операцій	Бухгалтерський запис		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1. Використані основні матеріали	231	201	1480348,00

Зміст операцій	Бухгалтерський запис		Сума, грн.
	Дт	Кт	
2.Відпущені запасні частини для основного /допоміжного виробництва	231,232	207	189704,63
3.Відпущені паливно-мастильні матеріали для основного/ допоміжного виробництва	231,232	203	1248,44
4.Відпущені допоміжні матеріали для основного/допоміжного виробництва	231,232	209	21430,41
5.Списана сума ТЗВ, яка припадає на вартість матеріалів використаних у виробництві	231,232	20/ТЗВ	6773,59
6.Списана вартість енергії власного виробництва, спожитої на технологічні цілі	231	232	14662321,00
7.Списана вартість покупної енергії, спожитої на технологічні цілі	231	631	20447,00
8.Списана вартість води технічної, кисню спожитих на технологічні потреби	231	232,631	18853231,00
9.Списані МШП використані у виробничому процесі	231,232	22	277185,00
10.Оприбутковані зворотні відходи виробництва	201/відходи	231	868512,00

Джерело: складено за даними бухгалтерського обліку ТОВ «РУДОМАЙН»

У кінці місяця на підприємстві в автоматизованому режимі формуються відомості витрачання матеріалів у розрізі основних та допоміжних виробництв.

2.3. Порядок відображення матеріальних витрат у фінансовій звітності

Відповідно до принципу періодичності обліку та звітності будь-яке інформаційне спостереження на підприємстві повинно завершуватися складанням звітних даних. «Фінансова звітність підприємства в ринкових умовах господарювання представляє собою сукупність показників, які характеризують стан фінансово-господарської діяльності підприємства на певну дату або ж за певний період. Основне призначення фінансової звітності полягає у забезпеченні інформаційних потреб насамперед зовнішніх її користувачів щодо фінансово-майнового стану підприємства й ефективності його діяльності» [29, с.208]. Така базова інформація та її інтерпретація

необхідна для прийняття управлінських рішень щодо придбання, володіння, реалізації цінних паперів та участі в капіталі підприємства, оцінювання його ліквідності та платоспроможності, забезпеченості зобов'язань, розподілу прибутків, регулювання діяльності тощо.

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [42], фінансова звітність охоплює:

1) баланс (звіт про фінансовий стан) – звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал;

2) звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід;

3) звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності;

4) звіт про власний капітал – звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду;

5) примітки до фінансової звітності – 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.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», передбачені такі принципи фінансової звітності та бухгалтерського обліку: «автономності, безперервності, періодичності, нарахування та відповідності доходів і витрат, повного висвітлення, послідовності, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника» [42].

Весь процес формування й оприлюднення фінансової звітності суб'єкта господарювання є складною ділянкою облікової роботи, яку можна згрупувати в такі практичні блоки:

- 1) процедура складання фінансової звітності;
- 2) затвердження фінансової звітності;
- 3) оприлюднення (розкриття інформації) фінансової звітності.

Методика складання фінансової звітності суб'єкта господарювання залежить від обраної форми ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, проте, в будь-якому випадку, вона охоплює (рис.2.3):

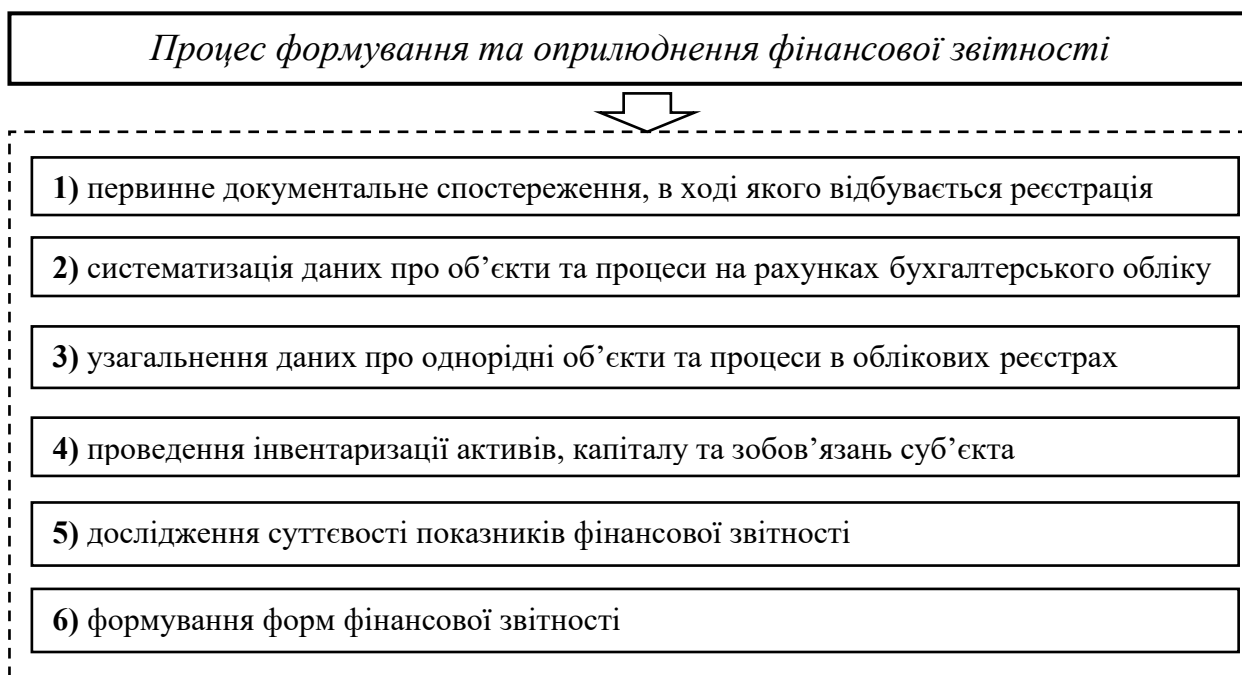


Рис. 2.3. Процес формування та оприлюднення фінансової звітності

Джерело: складено на основі [29, с.209]

Фінансова звітність подається за формами, що наведені у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а зміст показників фінансових звітів визначається Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності [39].

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, до складу якої включаються і прямі матеріальні витрати, приймають участь у розрахунках за статтею 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). У

зазначеній статті відображується виробнича собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), яка визначається згідно НП(С)БО 9 «Запаси» та 16 «Витрати» [43,44].

Алгоритм заповнення форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» в частині визначення витрат основної діяльності представлено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Заповнення рядків ф. 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)» щодо витрат основної діяльності (фрагмент)

Назва статті	Код рядка	Пояснення щодо заповнення рядка	Сума за ф.2 (тис.грн)
Розділ 1. Фінансові результати			
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	У рядку 2050 відображають виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначають за НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 30 «Біологічні активи». У рядку 2050 показують обороти за Кт 90 у кореспонденції з Дт 791. Цей показник записують у дужках. Дані в рядку 2050 записують у дужках	1679534,0

Джерело: складено з використанням даних фінансової звітності

ТОВ «РУДОМАЙН»

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. Безпосередньо сума понесених матеріальних витрат вказується за ст. 2500 ф.№2 «Матеріальні витрати» (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

**Алгоритм заповнення III розділу Звіту про фінансові результати –
«Елементи операційних витрат» (фрагмент)**

Найменування показника	Код рядка	Рахунки, що використовуються	Сума за ф.2 (тис.грн)
Матеріальні витрати	2500	Дт 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93»Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» у кореспонденції з рахунками обліку запасів	1497581,0

Джерело: складено з використанням даних фінансової звітності

ТОВ «РУДОМАЙН»

Управлінський персонал товариства несе відповідальність за іншу інформацію, яка складається з:

- окремого Звіту про управління [18], який складається керівництвом товариства на виконання ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Метою складання звіту визначено розкриття інформації про економічні, екологічні та соціальні наслідки діяльності підприємств, що дає можливість внутрішнім і зовнішнім зацікавленим сторонам приймати обґрунтовані рішення щодо впливу підприємства, котре звітує, на економіку, навколишнє середовище й суспільство;

- окремого Звіту про платежі на користь держави за рік, який надається згідно з вимогами Закону України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» від 18.09.2018 р. №2545 VIII (Закон №2545) та підлягає оприлюдненню разом з окремою фінансовою звітністю.

ТОВ «РУДОМАЙН» складає фінансову звітність за вимогами МСФЗ та подають її до центру збору фінансової звітності («Система фінансової звітності») не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом

Оприлюднюється річна фінансова звітність разом з аудиторським звітом; звітом про управління; звітом про платежі на користь держави на веб-сайті товариства (у повному обсязі) [57].

2.4. Управлінський облік прямих матеріальних витрат в контексті сталого розвитку

На сучасному етапі сталого розвитку ефективна організація обліку набуває особливого значення, особливо в частині обліку витрат діяльності підприємств.

Україна на етапі інтеграції до європейського економічного простору має адаптувати систему бухгалтерського обліку до вимог міжнародних стандартів, зокрема у сфері соціальної та екологічної відповідальності бізнесу. Функціонування підприємств в умовах сталого розвитку передбачає ефективне управління ресурсами з метою мінімізації негативного впливу на довкілля та посилення соціальної відповідальності суб'єктів господарювання. Впровадження в Україні нефінансової звітності передбачає розширення традиційної організації бухгалтерського обліку та вирішення проблем, які ускладнюють процес переходу до екологічно та соціально відповідального обліку.

Сталий розвиток передбачає збалансований підхід до економічних, екологічних та соціальних аспектів господарської діяльності. Особливо це стосується підприємств, на діяльність яких значний вплив мають технологічні особливості діяльності, природні чинники (підприємства агробізнесу, видобувної галузі, туризму та рекреації та ін.).

В цьому контексті для забезпечення обґрунтування управлінських рішень щодо витрат діяльності необхідно враховувати не лише фінансові показники, а й екологічні та соціальні складові. Облік витрат діяльності має бути адаптований до міжнародних стандартів, таких як GRI (Глобальна ініціатива зі звітності), IFRS (Міжнародні стандарти фінансової звітності) та SASB (Рада зі стандартів обліку сталого розвитку).

Серед основних проблем організації обліку витрат діяльності в умовах досягнення цілей сталого розвитку в Україні слід виділити такі:

- недосконалість методики оцінки, визнання та обліку екологічних витрат;
- недостатній рівень автоматизації облікових процесів, що ускладнює збір та аналіз даних про екологічні та соціальні витрати;
- перехід до сталого управління потребує залучення додаткових фінансових ресурсів, що може бути обтяжливим для малого та середнього бізнесу;
- недостатня обізнаність та дефіцит кваліфікованих кадрів, здатних якісно вести облік витрат з урахуванням вимог сталого розвитку[52].

Реформування організації обліку витрат сприятиме досягненню таких Цілей сталого розвитку України [52]:

- сприяння поступальному, всеохоплюючому та сталому економічному зростанню, повній і продуктивній зайнятості та гідній праці для всіх (ціль 8);
- прозорість, достовірна оцінка витрат в обліку сприятимуть прямо чи опосередковано економічному зростанню підприємств та створенню нових робочих місць;
- створення стійкої інфраструктури, сприяння всеохоплюючій і сталій індустріалізації та інноваціям (ціль 9);
- автоматизація та цифровізація бухгалтерського обліку сприятиме інноваціям та розвитку сучасної інфраструктури;
- забезпечення переходу до раціональних моделей споживання і виробництва (ціль 12);
- ефективна організація обліку витрат діяльності сприятиме скороченню відходів і раціональному використанню природних ресурсів;
- вжиття невідкладних заходів щодо боротьби зі зміною клімату та її наслідками (ціль 13);
- облік та контроль екологічних витрат дозволить оптимізувати енергоефективність, оцінювати та мінімізувати вплив на навколишнє середовище.

Вирішення проблем організації обліку витрат діяльності з метою досягнення цілей сталого розвитку можливе такими шляхами:

1) гармонізація національних стандартів бухгалтерського з міжнародними практиками через розробку єдиних методичних рекомендацій щодо обліку екологічних та соціальних витрат. Облікова політика підприємства має передбачати порядок визнання, оцінки та обліку таких витрат, враховуючи організаційно-технологічні особливості діяльності підприємства. Підвищення прозорості обліку дозволить залучати фінансування та інвестиції в екологічно чисті технології, сприятиме підвищенню інвестиційної привабливості підприємств та підтримці проєктів з «зеленими» ініціативами.

2) впровадження сучасних інформаційних технологій. Завдяки впровадженню якісних інформаційних технологій підприємства зможуть оптимізувати свою роботу, зменшити витрати, підвищити продуктивність і покращити загальний досвід роботи з клієнтами. Вона дозволяє автоматизувати планування, облік і витрати ресурсів різних підрозділів підприємства. Для аналізу витрат діяльності зручним і ефективним є використання Big Data та штучного інтелекту.

3) запровадження стандартів GRI та інтегрованої звітності, яка відображатиме не лише фінансові результати, а й екологічні та соціальні показники.

4) формування культури корпоративної соціальної відповідальності

5) навчання та підвищення кваліфікації фахівців через розширення освітніх програм з бухгалтерського обліку, включаючи дисципліни або окремі теми з екологічного та соціального обліку[26].

Зростає роль і значення управлінського обліку як інформаційної системи забезпечення сталого розвитку вітчизняних підприємств, орієнтованого на задоволення інформаційних потреб менеджменту та зацікавлених сторін. У гірничо-збагачувальному виробництві матеріальні витрати становлять 60–70% собівартості доменної руди. Їх оптимізація (через повторне використання води,

енергоощадні технології, вторинні матеріали) – ключ до зниження витрат і підвищення ефективності гірничо-металургійного підприємства.

Тому чинна системи управлінського обліку у ТОВ «РУДОМАЙН» орієнтована на формування інформації про витрати для ухвалення управлінських рішень щодо їх оптимізації та розробки бюджетів. Так, стратегія оптимізації матеріальних витрат у товаристві включає:

1. Використання технологій: сучасні програмні рішення для управління проектами та автоматизовані системи відстеження допомагають точніше та ефективніше керувати витратами. Вони надають доступ до даних у режимі реального часу і спрощують процес ухвалення рішень.

2. Управління постачальниками: розробка надійних партнерських відносин із постачальниками та періодичний перегляд умов постачання можуть призвести до значної економії.

3. Розрахунок економічно обґрунтованого розміру замовлення: визначення оптимального обсягу замовлення допомагає мінімізувати сукупні витрати на зберігання та закупівлю матеріалів.

4. Скорочення відходів: контроль використання матеріалів і мінімізація втрат (наприклад, через псування або неправильне зберігання) значно впливають на зниження загальних витрат.

5. Контроль якості: забезпечення високої якості матеріалів допомагає запобігти браку у виробництві, що може призвести до значних втрат і перевитрат.

6. Моніторинг і аналіз: регулярний аудит і перевірка запасів необхідні для відстеження використання матеріалів, запобігання крадіжкам і нецільовому використанню.

На сучасному етапі управлінський облік повинен об'єднати інформацію, що розкриває економічні, соціальні та екологічні аспекти діяльності, для ухвалення управлінських рішень у контексті забезпечення сталого розвитку підприємств.

Різні аспекти обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку підприємств та формування інтегрованої звітності висвітлено у працях таких науковців: С. Грубніч, С. Замула [16], Р. Костирко [26], Н. Лоханова [33].

Управлінський облік матеріальних витрат у контексті сталого розвитку повинен поєднувати класичні принципи бухгалтерського обліку з сучасними екологічними, соціальними та управлінськими аспектами. У традиційному бухгалтерському обліку їх облік ведеться відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» або МСБО 2 «Запаси», де ключовим є економічний аспект – точне визначення собівартості продукції, робіт, послуг.

У контексті сталого розвитку, який передбачає збалансованість економічних, екологічних і соціальних цілей, матеріальні витрати розглядаються не лише як економічна категорія, а як інструмент оцінки впливу виробництва на довкілля та суспільство. Тому, сутність матеріальних витрат у контексті сталого розвитку, на нашу думку, має свій особливий зміст: матеріальні витрати у контексті сталого розвитку – це сукупність витрат підприємства на придбання, транспортування, зберігання, використання та утилізацію матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії, запасних частин тощо), необхідних для здійснення виробничої діяльності.

Ключовими напрямками «сталого» бачення матеріальних витрат є:

1. Економічний аспект: мінімізація матеріаломісткості продукції, підвищення ефективності використання ресурсів.
2. Екологічний аспект: зменшення відходів, скорочення споживання невідновлюваних ресурсів, екологічно безпечні закупівлі.
3. Соціальний аспект: вибір постачальників, що дотримуються принципів соціальної відповідальності (етичні ланцюги постачання).

Нами сформовані наступні пропозиції для товариства щодо інтеграції сталих підходів у систему управлінського обліку матеріальних витрат:

1. Впровадження управлінського у екологічного (зеленого) обліку:
 - розширення аналітичних рахунків для відображення «екологічних витрат» (очищення, утилізація, рекультивация);

- формування окремих статей калькуляції: «екологічна компонента матеріальних витрат».

- аналіз матеріаломісткості з урахуванням екологічних коефіцієнтів;

- облік «життєвого циклу матеріалів» – від закупівлі до утилізації;

- обґрунтування рішень «зробити або купити» з урахуванням сталих критеріїв.

2. Розкриття інформації у нефінансовій звітності (Звіт з управління): витрати на екологічно сертифіковані матеріали; частка вторинних ресурсів у загальному споживанні; скорочення матеріальних відходів у відсотках.

Отже, облік матеріальних витрат у контексті сталого розвитку переходить від суто фінансового до комплексного екологічно-економічного інструменту управління. Запровадження управлінського «зеленого» обліку забезпечить прозорість і порівнюваність даних щодо використання ресурсів. Інформація про матеріальні витрати стане частиною нефінансової звітності та буде свідчити про досягнення корпоративної відповідальності та Цілей сталого розвитку.

Висновки до розділу 2

Проведення фінансово-господарської діяльності товариством вимагає функціонування структурного підрозділу – бухгалтерія. Відповідно до організаційної структури управління товариства, служба з бухгалтерського обліку та звітності налічує 11 штатних одиниць.

Обліком матеріальних витрат, складовими яких є виробничі запаси, займається матеріальний відділ. У положенні про матеріальний відділ та відділ з обліку витрат містяться функціональні карти, які конкретизують функціональне навантаження працівників відділу та дає можливість проаналізувати їхні навантаження, якість виконуваних облікових робіт, рівень оплати праці тощо. Функціональні карти покладені в основу формування посадових інструкцій

Інструментом організації обліку на підприємстві виступає облікова політика, яка забезпечує дотримання загальних принципів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та містить елементи щодо формування в обліку прямих матеріальних витрат.

ТОВ «РУДОМАЙН» має складну виробничу структуру, що охоплює самостійні центри витрат: основне виробництво, допоміжне виробництво та обслуговуюче виробництво; технологічні переділи, дільниці (бригади), в окремих випадках визначені робочі місця. Кожний перелік має свій перелік матеріальних витрат. Ця обставина вимагає наявності складної мережі аналітичного обліку матеріальних витрат.

У товаристві бухгалтерський облік автоматизовано шляхом використання BAS Комплексне управління підприємством. Ця система забезпечує повний цикл управління, від планування закупівель до розрахунку собівартості продукції.

Зростає роль і значення управлінського обліку як інформаційної системи забезпечення сталого розвитку вітчизняних підприємств. Оптимізація матеріальних витрат (через повторне використання води, енергоощадні технології, вторинні матеріали) – ключ до зниження витрат і підвищення ефективності гірничо-металургійного підприємства.

На сучасному етапі управлінський облік повинен об'єднати інформацію, що розкриває економічні, соціальні та екологічні аспекти діяльності, для ухвалення управлінських рішень у контексті забезпечення сталого розвитку підприємств.

Нами сформовані наступні пропозиції для товариства щодо інтеграції сталих підходів у систему управлінського обліку матеріальних витрат:

1. Впровадження управлінського у екологічного (зеленого) обліку: розширення аналітичних рахунків для відображення «екологічних витрат» (очищення, утилізація, рекультивация); формування окремих статей калькуляції: «екологічна компонента матеріальних витрат»; аналіз матеріаломісткості з урахуванням екологічних коефіцієнтів; облік «життєвого циклу матеріалів» –

від закупівлі до утилізації; обґрунтування рішень «зробити або купити» з урахуванням сталих критеріїв.

2. Розкриття інформації у нефінансовій звітності (Звіт з управління): витрати на екологічно сертифіковані матеріали; частка вторинних ресурсів у загальному споживанні; скорочення матеріальних відходів у відсотках.

Таким чином інформація про матеріальні витрати стане частиною нефінансової звітності та буде свідчити про досягнення корпоративної відповідальності та Цілей сталого розвитку.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ПРЯМИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ

3.1. Організація проведення аналізу прямих матеріальних витрат

В умовах ринкової економіки функціонування будь-якого підприємства нерозривно пов'язане з проблемою раціонального витрачання ресурсів та необхідністю докорінного поліпшення управління витратами з метою підвищення конкурентоспроможності продукції. Витрати, зокрема прямі матеріальні витрати, слугують важливим індикатором діяльності суб'єкта господарювання. Збільшення цих витрат може бути спричинене як об'єктивними змінами ринкової ситуації (наприклад, зростанням цін на сировину), так і внутрішніми недоліками у процесі діяльності підприємства.

Економічний аналіз ПМВ набуває стратегічної важливості, оскільки матеріальні витрати часто становлять найбільш вагому частку у структурі собівартості продукції [71, с.135]. Цей аналіз є важливим інструментом управління, що дозволяє не лише надати узагальнюючу оцінку ефективності використання виробничих ресурсів, але й визначити конкретні резерви для збільшення прибутку та зниження ціни одиниці продукції [31, с. 96].

Організаційна робота має бути спрямована на забезпечення вирішення ключових аналітичних завдань:

1. Оцінка динаміки та структури ПМВ.
2. Вивчення виконання кошторисів і бюджетів підприємства, пов'язаних із використанням матеріалів.
3. Оцінка собівартості одиниці продукції та визначення факторів, що впливають на її зміну.
4. Виявлення резервів оптимізації витрат на виробництво.

Чітка організація аналітичної роботи є невід'ємною умовою успішного проведення економічного аналізу прямих матеріальних витрат виробництва.

Фундаментом для аналізу слугує достовірна інформація, сформована системою бухгалтерського обліку, зокрема управлінського обліку виробничих запасів. Роль економічного аналізу у системі управління виробничими витратами не може бути реалізована без безпосередньої взаємодії з бухгалтерським обліком. Цей зв'язок є двостороннім.

По-перше, існує прямий зв'язок: бухгалтерський облік виступає інформаційним джерелом, забезпечуючи аналітичні процедури необхідними даними. Визначальним при цьому є професійна здатність аналітика логічно відтворювати господарські операції, що знайшли відображення в обліку та звітності, що фактично передбачає необхідність реконструювати роботу бухгалтера для гарантування коректності вихідних даних.

По-друге, існує опосередкований зв'язок, який забезпечує ефективність управління. Результати економічного аналізу є детермінантами, що впливають на прийняття управлінських рішень. Ці рішення, у свою чергу, можуть призвести до зміни об'єкту управління або коригування облікової політики підприємства в майбутньому. Наприклад, виявлення системних відхилень у використанні матеріалів через аналіз ПМВ вимагатиме управлінського рішення про перегляд або зміну норм витрачання, що організаційно потребує формального механізму інтеграції аналітичних висновків у внутрішні нормативні документи [64, с. 136]

Ефективна організація аналізу ПМВ вимагає дотримання низки методологічних принципів, які гарантують якість, об'єктивність та практичну спрямованість отриманих висновків.

Принцип комплексності (або системності) вимагає, щоб економічні явища та процеси, зокрема аналіз ПМВ, розглядалися як складові системи. Аналіз повинен комплексно оцінювати вхідні параметри функціонально-структурної будови (норми, ціни, якість матеріалів) та вихідні (результативні) параметри процесу. Оцінка має відбуватися у просторі, в часі та за кількісними й якісними ознаками [64].

Для досягнення комплексності необхідно застосовувати соціально-екологічний підхід. Обмеження аналізу ПМВ суто фінансовими показниками (вартість закупівлі) без урахування соціальних та екологічних чинників (наприклад, витрати на утилізацію відходів, якість альтернативних матеріалів) призводить до обмеження кола управлінських альтернатив та може спричинити помилкові висновки [64]. Організаційно це вимагає збору та обробки не лише облікових, а й технологічних та екологічних даних.

Науковий підхід є найважливішим методологічним принципом, який забезпечується на практиці використанням елементів методу, прийомів та організації економічного аналізу [64]. Враховуючи динамічні особливості ринкової економіки та постійні зміни у стандартах бухгалтерського обліку, організація проведення аналізу має передбачати постійну адаптацію накопиченого наукового та практичного потенціалу, щоб методика відповідала сучасним вимогам ринку [59, с. 267].

Принцип релевантності є основоположним. Релевантність аналітичної інформації означає її придатність для прийняття оптимальних управлінських рішень серед альтернатив [5]. Організаційно забезпечення релевантності уможлиблюється шляхом своєчасного реагування інформаційної підсистеми на відповідний запит і формуванням системи кількісних та якісних показників, що відповідають заданим параметрам відбору [64].

Принцип суттєвості пов'язаний з релевантністю і розглядається як принцип обмеженої раціональності. Він критично важливий для оптимізації аналітичної роботи. Менеджеру потрібна не вся економічна інформація про ПМВ, а лише найважливіша для прийняття конкретного рішення. Застосування цього принципу при аналізі відхилень дозволяє аналітику сфокусуватися на значних, критичних відхиленнях, що вимагають втручання («сильних сигналах»), і відсіяти менш значущі коливання, які є фоновим «шумом» нестабільної системи

Дотримання принципу суттєвості дозволяє економити робочий час спеціалістів, оскільки виключається необхідність багаторазового дослідження

некритичних об'єктів різними функціональними службами. Це забезпечує комплексність і дієвість аналізу. Застосування принципу суттєвості також дозволяє враховувати можливі варіанти зміни показників під впливом різних ризиків (катастрофічних, критичних та допустимих). Умовою реалізації цього принципу є висока професійна компетентність аналітика [64].

Основні принципи організації економічного аналізу ПМВ та їх функціональне значення деталізовані у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Основні принципи організації економічного аналізу прямих матеріальних витрат та їх функціональне значення

Принцип	Сутність та функціональне значення	Вплив на організацію аналізу ПМВ
Комплексність (системність)	Оцінка об'єкта дослідження в динаміці, просторі, з урахуванням кількісних, якісних та зовнішніх (соціально-екологічних) чинників	Вимагає міжфункціональної взаємодії та використання не лише облікових, але й нормативних, технологічних та ринкових даних.
Релевантність	Аналітична інформація має бути придатною для прийняття оптимальних управлінських рішень	Забезпечується оперативністю подання інформації та відповідністю кількісних і якісних показників заданим параметрам відбору.
Суттєвість (обмеженої раціональності)	Фокусування аналітика лише на найважливішій інформації та значних відхиленнях, враховуючи можливі ризики	Дозволяє економити час спеціалістів, мінімізувати невизначеність та запобігати дублюванню зусиль
Науковий підхід	Забезпечення методологічної основи аналізу через використання типових методик та інструкцій	Сприяє об'єктивності оцінки діяльності внутрішньогосподарських підрозділів та співставності результатів

Джерело: складено за [11,59,64]

Організація і проведення економічного аналізу потребує професіоналізму та майстерності спеціалістів, які залучаються до такої складної роботи. Розподіл обов'язків має бути обґрунтованим, оскільки від його доцільності залежить не тільки повнота охоплення об'єктів аналізу, але й виключення можливості багаторазового проведення одних і тих самих досліджень різними функціональними службами .

На великих та середніх підприємствах у процесі аналізу ПМВ взаємодіють кілька ключових підрозділів:

1. Планово-економічний відділ (ПЕВ) виступає як методологічний та координаційний центр. Його основні організаційні функції включають: методичне забезпечення аналізу; складання плану організаційно-технічних заходів за підсумками аналізу та контроль за його виконанням; організацію та узагальнення результатів аналізу, отриманих від інших підрозділів [45]. Роль ПЕВ критична для забезпечення уніфікованості форм і методик, що дозволяє співставляти дані з різних джерел.

2. Бухгалтерія відповідає за формування та надання достовірної вихідної інформації, а також здійснює первинний аналіз виконання кошторису витрат на виробництво та собівартості продукції [45]. Вона забезпечує інформаційне наповнення для подальших, глибинних аналітичних процедур.

3. Виробничі та технологічні відділи надають нормативно-технічну інформацію, що є основою для аналізу ефективності використання матеріалів. Вони здійснюють оперативний контроль за дотриманням норм витрачання матеріалів та інформують про технологічні зміни, що можуть впливати на ПМВ [45].

При організації аналітичної роботи ПМВ центральне місце займають процеси регламентації та стандартизації. Ці процеси включають:

1. Розробка обов'язкового мінімуму таблиць і вихідних форм для кожного виконавця, що забезпечує єдність подання даних.

2. Створення типових методик та інструкцій, що адаптують загальні принципи аналізу витрат до специфіки конкретного підприємства [59, с.136, 64, с. 267].

3. Розробка стандартних програм для проведення розрахунків.

Результатом такої стандартизації є забезпечення співставності результатів аналізу на різних рівнях управління (наприклад, між цехами чи виробничими підрозділами). Це значно збільшує вірогідність об'єктивності оцінки діяльності

внутрішньогосподарських підрозділів, економить робочий час і сприяє зростанню ефективності використання отриманих аналітичних результатів.

Ключовим організаційним документом, що вводить стандартизацію аналітичної діяльності та закріплює функціональний розподіл, є «Табель аналітичної роботи» (ТАР). Його розробка є доцільною при організації економічного аналізу прямих матеріальних витрат.

ТАР являє собою регламент, що містить повний перелік аналітичних робіт (завдань), зазначаючи мету, періодичність, відповідальних виконавців і співвиконавців, а також форму вихідної інформації .

На прикладі аналізу ПМВ, ТАР повинен чітко закріплювати такі завдання, як виявлення можливості раціонального використання виробничих ресурсів, оцінка досягнутих результатів щодо оптимізації витрат, та оцінка впливу зміни обсягу витрат на результативні показники .

Фрагмент організаційної регламентації аналізу ПМВ наведено у додатку Ж, що відображає основні елементи Табеля аналітичної роботи.

Організаційна структура аналізу ПМВ не є завершеною без системи контролю за виконанням визначених у ТАР завдань. Контроль забезпечується координаційним центром і спрямований на дотримання термінів подання вихідної інформації та якості проведених досліджень.

Дієвість аналізу є його кінцевою метою. Якщо організація аналітичної роботи є ефективною, її висновки повинні трансформуватися у конкретні управлінські рішення та організаційно-технічні заходи. Наприклад, якщо аналіз виявив високий рівень матеріаломісткості, організаційний механізм повинен забезпечити, щоб ці висновки були не лише задокументовані в Аналітичній записці, але й оперативно використані керівництвом для впровадження заходів оптимізації. Таким чином, організація аналізу ПМВ повинна бути інтегрована у загальну систему планування та бюджетування, що забезпечує перетворення аналітичних даних на стратегічні дії [47].

3.2. Аналіз динаміки, складу та структури прямих матеріальних витрат

Дослідження прямих матеріальних витрат розпочнемо з оцінки їхнього місця та значення у загальній структурі виробничої собівартості продукції. Розглянемо основні фінансові показники операційної діяльності підприємства за допомогою аналітичної таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Аналіз основних фінансових показників операційної діяльності

ТОВ «РУДОМАЙН»

Показники	2023 рік	2024 рік	Динаміка змін	
			(+,-)	%
Чистий дохід від реалізації	2292931	2707986	+415055	+18,1%
Собівартість реалізованої продукції	1265654	1679534	+413880	+32,7%
Валовий прибуток	1027277	1028452	+1175	+0,1%
Валова рентабельність продажу, %	44,8	38,0	-6,8	-15,2
Інші операційні доходи	51381	32146	-19235	-37,4%
Адміністративні витрати	110098	105219	-4879	-4,4%
Витрати на збут	747859	959013	+211154	+28,2%
Інші операційні витрати	101417	31735	-69682	-68,7%
Операційний результат	119284	-35369	-154653	-129,7%
Операційна рентабельність, %	5,2	-1,3	-6,5	x

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

За даними таблиці 3.3. спостерігається динамічне зростання виручки від реалізації. Так, зазначений показник зріс на +18,1% (415,1 млн грн), що є позитивною тенденцією і свідчить про розширення ринку збуту або зростання цін.

Однак, цей позитивний ефект був повністю нівельований непропорційним зростанням основних витратних статей. Собівартість реалізованої продукції зросла на +32,7%, що значно випереджає динаміку виручки. Внаслідок цієї диспропорції Валовий прибуток практично стогував, збільшившись лише на +0,1% (на 1 175 тис. грн). Це призвело до зниження Валової рентабельності продажу з 44,8% у 2023 році до 38,0% у 2024 році.

Випереджальне зростання витрат продовжилося й у сфері збуту: Витрати на збут збільшилися на +28,2%, що також є вищим, ніж приріст доходу, вказуючи на неефективність комерційних зусиль або зростання логістичних витрат. Позитивним моментом стало скорочення адміністративних витрат на -4,4% та Інших операційних витрат на -68,7%. Проте, ці оптимізаційні заходи не змогли компенсувати загальний негативний тренд, посилений значним падінням Інших операційних доходів на -37,4%.

Сукупний вплив усіх факторів призвів до різкого падіння операційного результату (прибутку від основної діяльності). У 2023 році підприємство отримало 119 284 тис. грн прибутку, тоді як у 2024 році було зафіксовано -35 369 тис. грн збитку. Таким чином, операційний результат впав на -129,7%, а Операційна рентабельність знизилася з 5,2% до -1,3%, що свідчить про збитковість основної діяльності компанії.

Ключовою проблемою, що спричинила перехід компанії до операційного збитку, є критичне випереджальне зростання собівартості реалізованої продукції (+32,7%). Як видно з таблиці 3.3 виробничі витрати зросли на +13,3%, причому їхня частка є важливою складовою собівартості.

Оскільки саме надмірне зростання собівартості є першопричиною падіння валової та операційної рентабельності, наступним етапом аналізу стане детальне дослідження структури та динаміки виробничих витрат, їхнього впливу на собівартість та кінцевий фінансовий результат (таблиця 3.4).

Аналіз динаміки, складу та структури виробничої собівартості продукції є фундаментальним елементом для оцінки операційної ефективності та виявлення факторів, що формують витратну базу ТОВ «РУДОМАЙН».

Аналіз динаміки, складу та структури виробничої собівартості ТОВ «РУДОМАЙН» за період 2022–2024 років досліджено на підставі калькуляції Руди сирої та Руди залізної (додаток 3) виявляє кардинальні трансформації у витратній політиці підприємства. Загальна виробнича собівартість зросла на +226481,0 тис. грн, або на +16,9% за аналізований трирічний період. Це зростання є помірним та відображає збільшення обсягів діяльності, інфляційні

процеси та інвестиції. Проте, ключові висновки впливають зі структурного аналізу.

Найбільш значущою особливістю, що визначає зміну профілю підприємства, є масштабний структурний зсув між двома основними статтями витрат: матеріалами та послугами. Частка Матеріалів та сировини зазнала безпрецедентного падіння на -33,1 відсоткових пункти (з 50,8% у 2022 році до 17,7% у 2024 році). При цьому абсолютна сума витрат на матеріали скоротилася на -403909,0 тис. грн. Одночасно частка Витрат на послуги зросла на +33,4 відсоткових пункти, досягнувши 55,3% у 2024 році (порівняно з 21,9% у 2022 році). Абсолютне зростання цієї статті склало +573265,0 тис. грн, або майже +195% (рис. 3.1). Такий різкий зворотний рух двох найбільших статей витрат свідчить про фундаментальну зміну операційної моделі ТОВ «РУДОМАЙН». Це не може бути пояснено лише ресурсною економією; найбільш ймовірно, що підприємство здійснило перехід на широке використання аутсорсингу або підрядних робіт для виконання ключових виробничих функцій (наприклад, видобуток, обслуговування обладнання).

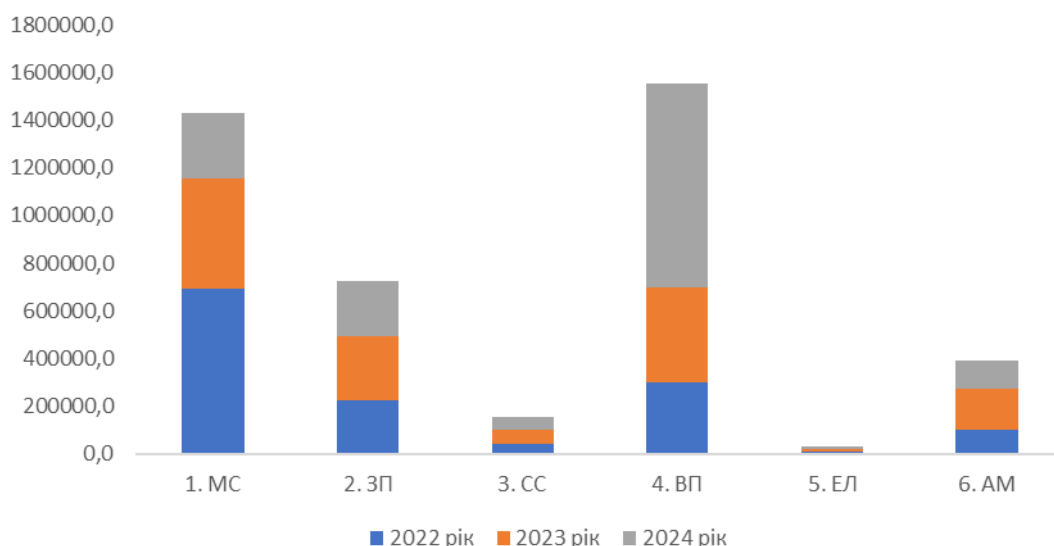


Рис. 3.1. Склад та структура витрат виробництва ТОВ «РУДОМАЙН»
Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

Витрати, які раніше обліковувалися як власні матеріали та сировина, тепер відображаються як вартість послуг підрядників. Ця трансформація

перетворила структуру собівартості з традиційно матеріаломісткої на послугово-капіталомістку, що вимагає ретельного контролю за ціноутворенням та ефективністю зовнішніх підрядників.

Іншим важливим трендом є зростання витрат на Амортизацію, частка якої збільшилася на +0,6 відсоткових пункти (з 7,3% до 7,9%), а абсолютна сума зросла на +25940,0 тис. грн. Це підтверджує активну інвестиційну політику та введення в експлуатацію нових основних засобів. Зростання амортизації у контексті скорочення матеріальних витрат дозволяє припустити, що модернізація обладнання є одним із чинників, що забезпечують підвищення загальної ресурсної ефективності.

Витрати на заробітну плату зросли лише на +6,9% в абсолютному вимірі, а їхня частка в собівартості навіть зменшилася на -1,4 в.п. (з 16,4% до 15,0%). Це відставання темпів зростання заробітної плати від загального зростання собівартості +13,2% може вказувати на зростання продуктивності праці, але також може свідчити про необхідність перегляду політики оплати праці для збереження та залучення кваліфікованого персоналу. Витрати на соціальне страхування зросли на +28,2%, що випереджає зростання фонду оплати праці та загальної собівартості, проте їхня частка залишається невеликою. Також слід відзначити значне зростання витрат на електроенергію на +63,6%, що може бути викликано як підвищенням тарифів, так і зростанням енергоємності певних виробничих процесів, незважаючи на загальну модернізацію.

Таким чином, у 2024 році ТОВ «РУДОМАЙН» керується моделлю, де ефективність стає все більш залежною від управління витратами на послуги та ефективності інвестицій. Головний резерв для зниження собівартості полягає у контролі за зростанням статті «Витрати на послуги технологічного характеру» та забезпеченні того, щоб інвестиції (зростання амортизації) призводили до випереджаючого зростання обсягів виробництва та зниження питомих витрат.

Продовжуючи деталізацію дослідження, наступним кроком є поглиблений аналіз найбільш значущої складової собівартості — матеріальних витрат, які, як було визначено раніше, значною мірою вплинули на кінцевий

фінансовий результат. З цією метою ми розглянемо динаміку, склад і структуру матеріальних витрат ТОВ «РУДОМАЙН» за 2023–2024 роки, використовуючи дані таблиці 3.5.

Результати аналізу динаміки, складу та структури матеріальних витрат ТОВ «РУДОМАЙН» у період 2023-2024 років відображає процес глибокої оптимізації та структурної перебудови. Загальна сума матеріальних витрат (після виключення та перерозподілу значної частини сировинних витрат до статті «Витрати на послуги», як було встановлено раніше) скоротилася на -190492,0 тис. грн, що становить -40,7% в абсолютному вимірі. Таке значне падіння свідчить про глибоке реформування обліку та ефективну реалізацію заходів з ресурсозбереження.

Структурний аналіз показує, що всі компоненти матеріальних витрат продемонстрували абсолютне зниження, проте найбільш виразну динаміку показали енергетичні ресурси. Витрати на Електроенергію скоротилися майже наполовину – на -48,6% (на -32513,1 тис. грн), а витрати на воду зазнали найбільшого відносного падіння – на -56,2% (на -24185,5 тис. грн). Ця значна економія, незважаючи на загальне зростання обсягів діяльності підприємства, однозначно свідчить про успішну енергоефективну модернізацію виробничих процесів, оптимізацію споживання та впровадження енергозберігаючих технологій. Структурно, частка води зменшилася на -2,4 в.п., а електроенергії – на 1,9 в.п.

Найбільшу частку у структурі матеріальних витрат, що залишилася, займає стаття «Інші ТМЦ». Хоча її абсолютний обсяг скоротився на -37,4% (на -133793,4 тис. грн), частка цієї статті у структурі матеріальних витрат навіть зросла з 76,5% до 80,8% (приріст на +4,3 в.п.). Це свідчить про те, що «Інші ТМЦ» є найменш еластичним елементом витрат. В умовах скорочення енергетичних та водних витрат, саме ця домінуюча стаття формує основну частину матеріальної витратної бази і є ключовим об'єктом подальшого контролю та оптимізації. Таким чином, на основі проведеного аналізу динаміки виробничих витрат за економічними елементами було встановлено

кардинальний структурний зсув у витратній політиці підприємства, а також підтверджено успішну реалізацію заходів з енергоефективності. Однак, загальна структура витрат не дає змоги оцінити безпосередній вплив цих змін на кінцеву собівартість окремих видів продукції та виявити резерви зниження витрат на технологічному рівні. З метою поглиблення дослідження та деталізації впливу факторів на формування вартості готової продукції, перейдемо до аналізу собівартості продукції за калькуляційними статтями витрат ТОВ «РУДОМАЙН», використовуючи Калькуляцію собівартості 1 т Руди (таблиця 3.6). Продовження табл.3.6

Аналіз собівартості продукції за статтями витрат у динаміці двох місяців дозволяє виявити вплив виробничих факторів та ефекту масштабу на кінцевий показник. Ключовий показник – собівартість 1 тонни – продемонстрував стійке зниження для всіх основних видів продукції (рис. 3.3):

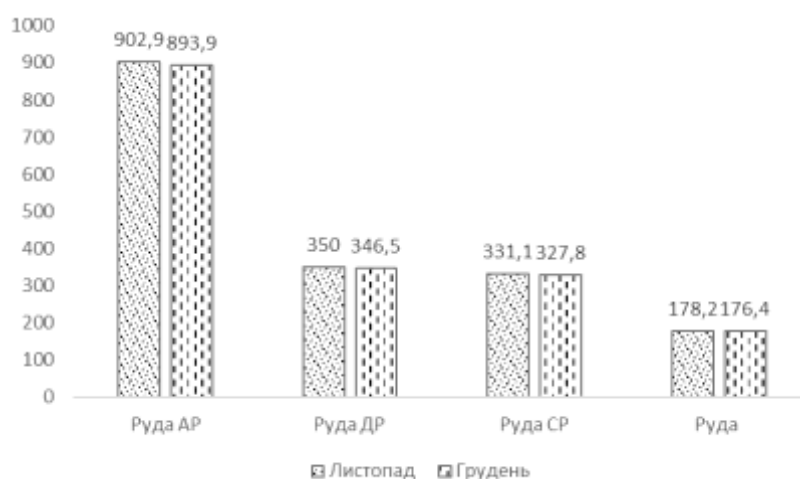


Рис. 3.3. Динаміка собівартості 1 тони руди за звітний рік

Джерело: складено на основі калькуляції Руди сирової та Руди залізної ТОВ «РУДОМАЙН»

Зниження собівартості 1 тонни при зростанні загальних витрат (на -4,0%) свідчить про випереджаюче зростання обсягів виробництва (приблизно на 4,9%-5,0%). Підприємство успішно використало ефект масштабу, розподіливши постійні та повільно зростаючі витрати на більший обсяг продукції, що підвищило його конкурентоспроможність. Це зниження також підтверджує, що

темпи зростання витрат, які зростають зі збільшенням обсягу, були ефективно контрольовані. Аналіз структури собівартості для основної продукції (Руда АР) виявляє ключові структурні зміни та їхні джерела (рис. 3.4)

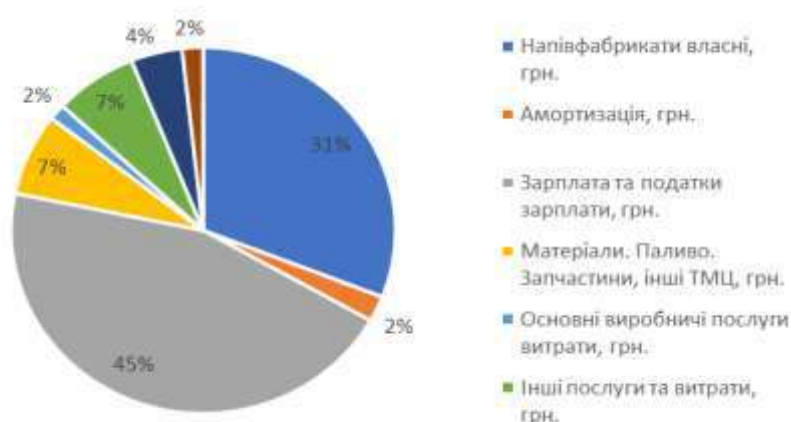


Рис. 3.4. Склад та структура собівартості Руди АР за грудень місяць

Джерело: складено на основі калькуляції Руди сирої та Руди залізної

Найбільшу питому вагу у складі витрат займають напівфабрикати власні (30,9%) та заробітна плата (45,1%). Абсолютні витрати на зарплату зросли на +5,0% (найбільше відсоткове зростання серед усіх змінних витрат), що спричинило зростання їхньої частки у собівартості на +0,5 в.п. Це може бути зумовлене виплатою річних премій, індексацією зарплати або зростанням чисельності персоналу. Напівфабрикати власні зросли майже синхронно на 3,9%. Таке зростання є контрольованим та ефективним, оскільки воно нижче, ніж розрахункове зростання обсягу виробництва (+5%). Це підтверджує, що підприємство демонструє економію у питомих витратах сировини на тонну готової продукції.

Витрати на амортизацію та інші послуги та витрати не змінилися в абсолютному вимірі. Саме ці статті, залишаючись фіксованими, забезпечили найбільший позитивний структурний ефект. Їхня частка у собівартості знизилася на -0,1 в.п. та -0,3 в.п. відповідно, що і є головним механізмом зниження собівартості 1 тонни.

Аналіз Руди сирої виявляє особливості розподілу загальновиробничих витрат. Стаття роботи обладнання (60,0%) займає найбільшу частку і зросла на +3,7%, що є логічним при збільшенні обсягів видобутку та відображає основні

витрати на техніку. Зарплата та податки зарплати, у цій категорії зростання становить +7,2% (найбільше відносне зростання). Це також свідчить про значні інвестиції в оплату праці або преміювання персоналу, задіяного у первинному видобутку.

Таким чином, проведене дослідження динаміки, складу та структури виробничих витрат ТОВ «РУДОМАЙН» за 2022–2024 роки дозволило з'ясувати низку ключових тенденцій, що свідчать про глибоку трансформацію витратної політики підприємства.

Досліджено, що у структурі виробничих витрат відбувся кардинальний структурний зсув, який проявився у різкому скороченні частки матеріалів та сировини (з 50,8% до 17,8%) при компенсаційному, надмірному зростанні частки витрат на послуги (до 55,3%). Це свідчить про зміну операційної моделі підприємства, ймовірно, шляхом активного використання аутсорсингу основних виробничих процесів.

З'ясовано, що незважаючи на загальне зростання собівартості, підприємство досягло значних успіхів у сфері енергоефективності: витрати на воду та електроенергію скоротилися більш ніж на 48% в абсолютному вимірі.

Таким чином, встановлено, що собівартість стає менш матеріаломісткою і все більш залежною від ефективності управління зовнішніми послугами та віддачею від інвестицій, відображеною у зростанні амортизації. Подальший аналіз буде присвячений Економічному аналізу ефективності використання матеріальних витрат (у формі допоміжних ресурсів: електроенергія, вода) у контексті сталого розвитку, що дасть змогу кількісно оцінити економічний ефект від впроваджених екологічно орієнтованих технологій та їхній внесок у загальну конкурентоспроможність підприємства.

3.3. Аналіз ефективності матеріальних витрат у парадигмі сталого розвитку

В сучасних умовах господарювання традиційний економічний аналіз прямих матеріальних витрат, орієнтований переважно на мінімізацію вартості та дотримання норм, стає недостатнім. Концепція сталого розвитку вимагає від підприємств інтеграції екологічних, соціальних та економічних цілей у свою діяльність [37, с.45]. Це безпосередньо стосується управління матеріальними потоками, оскільки видобуток, переробка, використання та утилізація сировини мають значний вплив на довкілля та суспільство.

Перехід до парадигми сталого розвитку трансформує підходи до аналізу матеріальних витрат, зміщуючи акцент з простої мінімізації витрат на оптимізацію використання ресурсів протягом усього їх життєвого циклу. Традиційний аналіз зосереджується на відхиленнях цін та обсягів споживання [19, с.112], проте ігнорує приховані екологічні та соціальні витрати, які згодом можуть матеріалізуватися у вигляді штрафів, втрати репутації або зниження конкурентоспроможності.

Ключовим напрямком удосконалення стає імплементація принципів циркулярної економіки в аналітичну практику. Економічний аналіз повинен не лише оцінювати обсяг утворених відходів як втрату вартості, але й досліджувати потенціал їх повторного використання, рециклінгу або ремануфактурингу [70]. Це вимагає розширення аналітичної бази та включення таких показників, як коефіцієнт циркулярності матеріалів, частка вторинної сировини у виробництві та вартість життєвого циклу продукту.

Оцінка вартості життєвого циклу дозволяє аналітику вийти за межі простих закупівельних цін. Наприклад, аналіз «зелених» закупівель може показати, що екологічно чистий, хоча й дорожчий на вході, матеріал є економічно вигіднішим у довгостроковій перспективі за рахунок нижчих витрат на утилізацію, меншого енергоспоживання при переробці та відповідності майбутнім екологічним стандартам.

Окрім екологічного, вагомим стає і соціальний аспект. Аналіз ефективності матеріальних витрат у контексті сталого розвитку має враховувати фактори етичного походження сировини (наприклад, відсутність дитячої праці, справедливі умови торгівлі) та вплив ланцюга постачання на місцеві громади. Хоча пряма кількісна оцінка цих факторів ускладнена, їх якісний аналіз є невід'ємною частиною управління ризиками та формування стійкої ділової репутації [47, с. 55].

Таким чином, економічний аналіз матеріальних витрат повинен трансформуватися з інструменту ретроспективного контролю витрат в проактивну систему підтримки рішень, орієнтовану на сталий розвиток. Це вимагає від аналітиків розробки та впровадження нових, комплексних методик та індикаторів, які б інтегрували фінансові, екологічні та соціальні показники ефективності.

Для практичної оцінки реального впливу управлінських рішень на ресурсну ефективність ТОВ «РУДОМАЙН» проведемо аналіз оцінки ефективності використання матеріальних витрат та розрахуємо ключові показники ресурсоемності (табл. 3.7)

Таблиця 3.7

**Аналіз показників ефективності використання матеріальних витрат
та управління запасами ТОВ «РУДОМАЙН»**

Показник	Формула розрахунку	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Відхилення 2024 до 2022р.	Темп приросту, %
Матеріальні витрати (МВ)	–	681421	468003	277511	-403910	-59,3
Виробнича собівартість (ВС)	–	1341379	1384624	1567860	+226481	+16,9
Середньорічна вартість виробничих запасів (ВЗ)	–	71844	79068	118339	+46495	+64,7
Собівартість реалізованої продукції (СР)	–	1127650	1265654	1679534	+551884	+48,9
1. Матеріалоемність продукції (МЕ)	МВ / ВС	0,508	0,338	0,177	-0,331	-65,2
2. Матеріаловіддача (МВ)	ВС / МВ	1,969	2,959	5,650	+3,681	+187,0

Показник	Формула розрахунку	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Відхилення 2024 до 2022р.	Темп приросту, %
3. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів (ВЗ)	СР / ВЗ	15,696	16,007	14,193	-1,503	-9,6

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «РУДОМАЙН»

Аналіз ефективності матеріальних витрат та управління запасами є критично важливим для оцінки ресурсної політики підприємства, особливо в умовах кардинальної зміни структури собівартості, що відбулася в 2024 році. Головний дисбаланс спостерігається між зростанням собівартістю реалізації (+48,9%) та надмірним зростанням вартості запасів (+64,7%). Це вказує на проблеми у логістичному та фінансовому управлінні запасами.

Показники матеріалоємності та матеріаловіддачі демонструють екстремальні зміни, що є прямим наслідком раніше встановленого структурного зсуву витрат.

- Матеріалоємність продукції знизилася більш ніж на 65,2%.
- Матеріаловіддача зросла майже на +187%.

Ці показники, хоча й формально демонструють колосальне підвищення ефективності, не відображають реальну технологічну економію по підприємству в цілому. Зменшення Матеріалоємності та зростання Матеріаловіддачі є обліково-фінансовим ефектом: коли значна частина сировини переведена до статті «Витрати на послуги», показник Матеріаловіддачі (ділення виробничої собівартості на залишок матеріальних витрат) неминуче зростає. Фактична ефективність використання ресурсів (сировини) тепер «захована» у статті «Витрати на послуги» та може бути оцінена лише через аналіз питомих витрат. Таким чином, ці показники в 2024 році втратили свою пряму економічну інтерпретацію.

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів знизився на -9,6%. Це зниження є прямим наслідком того, що середньорічна вартість запасів

(+64,7%) зростала значно швидше, ніж собівартість реалізованої продукції (+48,9%).

Уповільнення оборотності запасів — це негативний фінансовий сигнал. Це свідчить про неефективне управління логістикою та закупівлями: більша частина оборотного капіталу «заморожена» у запасах, які повільно використовуються; Збільшуються витрати на зберігання та ризики старіння (морального чи фізичного) матеріалів. Незважаючи на високі темпи реалізації продукції, підприємство не змогло оптимізувати свої запаси.

Для аналізу ефективності використання матеріальних витрат у контексті сталого розвитку, необхідно перейти від агрегованих показників до питомої ресурсоемності за ключовими статтями витрат (табл. 3.8). Це дозволяє точно оцінити економічний ефект від заходів ресурсозбереження в умовах зростання обсягів діяльності. Для проведення аналізу було розраховано питомі показники, виходячи з Виробничої собівартості як бази порівняння, з метою оцінки їх динаміки.

Аналіз підтверджує, що в умовах зростання загальної виробничої собівартості на +13,2%, що свідчить про зростання обсягів діяльності, ТОВ «РУДОМАЙН» досягло виняткових успіхів у зниженні питомої ресурсоемності, що є ключовим показником сталого розвитку.

Всі проаналізовані питомі показники продемонстрували значне зниження, що свідчить про випереджаюче скорочення витрат порівняно зі зростанням обсягів виробництва. Зокрема, водоемність скоротилася на -56,2%, а енергоемність – на -48,6%. Ці показники є найбільш важливими в контексті сталого розвитку:

- різке зниження водоемності свідчить про впровадження ефективних водозберігаючих технологій, систем оборотного водопостачання або раціоналізацію використання водних ресурсів, що безпосередньо відповідає цілям сталого розвитку щодо збереження водних ресурсів;

- скорочення енергоемності вдвічі відображає успішну енергоефективну модернізацію (введення в експлуатацію нового обладнання, що споживає

менше енергії), що зменшує вуглецевий слід підприємства та його залежність від енергоносіїв.

Питома витратоємність інших ТМЦ знизилася на -37,4%. Хоча абсолютне скорочення цієї статті є частково наслідком облікових змін (перерозподіл), значне зниження питомого показника на одиницю собівартості підтверджує загальну тенденцію до зменшення матеріальної компоненти витрат та підвищення ефективності використання допоміжних матеріалів.

Встановлено, що підприємство успішно монетизує свою політику сталого розвитку: економія водних та енергетичних ресурсів є настільки значною, що це не лише мінімізує вплив на довкілля, але й суттєво знижує кінцеві виробничі витрати. Таким чином, ТОВ «РУДОМАЙН» демонструє, що екологічна відповідальність є фактором економічної ефективності.

Узагальнюючи, проведений аналіз засвідчив, що ресурсно-економічна політика ТОВ «РУДОМАЙН» в 2024 році була високорезультативною у сфері економії енергетичних ресурсів, що забезпечило значне зниження питомої ресурсоємності та підвищило його конкурентоспроможність у контексті сталого розвитку.

Висновки до розділу 3

Проведений аналіз матеріальних витрат показав, що у 2022–2024 роках товариство пройшло через внутрішню перебудову у виробничих витратах. Підприємство різко скоротило частку матеріальних витрат(-33%), натомість значно збільшило витрати на зовнішні послуги та підрядників. Зараз більше половини собівартості (55%) становлять саме послуги. Це означає, що компанія, скоріш за все, перейшла на модель аутсорсингу, і тепер ключове завдання – контролювати якість та ціну цих зовнішніх робіт.

Аналіз підтвердив, що підприємство стало значно ефективнішим у використанні енергетичних ресурсів. Так, питома витрата води знизилася на 56%, а електроенергії – більш ніж на 48%. Це доводить, що інвестиції в

енергоефективність не лише корисні для екології, але й дають потужний економічний ефект, реально знижуючи витрати.

Аналіз ефективності матеріальних витрат та управління запасами є критично важливим для оцінки ресурсної політики підприємства.

Показники матеріалоємності та матеріаловіддачі демонструють екстремальні зміни, що є прямим наслідком встановлених змін у структури собівартості за 2024 рік: матеріалоємність продукції знизилася більш ніж на 65%, матеріаловіддача зросла майже на +187%.

В умовах зростання загальної виробничої собівартості товариство досягло виняткових успіхів у зниженні питомої ресурсоємності, що є ключовим показником сталого розвитку. Всі проаналізовані питомі показники продемонстрували значне зниження, що свідчить про випереджаюче скорочення витрат порівняно зі зростанням обсягів виробництва. Зокрема, водоемність скоротилася на -56,2%, а енергоемність – на -48,6%. Ці показники є найбільш важливими в контексті сталого розвитку:

- різке зниження водоемності свідчить про впровадження ефективних водозберігаючих технологій, систем оборотного водопостачання або раціоналізацію використання водних ресурсів, що безпосередньо відповідає цілям сталого розвитку щодо збереження водних ресурсів;

- скорочення енергоемності вдвічі відображає успішну енергоефективну модернізацію (введення в експлуатацію нового обладнання, що споживає менше енергії), що зменшує вуглецевий слід підприємства та його залежність від енергоносіїв.

Питома витратоємність інших ТМЦ знизилася на -37,4%. Хоча абсолютне скорочення цієї статті є частково наслідком облікових змін (перерозподіл), значне зниження питомого показника на одиницю собівартості підтверджує загальну тенденцію до зменшення матеріальної компоненти витрат та підвищення ефективності використання допоміжних матеріалів.

Встановлено, що підприємство успішно монетизує свою політику сталого розвитку: економія енергетичних ресурсів є настільки значною, що це не лише

мінімізує вплив на довкілля, але й суттєво знижує кінцеві виробничі витрати. Таким чином, товариство демонструє що екологічна відповідальність є фактором економічної ефективності.

Проведений аналіз засвідчив, що ресурсно-економічна політика ТОВ «РУДОМАЙН» в 2024 році була високорезультативною у сфері економії енергетичних ресурсів, що забезпечило значне зниження питомої ресурсоемності та підвищило його конкурентоспроможність у контексті сталого розвитку.

Разом із позитивними тенденціями у сфері ресурсозбереження, виявлено проблему в управлінні оборотними активами: коефіцієнт оборотності виробничих запасів знизився на 9,6%. Уповільнення оборотності призводить до іммобілізації капіталу.

Таким чином, ТОВ «РУДОМАЙН» демонструє високу технологічну ефективність у використанні енергетичних ресурсів, але потребує прискорення оборотності запасів для подальшого зниження фінансових ризиків.

ВИСНОВКИ

Необхідною умовою виробництва продукції є забезпечення його виробничими запасами. У процесі споживання вони трансформуються в матеріальні витрати. Для виробничих підприємств матеріальні витрати займають значну питому вагу в структурі собівартості продукції (від 30% до 90% в залежності від виду економічної діяльності), а отже найбільші резерви економії містяться у функціональній групі «матеріальні витрати» й відповідно є фактором збільшення прибутку та рентабельності на промисловому підприємстві. Тому, питання правильної організації обліку та аналізу матеріальних витрат є надзвичайно актуальними.

Проведено аналіз основних публікацій вітчизняних науковців та практиків щодо витрат, які мали різний ступень теоретичного і практичного висвітлення. На думку всіх авторів, витрати – це вартісні значення використання всіх видів ресурсів: матеріальних, фінансових, трудових та інформаційних для досягнення мети підприємства – отримання прибутку. Праці науковців підтверджують, що будь-яка діяльність неможлива без витрат ресурсів. Закономірності розвитку ринкових відносин, логіка пізнання свідчать, що спочатку мають місце витрати ресурсів, а потім – результати, пов'язані з цими витратами.

У бухгалтерському обліку матеріальні витрати регламентуються національними стандартами бухгалтерського обліку. Їх класифікують за багатьма ознаками. Але, в першу чергу для облікового процесу важливий розподіл матеріальних витрат за способами перенесення вартості матеріалів на продукцію, згідно якої вони поділяються на прямі і непрямі. Та важливе їх групування за економічними елементами та статтями калькуляції.

З точки зору бухгалтерського обліку основу матеріальних витрат складають використані запаси. Тому, важливе значення для промислових підприємств має оцінка запасів при їх використанні та вибір методу контролю.

Так, у вітчизняній практиці рекомендують наступні методи контролю: метод сигнального документування, метод партійного розкрою, інвентарний метод.

Для розкриття теми кваліфікаційної роботи обрано ТОВ «РУДОМАЙН» яке займається видобутком та збагаченням залізної руди відкритим способом.

Проведено аналіз основних організаційно-економічних показників діяльності та фінансового стану ТОВ «РУДОМАЙН». Фінансовий стан товариства у 2024 році характеризується критичним протиріччям між високою фінансовою стійкістю та низькою рентабельністю. Підприємство демонструє надзвичайно високу фінансову незалежність (коефіцієнт автономії 0,77) та надійну довгострокову стійкість, зберігаючи при цьому достатній рівень загальної ліквідності. Ділова активність має позитивну динаміку, підтверджену значним прискоренням оборотності активів та дебіторської заборгованості. Однак, ці позитивні структурні показники мають місце разом з негативною динамікою рентабельності: компанія перейшла від низької прибутковості до операційного збитку (-1,3%) та поглиблення чистого збитку до -8,3% у 2024 році, що є прямим наслідком неконтрольованого зростання собівартості та операційних витрат.

Провадження фінансово-господарської діяльності товариством вимагає функціонування структурного підрозділу – бухгалтерія. Відповідно до організаційної структури управління товариства, служба з бухгалтерського обліку та звітності налічує 11 штатних одиниць.

Обліком матеріальних витрат, складовими яких є виробничі запаси, займається матеріальний відділ; облік інших матеріальних витрат проводиться відділом з обліку витрат. У положенні про матеріальний відділ та відділ з обліку витрат містяться функціональні карти, які конкретизують функціональне навантаження працівників відділу та дає можливість проаналізувати їхні навантаження, якість виконуваних облікових робіт, рівень оплати праці тощо. Функціональні карти покладені в основу формування посадових інструкцій

Інструментом організації обліку на підприємстві виступає облікова політика, яка забезпечує дотримання загальних принципів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та містить елементи щодо формування в обліку прямих матеріальних витрат. Обліковою політикою закріплені форми первинних документів з обліку операцій щодо використання виробничих запасів у виробництві. Додатком до облікової політики є Графіки документообігу.

ТОВ «РУДОМАЙН» має складну виробничу структуру, що охоплює самостійні центри витрат: основне виробництво, допоміжне виробництво та обслуговуюче виробництво; технологічні переділи, дільниці (бригади), в окремих випадках визначені робочі місця. Кожний перелік має свій перелік матеріальних витрат. Ця обставина вимагає наявності складної мережі аналітичного обліку матеріальних витрат.

У товаристві бухгалтерський облік автоматизовано шляхом використання BAS Комплексне управління підприємством. Ця система забезпечує повний цикл управління, від планування закупівель до розрахунку собівартості продукції.

Зростає роль і значення управлінського обліку як інформаційної системи забезпечення сталого розвитку вітчизняних підприємств. Оптимізація матеріальних витрат (через повторне використання води, енергоощадні технології, вторинні матеріали) – ключ до зниження витрат і підвищення ефективності гірничо-металургійного підприємства.

Тому, чинна системи управлінського обліку у ТОВ «РУДОМАЙН» орієнтована на ухвалення управлінських рішень щодо оптимізації матеріальних витрат та розробки бюджетів. На сучасному етапі управлінський облік повинен об'єднати інформацію, що розкриває економічні, соціальні та екологічні аспекти діяльності, для ухвалення управлінських рішень у контексті забезпечення сталого розвитку підприємств.

Нами сформовані наступні пропозиції для товариства щодо інтеграції сталих підходів у систему управлінського обліку матеріальних витрат:

1. Впровадження управлінського у екологічного (зеленого) обліку:
 - розширення аналітичних рахунків для відображення «екологічних витрат» (очищення, утилізація, рекультивация);
 - формування окремих статей калькуляції: «екологічна компонента матеріальних витрат».
 - аналіз матеріаломісткості з урахуванням екологічних коефіцієнтів;
 - облік «життєвого циклу матеріалів» – від закупівлі до утилізації;
 - обґрунтування рішень «зробити або купити» з урахуванням сталих критеріїв.
2. Розкриття інформації у нефінансовій звітності (Звіт з управління):
 - витрати на екологічно сертифіковані матеріали;
 - частка вторинних ресурсів у загальному споживанні;
 - скорочення матеріальних відходів у відсотках.

Таким чином інформація про матеріальні витрати стане частиною нефінансової звітності та буде свідчити про досягнення корпоративної відповідальності та Цілей сталого розвитку.

Проведений аналіз матеріальних витрат показав, що у 2022–2024 роках товариство пройшло через внутрішню перебудову у виробничих витратах. Підприємство різко скоротило частку матеріальних витрат(-33%), натомість значно збільшило витрати на зовнішні послуги та підрядників. Зараз більше половини собівартості (55%) становлять саме послуги. Це означає, що компанія, скоріш за все, перейшла на модель аутсорсингу, і тепер ключове завдання – контролювати якість та ціну цих зовнішніх робіт.

Аналіз підтвердив, що підприємство стало значно ефективнішим у використанні енергетичних ресурсів. Так, питома витрата води знизилася на 56%, а електроенергії – більш ніж на 48%. Це доводить, що інвестиції в енергоефективність не лише корисні для екології, але й дають потужний економічний ефект, реально знижуючи витрати.

Аналіз ефективності матеріальних витрат та управління запасами є критично важливим для оцінки ресурсної політики підприємства.

Показники матеріалоемності та матеріаловіддачі демонструють екстремальні зміни, що є прямим наслідком встановлених змін у структури собівартості за 2024 рік: матеріалоемність продукції знизилася більш ніж на 65%, матеріаловіддача зросла майже на +187%.

В умовах зростання загальної виробничої собівартості товариство досягло виняткових успіхів у зниженні питомої ресурсоемності, що є ключовим показником сталого розвитку. Всі проаналізовані питомі показники продемонстрували значне зниження, що свідчить про випереджаюче скорочення витрат порівняно зі зростанням обсягів виробництва. Зокрема, водоемність скоротилася на -56,2%, а енергоемність – на -48,6%. Ці показники є найбільш важливими в контексті сталого розвитку:

- різке зниження водоемності свідчить про впровадження ефективних водозберігаючих технологій, систем оборотного водопостачання або раціоналізацію використання водних ресурсів, що безпосередньо відповідає цілям сталого розвитку щодо збереження водних ресурсів;

- скорочення енергоемності вдвічі відображає успішну енергоефективну модернізацію (введення в експлуатацію нового обладнання, що споживає менше енергії), що зменшує вуглецевий слід підприємства та його залежність від енергоносіїв.

Питома витратоемність інших ТМЦ знизилася на -37,4%. Хоча абсолютне скорочення цієї статті є частково наслідком облікових змін (перерозподіл), значне зниження питомого показника на одиницю собівартості підтверджує загальну тенденцію до зменшення матеріальної компоненти витрат та підвищення ефективності використання допоміжних матеріалів.

Встановлено, що підприємство успішно монетизує свою політику сталого розвитку: економія енергетичних ресурсів є настільки значною, що це не лише мінімізує вплив на довкілля, але й суттєво знижує кінцеві виробничі витрати. Таким чином, товариство демонструє що екологічна відповідальність є фактором економічної ефективності.

Проведений аналіз засвідчив, що ресурсно-економічна політика товариства в 2024 році була високорезультативною у сфері економії енергетичних ресурсів, що забезпечило значне зниження питомої ресурсоемності та підвищило його конкурентоспроможність у контексті сталого розвитку.

Разом із позитивними тенденціями у сфері ресурсозбереження, виявлено проблему в управлінні оборотними активами: коефіцієнт оборотності виробничих запасів знизився на 9,6%. Уповільнення оборотності призводить до іммобілізації капіталу.

Таким чином, ТОВ «РУДОМАЙН» демонструє високу технологічну ефективність у використанні енергетичних ресурсів, але потребує прискорення оборотності запасів для подальшого зниження фінансових ризиків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. Й. Управлінський облік : навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 440 с.
2. Бланк І. А. Фінансовий менеджмент: навч. посіб. К.: Ельга, Ніка-Центр, 2007.
3. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63–67. DOI: [10.32702/2306-6814.2020.2.63](https://doi.org/10.32702/2306-6814.2020.2.63)
4. Великий Ю. М., Прохорова В. В., Сабліна Н. В. Управління витратами підприємства : монографія. Харків : ІНЖЕК, 2009. 192с.
5. Герасименко О. О. Економічний аналіз як інформаційна підсистема управління виробничими витратами. *Економіка та суспільство*. 2020. № 23. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7242>. (дата звернення: 13.11.2025).
6. Гладій І. О. Облік матеріальних витрат підприємства: чинна практика та напрями удосконалення. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва : зб.наук.пр. Харків. нац.автомоб.-дор. ун-т.Харків. 2017. № 1 (16). С.13-17. URL: <https://dspace.khadi.kharkov.ua/items/bdcce5d3-0a50-4d4e-9780-be6a3b734131> (дата звернення: 13.11.2025).
7. Гордієнко Н. І. Фінансовий облік : навч. посіб. Харків. нац. ун-т міськ. госпва ім. О. М. Бекетова. 3-тє вид., перероб. і допов.– Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2023. 288 с. URL: prints.kname.edu.ua/62308/1/2021%2022Н%20%20навч.посіб.%20 (дата звернення: 18.11.2025).
8. Грещак М. Г. Управління витратами : навч.-метод. посібн. для самост. вивч. дисц. Київ : КНЕУ, 2002. 131 с.
9. Грицай О., Папіш В. Розвиток інформаційних технологій в Україні та їх інтегрування у сфері бухгалтерського обліку. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URL:<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-88>

10. Грицишен Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами підприємства. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. серія : економічні науки. 2014. № 4. С. 268-276. URL: http://nbuv.gov.ua/ujrn/vzhdtu_econ_2014_4_38(дата звернення: 23.10.2025)
11. Глібко В.М. Поняття, порядок проведення та оцінка матеріалів інвентаризації. *Теорія і практика правознавства*. 2015. № 1(7). С. 1–9. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/tipp_2015_1_30 (дата звернення: 18.11.2025).
12. Гура, Н. О. Облік видів економічної діяльності [Текст] : підручник К. : ЦУЛ.2010. 392 с.
13. 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: 09.10.2025).
14. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. *Електронне наукове видання «Глобальні та національні проблеми економіки»*. 2016. №9. С.771-775. 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> (дата звернення: 09.10.2025).
15. Задорожна Н. В. Мікроекономічна теорія виробництва і витрат : навч. посібн. Київ : КНЕУ, 2003. 219 с.
16. Замула, І. В., Шавурська, О. В. Теоретичні передумови розвитку бухгалтерського обліку в гірничодобувних підприємствах під впливом концепції сталого розвитку. *Економіка, управління та адміністрування*. 2023. №1(103). С.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)
17. Заремба С. В., Спиридонов О. М. Інтегрований підхід до аналізу доходів та витрат підприємства. *Бізнес-інформ*. 2022. № 6. С. 76–82.
18. Звіт про управління за 2024 рік. ТОВ «РУДОМАЙН» [Електронний ресурс].URL:https://rudomain.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/zvituo_2023.pdf.
19. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : навч. посібник. 5-те вид. Київ: Знання, 2021. 248 с.

20. Івашкевич В. Б. Управлінський облік і контроль. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 432 с.

21. 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: 09.10.2025).

22. Ключ Ю. І., Персій Ю. О. Забезпечення сталого розвитку регіону: економічні, управлінські, правові та інформаційно-технічні аспекти : колективна монографія. Северодонецьк: СЛУ ім. В. Даля, 2017. С. 332–346. URL: https://deps.snu.edu.ua/media/filer_public/60/37/6037348b-92a5-4c3a-bc38-fc19906cfa87/59_monografiia.pdf (дата звернення: 16.11.2025).

23. Ковалюк О. М. Фінансовий аналіз: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2017.

24. Козаченко Г. В., Погорелов Ю. С., Хлап'юнов Л. Ю. Управління затратами підприємства : монографія. Київ : Лібра, 2007. 320 с.

25. Кононенко В. А., Цупаленко Ж. П. Облік виробничих запасів: сучасний стан та напрямки вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. № 16(1). С. 147-151. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16%281%29__38 (дата звернення: 16.11.2025).

26. Костирко Р.О., Зайцева Л.О., Міклашевська Є.В. Пріоритети методологічних засад управлінського обліку в забезпеченні сталого розвитку підприємств. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2021. № 2. С. 166–173. URL: https://researchgate.net/publication/343953911_PRIORITIES_OF_METHODOLOGICAL_PRINCIPLES_MANAGEMENT_ACCOUNTING_IN_ENSUREING_THE_SUSTAINABLE_DEVELOPMENT_OF_ENTERPRISES/fulltext/5f49adbd299bf13c504d9ac2/PRIORITIES-OF-METHODOLOGICAL-PRINCIPLES-MANAGEMENT-

ACCOUNTING-IN-ENSURING-THE-SUSTAINABLE-DEVELOPMENT-OF-ENTERPRISES.pdf (дата звернення: 09.10.2025).

27. Крупка Я.Д. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: ЗУНУ, 2024. 490 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/53367/1/Фінансовий%20облік-2024.pdf> (дата звернення: 21.10.2025).

28. Крушельницька О. В. Управління матеріальними ресурсами: навчальний посібник. Київ : Кондор, 2007. 162 с.

29. Кузь В.І. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т імені Юрія Федьковича, 2019. 224 с.

30. Кундря-Висоцька О.П., Москаленко О.В., Сулима О.М. Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник. К. : УБС НБУ, 2015. 335 с.

31. Лазаришина І.Д. Принципи економічного аналізу витрат в умовах інформаційного забезпечення управлінського обліку. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2017. № 2 (95). С. 96–98. URL: https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20971/2/DSESES_2017_Lazaryshyna_I_D-Pryntsury_ekono (дата звернення: 18.11.2025).

32. Лень В.С. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник. Чернігів: НУ «Чернігівська політехніка», 2021. 664 с.

33. Лоханова Н. Інтегрована звітність як продукт цілісної обліково-аналітичної системи. *Вісник соціально економічних досліджень Одеського національного економічного університету*. 2015. № 4 (47). С. 50-56. URL: <https://dspace.oneu.edu.ua/handle/123456789/633> (дата звернення: 08.11.2025).

34. Ляшенко Г., Овсяннікова В. Витрати підприємства та управління ними. *Економіка та суспільство*. 2022. № 45. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-27> (дата звернення: 20.10.2025).

35. Максименко Д. Організація аналітичної роботи як основа прийняття ефективних управлінських рішень на підприємстві. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/abec74df-eee7-4e3a-adc5-fe0ec98c73aa/content> (дата звернення: 12.11.2025).

36. Мельник Л. Г. Економіка і сталий розвиток: теорія, методологія, практика: навч. посібник. Суми : Університетська книга, 2019. 312 с.

37. Мельник О.М. Ресурси підприємства: концептуальні аспекти системи управління в умовах стійкого розвитку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. № 23. С. 17–22. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/23_2_2019ua/5.pdf (дата звернення: 20.11.2025).

38. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.10.2025).

39. 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: 09.10.2025).

40. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021(дата звернення: 09.10.2025).

41. Мошковська О., Лахно К. Фінансовий облік і контроль виробничих запасів на молокопереробних підприємствах: аналіз сучасного стану та шляхи вдосконалення. *Економіка та суспільство*, № 38. URL:<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-68> (дата звернення: 13.11.2025).

42. 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: 04.10.2025).

43. 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: 15.10.2025).

44. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Наказ Мінфін України; Положення від 20.10.1999 № 246 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 09.10.2025).

45. Правдюк Н.Л., Коваль Л.В., Коваль О.В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури» 2020. 647 с

46. Панасюк В., Бурденюк Т., Мужевич, Н. Особливості цифрової трансформації обліку. *Галицький економічний вісник*. 2021. № 1 (68). С. 70–76. URL: <https://galicianvisnyk.tntu.edu.ua/pdf/68/936.pdf> (дата звернення: 21.11.2025).

47. Петрова І. Л. Соціальна відповідальність бізнесу як фактор управління ланцюгами постачань. *Вісник економічної науки України*. 2022. № 1 (42). С. 52–57. URL: <http://jnas.nbu.gov.ua/en/issue/UJRN-0001370963> (дата звернення: 23.11.2025).

48. 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: 09.10.2025).

49. 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: 09.10.2025).

50. Поліщук І. Р., Пилипчук, А. О. Розкриття інформації про сталий розвиток у звітності підприємств під час воєнного стану: екологічний аспект. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2025. №1(60). С. 37–45. URL: [https://doi.org/10.26642/pbo-2025-1\(60\)-37-45](https://doi.org/10.26642/pbo-2025-1(60)-37-45) (дата звернення: 22.11.2025).

51. Польова Т. В., Охрей Т. С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. *Економічний простір*, 2020. №160. С.124-128. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/160-23> (дата звернення: 22.11.2025).

52. Примаченко О. Л. Проблеми організації обліку витрат діяльності в умовах досягнення цілей сталого розвитку в Україні. Облік, контроль і оподаткування на шляху повоєнного відновлення України та досягнення цілей сталого розвитку : зб. матеріалів X Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 100-річчю від дня народж. Миколи Григоровича Чумаченка, м. Київ, 10–11 квіт. 2025 р. КНЕУ, 2025. С. 80–82. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/50512> (дата звернення: 13.11.2025).

53. 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> (дата звернення: 16.10.2025).

54. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Електронний ресурс : Положення : Наказ Мінфіну від 24.05.1995 № 88 : зі змінами та доповнен. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 16.10.2025).

55. Про компанію ТОВ «РУДОМАЙН». [Електронний ресурс]. URL: <https://rudomain.com.ua/about-ua/> (дата звернення: 02.11.2025).

56. Рабоконь Ю. С. Економічна сутність виробничих запасів, їх оцінка та облікове забезпечення. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 8. С. 102-110. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2018_8_10 (дата звернення: 28.11.2025).

57. Річна фінансова звітність за 2024 рік: загальні правила. *7eminar*. Електронний журнал. URL: <https://7eminar.ua/news/3032-ricna-finansova-zvitnist-za-2024-rik-zagalni-pravila> (дата звернення: 28.11.2025).

58. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб. К.: Знання, 2004.

59. Сагова К. Г. Економічний аналіз на підприємстві: організаційний аспект. *Економічні науки. Серія: Економіка та менеджмент*. 2018. № 3. С. 267-270. URL: <https://e-ibrary.ntu.edu.ua/%D0%BD%D0%B0%D1%83%D0%BA%BE%D0%B2%D1%86%D1%8E/%D0%B5-D0%BF%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%> (дата звернення: 13.11.2025).

60. Скрипник М. І. Затрати і витрати: проблема трактування понять. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2009. № 1 (13). С. 236–240. URL:<https://ideas.repec.org/a/scn/000pbo/62838.html> (дата звернення: 28.10.2025).
61. Сопко В. В. Економічний аналіз: підручник. Київ: КНЕУ, 2011. 608 с.
62. Співак С. Діджиталізація процесів бухгалтерського обліку. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2021. № 2 (25). С. 113-119. URL: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2021/21ssmpbo.pdf> (дата звернення: 16.11.2025).
63. Старенька О. М. Стан використання сучасних інформаційних технологій для бухгалтерського обліку на підприємствах. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2022. № 1-2 (80-81). С. 61-75. URL:<http://vsed.oneu.edu.ua/collections/2022/80-81/pdf/61-75.pdf> (дата звернення: 24.11.2025).
64. Стасюк Н. М., Нагаєнко К. А. Методика аудиту і аналізу прямих матеріальних витрат на виробництво продукції. *Вісник економіки*. 2021. С. 136–140. URL: <https://dspace.wunu.edu.ua/bitstreams/607d1f0b-da01-4a06-a2ad-f1616455f1e7/download> (дата звернення: 18.11.2025).
65. Степаненко О. І. Виробничі запаси: їх економічна природа та роль в господарській діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2023. № 47. С. 108–114. URL:http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/47_2023ua/21.pdf (дата звернення: 13.11.2025).
66. Сулима О.М., Кундря-Висоцька О.П., Москаленко О.В. Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник. К. : УБС НБУ, 2015. 335 с.
67. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2003.
68. Труніна І. М., Онищенко О. В. Методичні підходи до управління затратами промислових підприємств. *Modern Economics*. 2018. № 7. С. 182-191. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2018_7_22 (дата звернення: 13.11.2025).
69. Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.

70. Харченко О. В. Імплементация принципів циркулярної економіки в систему управління витратами підприємства. *Ефективна економіка*. 2023. № 4. С. 75–81. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.4>

71. Хмелюк А.В., Черненко П.В. Організація обліку, контролю та аналізу виробничих запасів. *Економічний вісник Державного технічного університету*. 2023. № 1(6). С. 135–143. DOI: 10.31319/2709-2879.2023iss1(6).283027pp135-143.

72. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посібн. Київ : ЦУЛ, 2002. 656 с.

73. ChatGPT (GPT-5) / Open AI. Відповідь на запит користувача «% матеріальних витрат у собівартості по галузям». 22.10.2025. URL: https://www.google.com/search?q=%25+%D0%BC%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B8%D1%85+%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82+%D1%83+%D1%81%D0%BA%D0%BB%D0%B0%D0%B4%D1%96+%D1%81%D0%BE%D0%B1%D1%96%D0%B2%D0%B0%D1%80%D1%82%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%96+%D0%BF%D0%BE+%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%83%D0%B7%D1%8F%D0%BC&sca_esv=17b6ad23b7736742&ei=Vgv5aIKtCNvkxc8PjMmt8As&ved=2ahUKEwiapNH4obiQAxXGUMMIHYV-CiIQ0NsOegQIThAA&sclient=gws-wiz-serp&udm=50&fbs=AIjpHxbfFMARgkaDMT9Pr_FGhQtRyzwzNA3PsepdmIBhm8e-B46BPula8tnAK262hSyeEosNW5h

ДОДАТКИ

Додаток А

Основні види продукції ТОВ «РУДОМАЙН»



АГЛОМЕРАЦІЙНА РУДА
АР-1 Fe≥60%
АГЛОМЕРАЦІЙНА РУДА
АР-2 Fe≥55%
АГЛОМЕРАЦІЙНА РУДА
АР-3 Fe≥50%



СИРА РУДА СР-1 Fe≥42%
СИРА РУДА СР-1 Fe≥42%
СИРА РУДА СР-2 Fe≥40%
СИРА РУДА СР-3 Fe≥38%



БІДНА РУДА БР Fe≥39%
БІДНА РУДА БР-1 Fe≥44%

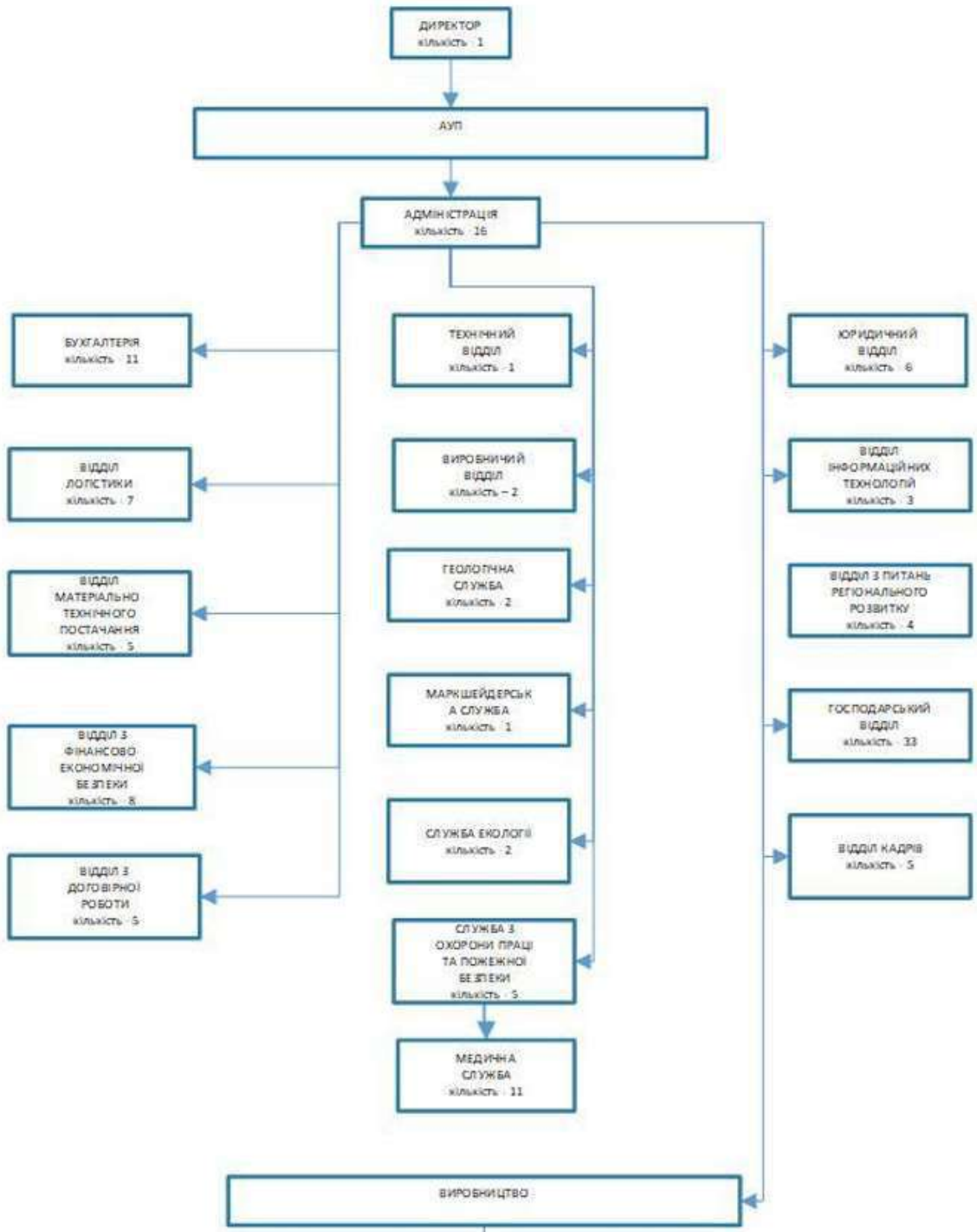


ДОМЕННА РУДА ДР-1
Fe≥50%
ДОМЕННА РУДА ДР-2
Fe≥47%

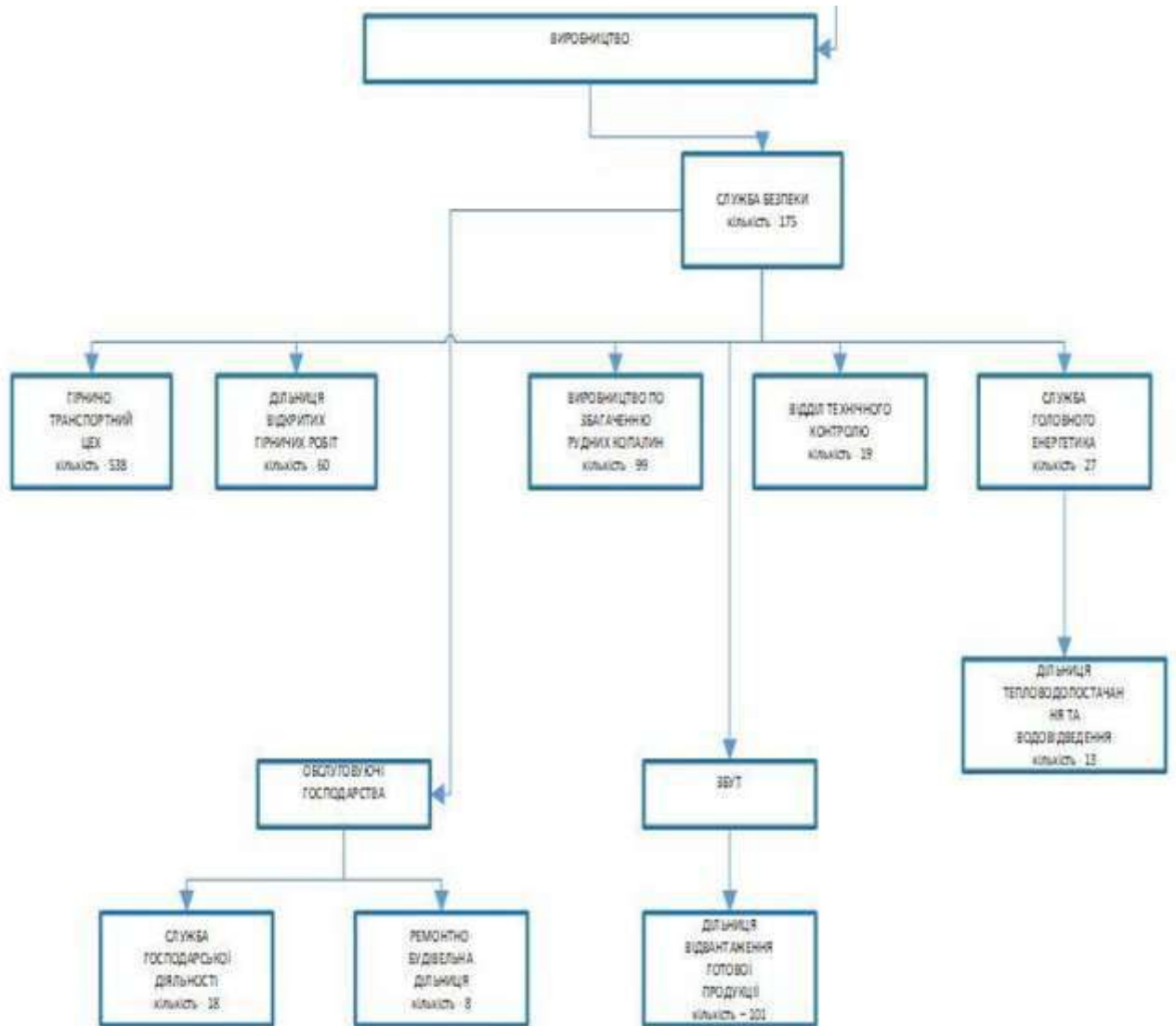


РУДА ЗАЛІЗНА РЗ-1.1
Fe≥54%
РУДА ЗАЛІЗНА РЗ-2.2
Fe≥59%

Організаційно-управлінська структура із зазначенням загальної кількості працюючих осіб та в розрізі окремих підрозділів ТОВ «РУДОМАЙН» станом на 31.12.2024 р.



**Виробнича структура
ТОВ «РУДОМАЙН» станом на 31.12.2024 р.**



ЗГОДА здобувача(чки) освіти Державного університету економіки і технологій про перевірку кваліфікаційної роботи на прояви академічного плагіату та розміщення в Репозитарії ДУЕТ

Я, *Саакян Арсен Іванович*, підтримую політику Державного університету економіки і технологій з академічної доброчесності і відкритого доступу. Стверджую, що кваліфікаційна магістерська робота на тему *«Організація та методика обліку і аналізу прямих матеріальних витрат промислового підприємства»* виконана самостійно та не містить академічного плагіату. Я не надавав(ла) і не одержував(ла) недозволену допомогу під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають покликання на відповідне джерело.

Із чинним Положенням про запобігання та виявлення академічного плагіату в роботах здобувачів вищої освіти Державного університету економіки і технологій ознайомлений(а). Чітко усвідомлюю, що в разі виявлення у кваліфікаційній роботі порушення норм академічної доброчесності робота не допускається до захисту або оцінюється незадовільно.

Також я поінформований(на), що відповідно до пункту 5.8 «Положення про Репозитарій (електронну базу даних) Державного університету економіки і технологій» згадана робота буде розміщена в Електронному архіві Університету (Репозитарії ДУЕТ) та ознайомлений(на) з умовами такого розміщення.

Арсен СААКЯН

(підпис)

09 січня 2026 року