

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВІННИЦЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ ІНСТИТУТ**

Кафедра обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ І МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ
ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА»**

(за матеріалами Товариства з обмеженою відповідальністю «Вінавтотрак»,
с. Ксаверівка, Вінницький район, Вінницька область)

Здобувача вищої освіти
2 курсу, групи ФКА-21д(м)
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
освітньої програми
«Фінансовий контроль та
аудит»
денної форми навчання

_____ Карини БОРЩЕВСЬКОЇ

Науковий керівник
канд. екон. наук, доцент

_____ Людмила МАЙСТЕР

Гарант освітньої програми
д-р. екон. наук, професор

_____ Ганна ДАЦЕНКО

Вінниця 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	6
1.1. Економічна сутність та класифікаційні компоненти операційних витрат підприємства	6
1.2. Характеристика виду діяльності та організаційно-економічна характеристика ТОВ «Вінавтотрак»	11
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ТА ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	18
2.1. Інформаційне забезпечення організації обліку операцій з операційними витратами у Товариства з обмеженою відповідальністю «Вінавтотрак»	18
2.2. Фінансовий облік витрат операційної діяльності ТОВ «Вінавтотрак»	21
РОЗДІЛ 3 МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	26
3.1. Інформаційне та організаційне забезпечення процесу аудиту операційних витрат підприємства на ТОВ «Вінавтотрак»	26
3.2. Методика та апробація процесу аналізу операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак»	32
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	42
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	45
ДОДАТКИ	51

ВСТУП

Досліджуючи специфічні особливості операційних виробничих процесів, які щоденно відбуваються у суб'єктів господарювання, які надають послуги з транспортування, а також різноманітність методичних підходів щодо обліковування операційних витрат, актуальною постає потреба у наукових пошуках щодо застосування загальноприйнятих правил та принципів при веденні обліку та контролю собівартості виготовлюваних послуг чи робіт.

Враховуючи те, що в Україні затверджені НП(С)БО, у яких висвітлено порядок інформаційного забезпечення операційних витрат, все ж на підприємствах автотранспорту можуть бути застосованими при організації обліку деякі елементи механізму торговельно-сфери діяльності, внаслідок чого мають місце деякі суперечливі аспекти стосовно калькулювання робіт та послуг. Вказані вище облікові аспекти операційних витрат обумовлюють глобальну потребу у співставленні існуючої системи до правил, визначених НП(С)БО, що забезпечуватиме зростання результативності прийнятих управлінських рішень стосовно формування собівартості, як головної складової операційних витрат суб'єктів господарювання усіх видів економічної діяльності.

Значуще значення у науково-практичному спрямуванні з питань вирішення актуальних проблем організаційно-методологічних положень з обліку та контролю операційних витрат суб'єктів бізнесових структур в умовах сьогодення справили вітчизняні вчені та науковці, а також практики-економісти, зокрема: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Л.В. Чижевська, Г.В. Даценко, І.Я. Романків, І.О. Гладій, Л.М. Янчева, Л.М. Куцик та інші.

Однак, враховуючи нестабільність та впровадження законодавчих змін щодо питань трансформації обліку та контролю операційних витрат суб'єктів функціонування, існує проблема у достовірності їх методологічного та

облікового забезпечення, що визначає необхідність у подальшому вивченні та розкритті ключових положень в економічній літературі.

За мету при написанні кваліфікаційної роботи було визначено поглиблене вивчення й дослідження щодо удосконалення економічної сутності, характеристики складових операційних витрат, їх облікової класифікації та контролю у суб'єктів бізнесу задля удосконалення процесу інформаційного забезпечення та вибору найефективніших управлінських рішень в перспективі.

Вирішальне значення у досягненні мети, вказаної вище, слугували ряд поставлених завдань у науковій роботі, зокрема, таких:

- 1) Дослідження у науковій літературі та вивчення положень нормотворчих документів питань щодо економічної сутності та класифікаційних компонент операційних витрат у суб'єктів бізнесу;
- 2) Проведення дослідження стосовно характеристики організаційної діяльності ТОВ «Вінавтотрак»;
- 3) Поглиблене вивчення інформаційного забезпечення організації обліку з ціллю управління операційними витратами у ТОВ «Вінавтотрак»;
- 4) Висвітлення порядку фінансового обліку витрат операційної діяльності на ТОВ «Вінавтотрак»;
- 5) Окреслення порядку інформаційного та організаційного забезпечення процесу аудиту операційних витрат підприємства на ТОВ «Вінавтотрак»;
- 6) Висвітлення та реалізація основних етапів й складових методики апробації процесу аналізу операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак».

Об'єктом під час написання кваліфікаційної роботи виступив процес вдосконалення обліку, аналізу та аудиту операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак».

Предметом наукового дослідження слугували основні положення щодо вдосконалення порядку обліково-аналітичного забезпечення та аудиту

операційних витрат підприємства у спеціальній, науковій та чинній нормативній літературі, зокрема, в кодексах та НП(С)БО.

Досягнення означених завдань було реалізовано за допомогою використаних таких наукових методів: аналізу та синтезу інформації, наукової абстракції, індукції й дедукції, вибіркового обстеження, порівнювання, групування та інших статистично-економічних методів і прийомів.

Інформаційними джерелами у процесі написання кваліфікаційної роботи виступили положення щодо обліку, аналізу та аудиту витрат операційної діяльності у чинній нормативній базі (кодексах, законах, НП(С)БО, листах та інструктивних матеріалах тощо), у спеціальній науковій літературі (наукових статтях, монографіях, збірниках виступів на конференціях, семінарах) та інтернет-ресурси (офіційні статистичні матеріали, довідкові видання) фінансова звітність ТОВ «Вінавтотрак».

Представлена кваліфікаційна робота викладена на 50 сторінках тексту та сформована із трьох основних розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, що налічує 50 одиниць та додатків. Робота містить 11 рисунків та 8 таблиць.

Шляхи апробації проведених наукових досліджень було реалізовано через написання та публікацію 2-х наукових статей за результатами виступів на конференціях:

- 1) XIII Всеукраїнська студентська науково-практична конференція з доповіддю «Інформаційне забезпечення економічного аналізу витрат операційної діяльності підприємств автотранспорту» (18 квітня 2024 р.);
- 2) XII Всеукраїнська науково-практична Інтернет – конференція «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю» (27 березня 2024 р.).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність та класифікаційні компоненти операційних витрат підприємства

В умовах повномасштабних воєнних дій на території України для підприємств бізнесу різних видів економічної діяльності важливо акцентувати постійну увагу на процесах, що дотичні до аспектів оцінки та визнання доходів й, особливо, витрат операційної діяльності. Оскільки основною ціллю від господарювання будь-якого суб'єкта є отримання прибутку задля задоволення власних потреб.

Враховуючи той факт, що саме трактування «господарської діяльності» або «господарювання» вже має на увазі деяку сукупність витрат, яка виникає разом із започаткуванням операційної діяльності, незважаючи на те чи означені витрати будуть матеріальними, чи іншими, зокрема, фінансовими. Ті та інші витрати вимагають від системи бухгалтерського обліку їх достовірного визнання, вчасного відображення в обліковій документації.

У загально прийнятому розумінні поняття «витрати» є досить багатограним, оскільки професіонали розуміють зміст його трактування досить у різних значеннях. Від так, під економічною дефініцією «витрати», зачасту, мають на увазі «витрати», «видатки», «затрати», «виплати» та інше.

Витрати, першочергово, слід розуміти як грошове вираження сукупності витрачених матеріальних та нематеріальних ресурсів для певних цілей у процесі провадження усіх видів господарської діяльності суб'єкта господарювання. Внаслідок визнаних витрат звітного періоду відбувається вибуття активів підприємства, що, у свою чергу, зменшує нерозподілений прибуток того ж періоду [4].

Враховуючи багатогранність дефініції «витрати», розглянемо їх трактування, що вказані у діючих нормотворчих документах та у працях вчених, дослідників та практиків з метою виділення головних та достовірних положень стосовно порядку процесу обліковування операційних витрат та віднесення їх до формування собівартості робіт (послуг) на підприємствах автотранспорту.

Досить цікавою вважаємо думку Михайленко О.В., який надає такий вигляд трактування економічної сутності витрат – «це активи, які в процесі діяльності не були перетворені у доходи з одночасним вказуванням того, що пасиви – це доходи, які не перетворились у витрати». [22].

Колісник Г.М. вказує на те, що витратами слід визнавати вартість ресурсів підприємства, які мають бути використаними для одержання нерозподіленого прибутку або для досягнення інших завдань підприємством. Науковець вважає, що під витратами слід розуміти вартість матеріальних, трудових засобів, які необхідні підприємству для виготовлення продукції (робіт чи послуг). [14].

Таким чином, відслідковуємо спільне у трактуванні визначення витрат те, що вчені вбачають тісний зв'язок із терміном ресурси, які створюються на ринку та потрібні підприємству в господарській діяльності.

Отож, можемо підсумувати трактування економічної сутності терміну «витрати» наступним чином: «- це грошовий вимір деякого набору ресурсів, які спожиті підприємством в процесі досягнення цілей у реалізації власної господарської діяльності та отримання прибутку».

Система організації обліку операційних витрат у суб'єктів бізнесових структур, в загальному, є регламентованою на всеукраїнському рівні шляхом затверджених чинних нормотворчих документів, у яких викладені ґрунтовні методологічні основи процесу їх обліку, зокрема, в аспекті їх визнання, класифікації, складу та оцінювання.

Логічним є те, що процес обліку операційних витрат не міг би провадитись злагоджено та уніфіковано, якби не існувало низки нормативних

положень, які формувались останніми десятками років та змінювались, трансформуючись у відповідності до політичних, соціальних та економічних чинників впливу.

Найбільш узагальненою вважається така класифікація витрат підприємств, яка виходить із виду його діяльності, зокрема:

- Операційна;
- Фінансова;
- Інвестиційна.

Операційною діяльністю прийнято розуміти таку діяльність, яка є основною в роботі суб'єкта бізнесу, а також інша діяльність, однак яка не вважається фінансовою чи інвестиційною [25].

Кожна класифікаційна група із вказаних вище видів діяльності суб'єктів господарювання вміщує в себе ряд економічних елементів, які й вказують на структурну побудову витрат. Від так, враховуючи те, що об'єктом даного дослідження виступають операційні витрати підприємств, наведемо їх основні складові групи:

- а) матеріальні;
- б) витрати на оплату праці;
- в) відрахування на соціальні заходи;
- г) амортизаційні відрахування;
- д) інші операційні витрати [25].

На рисунку 1.1 наведемо характеристику та суми основних структурних складових операційних витрат підприємства.

Доцільно також класифікувати та здійснювати групування операційних витрат за центрами відповідальності з ціллю управління ними на підприємстві. Зазначений вид класифікації та групування операційних витрат надає можливість виділяти такі види собівартостей:

- 1) виробнича собівартість,
- 2) собівартість цеху, собівартість підприємства,
- 3) технологічна собівартість тощо.

Відповідно, це означає, що одночасне формування, так званої, якісної класифікації операційних витрат діяльності надасть можливість більш достовірного відображення їх в системі бухгалтерського обліку, а також ефективного стратегічного управління ними.

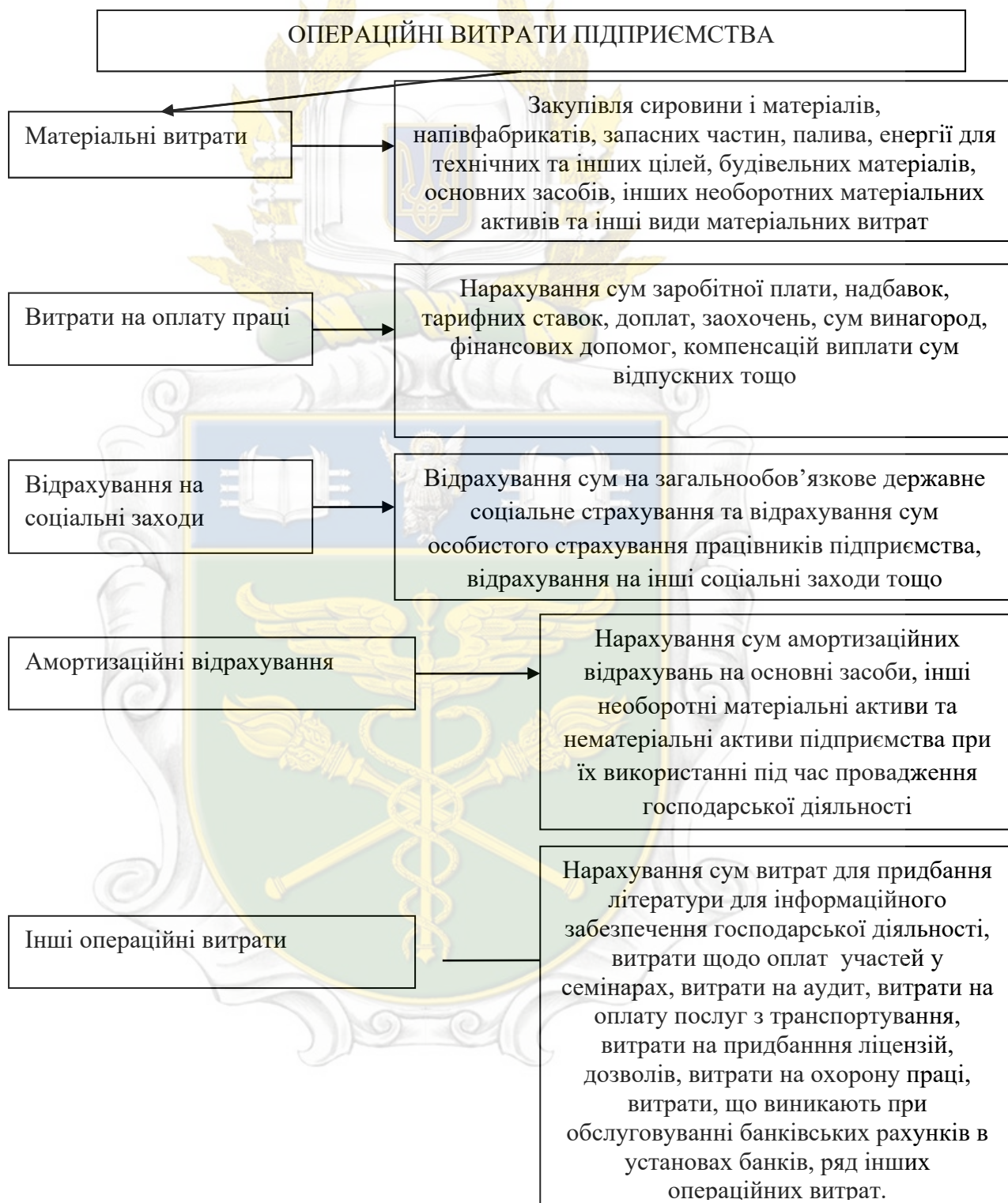


Рисунок 1.1 – Класифікація операційних витрат та їх складові на підприємстві [14, 15, 25]

Досить важливо є класифікація операційних витрат підприємства за калькуляційними статтями, яка визначає призначення та зв'язок витрат між операційними процесами (рис. 1.1.).

Класифікація витрат операційної діяльності за статтями калькуляції застосовується для розраховування витрат за видами готової продукції (послуг) та місць їх виникнення у суб'єкта бізнесу.

Склад найменувань калькуляційних статей, в загальному розумінні, залежатиме від виду економічної діяльності суб'єкта господарювання, відповідно у кожному вони будуть особливими. Обов'язковим є закріплення переліку складу калькуляційних статей витрат підприємства та затвердження у Наказі про облікову політику підприємства.

У зв'язку з цим, з ціллю ілюстративного представлення інформації, побудуємо схему включення витрат підприємства та відобразимо складові групи операційних витрат на рисунку 1.2.

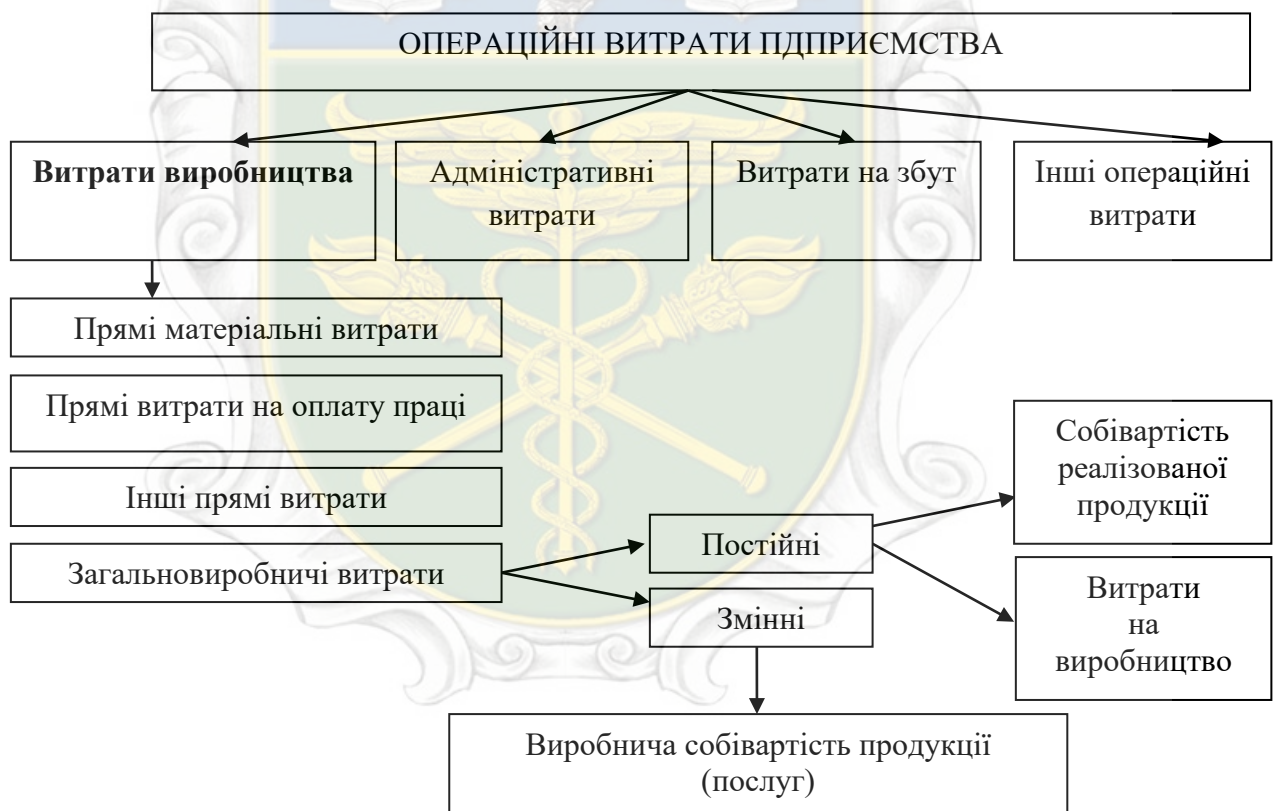


Рисунок 1.2 – Структура груп операційних витрат підприємства та схематичне відображення порядку їх віднесення до собівартості продукції (послуг) [15, 20, 22]

Із попередньо поданого вище рис. 1.2 чітко зрозумілим є те, що, у загальному розумінні, операційні витрати у суб'єктів господарювання займають найбільшу питому вагу у складі сукупних витрат.

Отже, на важливий процес калькуляції операційних витрат чинять вплив ряд факторів, а саме:

- процес виготовлення продукції (послуги);
- обраний метод планування витрат.

Враховуючи результати проведеного дослідження, які викладені вище стосовно трактування економічної сутності та класифікацій операційних витрат підприємства, вважаємо, що важливим завданням на сьогоднішній день виступає гармонізація обліку витрат до норм МС(Б)О, що забезпечить інтеграцію Української економіки до країн Європейського Союзу.

1.2. Характеристика виду діяльності та організаційно-економічна характеристика Товариство з обмеженою відповідальністю «Вінавтотрак»

Виконання кваліфікаційної роботи носить прикладний характер, від так виконувалась за використанням практичних матеріалів Товариства з обмеженою відповідальністю «Вінавтотрак» (LLC «VINAUTOTRUCK»), яке зареєстроване за адресою: с. Ксаверівка, Вінницький район, Вінницька область.

Суб'єкт господарювання створено у відповідності до чинного законодавства України та функціонує згідно Господарського та Цивільного кодексів.

До установчих документів підприємства належить Статут (Додаток А) та Довідка про державну реєстрацію. Суб'єкт бізнесу є платником ПДВ, що засвідчується Витягом з реєстру платників податку на додану вартість (Додаток Б).

Відповідно до Статуту підприємство ТОВ «Вінавтотрак» здійснює підприємницьку діяльність за такими видами економічної діяльності:

- 1) Торгівля автомобілями та легковими автотранспортними засобами;
- 2) Торгівля мотоциклами, деталями та приладами до них, причепами, здійснює технічне обслуговування автотранспортних засобів;
- 3) Неспеціалізована оптова торгівля;
- 4) Оптова, роздрібна та комісійна торгівля транспортними засобами, запасними та комплектуючими частинами до них, обладнанням, приладдям та інструментами для технічного обслуговування транспортних засобів;
- 5) Оптова та роздрібна торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічними матеріалами;
- 6) Надання автотранспортних послуг;
- 7) Надання автомобілів та легкових транспортних засобів в оренду;
- 8) Інша допоміжна діяльність в сфері автотранспорту тощо (Додаток А).

У майбутній перспективі ТОВ «Вінавтотрак» має за ціль провадити господарську діяльність шляхом розширення партнерських відносин із іноземними контрагентами, а також розширення вказаних сфер господарювання. Зазначене, вплине позитивно на розвиток суб'єкта бізнесу та забезпечувати зростання рентабельності.

ТОВ «Вінавтотрак» формує фінансову звітність, яка висвітлює фінансово-господарські показники його діяльності (Додатки Г1, Г2, Д1, Д2, Ж1, Ж2, З1, З2).

За період господарювання ТОВ «Вінавтотрак» набуло практичного досвіду функціонування, а також сформувало штат кваліфікованих працівників.

На рисунку 1.3 подамо організаційну структуру ТОВ «Вінавтотрак» (Додаток Б2).

Таблиця 1.1 – Аналіз основних показників фінансової діяльності ТОВ «Вінавтотрак» з 2019 р. по 2023 р., тис. грн.
(Додаток Г1-Г2, Д1-Д2, Ж1-Ж2, 31-32) [51]

Фінансові показники діяльності	Роки періоду спостереження					Відхилення 2023 року від попередніх років					
	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2020 р.		2021 р.		2022 р.	
						Вартість	%	Вартість	%	Вартість	%
1. Чистий дохід від реалізованих послуг	17514,3	15897,6	27744,6	47764,3	44654,6	28757,00	180,89	16910,00	60,95	-3109,70	-6,51
2. Собівартість наданих транспортних послуг	9788,1	7785,5	7738,4	20862,1	21412,1	13626,60	175,03	13673,70	176,70	550,00	2,64
3. Валовий прибуток (або збиток)	7726,2	8112,1	20006,2	26902,2	23242,5	15130,40	186,52	3236,30	16,18	-3659,70	-13,60
4. Інші операційні доходи	429,9	302	1539	1524,8	997,1	695,10	230,17	-541,90	-35,21	-527,70	-34,61
5. Операційні витрати	6231,0	6310,3	17764,3	19670,5	21247,9	14937,60	236,72	3483,60	19,61	1577,40	8,02
6. Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (або збиток)	1925,1	2103,8	3780,9	8756,5	2991,7	887,90	42,20	-789,20	-20,87	-5764,80	-65,83
7. Інші доходи	0	0	0	0	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
8. Інші витрати	95,3	1013,1	253	1160,9	527,0	-486,10	-47,98	274,00	108,30	-633,90	-54,60
9. Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (або збиток)	1829,8	1090,7	3527,9	7595,6	2464,7	1374,00	125,97	-1063,20	-30,14	-5130,90	-67,55
10. Чистий фінансовий результат, прибуток (збиток)	1500,4	894,4	2892,9	6228,4	2021	1126,60	125,96	-871,90	-30,14	-4207,40	-67,55
11. Рентабельність, %	0,09	0,06	0,10	0,13	0,05	-0,01	-19,55	-0,06	-56,59	-0,09	-65,29
12. Середньорічна вартість основних засобів	1737,5	2691,7	2976,0	3093,3	4218,7	1526,95	56,73	1242,65	41,76	1125,35	36,38
13. Фондовіддача основних засобів	10,08	5,91	9,32	15,44	10,59	4,68	79,22	1,26	13,54	-4,86	-31,45
14. Середньоспискова чисельність персоналу	18	20	24	26	24	4,00	20,00	0,00	0,00	-2,00	-7,69
15. Продуктивність праці	973,02	794,88	1156,03	1837,0	1860,61	1065,73	134,07	704,58	60,95	23,52	1,28

Аналіз ключових фінансово-економічних показників роботи ТОВ «Вінавтотрак» здійснимо та представимо у вигляді таблиці 1.1, що надасть нам можливість виявити сильні та слабкі місця процесу господарювання та надати пропозиції щодо їх вдосконалення.

Виходячи із отриманих внаслідок проведених аналітичних обрахунків основних фінансових показників результатів роботи суб'єкта бізнесу ТОВ «Вінавтотрак» у 2019-2023 роках відслідковуємо загальну тенденцію щодо їх динамічного погіршення у звітному 2023 році, а також з року в рік.

Акцентуючи значну увагу на об'єкті дослідження у кваліфікаційній роботі, варто одразу вказати на щорічне значне зростання розмірів витрат від операційної діяльності на ТОВ «Вінавтотрак», зокрема, у 2023 році їх обсяг становив 21247,9 тис. грн., що порівняно із попереднім 2022 роком зросло на 1577,40 тис. грн. (або у відсотковому значенні становить + 8, 02 %). В подальшому, порівняння операційних витрат понесених у 2023 року із 2021 роком вказує на таку тенденцію, а саме їх суми також суттєво збільшились на 3483,60 тис. грн. або на 19,61 %. У відношенні 2023 року до 2020 року відслідковується також досить високе зростання витрат основної діяльності - на + 14937,60 тис. грн., що у відносному значенні склало + 236,72 %, що є досить негативним у роботі будь-якого підприємства (рис. 1.4).

У загальному, у сумі операційних витрат діяльності роботи підприємницьких структур закладаються матеріальні витрати, витрати на оплату праці персоналу, витрати на відрахування ЄСВ до ПФУ, витрати на амортизаційні відрахування та інші операційні витрати діяльності.

У таблиці 1.2 подано вхідну інформацію щодо обсягів понесених та визнаних операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак» за 2019-2023 р.р.

Таблиця 1.2 - Вхідна інформація щодо сум визнаних операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак» за 2019-2023 р.р.

Операційні витрати діяльності	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	2023 рік
	6231,0	6310,3	17764,3	19670,5	21247,9

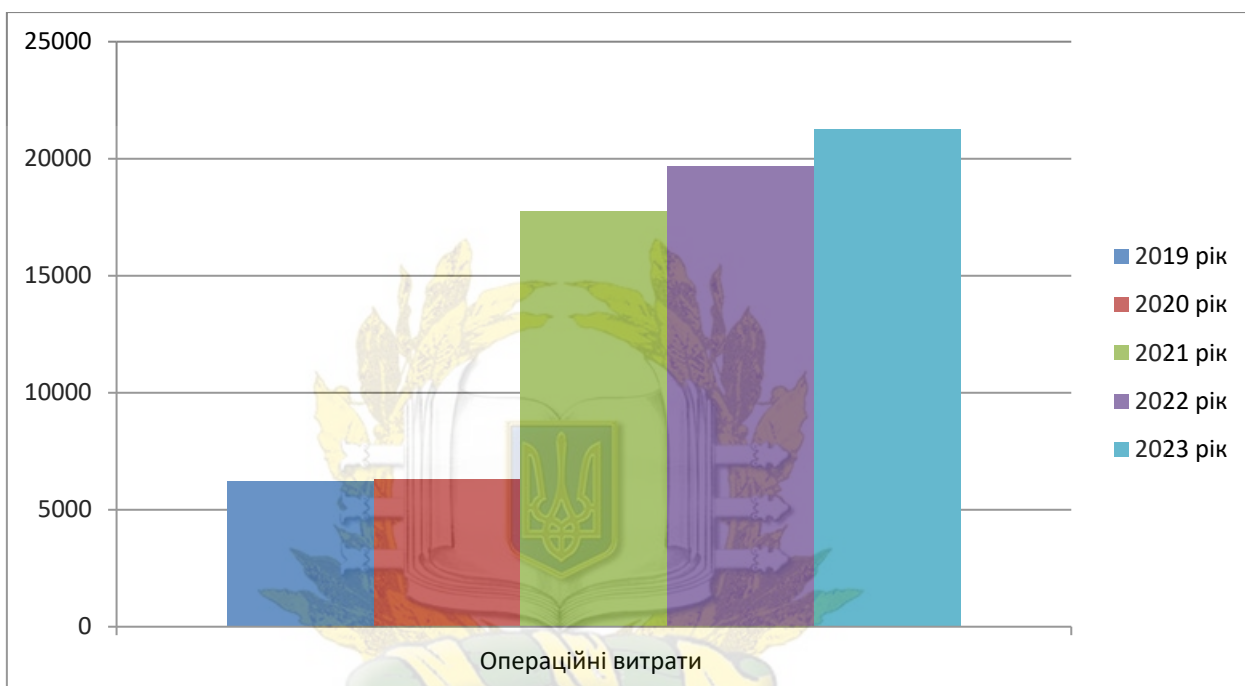


Рисунок 1.4 – Темп зростання операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак» за період 2019-2023 р.р.

На рисунку 1.4 подано ілюстрування тенденції зміни операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак» за період 2019-2023 р.р.

Обсяг отриманого чистого доходу від реалізації транспортних послуг у звітному 2023 році склав 44654,6 тис. грн., що порівняно з 2022 роком – менше на 3109,70 тис. грн. або на 6,51 %. Як бачимо, суми отриманої виручки у 2023 році знизилася, а суми операційних витрат - зросли. Порівнюючи отримані чисті доходи від реалізації послуг у 2023 р. із 2021 роком, навпаки, спостерігаємо позитивну динаміку, а саме – збільшення на 16910,0 тис. грн. чи на 60,95 %. У зрівнянні тих же доходів 2023 р. із отриманими обсягами у 2020 р., можемо вказати на значне їх збільшення на 28757,00 тис. грн. або на 180,89 %.

Однак, у такому порівнянні мають місце інфляційні процеси, зокрема, обґрунтовані зростанням собівартості надання послуг з перевезення.

Собівартість наданих послуг з транспортування у 2023 році склала 21412,1 тис. грн., що порівняно із 2022 роком – зросла на 550,00 тис. грн. або на 2,64 %. Несуттєве збільшення собівартості послуг можливо пояснити тим,

що підприємство зменшило загальні обсяги реалізованих автотранспортних послуг. Таке явище негативно вплине на усі показники роботи підприємства.

У порівнянні сум витрат, вкладених у собівартість автотранспортних послуг 2023 року із 2021 роком також вказує на їх зростання на 13673,70 тис. грн. чи на 176,7 %; у порівнянні із 2020 роком – досліджуваний показник собівартості реалізованих транспортних послуг зазнав таких же змін – збільшився на 13626,6 тис. грн. чи на 175,03 %.

Відповідно, аналізуючи зміну наступного фінансового показника – валового прибутку (збитку), який у 2023 році становив 23242,5 тис. грн., спостерігаємо його зменшення на 3659,7 тис. грн. чи на 13,6 % у порівнянні із 2022 роком. У 2023 році, спів ставляючи із 2021 роком, відслідковуємо його збільшення на 3236,3 тис. грн. (16,8 %), а із 2020 роком – суттєве збільшення на 15130,4 тис. грн. чи на 186,52 %.

У період 2019-2023 років ТОВ «Вінавтотрак» отримувало суми інших операційних доходів, а також несло інші операційні витрати. Доходи у звітному році були отримані у сумі 997,1 тис. грн., що, порівнюючи із попередніми 2022 роком на 527,7 тис. грн. чи на 34,61 % менше; із 2021 роком – теж менше на 541,90 тис. грн. чи у відносному значенні на 35,21 %. У співставленні із 2020 роком у 2023 році інші операційні доходи були отримані у суттєво більшому обсязі – на 695,1 тис. грн. чи на 270,0 %. В цілому, за останній період 2-х років діяльності даний показник можливо оцінити як такий, що має нормальну тенденцію зміни.

Одночасно, інші операційні витрати діяльності ТОВ «Вінавтотрак» суттєво зростали з року в рік, що описано вище по тексту, оцінюється як негативна тенденція.

Відповідно, ТОВ «Вінавтотрак» у 2023 році отримало фінансовий результаті основної діяльності у розмірі 2464,7 тис. грн., що суттєво менше, аніж у попередньому 2022 році. Від так, порівнюючи зміни досліджуваного показника, можемо відслідковувати із даних таблиці 1.1 зменшення обсягів основного результату господарської діяльності ТОВ «Вінавтотрак» на

5130,9 тис. грн. (або на 67,55 %), тобто у двічі. Якщо здійснити порівняння обсягів фінансового результату звітного року із 2021 роком, то також спостерігається його зменшення на 789,20 тис. грн., чи на 20,87 %.

Із результатів отриманої аналітичної інформації у табл. 1.1 стосовно господарської діяльності ТОВ «Вінавтотрак», констатуватимемо тенденцію до стрімкого та постійного погіршення операційної діяльності суб'єкта господарювання.

Інших доходів за 2019-2023 р.р. на ТОВ «Вінавтотрак» не фіксувалось. Однак щорічно підприємство визнавало суми операційних витрат, які у 2023 році склали 527,0 тис. грн., що на 633,9 тис. грн. (або 54,6 %) менше, аніж у 2022 році, проте на 274,0 тис. грн. більше (або на 108,3 %), аніж у 2021 році.

Таким чином, зведений загальний чистий фінансовий результат господарювання у 2023 році був отриманий у вигляді прибутку в сумі 2021,0 тис. грн., що, порівняно із 2022 роком, в абсолютному значенні менший на 4207,4 тис. грн. або на 67,55 %; із 2021 роком – менший на 871,90 тис. грн. або 30,14 %.

Рентабельність діяльності досліджуваного суб'єкта бізнесу щороку знижувалась: за 2023 рік становила - 0,05, за 2022 рік – 0,13, за 2021 рік – 0,1, а за 2020 рік – 0,06, тобто щорічно знижувалась.

Середньорічна залишкова вартість основних засобів дещо збільшувалась з року у рік, що свідчить про їх оперативну підтримку у вигляді проведення капітальних ремонтів тощо. Від так, у 2023 р. вартість ОЗ становила 4218,7 тис. грн., у 2022 році - 3093,3 тис. грн., у 2021 році - 2976,0 тис. грн.

Отже, можемо зробити висновок про досить негативну тенденцію у господарській діяльності ТОВ «Вінавтотрак» за останні роки дослідження.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ТА ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Інформаційне забезпечення організації обліку операцій з операційними витратами у Товариства з обмеженою відповідальністю «Вінавтотрак»

Інформація про обсяги понесених операційних витрат повинна бути достовірно визначеною та висвітленою у фінансовій звітності підприємства, зокрема, й для прийняття управлінських рішень керівництвом суб'єкта господарювання, а також іншими відповідальними посадовими особами.

Користувачі отриманої інформації мають здійснювати аналітичні процедури щодо фактичних обсягів та тенденцій у зміні та складі операційних витрат з ціллю випередження потенційних критичних аспектів в стратегічній діяльності підприємства [4, 6].

Керівництву щоденно є необхідною інформація щодо кількості випущеної продукції (товарів, робіт) та її сформованої виробничої собівартості, оскільки така інформація вказує на основні складові операційних витрат суб'єкта господарювання.

У Товариства з обмеженою відповідальністю «Вінавтотрак» є розроблений та затверджений Наказ «Про облікову політику підприємства» (Додаток Б 1), яким підприємством визначено основні аспекти щодо порядку організації та ведення бухгалтерського обліку операційних витрат.

Першочергово засвідчення та реєстрація операційних витрат здійснюється в системі оперативного (первинного) обліку. Від так, витрати операційної діяльності формуються та узагальнюються в залежності від видів товарів (продукції, робіт), отриманих замовлень від покупців, а також способів реалізації [10].

На ТОВ «Вінавтотрак» обрано до застосування журнально-ордерну форму ведення обліку. Відповідно, із первинних документів та інших аналітичних джерел інформації дані щодо понесених та визнаних операційних витрат переносяться та узагальнюються у I розділі Журналу-ордеру № 5, який ведеться за кредитовою ознакою по рахунках 90 «Собівартість реалізації»; 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут»; 94 «Витрати іншої операційної діяльності» [13, 33].

Стосовно аналітичного обліку операційних витрат, відзначимо, що інформація про витрати відображається та реєструється відповідно до затверджених калькуляційних статей витрат за принципом зменшення активів та зростання зобов'язань підприємства.

Загально прийнято здійснювати облік операційних витрат із розмежуванням їх на прямі та непрямі.

До прямих витрат належать такі витрати, як:

- Матеріальні витрати;
- Витрати на оплату праці виробничих працівників;
- Суми відрахувань єдиного соціального внеску на фонд оплати праці виробничого персоналу;
- Інші прямі витрати, які безпосередньо можливо віднести до складу кожного окремого замовлення [44].

В синтетичному обліку такі витрати акумулюються у дебеті рахунку 23 «Незавершене виробництво».

До непрямих витрат включають такі види витрат:

- Додаткова заробітна плата виробничих працівників;
- Загальновиробничі витрати (за усіма їх видами та ключовими елементами).

В узагальненому обліку непрямі витрати збираються у дебеті рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» [13].

Головною ознакою ведення обліку операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак» є те, що прямі витрати одразу включаються до складу замовлення товарів (робіт, послуг), а непрямі – в подальшому розподіляються між кожним видом замовлень.

Відповідно формування повного калькуляційного процесу може відбутися лише по остаточному завершенню виконання кожного конкретного замовлення.

У підсумковому етапі калькуляційного процесу відбувається підрахунок прямих та непрямих витрат, сума яких визначатиме фактичну собівартість товарів (робіт чи послуг).

З ціллю контролю за порядком визнання та оцінки операційних витрат на рисунку 2.1 подамо характеристику фактографічної інформації з обліку операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак».

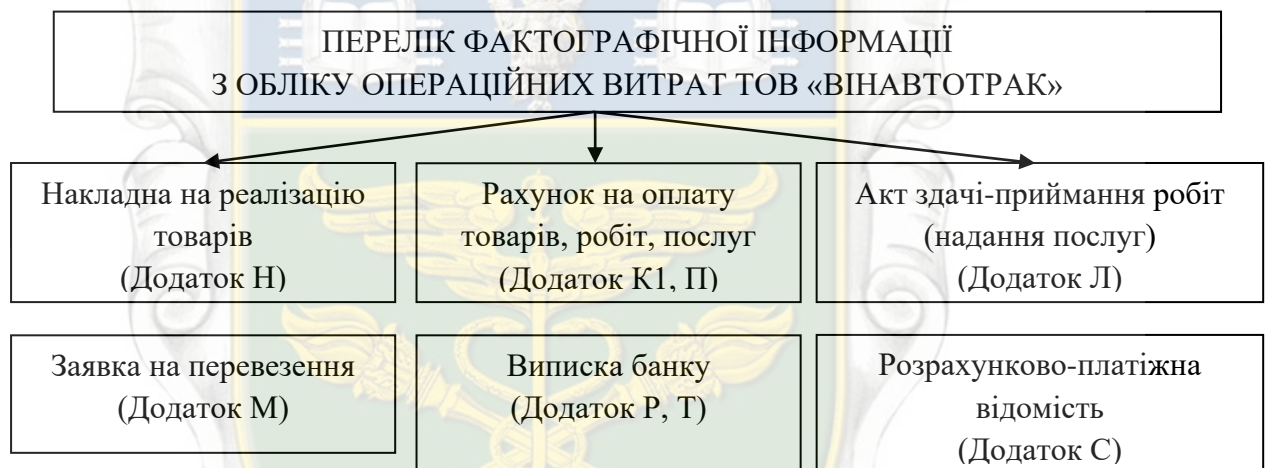


Рисунок 2.1 – Характеристика фактографічної інформації з обліку операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак» [40]

Таким чином, за потреби до визначеної суми витрат можуть бути додані інші витрати, які безпосередньо були понесені у зв'язку із формуванням кожного окремого замовлення чи, навпаки, можуть бути вирахованими ті суми вартостей матеріальних витрат, які були з певних причин повернені до складу, тобто невикористаними.

2.2. Фінансовий облік витрат операційної діяльності ТОВ «Вінавтотрак»

Витрати операційної діяльності у будь-якого суб'єкта функціонування в Україні мають бути достовірно оцінені та проаналізовані у розрізі періодів часу, а також за центрами їх виникнення.

Тому, інформаційне забезпечення витрат операційної діяльності здійснюється та узагальнюється із використанням системи фінансового обліку, зокрема, рахунків бухгалтерського обліку у відповідності до Плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств та організацій [13, 33].

На ТОВ «Вінавтотрак» затверджений Наказ «Про облікову політику підприємства» (Додаток Б 1), додатком до якого віднесено розроблений Робочий План рахунків бухгалтерського обліку та є обов'язковим до його застосування на досліджуваному підприємстві.

Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» в Україні визначено, що для обліку витрат, які виникають у підприємств в результаті провадження основної операційної діяльності слід застосовувати наступні рахунки із встановленими субрахунками третього порядку:

- 1) 23 «Незавершене виробництво»;
- 2) 90 «Собівартість реалізації»;
- 3) 91 «Загальновиробничі витрати»;
- 4) 92 «Адміністративні витрати»;
- 5) 93 «Витрати на збут»;
- 6) 94 «Витрати іншої операційної діяльності» [13, 33].

Визначені рахунки характеризуються у системі бухгалтерського обліку як активні, на яких по дебету акумулюються суми понесених витрат основної діяльності за означений проміжок часу (здебільшого, за місяць), а кредитується в процесі їх списання у відповідності та за правилами, що

визначені Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» [13].

Від так, зведені підсумкові дебетові обороти рахунку 23 «Незавершене виробництво» списуються на фактичну вартість виготовленої у виробництві готової продукції, тобто в дебет рахунку 26 «Готова продукція» (за її видами).

У свою чергу, рахунки 9-го класу «Витрати діяльності» (окрім рахунку 90 «Собівартість реалізації» у кінці періоду (як правило, у кінці кожного місяця), списуються на фінансові результати операційної діяльності, тобто у дебет рахунку 791 «Фінансовий результат операційної діяльності» [33].

У даному випадку мається на увазі списання адміністративних витрат, витрат на збут продукції (товарів, робіт, послуг) та витрат іншої операційної діяльності.

Стосовно порядку списання операційних витрат, пов'язаних із формуванням собівартості продукції, узагальнених на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», варто відзначити, що їх закриття відбувається відповідно до практики розподілу із застосуванням обраної бази (витрат на оплату праці чи матеріальних витрат, понесених у той же період часу).

В системі бухгалтерського обліку вказане списання розрахованих та розподілених сум загальновиробничих витрат відбувається шляхом перенесення їх у дебет рахунків 901 «Собівартість реалізації» та 23 «Незавершене виробництво» [33].

Усі операційні витрати суб'єктів господарювання, які не включаються до виробничої собівартості товарів, робіт чи послуг, відносяться до складу адміністративних, на збут або інших операційних витрат.

Вказані вище витрати мають повинні обліковуватися у розрізі статей витрат, що понесені у зв'язку із обслуговуванням та управлінням підприємством, зокрема, до прикладу, витрати з оплати праці, амортизації основних засобів тощо. У таблиці 2.1 та 2.2 подамо кореспонденції рахунків

бухгалтерського обліку прямих та непрямих операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак».

Таблиця 2.1 – Кореспонденція рахунків з обліку прямих та непрямих операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак» за вересень 2023 р.

№ г/о	Зміст господарських операцій	Дт	Кт	Сума, грн. Додаток
1	Відображено списання запасних частин та включення їх вартості до складу прямих матеріальних витрат, пов'язані з поточним ремонтом виробничих основних засобів	231	207	
2	Відображено нарахування зносу на основні засоби виробничого призначення	231	131	
3	Відображено нарахування зносу на основні засоби загальнопромислового призначення	91	131	
4	Нараховано платежі, пов'язані із операційною орендою основних засобів загальнопромислового призначення	91	685	
5	Відображено суми податкового кредиту з ПДВ	641	685	
6	Нараховано операційні витрати, пов'язані із відображенням витрат на оплату праці виробничого персоналу	231	661	88966,62 Додаток Р
7	Проведено відрахування ЄСВ, що пов'язані із відображенням витрат на оплату праці виробничого персоналу (22 %)	231	651	23153,00 Додаток Р
8	Відображено операційні витрати, які пов'язані із оплатою праці загальнопромислового персоналу	91	661	
9	Проведено відрахування ЄСВ до фонду оплати праці загальнопромислового персоналу (22 %)	91	651	
10	Визнано операційні витрати, які були понесені у зв'язку із обслуговуванням та утриманням основних засобів загальнопромислового призначення	91	685	

Кінець таблиці 2.1

№ г/о	Зміст господарських операцій	Дт	Кт	Сума, грн. Додаток
11	Відображено суми податкового кредиту з ПДВ	641	685	
12	Відображено списання змінних загальновиробничих витрат у кінці періоду	231	91	
13	Відображено списання постійних загальновиробничих витрат на собівартість реалізації у кінці періоду	90	91	

Разом із вказаними вище операційними витратами на ТОВ «Вінавтотрак» у вересні 2023 року було визнано інші види витрат, що відносяться до операційних, зокрема, витрати на придбання нафтопродуктів у постачальників, витрат на надання доступу до інформації на платформі Della, витрати за обслуговування поточних рахунків у банку (комісія банку), витрати тощо. Кореспонденцію рахунків бух обліку з операційних витрат подамо у вигляді таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Кореспонденція рахунків з обліку операційних витрат, пов'язаних із іншими видами діяльності на ТОВ «Вінавтотрак» за вересень 2023 р.

№ г/о	Зміст господарських операцій	Дт	Кт	Сума, грн. Додаток
1	Визнано витрати з придбання нафтопродуктів у постачальника	203	631	30000,00 Додаток Р
2	Відображено суми податкового кредиту з ПДВ	641	631	6000,00 Додаток Р
3	Визнано операційні витрати, понесені через потребу у наданні доступу до інформації на платформі Della	92	685	375,00 Додаток Р
4	Відображено суми податкового кредиту з ПДВ	641	685	75,00 Додаток Р
5	Відображено операційні витрати у зв'язку з оплатою комісії банку за користування та обслуговування банківського рахунку	92	311	444,83 Додаток Р

Наступним кроком у таблиці 2.3 представлено кореспонденції рахунків з обліку операційних витрат, що були понесені та визнані внаслідок формування собівартості реалізації товарів та послуг на ТОВ «Вінавтотрак» за вересень 2023 р. із посиланням на фактографічні документи підприємства.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків з обліку операційних витрат, пов'язаних із собівартістю реалізації товарів та послуг на ТОВ «Вінавтотрак» за вересень 2023 р.

№ г/о	Зміст господарських операцій	Дт	Кт	Сума, грн. Додаток
1	Визнано дохід від реалізації автотранспортних послуг з перевезення вантажу (відповідно до заявки на перевезення, Акту здачі-приймання робіт (надання послуг) та Рахунку на оплату від ТОВ «Фінансова технологічна компанія»	361	703	23284,5 Додаток М, Додаток Л, Додаток К1
2	Відображено суми податкового зобов'язання з ПДВ	703	641	3880,75 Додаток Л, Додаток К1
3	Відображено виробничу собівартість наданих послуг з перевезення	901	231	14043,0 Додаток Л, Додаток К1
4	Списано на фінансовий результат собівартість наданих послуг з перевезення	791	901	14043,0
5	Визнано дохід від продажу товару (напівпричіпа-контейнеровоза для перевезення вантажів)	361	702	166800,00 Додаток Н
6	Відображено суми податкового зобов'язання з ПДВ	702	641	27800,00 Додаток Н
7	Відображено виробничу собівартість реалізованих товарів покупцю	902	28	110000,0 Додаток Н
8	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	902	110000,0 Додаток Н

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Інформаційне та організаційне забезпечення процесу аудиту операційних витрат підприємства на ТОВ «Вінавтотрак»

Сучасні умови провадження бізнесу в Україні, в яких господарюють суб'єкти, досить великою мірою залежать від високого рівня невизначеності, що обґрунтовується значними темпами інфляційних процесів внаслідок модернізації національної економіки країни, а найбільше негативним впливом через воєнні дії, що спонукає підприємства перелаштовувати операційну діяльність під перераховані чинники.

З іншого боку, внаслідок впливу глобалізаційних європейсько спрямованих процесів, у певній мірі, на господарювання усіх суб'єктів бізнесу, необхідно здійснювати швидку адаптацію та перейняття й залучення зарубіжного досвіду функціонування [12, 15].

Зазначене вище спонукає суб'єктів бізнесу до вимог та переваг управлінського процесу та пошук додаткових найсучасніших шляхів щодо виявлення можливостей стосовно оптимізаційних дій в усіх сферах діяльності підприємства, зокрема, й і у визнанні та розподілі операційних витрат діяльності.

З ціллю вирахування оптимального рівня витрат операційної господарювання та підвищення конкурентоздатності суб'єкта бізнесової структури постає актуальним питання забезпечення фінансового результату та довготермінового економічного розвитку господарювання [27].

Саме цим підтверджується потреба вирішення проблеми контролю за операційними витратами.

Означеним обґрунтовується потреба у вирішенні проблеми, від так, на практиці господарювання, адміністрація суб'єктів бізнесу використовує

послуги аудиторських компаній, що реалізують аудиторські операції щодо визнання та віднесення операційних витрат у роботі підприємства [37].

Однак, вказаний вид аудиту містить ряд характерних особливостей.

Метою здійснення аудиту операційних витрат є необхідність отримання підтверджених аудиторських доказів стосовно того, чи достовірними були визнані суми витрат, їх рівня повноти й справності провадження порядку їх бухгалтерського обліку, а також правильності висвітлення витрат у головних формах фінансової звітності згідно до потреб нормотворчих документів [37, 39].

Першочергово аудитору варто обміркувати порядок виконання перспективного плану аудиту операційних витрат із врахуванням специфічних аспектів операційної діяльності суб'єкта господарювання [32].

Ключові етапи планування аудиту операційних витрат подамо на рисунку 3.1. [37, 39]

Після детально сформованого порядку планування аудиту операційних витрат необхідно приступати до визначення питань, що безпосередньо є дотичними та пов'язані із методичним інструментарієм, який застосовуватиметься у практичній реалізації процедур аудиту по суті із обов'язковим врахуванням аспектів, пов'язаних із видом економічної діяльності суб'єкта бізнесу, тобто аудитору варто детально акцентувати увагу на специфіці галузі, у якій функціонує підприємство.

Інструменти, що використовуватимуться в процедурі аудиторської перевірки витрат операційної діяльності мають включати в себе такі, які подані на рисунку 3.2. [27, 37]

У вигляді встановлених внутрішньо фірмових шаблонів аудиторських документів має бути зафіксовано усі етапи та процеси отриманих результатів аудиторської перевірки операційних витрат підприємства.



Рисунок 3.1 – Ключові етапи у плануванні аудиту
операційних діяльності у суб'єктів бізнесу [12, 15, 37]



Рисунок 3.2 – Інструментарій, що використовуватиметься при аудиторській перевірці витрат операційної діяльності у суб'єктів бізнесу [37]

Оскільки саме отримані результати проведених аудиторських процедур підлягатимуть до використання у потребі пошуку резервів зниження рівня витрат та шляхів оптимізації витрат основної діяльності суб'єкта господарювання у перспективі його діяльності. Це стосуватиметься найбільшої складової операційних витрат, зокрема, собівартості реалізації товарів та надання послуг, що забезпечуватиме надалі зростання рівня

важливого показника ефективності господарювання суб'єкта – рентабельності та підвищить рівень конкурентоспроможності підприємства на ринку [32].

Тобто, у підсумку, результат проведеного аудиту операційних витрат нестиме суттєвий вплив на отримання чистого прибутку суб'єктом функціонування.

Стосовно напрямків удосконалення аудиту операційних витрат суб'єктів господарювання, варто вказати на трендові тенденції розвитку даного аспекту, зокрема, що стосується «діджиталізації аудиту» та «інновацій в аудиті» [12, 27].

Сутність цифрового аудиту, а від так й нових положень, що впроваджуються в Україні, є притаманними й в аудиторській діяльності та досить актуальними й важливими у в реаліях розвинення цифрової економіки, загалом.

Діджиталізація усіх етапів аудиторських перевірок слугує підґрунтям нової професійної реальності аудиторів та користувачів їх послуг, оскільки світ у всіх сферах постає все більш Digital. Тенденції, які стрімко розвиваються виглядають як траєкторія цифрової трансформації в аудиті.

Основні правила функціонують у вигляді проведення електронних процедур та складених програмних алгоритмів аудиторських дій, відповідно, аудит ставатиме у майбутньому все більш цифровим [12, 27].

Зважаючи на те, що потреби замовників аудиторських послуг, а особливо, витрат діяльності, є актуальними, тому й варто змінювати та підвищувати професіоналізм аудиторів. Застосування автоматизованих систем в аудиті забезпечуватиме швидку та достовірну обробку більш ширшого спектру та обсягу облікових даних, що стане в допомозі аудиторам сконцентруватися на виявленні ризиків під час проведення високоякісних аудитів діяльності підприємства.

Вказаний шлях еволюційного процесу удосконалення аудиторських процедур забезпечуватиме прозорість аудиту та, як наслідок, надасть довіри контрагентам.

Досить великий обсяг та невикористаний потенціал облікових даних, які генеруються сучасними технологіями, зумовлюють актуальність та потребу постійної цифровізації аудиту.

Починаючи з 01.01.2023 в Україні було впроваджено е-аудит, який надає змогу здійснювати податкові перевірки без фізичного контакту з податковим агентом та суб'єкта бізнесу. Безпосередньо такий механізм ґрунтується на тій обліковій інформації, яка була агрегована від платника податків у вигляді уніфікованого аудиторського файлу (SAF-T), що був розроблений Організацією економічного співробітництва та розвитку (OECD), та забезпечує проведення аналізу із використанням спеціалізованого програмного забезпечення [27].

З 01.01.2025 року в Україні передбачено обов'язкове подання SAF-TUA для великих платників податків, однак, у тому випадку, якщо буде внесено зміни до чинного Податкового кодексу.

Позитивними сторонами е-аудиту виступатимуть, по-перше, зменшення ризиків на початкових етапах аудиторської перевірки, зокрема, й операційних витрат, по-друге, зростання темпів та результатів ефективності проведення безпосередньо аудиторських процедур (перевірок); по-третє, зниження кількості податкових порушень та судових спорів; по-четверте, зменшення особистісних контактів із перевіряючими особами (аудиторами) та підприємством, що мінімізує рівень впливу «людського чинника».

3.2. Методика та апробація процесу аналізу операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак»

Інформаційна база та підбір системи аналітичних показників, які використовуються при аналізі операційних витрат на підприємствах належать до управлінської діяльності.

Тому актуальними вважаються дослідження стосовно удосконалення економічного аналізу та контролю операційних витрат автотранспортних підприємств за сучасних умов провадження бізнесу [17, 19, 43].

Значущу роль у науково-практичному спрямуванні з питань вирішення актуальних проблем організаційно-методологічних положень з аналізу операційних витрат автотранспортних підприємств відіграли результати наукових доробок вітчизняних вчених та науковців, а також практиків-економістів: Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, Л.В. Чижевської, Г.В. Даценко, І.Я. Романков, І.О. Гладій, Л.М. Янчевої та інших.

Разом із тим, враховуючи нестабільність та впровадження законодавчих змін щодо питань трансформації обліку та аналізу операційних витрат суб'єктів функціонування, існує проблема у достовірності їх методологічного та облікового забезпечення, що визначає необхідність у подальшому вивченні та розкритті ключових положень в економічній літературі.

Отримані результати аналізу витрат операційної (основної) діяльності слугуватимуть підґрунтям при прийнятті того чи іншого обраного управлінського рішення на будь-якому рівні керування підприємством (відділу, цеху, структурного підрозділу тощо), саме оскільки, таким шляхом забезпечується можливість потенційно стабільної та ефективної роботи у кожного вітчизняного суб'єкта функціонування [19].

Потреба в аналізі фактично понесених витрат операційної діяльності є досить актуальною у різні проміжки часом визначених періодів – операційний день, місяць, квартал, рік. Від так, лише аналізуючи кожен попередні періоди, забезпечуватиметься економічне розуміння щодо різнобічних потреб у несенні витрат діяльності у кожному із центрів відповідальності [19].

Окрім того, отримані результати аналітичних процедур визначають конкретні чинники, що мали місце у суб'єкта господарювання та висвітлюють рівень їх впливу на зростання обсягів витрат, а також, що є важливим, їх доцільність та ін.

Позитивним аспектом наслідку проведеного аналізу операційних витрат суб'єктів господарювання сфери послуг, зокрема, автотранспорту, виступає потенційна можливість пошуку та визначення резервів їх скорочення при провадженні операційної (основної) діяльності або фіксація тих факторів, які чинили вплив на суттєві значення перевитрат, а також, одночасно, забезпечення обґрунтування достовірності та доцільності обсягів операційних витрат на етапах їх планування [18].

Основними джерелами аналізу вважаються об'єкти бухгалтерського обліку, які інформаційно забезпечують процес реалізації неупереджених аналітичних процедур задля різнобічного розуміння та оцінювання результату виступають наступні, що подані на рис. 3.3. [18, 19, 49]

Стратегічними видами економічного аналізу, які використовують для відслідковування фактичного стану та динаміки (зміни) витрат операційної діяльності у суб'єктів господарювання, є такі [18, 19, 49] :

- 1) Аналіз структури операційних витрат діяльності;
- 2) Аналіз динаміки операційних витрат діяльності;
- 3) Аналіз собівартості 1 одиниці наданої послуги з транспортування;
- 4) Аналіз собівартості видів наданих послуг з транспортування тощо.

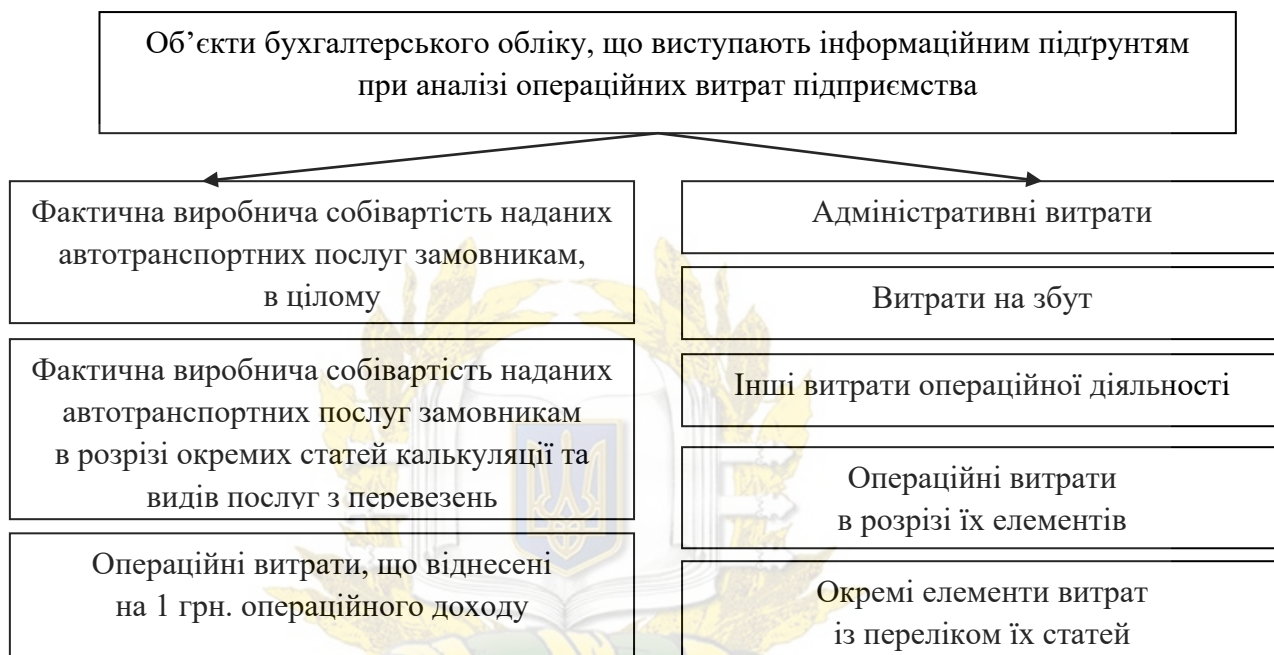


Рисунок 3.3 - Об'єкти обліку, що слугують інформаційним забезпеченням при аналізі операційних витрат підприємств сфери автотранспортних послуг [18, 19, 49]

Головним підходом процесу аналізу операційних витрат на підприємствах автотранспорту варто вважати аналіз витрат в інтервалах проміжків часу.

У зазначеному випадку використовують, здебільшого, горизонтальний аналіз операційних витрат, призначенням якого є фіксування темпів зростання показників витрат у різні часові проміжки, що надасть можливість опису та характеристики оцінки загальної тенденції щодо їх зміни.

Суть горизонтального аналізу полягає саме у співставленні рівня операційних витрат обраного звітного періоду із попереднім періодом (або періодами) [19].

Результатом горизонтального аналізу виступають встановлені динамічні зміни у трендах, які варто ґрунтовно оцінити, детально вивчити та сформулювати цільові управлінські висновки, які стосувались би удосконалення роботи підприємства, в цілому.

Актуальною виступає потреба у використанні означеного виду аналізу та застосування у випадках порівняння роботи у інших конкурентних підприємствах, що функціонують у спорідненому виді економічної діяльності з метою та задля визначення та встановлення причин у відхиленнях обсягів фактичних операційних витрат. Від так, до прикладу, в аспекті матеріальних витрат для надання послуг, а також трудових та інших.

Зазначене порівняння у майбутньому на перспективу забезпечить можливість зробити практичні висновки щодо загального рівня конкурентоспроможності ТОВ «Вінавтотрак» на ринку автотранспортних послуг з перевезення у порівнянні з іншими суб'єктами аналогічного бізнесу.

Окрім того, горизонтальний аналіз операційних витрат, як вид фінансового аналізу, має наступну перевагу, суть якої полягає у встановленні та виявленні якісних змін у загальній структурі об'єктів, що аналізуються.

Наступним видом аналізу, який надає можливість розкрити структурні зміни в обсягах операційних витрат є вертикальний аналіз (структурний).

Означений вид аналізу вказує на розміщення показників та забезпечує отримання оцінки результатів впливу кожного окремого показника на сукупно отриманий результат [43, 49].

Практичність вертикального аналізу операційних витрат має вагому характеристику, а саме те, що він забезпечує можливість подання аналітичної інформації у відносному (або, так званому, коефіцієнтному) значенні отриманих результатів [17].

Відповідно, при проведенні аналізу витрат, у тому числі, операційних, які несуть значний вплив на результати діяльності суб'єкта бізнесу, досить важливо, першочергово, застосувати вертикальний аналіз форм фінансової звітності, зокрема, Ф.2 «Звіт про фінансові результати» ТОВ «Вінавтотрак».

Аналіз операційних витрат, який здійснений шляхом вертикального аналізу, надасть можливість встановити тенденції та напрями витрат, особливо таких, які можливо було б уникнути у господарській діяльності, а також оптимізувати фактичні виробничі витрати за періоди дослідження.

Структурний аналіз зміни витрат операційної діяльності надає впевненість щодо чіткого розуміння найбільших структурних їх складових, тобто частки видів усіх операційних витрат [19].

Відповідно, отриманий результат аналізу свідчатиме про найсильніший вплив саме тих витрат на загальний фінансовий результат, які мали найбільшу частку в динаміці їх зміни за обрані часові періоди.

Враховуючи можливість отримання результатів структурного аналізу операційних витрат роботи суб'єктів бізнесу, слід звертати увагу на отриману аналітичну інформацію про такі види витрат (рис. 3.4).



Рисунок 3.4 – Об'єкти структурного аналізу операційних витрат роботи суб'єктів бізнесу сфери автотранспорту [17, 19, 49]

Отже, враховуючи різнобічність у потребах аналізу операційних витрат та інформаційне забезпечення для його реалізації, наведемо узагальнені показники аналізу, використовуючи Ф. 2 «Звіт про фінансові результати» (табл. 3.1).

При проведенні аналізу важливих за ступенем впливу показників операційних витрат діяльності підприємства обов'язковим є врахування методу, який застосовується при визначенні усіх вище наведених показників у таблиці, зокрема, методу дедукції, принцип якого полягає в отриманні результатів аналітичної інформації від загального вигляду до часткового.

Таблиця 3.1 - Типові показники аналізу витрат операційної діяльності у суб'єктів господарювання сфери автотранспорту [17, 18, 19, 43]

№ з/п	Типові показники	Методика визначення результату
1	Рентабельність наданих автотранспортних послуг (РП)	<i>Валовий прибуток / Собівартість реалізованих автотранспортних послуг</i>
2	<i>K</i> окупності витрат, закладених в послугу з перевезення (виробничих)	<i>Собівартість реалізованих автотранспортних послуг / Валовий прибуток</i>
3	Рентабельність операційних витрат діяльності	<i>Прибуток від операційної діяльності / Собівартість реалізованих автотранспортних послуг + Адміністративні витрати + Витрати на збут</i>
4	<i>K</i> окупності операційних витрат діяльності	<i>Собівартість реалізованих автотранспортних послуг + Адміністративні витрати + Витрати на збут / Прибуток від операційної діяльності</i>
5	Рентабельність адміністративних витрат діяльності	<i>Прибуток від операційної діяльності / Адміністративні витрати</i>
6	<i>K</i> окупності адміністративних витрат діяльності	<i>Адміністративні витрати / Прибуток від операційної діяльності</i>
7	Рентабельність збутових витрат діяльності	<i>Прибуток від операційної діяльності / Збутові витрати</i>
8	<i>K</i> окупності збутових витрат діяльності	<i>Збутові витрати / Прибуток від операційної діяльності</i>
9	Рентабельність змінних витрат діяльності	<i>Чистий прибуток / Собівартість реалізованих автотранспортних послуг</i>
10	<i>K</i> окупності змінних витрат діяльності	<i>Собівартість реалізованих автотранспортних послуг / Чистий прибуток</i>
11	Рентабельність постійних витрат діяльності	<i>Чистий прибуток / Адміністративні витрати + Витрати на збут</i>
12	<i>K</i> окупності постійних витрат діяльності	<i>Адміністративні витрати + Витрати на збут / Чистий прибуток</i>
13	Загальна рентабельність операційних витрат діяльності	<i>Чистий прибуток / Собівартість реалізованих автотранспортних послуг + Адміністративні витрати + Витрати на збут</i>
14	<i>K</i> окупності операційних витрат діяльності	<i>Собівартість реалізованих автотранспортних послуг + Адміністративні витрати + Витрати на збут / Чистий прибуток</i>

Таким чином, формуючи загальні висновки проведеного аналізу операційних витрат підприємств автотранспорту, виявляються можливості

щодо відтворення історичної послідовності провадження діяльності суб'єктом бізнесу та визначення рівня і ступеня їх впливу на загальну ефективність.

Разом із отриманими результатами аналітичних процедур над операційними витратами, слід також врахувати особливості положень Наказу «Про облікову політику підприємства» в частині визнання та оцінки операційних витрат, оскільки, саме витрати суттєво впливають на їх фактичних обсяг в діяльності суб'єкта бізнесу.

Комплексне вивчення структурних складових операційних витрат роботи суб'єкта господарювання, а також безперервне спостереження та моніторинг забезпечать постійний контроль за витратами та оцінювання ефективності провадження діяльності на ТОВ «Вінавтотрак».

Адже на підставі отриманої аналітичної інформації за обрані часові проміжки є можливість планувати та оптимізувати операційні витрати, а відтак, й фінансовий результат господарювання.

Враховуючи те, що на ТОВ «Вінавтотрак» процес організації обліку та формування фінансової звітності здійснюється у відповідності до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», проведемо дослідження, використовуючи практичні матеріали товариства стосовно виникнення та формування операційних витрат діяльності за 2019-2023 р.р. (табл. 3.2 та рис. 3.3, рис. 3.4).

На рисунку 3.3 та 3.4 представимо ілюстративне зображення динаміки зміни складових витрат діяльності ТОВ «Вінавтотрак» за 2019-2023 р.р., у тому числі й інших операційних витрат господарювання.

Отже, як відслідковується із проведених аналітичних розрахунків, поданих у таблиці 3.2 та ілюстративно представленого матеріалу на рисунках 3.5. та 3.6, можемо констатувати наступну тенденцію, зокрема, те, що усі види витрат суб'єкта бізнесу зростали з року в рік.

Таблиця 3.2 – Аналіз стану та структурних складових операційних витрат діяльності ТОВ «Вінавтотрак» за 2019-2023 р.р. (Додатки Г1-Г2, Д1-Д2, Ж1-Ж2, 31-32)

Види витрат суб'єкта бізнесу	Періоди дослідження									
	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.		2023 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Собівартість реалізованої продукції	9788,1	60,74	7785,5	51,53	7738,4	30,05	20862,1	50,04	21412,1	49,58
Інші операційні витрати	6231,0	38,67	6310,3	41,77	17764,3	68,97	19670,5	47,18	21247,9	49,2
Інші витрати	95,3	0,59	1013,1	6,71	253,0	0,98	1160,9	2,78	527,0	1,22
Разом витрати:	16114,4	100,00	15108,9	100,00	25755,7	100,00	41693,5	100,00	43187	100,00
Чистий фінансовий результат	1500,4	-	894,4	-	2892,9	-	6228,4	-	2021,0	-

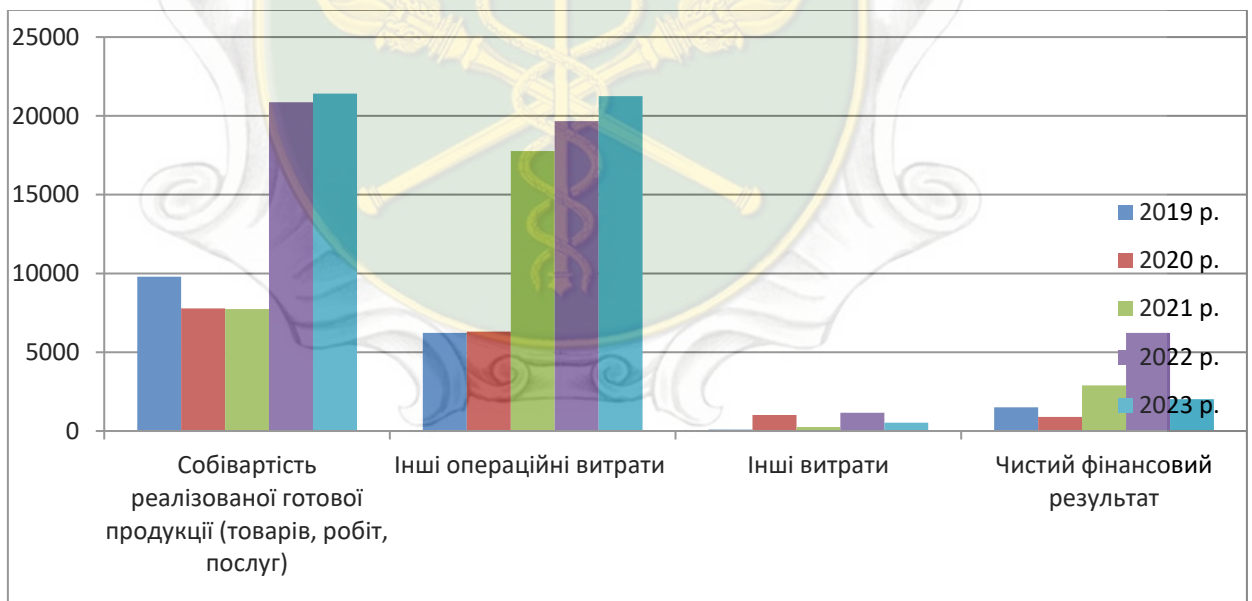


Рисунок 3.5 – Структурна побудова складових витрат діяльності на ТОВ «Вінавтотрак» за 2019-2023 р.р.

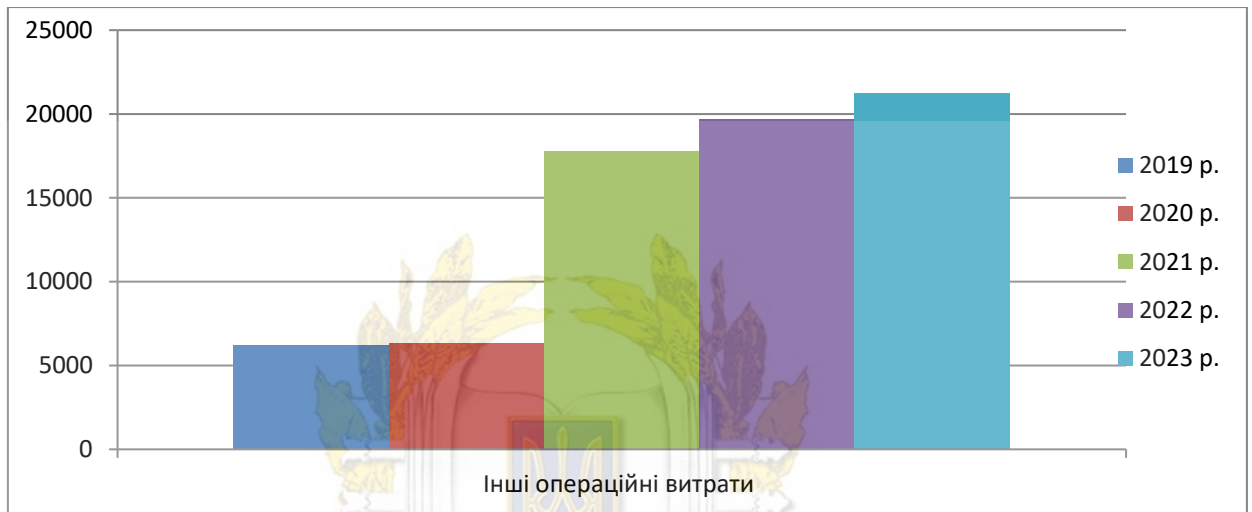


Рисунок 3.6 – Динаміка зміни операційних витрат діяльності на ТОВ «Вінавтотрак» за 2019-2023 р.р.

Від так, собівартість реалізованих товарів та робіт у звітному 2023 році становила 49,58 % у загальній сумі витрат, а інші операційні витрати – 49,2 % та лише 1,22 % займали інші витрати діяльності.

Собівартість реалізованих товарів та робіт у досліджуваному проміжку часу мала найбільшу питому вагу у складі витрат, що є нормальним для провадження діяльності, та у 2022 р. займала 50,04 %, у 2021 році – 30,05 %, у 2020 році – 51,53 %, а у 2019 році – 60,74 %.

Структура витрат діяльності щороку змінювалась, від так, інші операційні витрати у 2022 році займали 47,18 % складу витрат, у 2021 році – 68,97 %, у 2020 році – 41,77 %, а у 2019 році – 38,67 %.

Інші витрати також підприємством були понесені щороку протягом періоду дослідження, однак займали досить незначну частку у складі витрат: у 2023 р. – 1,22 %, у 2022 р. – 2,78 %, у 2021 р. – 0,98 %, у 2020 р. – 6,71 % та у 2019 р. – 0,59 %.

Слідуючим етапом аналізу проведемо апробацію абсолютної та відносної зміни структури витрат діяльності ТОВ «Вінавтотрак» за 2019-2023 р.р., результати якого подамо у таблиці 3.3.

Із проведених аналітичних розрахунків слідує, що собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт) у 2023 році, співставляючи із 2022

роком збільшилась на 550,0 тис. грн. або на 2,64 %, із 2021 роком – на 13673,7 тис. грн. (на 176,7 %), із 2020 роком – на 13626,6 тис. грн. (або на 17,03 %) та із 2019 роком – 11624,0 тис. грн. (на 118,76 %).

Таблиця 3.3 – Аналіз структури та динаміки витрат господарювання на ТОВ «Вінавтотрак» за 2019-2023 р.р. (Додатки Г1-Г2, Д1-Д2, Ж1-Ж2, 31-32)

Види витрат суб'єкта бізнесу	Зміна у 2023 році, порівняно від:							
	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Собівартість реалізованої продукції	11624,0	118,76	13626,6	175,03	13673,7	176,70	550,0	2,64
<i>Інші операційні витрати</i>	<i>15016,9</i>	<i>241,00</i>	<i>14937,6</i>	<i>236,72</i>	<i>3483,6</i>	<i>19,61</i>	<i>1577,4</i>	<i>8,02</i>
Інші витрати	431,7	452,99	-486,1	-47,98	274	108,30	-633,9	-54,60
<i>Разом витрати:</i>	<i>27072,6</i>	<i>168,00</i>	<i>28078,1</i>	<i>185,84</i>	<i>17431,3</i>	<i>67,68</i>	<i>1493,5</i>	<i>3,58</i>
Чистий фінансовий результат	-2223,4	-148,19	-1617,4	-180,84	-3615,9	-124,99	-6951,4	-111,61

Щодо аналізу структури та динаміки зміни інших операційних витрат, можемо відмітити наступне: порівнюючи звітний 2023 рік із 2022 роком – їх суми зросли на 1577,4 тис. грн. (на 8,02 %), із 2021 роком – 3483,6 тис. грн. (на 19,61 %), із 2020 роком – на 14937,6 тис. грн. (на 236,72 %) та із 2019 роком – на 15016,9 тис. грн. (241,0 %).

Таким чином, внаслідок зростання сум операційних витрат, на ТОВ «Вінавтотрак» пропорційно суттєво знижувався отримуваний чистий фінансовий результат, оскільки при незначному збільшенні отримуваних доходів значно збільшувалось несення витрат.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У підсумку здійсненого наукового дослідження на тему «Теоретичні основи і методичні аспекти аудиту операційних витрат підприємства», використовуючи вітчизняну нормативну базу та практичні матеріали ТОВ «Вінавтотрак», ми дійшли до конкретних висновків та надали актуальні пропозиції щодо порядку аудиту операційних витрат підприємства для досліджуваного суб'єкта господарювання, зокрема:

У першому розділі кваліфікаційної роботи нами було присвячено увагу щодо вивчення та висвітлення організаційних положень стосовно економічної характеристики операційних витрат та методологічних засад обліку операційних витрат виробництва (послуг) на підприємствах автотранспорту. Результатом проведення наукового дослідження виступило узагальнення складу операційних витрат виробництва транспортної послуги з ціллю удосконалення та підвищення інформативності системи бухгалтерського обліку.

Разом з тим, продемонстровано й представлено сучасний стан організації обліку операційних витрат та калькулювання собівартості продукції (послуг) у відповідності до національних положень бухгалтерського обліку у суб'єктів господарювання, що функціонують у галузі автотранспорту, а також, відповідно, запропоновано шляхи його удосконалення.

Вивчивши основні види економічної діяльності та економічну структуру ТОВ «Вінавтотрак» зроблено висновки про його результати фінансово-господарської діяльності, зокрема: чистий дохід від реалізації товарів зменшився на 6,51 %, а собівартість реалізованих товарів, навпаки, зросла на 2,64 %. Означене господарське явище носить негативний характер роботи суб'єкта господарювання. Окрім того, операційні витрати

діяльності з року в рік збільшувалися, а операційні доходи мали незначні обсяги. Тому й чистий фінансовий результат у звітному 2023 році був отриманий на суттєво меншому рівні, аніж у попередні фінансові роки.

Дослідивши питання організаційно-методичних та прикладних аспектів обліку операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак», було встановлено, що на підприємстві є затверджений та впроваджений до використання у бухгалтерській службі Наказ «Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку». У Наказі зазначено, що для узагальнення інформації про операційні витрати застосовується лише 9-й клас рахунків «Витрати діяльності»: 90 «собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші операційні витрати», які дебетуються при виникненні та визнанні витрат за їх видами та виникненням, а також у кінці періоду списуються на фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання.

Стосовно переліку та складу витрат змінних та постійних витрат та бази їх розподілу слід використовувати такі вказівки: загальновиробничі витрати розподіляють із використанням бази – прямі матеріальні витрати, які відносяться до виробничої собівартості товарів, робіт. Окремим додатком до Наказу затверджено перелік витрат, що входять до калькуляційних статей виробничої собівартості продукції чи робіт.

Було також досліджено практичні матеріали, первинні документи ТОВ «Вінавтотрак», якими засвідчувались факти визнання операційних витрат, зокрема, до таких належать: накладні, рахунки, заявки на перевезення, Акти здачі – приймання робіт (надання послуг), виписки банків тощо.

На підставі фактографічної інформації, використаної на основі первинних документів, нами було наведено кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку з обліку операційних витрат в розрізі господарських операцій.

Наступним етапом у кваліфікаційній роботі нами було вивчено методичні аспекти аудиту та аналізу операційних витрат підприємства, що дозволило сформулювати та узагальнити ключові етапи у плануванні аудиту операційних діяльності у суб'єктів бізнесу, а також визначити інструментарій, який використовуватиметься при аудиторській перевірці витрат операційної діяльності на підприємствах.

У даному питанні варто наголосити на необхідності впровадження в Україні сучасних наукових та практичних підходів щодо основних напрямків удосконалення аудиту операційних витрат суб'єктів господарювання, зокрема, трендових тенденцій розвитку даного аспекту, а саме, що стосується «діджиталізації аудиту» та «інновацій в аудиті».

У кваліфікаційній роботі нами було встановлено та окреслено порядок формування та збору обліково-аналітичної інформації щодо стану операційних витрат підприємства автотранспорту ТОВ «Вінавтотрак» у зведених документах бухгалтерського обліку.

У результаті здійсненого наукового дослідження нами було сформовано та подано узагальнений перелік та методику розрахунку основних аналітичних показників з економічного аналізу витрат операційної діяльності, практичне застосування яких забезпечуватиме періодичне отримання достовірних результатів щодо діяльності досліджуваного суб'єкта функціонування з цілю прийняття у майбутньому доцільних управлінських рішень.

Було окреслено об'єкти структурного аналізу операційних витрат роботи суб'єктів бізнесу сфери автотранспорту, а також здійснено узагальнення типових показників аналізу витрат операційної діяльності у суб'єктів господарювання, апробація яких дозволила проаналізувати та визначити зміни у складі та динаміці операційних витрат на ТОВ «Вінавтотрак».



СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. .Куць Т.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва продукції. *Регіональна економіка та управління*. 2017. №1 (14). С. 79-83. URL : <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/709896.pdf>.
2. Barr-Pulliam, Dereck and Brown-Liburd, Helen L.and Munoko, Ivy. The Effects of Person-Specific, Task and Environmental Factors on Digital Transformation and Innovation in Auditing: A Review of the Literature. *Journal of International Financial Management and Accounting*. 2022. Vol. 3(2). С. 337-374. URL : <https://ssrn.com/abstract=4012092>.
3. KPMG: офіційний сайт. URL : <https://kpmg.com/ua/uk/home/services/audit/kpmg-clara.html>
4. Андросенко О.О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2016. URL : <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/15-2016/28.pdf>
5. Божко М. В. Ефективність витрат при виробництві в Україні. *Розвиток європейського простору очима молоді: економічні, соціальні та правові аспекти*: матеріали Всеукраїнської науковопрактичної конференції докторантів, молодих учених та студентів. Харків. 2017. С. 453-456.
6. Божко М.В. Управління витратами виробництва продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах : Дис. канд.. екон. наук. Мелітополь. 2019. URL : <http://www.tsatu.edu.ua/nauka/wp-content/uploads/sites/49/dysertacija-bozhko.pdf>
7. Бондаренко Н. М. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва. *Економіка та держава*. 2019. № 11. С. 76-82. URL : http://www.economy.in.ua/pdf/11_2019/17.pdf

8. Борщевська К. Д. Інформаційне забезпечення економічного аналізу витрат операційної діяльності підприємств автотранспорту. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» ВТЕІ ДТЕУ*. 2024. Вип. 189. С. 42-48.

9. Борщевська К. Економічна характеристика операційних витрат та методологічні засади їх облікової класифікації на підприємствах. *Збірник наукових праць ВТЕІ ДТЕУ*. 2024. С. 17-23.

10. Гайдаржинська О.М. Коверга Д.О. Основні методи калькулювання собівартості продукції та різновиди систем обліку витрат. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. № 17. С. 639-643. URL : https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/94.pdf

11. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. *Економіка: реалії часу*. 2018. № 1 (23). С. 6-13. URL : <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/n1.html>.

12. Девіс Д. Цифрова трансформація та інновації в аудиті: висновки огляду академічних досліджень. 2022. Міжнародна федерація бухгалтерів. URL : <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/digital-transformation-innovation-auditing-insights-review-academic-research2>.

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ від 30.11.1999 р. №291. URL : <http://dtk.com.ua/show/2cid06881.html#in>

14. Колісник Г.М. Витрати підприємницького сектора України: методологія та практика: монографія. Ужгород: ПП «АУТДОР-ШАРК». 2018. 360 с. URL : <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/22718/1/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D1%84%D1%96%D1%8F.pdf>

15. Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23. С.627-635. URL : <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/123.pdf>
16. Корінько М. Д. Концептуальні основи управління витратами суб'єктами господарювання в умовах удосконалення ринкових відносин. *Актуальні проблеми економіки*. 2018. № 9. С. 126-133.
17. Котенко Т.Ю. Аналіз витрат як складова управління на підприємствах. *Актуальні проблеми економіки*. 2019. № 6 (108). С. 118-121.
18. Лагун М.І. Теоретична характеристика основних методичних аспектів проведення аналізу фінансового стану. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2017. № 3. С. 33-37.
19. Максименко Д.В. Аналіз витрат підприємства на виробництво продукції. *Науковий вісник Мукачівського державного університету*. 2017. № 23(18). С. 204-209.
20. Мезенцева Н.М. Формування витрат продукції в сучасних умовах господарювання. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. Вип. 3 (20). С. 496-504. URL : http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20_2019/76.pdf.
21. Мельничук О.П. Економічна сутність та методологічні аспекти виробничих витрат на підприємствах, що надають послуги з постачання готових страв. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. №1. С. 149-152. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/15-2016/34.pdf>.
22. Михайленко О.В., Ялигіна М.С. Теоретичне обґрунтування сутності та кваліфікаційних ознак витрат. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. № 3. С. 242-248. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/3_ukr/43.pdf

23. Мокієнко Т.В. Управління витратами в системі стратегічного менеджменту підприємства. Вісник Полтавської державної аграрної академії. 2019. № 2. С. 205-207.
24. Найдюнов О. Контроль і регулювання витрат на підприємстві. *Держава та регіони*. 2018. № 1. С. 238-241.
25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
27. Ніколашин А. О. Цифровий аудит: базові елементи та інноваційні технології. *Інвестиції : практика та досвід*. 2023. № 9. С. 75-80. URL : <https://www.nayka.com.ua/index.php/investplan/article/view/1473/1483>
28. Олійник С. О. Актуальні питання обліку витрат на виробництво продукції. *Журнал Науковий огляд*. 2018. № 8(51). URL : <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/view/1644/1718>.
29. Олійник С.О. Особливості обліку та управління витратами на підприємстві. *Журнал науковий огляд*. 2017. № 5 (37). URL : <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/viewFile/1209/1315>
30. Онищенко О.В. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. №2 (25). С.153-157. URL : <http://www.vestnikeconom.mgu.od.ua/journal/2017/25-2-2017/34.pdf>
31. Партин Г.О. Управління витратами підприємства : концептуальні засади, методи та інструментарій : Монографія. Київ. УБС НБУ. 2017. 219 с.
32. Петруха Н.М., Андреев А.О. Особливості обліку і аудиту військових витрат у державному секторі. *Інвестиції : практика та досвід*.

2024. № 15. С. 155-164. URL :
<https://www.nayka.com.ua/index.php/investplan/article/view/4310>
33. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291. URL :
<http://dtk.com.ua/show/2cid06880.html#plan>.
34. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
35. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затв. Наказом МФУ № 879 від 02.09.2014. URL : zakon.rada.gov.ua
36. Полянська А.С. Управління витратами в системі логістичних рішень підприємства. Львів. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2018. С. 565-570.
37. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України № 2258-VIII від 21.12.2017 р. URL :
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2258-19>
38. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 01.07.2018. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
39. Проскуріна Н. М. Особливості аудиту операційних витрат підприємства. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах повоєнного відновлення України* : зб. матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. 8 груд. 2023 р., Київ : КНЕУ. 2023. С. 197-199. URL : <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/d3ffe8a5-c19c-413d-82a5-8590c3578c18/content>
40. Свистун Л.А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. *Економіка і регіон*. 2017. № 4 (65). С.57-61.

41. Скрипник М. І. Методи обліку витрат і методи калькулювання: сутність і співвідношення понять. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2017. Вип. 2(14). С. 202-206.
42. Слюсар С.Т., Малишко Д.О. Організація обліку витрат за центрами виникнення і центрами відповідальності основа їх контролю. *Агросвіт*. 2024. № 12. С. 106-111. URL : <https://www.nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/3915/3951>
43. Томчук О.Ф. Методика аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства та напрями його удосконалення. *The scientific heritage*. 2020. №47. Ч. 7. С. 74-85. URL : <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/24993.pdf>
44. Цапюк В.В., Чернецька О.В. Особливості обліку витрат виробництва і виходу продукції. Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи : матеріали XI Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції. Т. 1. Дніпро. 2020. С. 31-32.
45. Шандова Н. Використання собівартості для прийняття управлінських рішень. *Фінанси України*. 2018. № 1. С. 92-101.
46. Шаповал Т.С., Міокова М.Ю. Менеджмент витрат як один із напрямків забезпечення росту прибутку. *Економіка АПК*. 2019. № 8. С. 23-29.
47. Шипуліна М.О., Майборода В.Є. Оцінка конкурентних позицій підприємства на ринку. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 4. Т. 2. С. 99-102.
48. Шиян Д. В., Божко М. В. Формування структури витрат в процесі інтенсифікації виробництва продукції рослинництва. *Економіка розвитку*. 2018. №4 (88). С. 30-38.
49. Шумило О.Ю. Шляхи вдосконалення аналізу та оцінки операційних, фінансовий та інших витрат на підприємстві. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 3. С. 25-29.

50. Ясінська А.І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах. *Вісник НЛТУ*. 2018. № 14 (594). С. 357-360.