

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Факультет фінансів та обліку**  
**Кафедра фінансового контролю та аудиту**

**ХРИСТИЧ Павло Маркович**

**АНАЛІЗ ТА АУДИТ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ**

спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»  
освітня програма – Аудит та державний фінансовий контроль  
освітній ступінь – магістр

Науковий керівник:  
д.е.н., професор М. Р. Лучко

**Тернопіль-2024**

## ЗМІСТ

|                                                                                                           |                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|
| ВСТУП .....                                                                                               | 3                                         |
| Розділ 1. Процес виробництва продукції: економічна сутність та передумови для його аналізу та аудиту..... | 6                                         |
| 1.1. Концептуальний підхід трактування економічного змісту процесу виробництва продукції .....            | 6                                         |
| 1.2. Сучасний стан виробничої діяльності в Україні.....                                                   | 13                                        |
| 1.3. Джерела інформації про витрати виробництва для проведення аналізу і аудиту .....                     | 20                                        |
| Висновки до розділу 1 .....                                                                               | 25                                        |
| Розділ 2. Організація й методика аудиту процесу виробництва продукції ....                                | 26                                        |
| 2.1. Організація аудиту процесу виробництва продукції.....                                                | 26                                        |
| 2.2. Методика проведення аудиторської перевірки виробничої діяльності ...                                 | 33                                        |
| 2.3. Застосування штучного інтелекту для аудиту процесу виробництва продукції .....                       | 40                                        |
| Висновки до розділу 2 .....                                                                               | 44                                        |
| Розділ 3. Аналіз процесу виробництва продукції.....                                                       | 46                                        |
| 3.1. Теоретичні основи аналізу процесу виробництва продукції та практичне дослідження підприємства .....  | 46                                        |
| 3.2. Управління процесом виробництва продукції.....                                                       | 53                                        |
| Висновки до розділу 3 .....                                                                               | 60                                        |
| ВИСНОВКИ.....                                                                                             | 61                                        |
| Список використаних джерел .....                                                                          | <b>Ошибка! Закладка не определена.</b> 63 |
| Додатки .....                                                                                             | <b>Ошибка! Закладка не определена.</b>    |

## ВСТУП

**Актуальність дослідження.** В сучасному розвитку знань про економічні дисципліни виробництво продукції виступає джерелом отримання доходу господарюючими суб'єктами з однієї сторони та отримання соціального ефекту для забезпечення населення з іншої сторони. Основним аспектом дослідження виробничої діяльності вітчизняних підприємств в складних сучасних умовах є визначення оптимальної структури операційної діяльності, що створить можливість отримувати економічні вигоди. Основною метою є максимізація прибутку на основі застосування існуючих методів аудиту та аналізу.

Дослідження виробничої діяльності є об'єктом вивчення ряду вітчизняних науковців та практиків, адже вона становить основу операційної діяльності більшості вітчизняних підприємств. Проте питання організації, аналізу та аудиту виробництва в умовах воєнного стану та розробка практичних рекомендацій стосовно його оптимізації залишається відкритим. В період значного спаду економіки 2022 року та відновлення діяльності, виникає необхідність вміти швидко реагувати на непередбачувані обставини. На основі аналітичного дослідження, що проводиться за даними аудиту можна сформулювати напрями розвитку на наступні роки.

**Мета і завдання дослідження.** Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження аналізу та аудиту процесу виробництва продукції вітчизняними підприємствами.

Реалізації визначеної мети здійснюється шляхом формування переліку завдань, а саме:

- дослідити сутність категорії «виробництво продукції» в економічній теорії;
- проаналізувати трактування терміну «витрати» та їх зв'язок з виробництвом продукції;
- дослідити сучасний стан виробничої діяльності в Україні;

- виокремити інформаційні джерела про витрати виробництва для проведення аналізу та аудиту;
- описати особливості організації аудиту процесу виробництва продукції;
- запропонувати методiku аудиту виробництва продукції досліджуваного підприємства;
- вивчити особливості застосування штучного інтелекту для проведення аудиту виробництва продукції;
- сформулювати послідовність аналізу виробничої діяльності;
- проаналізувати виробничу діяльність досліджуваного підприємства;
- розробити схему управління процесом виробництва.

**Об'єктом дослідження** є аналіз та аудит процесу виробництва продукції вітчизняних підприємств.

**Предметом дослідження** є вивчення теоретичних засад, практичних аспектів і організаційних особливостей аналізу та аудиту процесу виробництва продукції вітчизняними підприємствами.

**Методи дослідження.** У роботі використано метод індукції та дедукції для характеристики виробничої діяльності загалом в Україні та досліджуваного підприємства зокрема; метод аналізу для вивчення стану операційної діяльності; метод порівняння для характеристики показників виробництва та інші.

**Наукова новизна отриманих результатів** полягає у наступному:

- досліджено економічну сутність категорії «виробництво продукції» та описано періодизацію теорії вартості;
- проаналізовано кількість діючих підприємств в Україні протягом 2014-2022 років, обсяг виробництва продукції в досліджуваній галузі та кількість діючих підприємств загалом в Україні і Тернопільській області зокрема;
- досліджено джерела інформації для проведення аналізу і аудиту витрат на виробництво продукції;
- описано особливості організації аудиту процесу виробництва продукції;

- запропоновано робочу документацію аудитора, а саме тестування бухгалтерського персоналу з метою контролю виробничої діяльності та програму перевірки облікових документів досліджуваного підприємства;
- досліджено можливості застосування штучного інтелекту для аудиту виробничої діяльності;
- визначено послідовність аналізу процесу виробництва продукції;
- проаналізовано показники виробничої діяльності досліджуваного підприємства та сформовано аналітичні висновки;
- запропоновано схему управління процесом виробництва продукції на основі аналітичного дослідження з метою оптимізації витрат та збільшення ефективності.

**Практичне значення отриманих результатів.** Отримані результати у цій кваліфікаційній роботі є придатними для практичного використання.

**Апробація результатів дипломної роботи.** За результатами випускної кваліфікаційної роботи опубліковано дві статті в збірнику наукових праць кафедри фінансового контролю та аудиту Західноукраїнського національного університету.

**Обсяг і структура роботи.** Випускна кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

## Розділ 1. Процес виробництва продукції: економічна сутність та передумови для його аналізу та аудиту

### 1.1. Концептуальний підхід трактування економічного змісту процесу виробництва продукції

Розвиток ринкових структур, еволюція національної економіки та її асиміляція в європейські системи вимагають поліпшення управлінських функцій. Ефективність цих процесів критично залежить від коректного сприйняття економічної природи ключових елементів функціонування підприємств, де виробничі витрати відіграють важливу роль. Глибоке дослідження витрат необхідне як для розуміння їхньої позиції у системі управління, так і для досягнення високої ефективності у керівництві підприємствами. Виробництво продукції займає ключове місце в економіці країни, адже забезпечує життя людей необхідними товарами, створює місце для роботи населення, формує діяльність, яка дозволяє отримувати дохід і відповідно сплачувати податки, що гарантують фінансове забезпечення державних структур, закладів освіти та медичні заклади.

У сучасній та класичній зарубіжній політичній економії, від У. Петті до Д. Рікардо, виробничі витрати розуміють як фізичні затрати, тобто як споживання матеріальних ресурсів та праці. Водночас, К. Маркс визначив «капіталістичні витрати виробництва» як затрати постійного і змінного капіталу, асоційовані з категорією вартості. Інші економісти вважають, що витрати капіталу (основного і оборотного) і праці асоційовані з категорією ціни виробництва, яка може відповідати або виключати вартість [38].

Витрати виробництва, які представлені у грошовій формі вартості ресурсів, впливають на можливість порівняння різних видів витрат, що стандартизує їх представлення у зрозумілому форматі. Це дозволяє зіставляти витрати різного характеру та призначення, виходячи з їх кількісних та вартісних характеристик [7, с. 123].

У першій половині XIX століття з'явилася та отримала широке поширення теорія трьох факторів виробництва, започаткована Ж. Б. Сеєм та Ф. Бастіа. Відповідно до цієї теорії, вартість продукції формується за рівної участі праці, капіталу та землі, де праця забезпечує заробітну плату, капітал приносить прибуток, тобто процент, а земля формує ренту.

Наприкінці XIX століття була сформована неокласична теорія вартості, засновником якої вважають А. Маршалла. Відповідно до цієї теорії, ціна товару визначається рівновагою між попитом й пропозицією: у короткостроковій перспективі «попит впливає на ціну через концепцію граничної корисності, тоді як пропозиція залежить від витрат виробництва» [38]. Західні економісти приділяли значну увагу вивченню витрат виробництва, акцентуючи на підвищенні їх ефективності в умовах обмеженості ресурсів і необхідності їх раціонального використання.

У процесі розширеного товарного виробництва індивідуальне споживання існуючого виробника трансформується у змінний капітал, що спрямовується на оплату праці найманих робітників. Цей термін виконує подвійну роль: виступає як категорія частина розподілу національного доходу і як частина вкладеного капіталу у виробництва. Перетворення споживання до змінного капіталу є визначальним для об'єднання вартості усіх засобів виробництва, а також робочої сили в єдину категорію – «витрати виробництва». Однак сучасне уявлення про витрати як набір ресурсів вважається застарілим, оскільки в соціально орієнтованій економіці головним об'єктом уваги є людина. Соціально-економічна природа витрат виробництва відображає виробничі відносини, де акцент зміщується з витрат капіталу на витрати праці, залученої до створення продукції [38].

В сучасній ринковій економіці відбувається поступове зникнення конфлікту між працею та капіталом, особливо завдяки демократизації останнього. Така зміна відображає трансформацію соціально-економічної природи витрат виробництва. Сучасний етап розвитку економіки орієнтується

на соціальні аспекти. У таблиці 1.1. О. О. Андросенко подає систематизацію теорії вартості.

Таблиця 1.1

## Періодизація теорії вартості [7, с. 124]

| Назва теорії                           | Основоположники        | Особливості                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|----------------------------------------|------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Теорія трьох факторів виробництва   | Сей Ж. Б. та Бастіа Ф. | При створенні товарів і визначенні їх вартості капітал, праця й земля вносять рівноцінний вклад: праця забезпечує заробітну плату, капітал генерує прибуток, тобто процент, а земля приносить рентну плату                                                                                                   |
| 2. Неокласична теорія вартості товарів | Маршалл А.             | Визначена ціна товару формується під впливом взаємодії попиту й пропозиції: у короткостроковій перспективі попит визначає ціну через граничну корисність, тоді як пропозиція залежить від виробничих витрат                                                                                                  |
| 3. Теорія менеджменту                  | Тейлор Ф. У.           | Витрати виробництва аналізуються з погляду потреби в підвищенні продуктивності праці та ефективності, з урахуванням обмеженості ресурсів і неможливості їх заміни. У центрі всієї економічної діяльності стоїть людина, і взаємини між працівниками та підприємцями все більше перетворюються на партнерство |
| 4. Теорія з соціальною спрямованістю   | Андросенко О. О.       | Витрати на оплату праці варто розглядати не як звичайні витрати, а як інвестиції в капітал, при цьому самі працівники розглядаються як цінний людський капітал компанії                                                                                                                                      |

З погляду економічної науки, виробництво можна розглядати як процес перетворення витрат у кінцеві результати. Цей підхід підкреслює важливість управління витратами на всіх рівнях управління виробництвом, орієнтуючись на баланс між витратами і можливими отриманими результатами.

У НП(С)БО 16 «Витрати» наведено визначення ключових понять, що розкривають сутність витрат у контексті обліку. Зокрема, визначено елементи витрат, суть прямих витрат і витрат звітного періоду. Відповідно до цього НП(С)БО, «витрати за звітний період включають або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до скорочення власного капіталу підприємства, за винятком випадків, коли це зумовлено вилученням капіталу або його розподілом між власниками. Обов'язковою умовою визнання таких витрат є їх достовірна оцінка» [31].

У додатку А наведено визначення терміна «витрати» у трактуванні як вітчизняних, так і іноземних економістів. Аналіз поглядів науковців на це поняття дозволяє зробити підсумок, що більшість авторів розглядають витрати як грошовий еквівалент ресурсів, використаних у процесі виробництва товарів. Ці підходи відображають фактичні витрати, тобто мають інформацію про минулі події і не враховують аспектів, пов'язаних із «поведінкою витрат». Водночас витрати, що впливають на управлінські рішення, досліджуються в рамках управлінського обліку, який формує витрати, безпосередньо пов'язані з прийняттям рішень.

У своїй науковій роботі О. В. Родіна систематизувала різні підходи до трактування терміна «витрати», що узагальнені на рисунку 1.1, спираючись на дослідження як вітчизняних, так і ряду зарубіжних науковців.

Ресурсно-вартісний підхід ідентифікує витрати як ресурси, придбані або використані у процесі виробництва. У контексті грошово-фінансового підходу, витрати визначаються як ресурси, матеріали, товари та послуги, що були використані і виражені у грошовій формі для досягнення конкретної мети або заробітку прибутку. Економічний підхід відповідає ресурсно-виробничому, але зосереджується на більш детальному аналізі витрат за об'єктами.

Порівнюючи визначення витрат за українськими НП(С)БО та міжнародними стандартами фінансової звітності, можна відмітити їх схожість, обумовлену використанням міжнародних документів як бази при

формулюванні національних стандартів бухгалтерського обліку. Хоча окремий міжнародний стандарт, який би конкретно розкривав витрати, не існує, релевантна інформація детально описана в таких МСФЗ як МСФЗ 2 "Запаси", МСФЗ 16 "Основні засоби", МСФЗ 19 "Виплати працівникам" та МСФЗ 23 "Витрати за позиками". Багато експертів у галузі бухгалтерського обліку використовують термін "витрати", згаданий у НПСБО 16 та НПСБО 1.



Рис. 1.1. Трактатування терміну «витрати» на основі різних підходів

З погляду маркетингу, витрати розглядаються як внутрішній чинник, що впливає на формування ціни, тоді як аналітичний підхід акцентує увагу на їхньому значенні для глибокого аналізу. У рамках управлінського підходу витрати виступають ключовим елементом у системі управління підприємством.

За стандартами фінансового обліку, вартість використаних ресурсів визнається витратами лише після завершення повного виробничого циклу, який іноді може тривати більше року. Однак такий підхід не завжди відповідає вимогам швидкого реагування, необхідного для ефективного управління. В управлінському обліку основна увага приділяється збору даних про витрати для цілей прогнозування, планування та контролю. Головна мета управлінського обліку – підготовка звітності та надання керівникам ключової інформації, що сприяє реалізації стратегічних цілей компанії.

Таким чином, існують суттєві відмінності у трактуванні витрат у фінансовому та управлінському обліку. Для уникнення плутанини деякі фахівці пропонують розмежувати терміни: у фінансовому обліку використовувати слово «витрати», а в управлінському — «затрати», адже ці поняття мають різне економічне значення [22, с. 47].

Таким чином, проблематика витрат може бути розділена на три основні напрями. Перша група дослідників пов'язує витрати з виробничою функцією, трактуючи їх як сукупність необхідних матеріальних і фінансових ресурсів для створення продукції. Друга група науковців розглядає витрати крізь призму економічної теорії, визначаючи їх як частину вартості товару, що має бути реінвестована для забезпечення подальшого виробництва. Вони акцентують увагу на важливості ефективного використання економічних ресурсів для досягнення максимальної користі для суспільства. Третя група вчених аналізує витрати з точки зору їхнього цільового впливу на виконання певних управлінських функцій.

У контексті управлінського обліку інформація про витрати використовується для ухвалення рішень, заснованих на оцінці економічної ефективності різних альтернатив. В умовах сучасного ринку необхідно систематично аналізувати витрати на виробництво, які визначають собівартість продукції, щоб відповідати потребам управління та досягати оптимальних результатів.

Термін «витрати» становить основу виробничої діяльності, адже забезпечує визначення собівартості продукції. Також цей термін характеризує наявні ресурси для створення належної продукції визначеної якості та передбачуваної кількості.

Аналіз облікової природи витрат здійснюється через оцінку вартості ресурсів, необхідних для виконання будь-якої діяльності. Оскільки кінцевим результатом є виробництво готової продукції, важливо розглядати собівартість як кінцевий результат використання цих ресурсів. Як економічна категорія, «собівартість» виникла з потреби обчислювати витрати на виробництво товарів і визначати прибуток або збиток від їх реалізації.

У міжнародній літературі термін «собівартість» часто ототожнюється з витратами. Наприклад, Р. Ентоні визначає собівартість, тобто витрати як грошову оцінку ресурсів, використаних для досягнення певних цілей. За словами К. Друрі, Б. Нідлза та Х. Андерсона, собівартість продукції складається із виробничих витрат на виготовлену продукцію, тоді як невикористані витрати відносяться до витрат звітного періоду [7, с. 125].

На основі аналізу та узагальнення досліджених матеріалів можна зробити висновок, що, незважаючи на певні розбіжності у трактуванні поняття «витрати» серед економістів, їхня значущість для управління підприємством є беззаперечною. Витрати відображають вартість ресурсів, що використані підприємством для виробництва продукції, у грошовому еквіваленті. Вони є ключовим елементом фінансового обліку та основним об'єктом управлінського обліку.

## 1.2. Сучасний стан виробничої діяльності в Україні

Процес створення продукції, а також надання послуг, у ході якого використовуються різні ресурси, такі як сировина, витрачені матеріали, наявні трудові, фінансові й інтелектуальні ресурси, для отримання певного кінцевого продукту, що задовольняє потреби споживачів є процесом виробництва. Воно є основою економічної діяльності, оскільки забезпечує створення матеріальних і нематеріальних благ, необхідних для життєдіяльності суспільства.

На процес виробництва впливає ряд факторів, а саме:

1. Наявність ресурсів таких, як природні (сировина, земля, вода, корисні копалини, які використовуються у виробництві), трудові ресурси (кваліфікація, кількість працівників, рівень їх продуктивності та досвіду), капітал (фінансові ресурси, обладнання, машини, інструменти, що використовуються у виробництві), технології (інновації, методи виробництва, рівень автоматизації процесів).

2. Наявні організаційні фактори, серед яких якість управління підприємством, ефективність процесів прийняття рішень та планування, правильна організація робочих процесів та координація між підрозділами.

3. Важливою складовою є економічні фактори, а саме попит і пропозиція, ціни на ресурси та наявні податки і збори. Рівень попиту на продукцію на ринку впливає на обсяги виробництва, а вартість сировини, енергії, праці впливає на собівартість виробництва. Державні податки, мита та збори можуть мати значний вплив на ефективність і рентабельність виробництва.

Окрім цього на рівень виробничої діяльності в країні значно впливають соціальні фактори, адже рівень освіти та кваліфікації працівників безпосередньо позначається на продуктивності і якості роботи, а соціальна стабільність у суспільстві впливає на наявність сприятливих умов для праці. Політичні та правові фактори не впливають безпосередньо на процес

виробництва, проте державні норми, закони та правила визначають стандарти якості, безпеки праці та охорони навколишнього середовища. Наявність державних програм для підтримки підприємств, субсидії, податкові пільги формують підтримку бізнесу. Впровадження нових технологій та інновацій сприяє підвищенню продуктивності та якості продукції, а використання автоматизованих систем та інформаційних технологій дозволяє підвищити ефективність виробництва. Рівень конкуренції на ринку також може спонукати підприємства підвищувати продуктивність, впроваджувати нові технології та покращувати якість продукції.

Отже, на процес виробництва впливає цілий ряд факторів, що включають як зовнішні умови (економічні, політичні, соціальні), так і внутрішні характеристики самого підприємства (ресурси, технології, організаційна структура). Для успішного функціонування необхідно враховувати ці фактори та забезпечувати їх оптимальне поєднання.

Загалом динаміка кількості підприємств в Україні за даними Державної статистики подана на рисунку 1.2 за період 2014-2022 років. Після воєнного вторгнення 2022 року, Державна статистика не оприлюднювала інформацію про кількість підприємств з метою безпеки держави та її інформаційного забезпечення.

На зображенні показана діаграма, що відображає динаміку кількості підприємств в Україні протягом 2014–2022 років. По осі Y представлена кількість підприємств, а по осі X – роки. У 2015 році спостерігається незначне зростання порівняно з 2014 роком – на 2439 од. У 2016 році відбулось значне зменшення кількості підприємств – на 10,8 % (37071 од.). У 2017 році відбулось збільшення після спаду в 2016 році, проте рівня 2016 року не було досягнуто. У 2018 році продовжується зростання кількості підприємств і їх кількість становила 355877. У 2019 році за весь період відбувся пік кількості підприємств – 380597 од. У 2020 році відбулось незначне зменшення після піку в 2019 році, а в 2021 році – стабільне зменшення кількості підприємств. Воєнні дії 2022 року призвели до різкого падіння кількості підприємств на

29,4 % у порівнянні з попереднім роком. Отож, найбільше зростання кількості підприємств спостерігається між 2016 та 2019 роками, коли відбулося поступове відновлення після спаду 2016 року. Найбільший спад спостерігається в 2022 році, коли кількість підприємств зменшилася майже на 30% порівняно з попереднім роком.

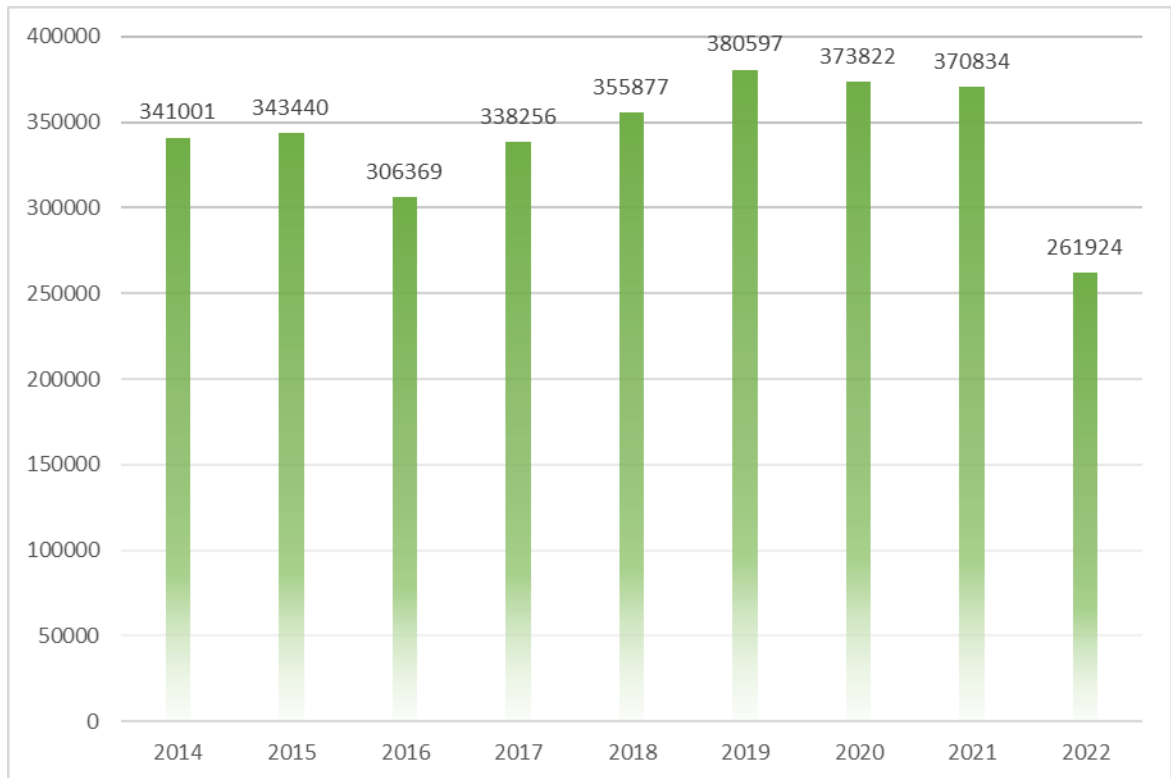


Рис. 1.2. Кількість діючих підприємств протягом 2014-2022 років

Це може бути пов'язано з кризовими умовами, такими як економічна нестабільність і зовнішні фактори, що вплинули на закриття підприємств.

Величина виробничої діяльності вимірюється обсягом виготовленої продукції. Найпоширенішим методом є вимірювання виготовленої продукції в грошовому та натуральному вимірниках. У фінансовій звітності, яка подається до статистичних органів та Державної податкової служби дані акумулюються у грошовому вимірнику. Для дослідження обрано підприємство, яке основним видом діяльності має 11.05 «Виробництво пива» та проходило аудиторське дослідження ТОВ «Тер Аудит».

На рисунку 1.3 подано обсяг виробництва пива в Україні за двома підходами. Інституційний підхід – це метод узагальнення даних, при якому

показники всіх видів економічної діяльності підприємства включаються у звіти за тим видом діяльності, який є основним для цього підприємства. Функціональний підхід – це метод узагальнення даних, при якому показники підприємств групуються за однорідними видами економічної діяльності або продуктами.

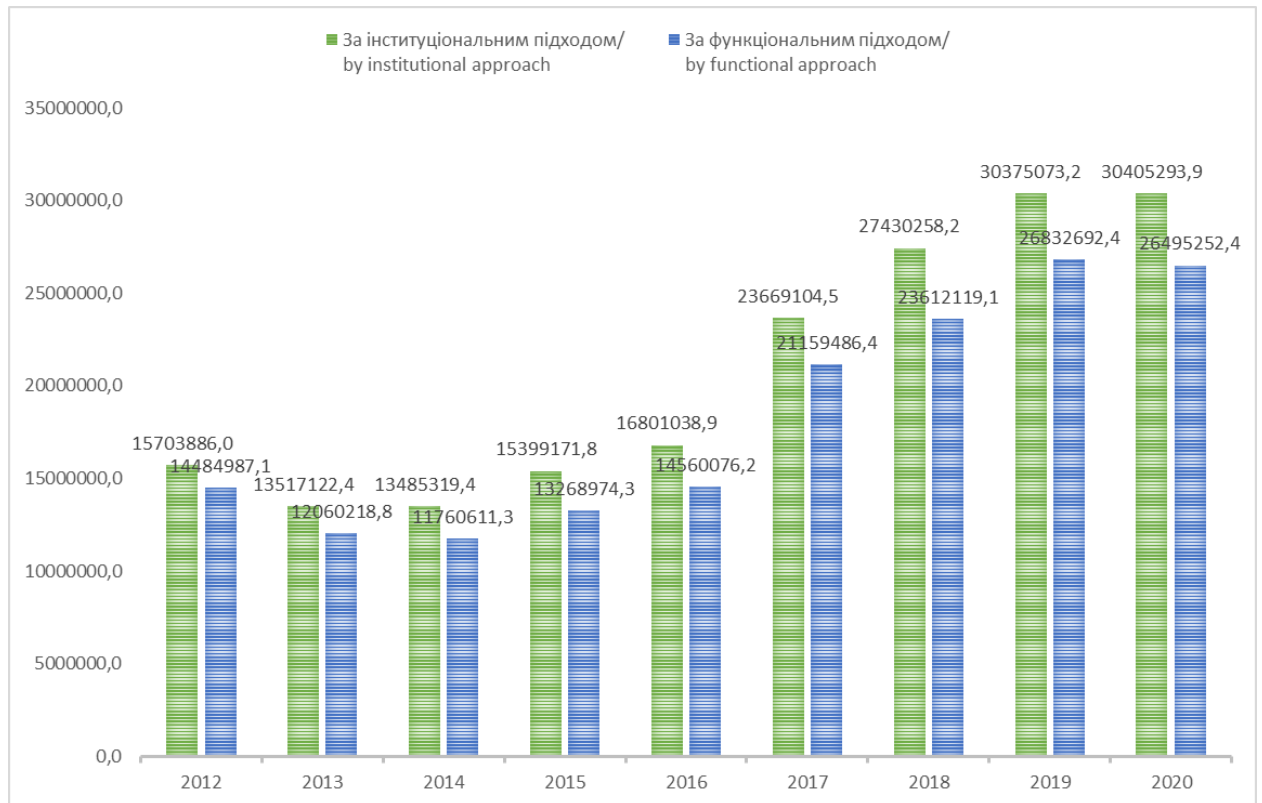


Рис. 1.3. Обсяг виробництва в досліджуваній галузі

На зображенні показана діаграма, яка відображає обсяг виробництва пива протягом 2012–2022 років у тисячах гривень. На ній порівнюються два підходи до обчислення: за інституційним підходом позначено синім кольором; за функціональним підходом позначено помаранчевим кольором. З кожним роком спостерігається зростання обсягів виробництва пива, як за інституційним, так і за функціональним підходами. У 2020 році спостерігається найбільший обсяг виробництва пива за весь період. Діаграма добре ілюструє різницю між двома підходами у кожному з років, при цьому інституційний підхід стабільно показує більші значення ніж функціональний.

Найбільше зростання обсягу виробництва пива спостерігається між 2016 та 2017 роками за обома підходами. За інституційним підходом у 2017 році

(23669104,5 тис. грн) більше ніж у 2016 році (16801038,9 тис. грн) на 40,89 % (6868075,6 тис. грн). За функціональним підходом у 2017 році (21159486,4 тис. грн) більше ніж у 2016 році (14560076,2 тис. грн) на 45,33 % (6599409,8 тис. грн).

Найбільше зменшення обсягу виробництва пива спостерігається між 2013 та 2014 роками за обома підходами. За інституційним підходом у 2013 році виготовили на 13517122,4 тис. грн, а в 2014 році – 13485319,4 тис. грн, що на 0,23 % менше (зменшення на 31803 тис. грн). За функціональним підходом у 2013 році – 12060218,8 тис. грн, а в 2014 році – 11760611,3 тис. грн, що на 2,48 % менше (299607,5 тис. грн)

Найбільше зростання між 2016 та 2017 роками може свідчити про значне пожвавлення галузі в цей період, можливо, завдяки зростанню попиту, змінам у законодавстві або збільшенню виробничих потужностей. Найбільше зменшення між 2013 та 2014 роками хоча і не було значним, однак може бути пов'язане з економічними факторами, такими як криза початку воєнного вторгнення на Сході України і зміни в ринкових умовах, що вплинули на зниження виробництва.

Загалом, зображена динаміка демонструє поступове зростання обсягу виробництва пива після певного спаду, що свідчить про стійкість галузі в довгостроковій перспективі.

Аналізуючи обсяги виробництва необхідно також врахувати кількість діючих підприємств в галузі. На рисунку 1.4 представлено кількість діючих підприємств, що варять пиво загалом в Україні та Тернопільській області зокрема.

Для проведення аналітики зростання та зменшення кількості підприємств як загалом по Україні, так і в Тернопільській області, порівняно динаміку по роках і визначено відносні зміни у вигляді коефіцієнтів приросту або зменшення. Аналізуючи загальний показник по Україні обчислення подано нижче.

Протягом 2014-2015 років кількість зменшилася з 71 до 68 одиниць.

Зменшення:  $(71 - 68) / 71 = 4,2\%$ .

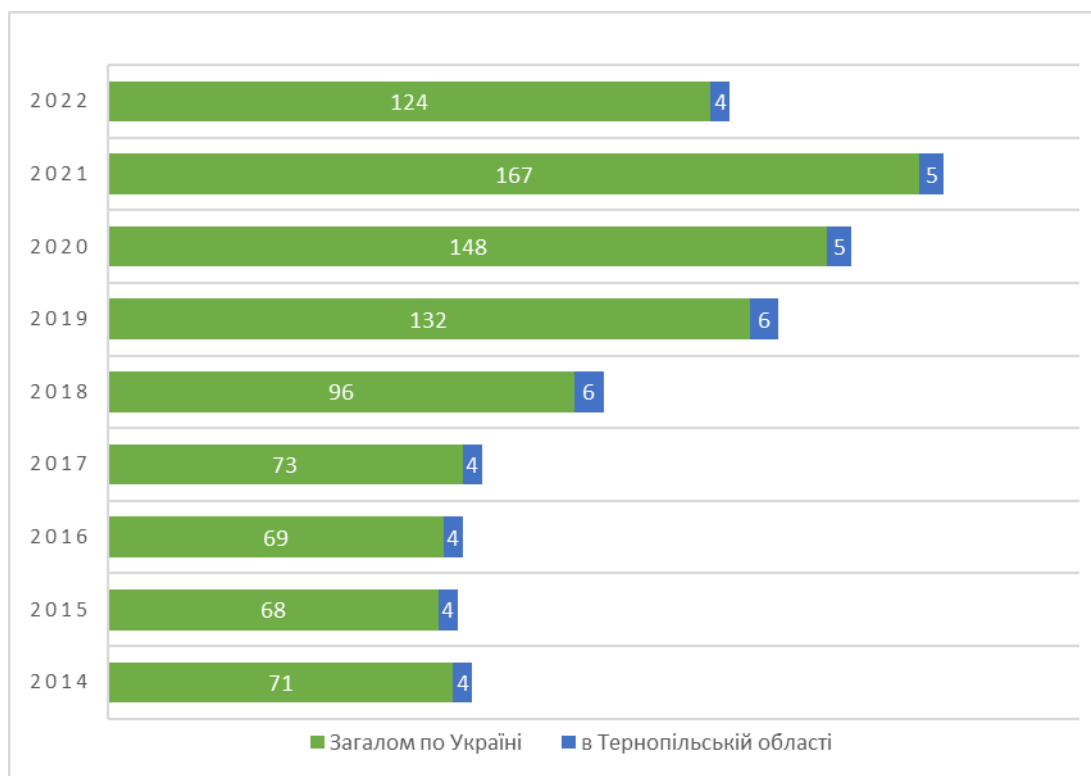


Рис. 1.4. Кількість діючих підприємств загалом в Україні а Тернопільській області зокрема в досліджуваній галузі

Протягом 2015-2016: років відбулось збільшення з 68 до 69 одиниць.

Приріст:  $(69 - 68) / 68 = 1,5\%$ .

Протягом 2016-2017 років відбулось збільшення з 69 до 73 одиниць.

Приріст:  $(73 - 69) / 69 = 5,8\%$ .

Протягом 2017-2018 років відбулось збільшення з 73 до 96 одиниць.

Приріст:  $(96 - 73) / 73 = 31,5\%$ .

Протягом 2018-2019 років відбулось збільшення з 96 до 132 одиниць.

Приріст:  $(132 - 96) / 96 = 37,5\%$ .

Протягом 2019-2020 років відбулось збільшення з 132 до 148 одиниць.

Приріст:  $(148 - 132) / 132 = 12,1\%$ .

Протягом 2020-2021 років відбулось збільшення з 148 до 167 одиниць.

Приріст:  $(167 - 148) / 148 = 12,8\%$ .

Протягом 2021-2022 років відбулось зменшення з 167 до 124 одиниць.

Зменшення:  $(167 - 124) / 167 = 25,7\%$ .

Аналізуючи кількість підприємств, що варять пиво в Тернопільській області варто відмітити, що протягом 2014-2017 років їх кількість не змінювалась і становила 4 одиниці. У 2018 році їх кількість зросла на 50 % і було відкрито додатково ще 2 підприємства. Така кількість діючих підприємств збереглась до 2020 року. У 2020 році одне підприємство припинило роботу, що зменшило кількість на 16,7 %. У 2022 році ще одне підприємство припинило роботу і станом на кінець року їх кількість становила 4 одиниці.

Отже, найбільш значний приріст по Україні відбувся між 2018-2019 роками, тоді як найбільше зменшення спостерігалось у 2022 році. Тернопільська область загалом демонструвала стабільність, хоча мала кілька років із помітним зростанням або падінням. Зростання загальної кількості підприємств в Україні відбулося в період з 2014 по 2021 рік, зокрема найбільший приріст спостерігався з 2017 по 2019 роки.

В Тернопільській області кількість підприємств залишалася стабільною впродовж багатьох років, з незначними коливаннями, досягнувши максимуму у 6 підприємств в 2018 та 2019 роках. У 2022 році спостерігається значне зниження кількості підприємств як по Україні в цілому (до 124), так і в Тернопільській області (до 4).

Ці дані демонструють загальні коливання в кількості підприємств, зокрема зростання до 2021 року з подальшим спадом у 2022 році, що може бути пов'язано з дестабілізуючими економічними та воєнними факторами.

Частка підприємств в Тернопільській області стосовно загальної кількості по Україні протягом досліджуваного періоду коливалась від 2,99 % (у 2021 році) до 6,25 % (у 2018 році). Протягом 2014-2017 років зберігалась стабільна позиція близько 5 % (5,63 – у 2014 році; 5,48 – у 2017 році). У 2018 році відбулось різке збільшення до 6,25 % за рахунок загального приросту по області і незначного приросту по Україні. Протягом наступних років по Україні кількість підприємств продовжувала зростати, натомість по області їх кількість зазнала зменшення.

Досліджуючи діяльність підприємств окремої галузі важливим є також вивчення внутрішніх факторів, що впливають на функціонування підприємства, його виробничу діяльність. Аналіз та перевірка внутрішніх факторів мають на меті виявлення внутрішніх ресурсів для стабільної діяльності та ефективного конкурування на ринку.

### 1.3. Джерела інформації про витрати виробництва для проведення аналізу і аудиту

Розуміння витрат є основою для ефективного управління підприємством. Їхній аналіз дає змогу оцінити поточний стан компанії, визначити оптимальний рівень витрат, правильно встановлювати ціни, планувати прибуток і забезпечувати рентабельність.

У ході своєї діяльності підприємство споживає сировину як основу виробництва, матеріали для її створення, паливо або іншу наявну енергію, а також виплачує заробітну плату працівникам із відповідними відрахуваннями на соціальне та пенсійне страхування. До цього додаються інші витрати, що пов'язані з виробництвом. Усі ці виробничі витрати становлять частину загальних витрат, понесених у процесі створення продукції.

Виробничі витрати мають безпосередній зв'язок із доходом підприємства, оскільки покриваються грошовими коштами, отриманими від реалізації, що забезпечує безперервність виробничого процесу. У бухгалтерському обліку витрати підприємства фіксуються у грошовій формі й в кінцевому підсумку складають собівартість продукції. Тому калькулювання собівартості є невід'ємною частиною щоденної діяльності підприємства.

Базою для загального бухгалтерського обліку є процес документації, який включає реєстрацію всіх господарських подій та операцій, пов'язаних із діяльністю підприємства, у вигляді документів. Згідно із законодавством

України, зокрема Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», основою для бухгалтерського обліку будь-яких фактів господарювання є первинні документи [40].

На досліджуваному підприємстві відпуску сировини на виробництво відбувається відповідно до заздалегідь встановлених лімітів. Ці ліміти розробляються планувальним відділом спільно з технічними службами та відділом матеріального і технічного постачання. Вони базуються на діючих нормах споживання матеріалів та виробничих планах підрозділів, також враховуються залишки матеріалів на початок та кінець планованого періоду. У таблиці 1.2 представлено інформаційні джерела для відпуску сировини з складу в підрозділ.

Таблиця 1.2

Перелік первинних документів для переміщення матеріалів з складу до  
підрозділів

| Повна назва документа                                            | Типова форма |
|------------------------------------------------------------------|--------------|
| Лімітно-забірна карта                                            | № М-8, № М-9 |
| Накладна-вимога на відпуск<br>(внутрішнє переміщення) матеріалів | № М-11       |
| Акт-вимога на заміну (додатковий<br>відпуск) матеріалів          | № М-10       |

22 жовтня 2021 року Державна служба статистики видала Наказ, що скасовує використання типових форм первинних облікових документів для забезпечення обліку сировини та матеріалів. Досліджуване підприємство адаптує кожну з існуючих форм під свої специфічні потреби, використовуючи їх як основу для створення власних первинних документів. Що стосується бухгалтерського обліку на підприємстві, то рух запасів документується за допомогою накладної-вимоги на відпуск або внутрішнє переміщення матеріалів, яка оформляється у трьох примірниках для складського працівника, отримувача ТМЦ та бухгалтерії. Враховуючи, що досліджуване

підприємство застосовує автоматизовану систему бухгалтерського обліку, вся процедура оформлення накладних ведеться через програмне забезпечення «BAS Бухгалтерія».

На досліджуваному підприємстві лімітно-забірна картка використовується для контролю руху запасів. Вона заповнюється плановим відділом у трьох примірниках для наступних сторін: споживача матеріалів, складу та бухгалтерії. Відпуск матеріалів на виробництво здійснюється після подання відповідної картки представником цеху. Комірник заводу фіксує на обох примірниках дату, найменування та кількість виданих матеріалів, після чого підписує картку цеху, а представник цеху – картку складу.

У разі потреби у відпуску матеріалів понад встановлений діючий ліміт, плановий відділ виписує акт-вимогу у двох примірниках, який використовується для додаткового або замінного відпуску матеріалів. Цей документ має бути затверджений підписом директора, головного інженера або інших уповноважених осіб.

Списання матеріалів для загальновиробничих потреб та обслуговування обладнання, що виконується різними підрозділами заводу, зокрема відділом матеріального і технічного постачання, енергослужбою, відділом технічного контролю, інструментальним і ремонтно-механічним цехами, а також центральною заводською лабораторією. Усі операції оформлюються накладними на внутрішнє переміщення наявних матеріальних цінностей для виконання внутрішньозаводських робіт.

Первинна документація, що забезпечує облік руху товарно-матеріальних цінностей на досліджуваному підприємстві, містить дані про назву послуг, шифр витрат, номер і існуючу дату документа, додаткові деталі замовлення, виконавця і замовника, розцінки, кількість і час за одиницю, а також розрахунок вартості замовлення.

Значний вплив на формування собівартості продукції мають загальновиробничі витрати. Процес їх розподілу умовно складається з чотирьох основних етапів. Перший етап передбачає розподіл

загальновиробничих витрат поміж різними виробництвами та цехами. На другому етапі визначається частка цих витрат, яка включається до затрат на виробництво продукції. Третій етап спрямований на встановлення, яка частина витрат належить до готової продукції, а яка – до незавершеного виробництва. На четвертому етапі здійснюється розподіл витрат, що відносяться до готової продукції, між різними її видами.

На рисунку 1.5 подана система обліку витрат за допомогою рахунків класу 9, який застосовує досліджуване підприємство включає наступні кроки:

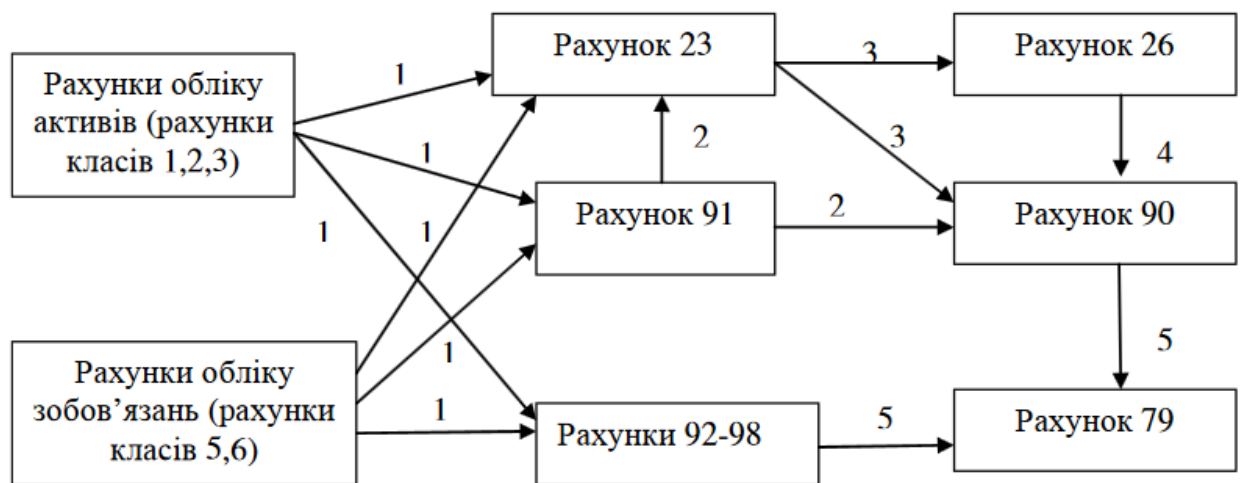


Рис. 1.5. Схема обліку витрат на основі використання класу 9 [20, с. 272]

На поданій схемі представлено облік витрат підприємства через зв'язок між різними бухгалтерськими рахунками. Нижче описано основні елементи схеми та взаємодію між рахунками:

Рахунки обліку активів, а саме рахунки класів 1, 2, 3 – сюди входять рахунки, що відображають активи підприємства, такі як матеріали, основні засоби, грошові кошти тощо. Ці рахунки взаємодіють із рахунками витрат через передання ресурсів на виробництво і позначено стрілкою 1. Рахунки обліку зобов'язань, а саме рахунки класів 5, 6 – відображають зобов'язання підприємства, включаючи кредити, розрахунки з постачальниками, оплату праці тощо. Зобов'язання також пов'язані з рахунками витрат та позначені стрілкою 1.

Рахунок 23 – «Виробництво» – основний рахунок для обліку прямих витрат спрямованих на виробництво продукції. На цей рахунок списуються

витрати з рахунків обліку активів (стрілка 1) та рахунків зобов'язань. З рахунку 23 витрати переміщуються до рахунку 26 («Готова продукція») та рахунку 91 («Загальновиробничі витрати») – стрілки 2 і 3.

Рахунок 91 – «Загальновиробничі витрати» – використовується для обліку витрат, пов'язаних із загальним управлінням виробництвом. З рахунку 91 витрати переносяться на рахунок 90 («Собівартість реалізації») – стрілка 2. Рахунок 26 – «Готова продукція» – на ньому обліковується вартість виготовленої продукції, що надходить із виробництва. Після цього готова продукція реалізується, і витрати списуються на рахунок 90 – стрілка 4.

Рахунок 90 – «Собівартість реалізації» – акумулює витрати на реалізовану продукцію. З цього рахунку витрати передаються на рахунок 79 («Фінансові результати» – стрілка 5. Рахунок 79 – «Фінансові результати» – підсумковий рахунок, на якому відображаються результати господарської діяльності, включаючи витрати і доходи підприємства. Ця схема показує, як витрати проходять через різні рахунки, починаючи від обліку активів і зобов'язань, через виробництво та реалізацію продукції, до формування фінансового результату підприємства [20, с. 272].

Цей процес забезпечує систематизований і структурований підхід до обліку витрат на підприємстві, що дозволяє ефективно відстежувати та управляти фінансовими потоками, що пов'язані з виробничою діяльністю.

Дослідження системи обліку витрат на виготовлення готової продукції на досліджуваному підприємстві свідчить про ключову роль аналітичного обліку в бухгалтерській системі. Аналітичний облік витрат надає важливі дані для внутрішньої звітності, включаючи інформацію про типи, обсяги, виробничі підрозділи та статті витрат, які відносяться до виготовленої продукції. Крім того, організація обліку витрат значною мірою залежить від особливостей технологічних процесів і характеристик готової продукції. Калькуляція виробничої собівартості продукції є завершальним етапом обліку.

## Висновки до розділу 1

У економічній теорії існує певна послідовність трактування теорії вартості, що безпосередньо впливає на сутність терміну «виробництво продукції». Теорія вартості розглядалась з позиції трьох факторів виробництва, неокласичної теорії, наукового менеджменту та як соціально-орієнтована теорія. Такі підходи сформували визначення витрат, як основоположної категорії виробництва і їх трактування на основі економічного, фінансово-грошового, ресурсно-вартісного, нормативно-правового, аналітичного, управлінського і бухгалтерського підходів. Усі ці підходи розкривають сутність витрат з метою їх управління та оптимізації.

Проаналізувавши вітчизняний стан виробничої діяльності варто відмітити, що протягом 2014-2021 років кількість виробничих підприємств становила від 306369 одиниць (у 2016 році) до 380597 одиниць (у 2019 році). Значний спад кількості виробничих підприємств відбувся в 2022 році, а саме на 29,4 % у порівнянні з попереднім роком (на 108910 одиниць). Таке значне зменшення відбулось внаслідок воєнних дій на території України, адже велика кількість підприємств припинила свою роботу, інші потрапили під окупацію і за умови продовження діяльності не реалізовували свою продукцію на підконтрольну Україні територію і відповідно не подавали звітність до статистичних органів та Державної податкової служби України.

Дослідження виробничої діяльності загалом та витрат на виготовлення продукції зокрема, зумовлює необхідність виокремлення інформаційних ресурсів для їх вивчення. Основу становлять законодавчі документи, постанови, накази і безпосередньо бухгалтерські документи, що підтверджують виробничу діяльність. Базою для загального бухгалтерського обліку є процес документації, який включає реєстрацію всіх господарських операцій та подій, що пов'язані з діяльністю підприємства, у вигляді документів.

## Розділ 2. Організація й методика аудиту процесу виробництва продукції

### 2.1. Організація аудиту процесу виробництва продукції

Основна мета в діяльності кожного підприємства полягає у виробництві продукції або наданні послуг. З огляду на важливість цього процесу, особливу увагу доцільно приділяти аудиту виробничої діяльності, оскільки він є запорукою достовірності бухгалтерської, фінансової інформації. Аудит дає змогу перевірити відповідність методів бухгалтерського обліку законодавчим стандартам, а також проаналізувати процес виробництва, основною категорією якого є собівартість. Собівартість продукції відіграє ключову роль стосовно прийняття управлінських рішень. Від точності та своєчасності інформації про собівартість залежить ефективність підприємства, адже вона впливає на ціноутворення, є основою для планування і контролю виробництва, а також використовується для вирішення різноманітних оперативних завдань.

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати», «собівартість продукції поділяється на виробничу та повну. Виробнича собівартість охоплює витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом, зокрема прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизацію основних виробничих засобів, витрати на прямі послуги виробничого призначення, а також інші прямі та непрямі витрати, такі як паливо та електроенергія. Повна собівартість включає всі виробничі витрати, а також витрати на адміністративні потреби, збут, фінансові витрати та інші операційні витрати» [31].

До повної собівартості продукції входять також витрати на збут, які безпосередньо пов'язані з реалізацією продукції. Серед них: «заробітна плата працівників відділу збуту, витрати на рекламу, пакування, відрядження, транспортування, страхування продукції, а також витрати на гарантійне обслуговування. Інші операційні витрати можуть охоплювати витрати, пов'язані з операціями в іноземній валюті, втрати від курсових різниць тощо. Фінансові витрати включають нарахування відсотків за користування

кредитами та інші витрати, пов'язані із запозиченнями, за винятком тих, які входять до собівартості кваліфікаційних активів згідно з НП(С)БО» [31].

До складу витрат на виробництво входять заробітна плата та єдиний соціальний внесок, аудит яких має критично важливе значення. Аудит повинен надати відповіді на ключові питання щодо методів обліку заробітної плати та ЄСВ, автоматизації цих процесів, правильності ведення документації, затвердження первинних документів, зокрема штатного розпису, табелів обліку робочого часу та контролю процесу нарахування заробітної плати особами, відповідальними за звітність.

Згідно з законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудит визначається як «перевірка бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою надання незалежної оцінки аудитором щодо її достовірності у всіх важливих аспектах та відповідності чинним законам України, положенням (стандартам) бухгалтерського обліку або іншим регуляторним документам, що відповідають потребам користувачів» [39].

Аудиторська перевірка організовується за певною послідовністю: «від загального до детального чи від детального до загального, причому переважно використовується підхід від загального до конкретного. Кожен аудитор визначає порядок своїх дій в залежності від специфіки діяльності клієнта та умов контракту. У аудиторських фірмах корисно мати перевірені методики проведення аудиту, що дозволяє мінімізувати ризики перевірки та скоротити час її виконання» [12, с. 354].

Аудит витрат на виробництво виступає одним з найскладніших завдань в аудиторській практиці, оскільки потребує високої уваги до деталей, глибокого знання нормативних документів і їхніх останніх змін, а також розуміння специфіки нарахування виробничих витрат у різних секторах економіки.

На виробничих підприємствах доволі часто технологічний процес часто супроводжується утворенням побічної продукції та відходів. Вони можуть

реалізовуватись окремо. Відтак, у зв'язку з цим аудит системи оцінки та обліку побічної продукції є надзвичайно важливим. Його завдання включають аналіз існуючої системи, виявлення її недоліків і надання рекомендацій для вдосконалення.

Аудит витрат на виробництво є важливим елементом аудиторських перевірок, оскільки він дозволяє оцінити ефективність діяльності виробничих підприємств. Головним завданням цього процесу є точне обчислення собівартості готової продукції, що відіграє ключову роль у фінансовому плануванні та стратегічному управлінні підприємством.

Методика аудиту визначається як комплексний підхід до аналізу операцій і подій, що відбуваються на підприємстві, з метою перевірки достовірності його фінансової звітності. Вивчення практики аудиту в Україні дозволило виділити основні завдання, які слід вирішувати в ході перевірки витрат, зокрема:

- оцінка загальної ефективності підприємства на основі його фінансових звітів;
- порівняльний аналіз фінансових показників за різні періоди (роки, квартали, місяці);
- оцінка потреб та можливостей для розширення діяльності підприємства з метою зниження витрат;
- вивчення наявності застарілих запасів товарів;
- аналіз списань пошкоджених або втрачених товарно-матеріальних цінностей;
- підготовка і оцінювання кадрів;
- аналіз тенденцій заробітку на основі даних з попередніх періодів у відповідній галузі.

Під час аудиту собівартості важливо звернути увагу на наступні аспекти:

- ✓ перевірка порядку списання паливно-мастильних матеріалів;
- ✓ аналіз амортизаційних відрахувань для повного відновлення вартості основних засобів;

- ✓ оцінка коректності включення витрат на експлуатацію та ремонт обладнання до складу собівартості;
- ✓ класифікація витрат на постійні і змінні згідно з класифікаційними критеріями НП(С)БО 16 «Витрати» і розподіл згодом цих витрат по типах продукції [34, с. 287].

Підвищення якості аудиту витрат і собівартості продукції є важливим для забезпечення достовірної інформації про діяльність підприємства як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів. Аудит спрямований на підтвердження відповідності звітності підприємства вимогам національних і міжнародних стандартів обліку, а також іншим нормативним документам. Для підготовки до аудиту необхідно враховувати положення Господарського, Цивільного та Податкового кодексів України, а також стандарти НП(С)БО 1, 9, 16, облікову політику підприємства та установчі документи.

Об'єкти аудиту визначаються відповідно до його мети та на основі аналізу наукових підходів і досліджень. До ключових напрямів аудиту виробничої діяльності належать: перевірка первинної документації, ведення облікових реєстрів і звітності; застосування методів обліку витрат і калькуляції; облік собівартості реалізованої продукції; аналіз проектно-кошторисної документації; класифікація витрат на постійні та змінні; розподіл витрат за елементами; облік операцій із постачальниками; контроль витрат через брак продукції; облік придбання, утримання та списання основних засобів, що використовуються у виробництві.

Окрім того, аудит охоплює менеджмент організації виробництва, облік непродуктивних витрат, оцінку ефективності використання матеріальних і трудових ресурсів, визначення норм споживання запасів і виробничої потужності, управління номенклатурою виробів і оптимізацію технологічних процесів. Усі ці аспекти сприяють більш точному аналізу діяльності підприємства та розробці рекомендацій для її вдосконалення.

На рисунку 2.1. подано узагальнені об'єкти аудиту витрат на виробництво продукції, які інтегровані в організаційну модель підприємства.

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. Мета.</b> Висловлення незалежної думки аудитора про достовірність даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності щодо витрат та собівартості виготовленої продукції, їх відповідність вимогам законів України, П(с)БО                                                                                                                                                                                                                  |
| <b>2. Об'єкти.</b> Первинні документи, облікові регістри, звітність, метод обліку витрат і калькулювання, проектно-кошторисна документація, розподіл витрат на постійні і змінні, класифікація витрат за елементами, втрати від браку виробництва, організація виробництва, непродуктивні витрати, ефективність використання в процесі виробництва матеріальних і трудових ресурсів, норми витрачання запасів, номенклатура виробів та технологія виробництва |
| <b>3. Методи аудиту.</b> Фактична перевірка, документальна перевірка, тестування, спостереження, опитування, зустрічна перевірка, узагальнення                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| <b>4. Нормативно-правова інформація.</b> Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України, Податковий кодекс України, НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Наказ Міністерства промислової політики про затвердження методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості від 09.07.2007 № 373                                                          |

#### 5. Фактографічна інформація

|                                                  |                                       |                                |
|--------------------------------------------------|---------------------------------------|--------------------------------|
| Наказ про облікову політику, установчі документи | Первинні документи, облікові регістри | Зведена звітність підприємства |
| <div style="text-align: center;"> </div>         |                                       |                                |
| Фінансова звітність підприємства                 |                                       |                                |

#### 6. Послідовність проведення аудиторської перевірки витрат виробництва та собівартості продукції

|                                                                                                                        |                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1 етап. Планування аудиту:</b> тестування систем обліку та внутрішнього контролю, складання плану і програми аудиту | <b>2 етап. Проведення аудиту:</b> здійснення аудиторських процедур, збір аудиторських доказів та оформлення робочих документів аудитора | <b>3 етап. Оформлення висновку (звіту):</b> оцінка результатів аудиту витрат та собівартості продукції, висловлення незалежної думки аудитора за результатами аудиту |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

#### 7. Процедури аудиту витрат

|                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                         |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ознайомлення з діяльністю підприємства, оцінка системи внутрішнього контролю підприємства, вивчення системи формування витрат та собівартості продукції, організації їх обліку, визначення аудиторського ризику | Перевірка первинних документів з обліку витрат, перевірка правильності формування та відображення в обліку обсягів незавершеного виробництва, перевірка відповідності здійснених операцій обліковій політиці підприємства та їх законності, перевірка дотримання підприємством принципу відповідності витрат, перевірка обліку майбутніх витрат, перевірка правильності відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псування запасів, перевірка правильності віднесення витрат на відповідні рахунки обліку, перевірка правильності обліку нарахованого зносу основних засобів, перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат, перевірка результатів інвентаризації незавершеного виробництва та відображення їх в бухгалтерському обліку, перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції | Складання переліку відсутніх первинних документів, узагальнення інформації з аудиту витрат та собівартості продукції, аналіз достовірності зібраних доказів, формування звіту за результатами перевірки |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Рис. 2.1. Організаційна модель проведення аудиту витрат й собівартості продукції [48, с. 40]

Процес аудиту виробничих витрат продукції, згідно з організаційною моделлю, складається з декількох ключових етапів, де кожен з яких має своє значення для забезпечення точності та достовірності даних.

На початковому етапі аудитор ознайомлюється з наявними особливостями діяльності підприємства, включаючи вивчення його організаційної структури, наявні технологічні процеси, систему внутрішнього контролю, а також бухгалтерського обліку. Цей етап спрямований на розробку стратегії аудиту, яка враховує специфіку виробництва, структуру витрат та формування собівартості продукції.

Ключовим завданням на цьому етапі є оцінка аудиторського ризику. Аудиторський ризик включає три складові: властивий, контролю і невиявлення.

Для мінімізації цих ризиків аудитор здійснює тестування системи дієвості внутрішнього контролю, аналізує організацію облікових процесів і виявляє слабкі місця, які можуть впливати на точність даних. Також на цьому етапі визначаються ключові зони ризику, наприклад, недооцінка витрат, помилки в калькуляції собівартості або неналежний облік побічної продукції та відходів.

На другому етапі проводяться безпосередньо аудиторські процедури, спрямовані на перевірку правильності формування витрат і їх відповідності чинному законодавству та обліковій політиці підприємства. Основні аудиторські заходи включають: аналіз первинної документації, а саме накладних, актів списання і табелів обліку робочого часу для підтвердження реальності витрат; перевірка правильності класифікації витрат на постійні та змінні, а також розподілу витрат між собівартістю готової продукції та наявним незавершеним виробництвом; контроль коректності калькуляції собівартості продукції, зокрема відповідності витрат нормам споживання ресурсів.

Цей етап також включає виявлення непродуктивних витрат, зокрема витрат через брак, перевитрат матеріалів або недостатню ефективність використання обладнання. Аудитор має запропонувати заходи для усунення таких витрат, що може сприяти підвищенню загальної ефективності підприємства.

Значну увагу приділяють обігу матеріальних ресурсів на всіх етапах – від їх придбання до використання у виробництві та списання. На основі отриманих даних аудитор формує висновки про ефективність управління витратами та правильність обліку собівартості продукції. Основні результати аудиту включають: визначення недоліків в обліковій системі підприємства; рекомендації щодо вдосконалення облікових процедур; пропозиції для оптимізації витрат, усунення непродуктивних витрат і підвищення ефективності використання ресурсів.

Під час реалізації аудиторських процедур будуть використовуватися різноманітні методичні підходи, включно з фактичною і документальною перевіркою, тестуванням, спостереженням, опитуванням, зустрічною перевіркою та узагальненням. Особливу увагу необхідно зосередити на перевірці методів калькуляції собівартості продукції, аналізуючи їх відповідність обліковій політиці та їх правильне застосування. Аудитору також потрібно звернути увагу на те, що інформація, представлена у розділі III «Елементи операційних витрат» звіту за формою № 2 «Звіт про фінансові результати», та дані про витрати виробництва за рахунком 23 «Виробництво» можуть відрізнятися. Огляд літературних джерел вказує на ключові напрями аудиту витрат та собівартості продукції, які включають: «перевірку первинних документів обліку витрат; аналіз правильності формування та відображення незавершеного виробництва в обліку; відповідність проведених операцій обліковій політиці підприємства; законність здійснених операцій; дотримання принципу відповідності витрат; облік майбутніх витрат; правильність відображення обліку витрат на знецінення, нестачу та псування запасів; коректність віднесення витрат на відповідні рахунки обліку; точність обліку амортизації; розподіл загальновиробничих витрат; результати інвентаризації незавершеного виробництва; правомірність та своєчасність включення витрат до собівартості продукції» [46, с. 78].

Завершальний етап аудиторської перевірки полягає у складанні аудиторського звіту, в якому відображається результат перевірки. На цьому

етапі аудитор аналізує зібрану інформацію про витрати та собівартість продукції та формує аудиторську думку на основі зібраних достовірних аудиторських даних. Висновок аудитора враховує події, що відбулися після дати складання фінансових звітів, але перед завершенням аудиту.

Аудит витрат є важливим знаряддям для забезпечення фінансової прозорості підприємства. Він не лише дозволяє оцінити відповідність обліку нормативним вимогам, а й сприяє вдосконаленню управлінських процесів, знижуючи ризики і підвищуючи ефективність виробничої діяльності.

## 2.2. Методика проведення аудиторської перевірки виробничої діяльності

Аудиторська перевірка виробничої діяльності та витрат на виробництво є однією з найважливіших і водночас найскладніших складових у загальному процесі аудиту. Всі витрати, понесені під час виробництва, інтегруються в собівартість різних категорій продукції, виконаних робіт й наданих послуг.

Собівартість продукції має ключове значення для прийняття ефективних управлінських рішень, оскільки вона безпосередньо впливає на фінансовий успіх підприємства. Точна й актуальна інформація про собівартість є основою для встановлення конкурентоспроможних цін, забезпечення рентабельності та ефективного управління. Вона також використовується для прогнозування, планування виробництва та вирішення широкого спектра поточних управлінських завдань.

Ефективний аудит витрат на виробництво сприяє підвищенню прибутковості підприємства, забезпечує прозорість облікових процесів і створює конкурентні переваги на ринку. Особливо актуальним є контроль за своєчасністю, правильністю та законністю відображення витрат у обліку, оскільки саме від даного дослідження залежить достовірність фінансової звітності.

Ціллю аудиту виробничих витрат є підтвердження їх точності, законності, повноти та своєчасного відображення в системі обліку та звітності.

У ході аудиторської перевірки виконуються такі ключові завдання:

- ✓ оцінка раціональності методів обліку витрат, підходів до консолідованого обліку, а також методик розподілу загальновиробничих витрат;
- ✓ підтвердження початкової оцінки систем обліку і наявного внутрішнього контролю за виробничими витратами;
- ✓ перевірка достовірності оформлення і відображення в обліку прямих і непрямих витрат;
- ✓ аналіз ефективності проведення інвентаризації виробництва, що не завершило технологічний процес;
- ✓ арифметична перевірка точності даних у зведеному обліку витрат на виробництво.

Перед початком аудиту проводиться вступний огляд, який має на меті оцінити сильні й слабкі сторони системи внутрішнього контролю виробничого процесу та обліку витрат. На досліджуваному підприємстві в рамках цієї перевірки було проведено тестування системи внутрішнього контролю серед п'яти працівників, які безпосередньо залучені до процесу обліку. Це дало змогу виявити недоліки, запропонувати шляхи їх усунення та забезпечити оптимізацію системи обліку витрат, що позитивно вплине на подальшу діяльність підприємства.

Перед початком аудиту проводиться вступний огляд, метою якого є оцінка слабких і сильних сторін системи внутрішнього контролю процесу виробництва та витрат. На досліджуваному підприємстві проведено тестування внутрішнього контролю виробництва продукції серед 5 працівників, що безпосередньо є пов'язані з процесом обліку.

Таблиця 2.1

## Тестування персоналу, що задіяний в обліку виробничої діяльності

| Перелік питань                                                                                                                  | Так | Ні | Відсутня інформація |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|----|---------------------|
| 1. Скільки років Працівник працює на підприємстві?                                                                              |     |    |                     |
| 0-1;                                                                                                                            | 1   |    |                     |
| 1-3;                                                                                                                            | 3   |    |                     |
| більше 3                                                                                                                        | 1   |    |                     |
| 2. Який метод обліку використовується на підприємстві?                                                                          |     |    |                     |
| - автоматизований;                                                                                                              |     |    |                     |
| - ручний;                                                                                                                       |     |    |                     |
| - комбінований                                                                                                                  | 5   |    |                     |
| 3. Яка періодичність проведення аудиторських перевірок на підприємстві?                                                         |     |    |                     |
| - щорічно;                                                                                                                      | 4   |    |                     |
| - кожні три роки;                                                                                                               | 1   |    |                     |
| - аудит раніше не проводився                                                                                                    |     |    |                     |
| 4. Чи виявлено аудиторами порушення під час перевірок?                                                                          |     | 5  |                     |
| 5. Чи узгоджується використовуваний метод калькуляції собівартості продукції і обліку витрат з прийнятою обліковою політикою?   | 5   |    |                     |
| 6. Чи здійснюється контроль за наявністю необхідних документів, які підтверджують витрати?                                      | 4   |    | 1                   |
| 7. Чи відповідає документація чинним нормам законодавства?                                                                      | 5   |    |                     |
| Чи ведеться на підприємстві аналітичний облік у наступних категоріях?                                                           |     |    |                     |
| - за видами виробництва;                                                                                                        | 5   |    |                     |
| - за підрозділами підприємства;                                                                                                 | 4   | 1  |                     |
| - за центрами витрат і відповідальності;                                                                                        | 4   | 1  |                     |
| - за статтями витрат й за групами чи видами продукції                                                                           | 5   |    |                     |
| 8. Який рахунок призначений для обліку витрат на виробництво?                                                                   |     |    |                     |
| - 20                                                                                                                            |     |    |                     |
| - 23                                                                                                                            | 5   |    |                     |
| - 93                                                                                                                            |     |    |                     |
| 9. Які методи вибуття запасів застосовуються на вашому підприємстві?                                                            |     |    |                     |
| - нормативна собівартість;                                                                                                      |     |    |                     |
| - метод FIFO;                                                                                                                   | 4   |    |                     |
| - ідентифікація конкретної собівартості кожної одиниці запасів;                                                                 |     |    |                     |
| - середньозважена собівартість;                                                                                                 |     |    |                     |
| - ціна продажу                                                                                                                  | 1   |    |                     |
| 11. Чи використовується єдиний метод вибуття запасів для всіх одиниць запасів із однаковим призначенням і умовами використання? | 5   |    |                     |
| 12. Чи існує на підприємстві затверджений наказ про облікову політику?                                                          | 5   |    |                     |

|                                                                                                                                                                                                                                                    |   |   |   |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---|---|
| 13. Який документ відображає відпуск матеріалів на виробництво?<br>- лімітно-забірна картка;<br>- акт на списання;<br>- накладна-вимога на відпуск (для внутрішнього переміщення матеріалів)                                                       |   |   |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    | 5 |   |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    |   |   |   |
| 14. Як здійснюється облік списання виробничих запасів на витрати?<br>- Дт 93 Кт 20<br>- Дт 20 Кт 23<br>- Дт 20 Кт 63<br>- Дт 23 Кт 20                                                                                                              |   |   |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    | 1 |   |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    |   |   |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    | 4 |   |   |
| 15. Як відображається в обліку нарахування заробітної плати виробничим працівникам?<br>- Дт 94 Кт 661<br>- Дт 23 Кт 661<br>- Дт 661 Кт 301                                                                                                         |   |   |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    | 5 |   |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    |   |   |   |
| 16. Чи відбували технологічні зміни на виробництві?                                                                                                                                                                                                | 4 |   | 1 |
| 17. Чи мали місце у звітному періоді такі зміни:<br>- у класифікації витрат на змінні і постійні;<br>- у класифікації витрат на непрямі й прямі;<br>- у складі та змісті калькуляційних статей;<br>- у методі калькулювання собівартості продукції |   |   |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    |   | 5 |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    |   | 5 |   |
|                                                                                                                                                                                                                                                    | 2 | 2 | 1 |
| 18. Чи проводиться на підприємстві арифметична та документальна перевірка правильності бухгалтерських записів, а також звірка розрахунків?                                                                                                         | 5 |   |   |
| 19. Чи проводяться на підприємстві планові та несподівані інвентаризації товарних й матеріальних цінностей, незавершеного виробництва, а також дотримання технологічних процесів?                                                                  | 4 | 1 |   |
| 20. Чи порівнюються на підприємстві планові показники з фактичними, та чи аналізуються причини значних відхилень?                                                                                                                                  | 4 |   | 1 |

Провівши окреслене тестування працівників облікового відділу, що безпосередньо залучені до виробничого процесу можна сформулювати думку про стан ведення обліку виробничої діяльності, окреслити проблемні напрями та розробити програму перевірки найбільш ризикованих напрямів. З тестування видно, що не всі працівники володіють інформацією чи ведеться на підприємстві аналітичний облік у наступних категоріях, а саме: за підрозділами підприємства; за центрами витрат, за видами виробництва; за статтями витрат та за групами або видами продукції. Також не всі працівники знають чи були значні зміни в технології виробництва досліджуваної продукції на підприємстві протягом звітного періоду. Також не всі працівники

володіють інформацією про методи вибуття запасів, що застосовуються на підприємстві. Тому ці напрями є найбільш важливими при перевірці [47, с. 145]. Проведення аудиторської перевірки визначено здійснювати за такими трьома етапами.

Перший етап – підготовчий етап:

- обмін документами, підписання договору;
- вивчення діяльності підприємства: проведення опитувань, тестувань.

Другий етап аудиту, який є основним, передбачає детальний аналіз і перевірку всіх аспектів, пов'язаних із витратами та собівартістю виробництва. На цьому етапі аудитор здійснює ряд дій. Аналіз залишків виробництва, що не пройшло всі технологічні етапи на початок періоду проводиться для оцінки обсягів незавершеного виробництва та перевірки правильності його відображення в обліку. Перевірка дотримання облікової політики досліджуваного підприємства забезпечує відповідність облікових процедур вимогам внутрішніх регламентів і нормативних документів. Перевірка оформлення первинних документів аналізується коректність складання накладних, актів, табелів і інших документів, які є основою обліку. Перевірка розрахунків собівартості матеріалів дозволяє аудитору оцінити правильність визначення вартості матеріалів, що зараз використовуються у виробництві. Перевірка віднесення заробітної плати до поточної виробничої собівартості перевіряє чи правильно заробітна плата працівників включена до витрат на виробництво. Віднесення ЄСВ до витрат виробничої собівартості передбачає аналіз коректності віднесення цього податку до витрат виробництва.

Цей етап є критично важливим для виявлення можливих помилок і невідповідностей у обліковій системі підприємства, що дозволяє не лише забезпечити достовірність фінансової звітності, але й виявити шляхи для оптимізації витрат і вдосконалення облікових процесів.

Третій етап – заключний, що передбачає систематизацію і обґрунтування інформації отриманої на попередніх етапах, аналіз, складання звіту та формулювання аудиторського висновку.

Аудиторська перевірка виробничих витрат включає кілька ключових етапів, спрямованих на забезпечення точності, повноти та достовірності бухгалтерських записів.

1. Аналіз залишків виробництва, що не пройшло всі етапи згідно технології на початок періоду для перевірки їх правильного формування та відповідності інвентаризаційним даним. Це впливає на точність розрахунку собівартості.

2. Перевірка облікової політики підприємства, щоб забезпечити відповідність ведення обліку встановленим регламентам і процедурам.

3. Перевірка первинних документів на правильність оформлення, оскільки вони є основою для відображення витрат у бухгалтерії.

4. Розрахунок собівартості матеріалів, що були списані на виробництво, із використанням накладних, актів на списання та лімітно-забірних карток.

5. Віднесення заробітної плати до собівартості окресленої продукції для забезпечення коректного формування виробничих витрат.

6. Коректність включення ЄСВ у виробничі витрати шляхом перевірки розрахунково-платіжних відомостей.

7. Амортизація основних засобів, які згідно технології використовуються у виробництві, перевіряється на відповідність розрахункам і обліковій політиці.

8. Розподіл загальновиробничих витрат, які суттєво впливають на собівартість продукції, перевіряється за відомостями розподілу.

9. Включення витрат до собівартості перевіряється на правомірність і своєчасність для дотримання нормативних вимог.

10. Розрахунок виробничої собівартості аналізується на точність і відповідність калькуляційним даним.

11. Кореспонденція рахунків обліку витрат перевіряється на відповідність бухгалтерським стандартам.

12. Звірка даних обліку та звітності проводиться для підтвердження відповідності між обліковими документами та фінансовими звітами.

Кожен з етапів спрямований на детальну перевірку витрат, щоб забезпечити достовірність звітності, відповідність нормативам і оптимізацію облікових процесів. Ця послідовність є комплексною інструкцією, яка охоплює всі етапи перевірки витрат і собівартості виробництва, а також забезпечує документальні докази для підтвердження правильності та законності облікових даних, що розроблено для досліджуваного підприємства.

При проведенні документальної перевірки аудиторю необхідно перевірити правильність складання документів, наявність усіх реквізитів та грамотність їх заповнення. У додатку Б надано робочий документ аудитора для перевірки документів, що підтверджують виробничу діяльність.

Описана методика аудиту виробництва продукції охоплює: тестування наявної системи внутрішнього контролю, розробку детального аудиторського плану, програмування аудиторських заходів, а також підготовку робочих документів аудитора. Ця методика дозволить глибоко аналізувати коректність, своєчасність, повноту та достовірність обліку виробничих витрат, визначити відповідність облікових процедур законодавству, а також ідентифікувати можливі помилки, які впливають на розрахунок фінансових результатів підприємства.

### 2.3. Застосування штучного інтелекту для аудиту процесу виробництва продукції

Швидкий розвиток інформаційних технологій спонукав економічно розвинуті країни до переходу з традиційної автоматизації процесів управління та використання інформаційних і комунікаційних технологій до глибокої цифрової трансформації у бізнес-стратегіях компаній. Згідно з прогнозами HR-агентств, нове цифрове оточення радикально змінює професійний ландшафт, включаючи зникнення деяких спеціальностей. Сучасний тренд полягає у переході від традиційного аутсорсингу ІТ-функцій до створення процесів цифровізації економіки. Особлива увага приділяється розвитку молодих лідерів, що підтримує потребу в підготовці фахівців, здатних ефективно користуватися цифровими технологіями [8, с. 170].

Застосування цифрових технологій вимагає наявності високих компетенцій та досконалого володіння професійним інструментарієм у всіх сферах діяльності, включаючи бухгалтерський облік та аудит. Важливість моніторингу галузевих тенденцій та оцінки перспектив розвитку дозволяє визначити досягнення як на вітчизняному, так і на міжнародному рівні.

За словами Марка Т. Маколя, провідного партнера KPMG та лідера з аудиту когнітивних технологій у США, впровадження сучасних технологічних інструментів, таких як робототехніка, автоматизація та когнітивні технології, відкриває нові можливості для професій бухгалтера та аудитора, забезпечуючи їхню актуальність та ефективність [5]. Також, розвиток традиційних методів обліку та аудиту в контексті цифрового середовища сприяє тому, що інвестори можуть приймати обґрунтовані фінансові рішення.

Внаслідок цих нововведень змінюються не тільки інструменти роботи на ринку, а й самі учасники економічних процесів, що, в свою чергу, трансформують професійне середовище та підвищує вимоги до кваліфікації фахівців.

Україна вирізняється особливою характеристикою: на побутовому рівні її населення активно використовує можливості цифрового світу, такі як купівля квитків онлайн, здійснення покупок в міжнародних інтернет-магазинах та безготівкові платежі через різні платіжні системи. Це також підтверджується швидким адаптуванням більшості українських вищих навчальних закладів до дистанційної форми навчання під час пандемії та переходом багатьох компаній на роботу в дистанційному форматі.

Статистичні дані [19] вказують на наявність умов для подальшої цифровізації економіки в Україні. Наразі велика частина бізнес-структур (94%) використовує інтернет для отримання банківських та фінансових послуг, 93% використовують мережу для подачі податкової звітності, а 92% — для статистичної звітності. Також 17,6% підприємств застосовують електронні тендерні системи для розміщення своїх пропозицій, і 45% мають власні веб-сайти.

За словами В. Михайлова, технічного директора IT-Enterprise, багато бізнес-структур не поспішають адаптуватися до вимог цифрової економіки та ставати повноцінними «цифровими» підприємствами. Він підкреслює, що для підтримки конкурентоспроможності необхідні суттєві зміни в бізнес-моделях. За його оцінкою, сучасні корпоративні системи управління з елементами штучного інтелекту надають інструменти для розробки власних моделей, включаючи планування, прогнозування, конструкторські модулі та бухгалтерію. Враховуючи, що цифровізація економічної діяльності потребує тісної співпраці між розробниками цифрових технологій та їхніми кінцевими користувачами, важливим аспектом є розробка спеціальних методик проведення аудиторської перевірки. Окремим важливим чинником, що впливає на темпи цифрової трансформації бізнесу загалом та обліку та аудиту зокрема, є специфіка самих технологій і можливості їх ефективного використання у різних сферах діяльності.

Використання штучного інтелекту в аудиті виробничих процесів може значно підвищити точність, ефективність та швидкість проведення

аудиторських перевірок. Ось кілька способів, як штучного інтелекту може бути застосований у цьому контексті:

1. Аналіз даних у реальному часі. Штучний інтелект може аналізувати великі обсяги даних з різних етапів виробничого процесу в режимі реального часу, виявляючи відхилення від встановлених стандартів або невідповідності. Це дозволяє швидко реагувати на можливі проблеми та приймати рішення на основі оперативної інформації.

2. Виявлення відхилень. За допомогою алгоритмів машинного навчання, ШІ може виявляти аномалії у виробничих процесах, які можуть свідчити про можливі недоліки в якості продукції, проблеми з обладнанням або неефективне використання ресурсів. Це знижує ризики і допомагає оптимізувати процеси.

3. Прогнозування проблем і простоїв. Використання штучного інтелекту для аналізу історичних даних дає можливість передбачати можливі збої в обладнанні або проблеми з ресурсами, що може допомогти у плануванні технічного обслуговування та запобіганні простоїв.

4. Автоматизація перевірок якості. Штучний інтелект можна застосовувати для автоматичного моніторингу якості на кожному етапі виробництва. Використання комп'ютерного зору дозволяє виявляти дефекти на виробах і забезпечувати контроль якості продукції без необхідності ручної перевірки.

5. Оптимізація виробничих процесів. Штучний інтелект може аналізувати роботу обладнання, використання ресурсів та продуктивність робітників для визначення можливих напрямків покращення. Алгоритми можуть пропонувати зміни в процесах для підвищення ефективності, зменшення витрат і оптимізації використання ресурсів.

6. Автоматичний аудит процесів. Штучний інтелект може проводити автоматизований аудит витрат на виробництво, аналізуючи різні етапи виробничого циклу, щоб виявити можливості для зменшення витрат, підвищення рентабельності або усунення неефективних практик.

7. Підтримка в управлінні ризиками. Штучний інтелект може допомогти в управлінні ризиками, аналізуючи процеси і виявляючи потенційні проблеми, такі як порушення стандартів безпеки, відхилення у витратах або інші фактори, які можуть спричинити проблеми у виробництві.

8. Оптимізація ланцюга постачання. Штучний інтелект може прогнозувати потреби в ресурсах, базуючись на даних про попит, продуктивність та використання матеріалів, що допомагає оптимізувати постачання і зменшити витрати на зберігання запасів.

9. Підвищення прозорості та звітності. Штучний інтелект може автоматично створювати детальні звіти про стан виробничого процесу, які можна використовувати для аудиторських перевірок. Це підвищує прозорість діяльності підприємства і полегшує доступ до важливої інформації.

10. Поліпшення безпеки. За допомогою систем штучного інтелекту можна контролювати безпеку на виробництві, аналізуючи поведінку працівників та стан обладнання для запобігання аварійним ситуаціям.

Використання штучного інтелекту в аудиті виробничих процесів допомагає зробити процес більш прозорим, ефективним і точним, дозволяючи підприємствам підвищувати якість і скорочувати витрати на виробництво.

Відомо, що між обліком та аудитом існує тісний зв'язок та взаємозалежність. Використання новітніх цифрових технологій вносить значні зміни не тільки в структуру бухгалтерського обліку, але й в аудиторську практику, оскільки вимагає від обох галузей нових ІТ-компетенцій. За даними ринку праці, найконкурентоспроможнішими будуть не лише досвідчені працівники, котрі вже навчені згідно з вимогами нової ери, але й спеціалісти, які вчасно адаптувалися і освоїли нові навички.

Важливо звертати увагу на ефективне поєднання практичного досвіду старшого покоління та інноваційного підходу молодих фахівців у використанні сучасних інформаційних технологій. Щоб уникнути застарівання професійних знань, експерти ринку праці радять фахівцям уважно стежити за технологічними змінами. «Складне» майбутнє чекає і на

професію бухгалтера. Зокрема, менш кваліфіковані працівники, можуть зіткнутися з автоматизацією рутинних процесів, які можуть виконувати машини та штучний інтелект. Однак це також створює можливості для бухгалтерів зосередитись на організації бухгалтерського обліку і сприянні прийняття більш ефективних управлінських рішень. Цифрові інструменти дозволяють налаштовувати аналітичний облік таким чином, що бухгалтерський облік переходить від простого спостереження за подіями до активного управління ними. Підтвердженням цього є звіт Бюро статистики Міністерства праці США, яке кожні два роки публікує «Посібник з професійних перспектив», де для бухгалтерської професії прогнозується зростання на 10% протягом наступних десяти років – один із найвищих показників серед фінансових і бізнес професій.

## Висновки до розділу 2

Аудиторська перевірка є надзвичайно важливим інструментом для оцінки правильності ведення господарської діяльності та її відповідності чинним законодавчим нормам. Організація аудиту витрат виробництва продукції здійснюється поетапно. На першому етапі визначаються мета перевірки та об'єкти дослідження. На основі цієї інформації обираються методи проведення аудиту та формується нормативна база, що слугує основою для перевірки господарських операцій і облікових документів. Далі проводиться безпосередній аналіз документів і фінансової звітності за допомогою спеціалізованих аудиторських процедур.

Якість аудиту витрат для отримання продукції має вирішальне значення для забезпечення зовнішніх і внутрішніх користувачів перевіреною інформацією про ключові показники діяльності підприємства та його потенціал. Перевірка виробничих витрат є однією з найскладніших складових

аудиторської роботи, оскільки всі витрати на виробництво безпосередньо впливають на формування собівартості продукції.

Для досліджуваного підприємства запропоновано методику аудиту, яка передбачає початкове тестування облікового персоналу. Тестування охоплює 20 запитань, спрямованих на оцінку організації виробничої діяльності. Аудиторська програма включає багато аналітичних процедур перевірки залишків виробництва, що не пройшло усі технологічне етапи на початок періоду.

З розвитком технологій все більшого поширення в аудиті набуває застосування штучного інтелекту. У виробничій діяльності його можна використовувати для аналізу даних у реальному часі; швидкого виявлення відхилень від планових показників; прогнозування проблем і простоїв; автоматичної перевірки якості; оптимізації виробничих процесів; управління ризиками та покращення безпеки.

Інтеграція штучного інтелекту дозволяє підвищити точність і оперативність аудиторських перевірок, забезпечуючи підприємствам конкурентні переваги в сучасному бізнес-середовищі.

### Розділ 3. Аналіз процесу виробництва продукції

#### 3.1. Теоретичні основи аналізу процесу виробництва продукції та практичне дослідження підприємства

Ефективна виробнича діяльність підприємства в умовах ринкової економіки базується на оптимізації процесів виробництва й реалізації продукції для досягнення бажаного показника прибутку. Основними завданнями такої діяльності є максимізація обсягів виробництва та продажу товарів необхідного асортименту, відповідної якості та у встановлені терміни. При цьому важливо забезпечити повне використання наявного виробничого потенціалу підприємства, враховуючи сприятливі умови зовнішнього середовища, впровадження сучасних технологій та наукових досягнень, щоб наситити ринок конкурентоспроможною продукцією і досягти високих результатів доходів. Такий набір завдань визначається виробничою програмою підприємства.

В ринкових умовах особливості формування виробничої програми обумовлені низкою факторів:

- споживачі. У ринковій економіці саме споживачі визначають основні параметри продукції: її обсяг, асортимент та якість. Конкурентоспроможність підприємства залежить від здатності адаптувати свою продукцію до вимог ринку, враховуючи його ємність і насиченість;
- мінімізація ризиків. Виробнича діяльність завжди пов'язана з ризиками, тому програма орієнтується на наявні замовлення і контракти. Це вимагає детального аналізу та формування збалансованого портфеля замовлень;
- державне регулювання. Уряд може обмежувати або забороняти виробництво певних товарів (наприклад, тютюнових виробів, зброї, алкоголю). Водночас для стимулювання економічно важливих, але менш привабливих напрямків можуть надаватися пільги;

- партнерство та співпраця. Формування виробничої програми передбачає створення сприятливих умов для співпраці з партнерами. Для цього необхідно застосовувати аналітичний підхід до вибору постачальників, замовників і інших бізнес-партнерів;
- інтеграція цілей. Виробнича програма повинна об'єднувати тактичні та стратегічні завдання, забезпечуючи гнучке використання ресурсів і реагування на зміни зовнішнього середовища. Це дозволяє максимально використовувати сприятливі можливості і мінімізувати ризики;
- використання потенціалу підприємства. Ефективне залучення економічного потенціалу, інновацій та технологій дає змогу виробляти продукцію, яка відповідає сучасним вимогам ринку і є конкурентоспроможною;

Успішна реалізація виробничої програми підприємства потребує комплексного підходу, який враховує ринкові потреби, внутрішні ресурси та зовнішні фактори. Такий підхід забезпечує підприємству стабільний розвиток і досягнення поставлених цілей.

Основною метою аналізу виробничої програми є визначення оптимальних обсягів, номенклатури та асортименту продукції необхідної якості для укладання договорів на її виготовлення та постачання. Це дозволяє використовувати максимально економічний потенціал підприємства й забезпечувати стійку прибутковість його діяльності. Для досягнення цієї мети виділяють наступні напрями аналізу:

- ✓ маркетинговий аналіз виробництва і також реалізації продукції – дослідження ринкових умов, попиту та конкурентоспроможності;
- ✓ оцінка інтеграції як стратегічних так і тактичних цілей виробництва – забезпечення узгодженості короткострокових і довгострокових планів;
- ✓ аналіз виробничого потенціалу та резервів – оцінка можливостей підприємства для виробництва й продажу продукції;
- ✓ функціонально-вартісний аналіз продукції – виявлення шляхів оптимізації витрат і підвищення економічної ефективності.

Найбільш комплексну методику аналізу результатів основної виробничої діяльності можна розглянути на прикладі функціонування промислового підприємства. На рисунку 3.1 представлено структуру аналізу виробничої діяльності, яка побудована на основі підходів, організованих у восьми взаємопов'язаних блоках. Ця модель відображає безпосередній взаємозв'язок між ринковими умовами, виробничими можливостями та фінансовими результатами підприємства.

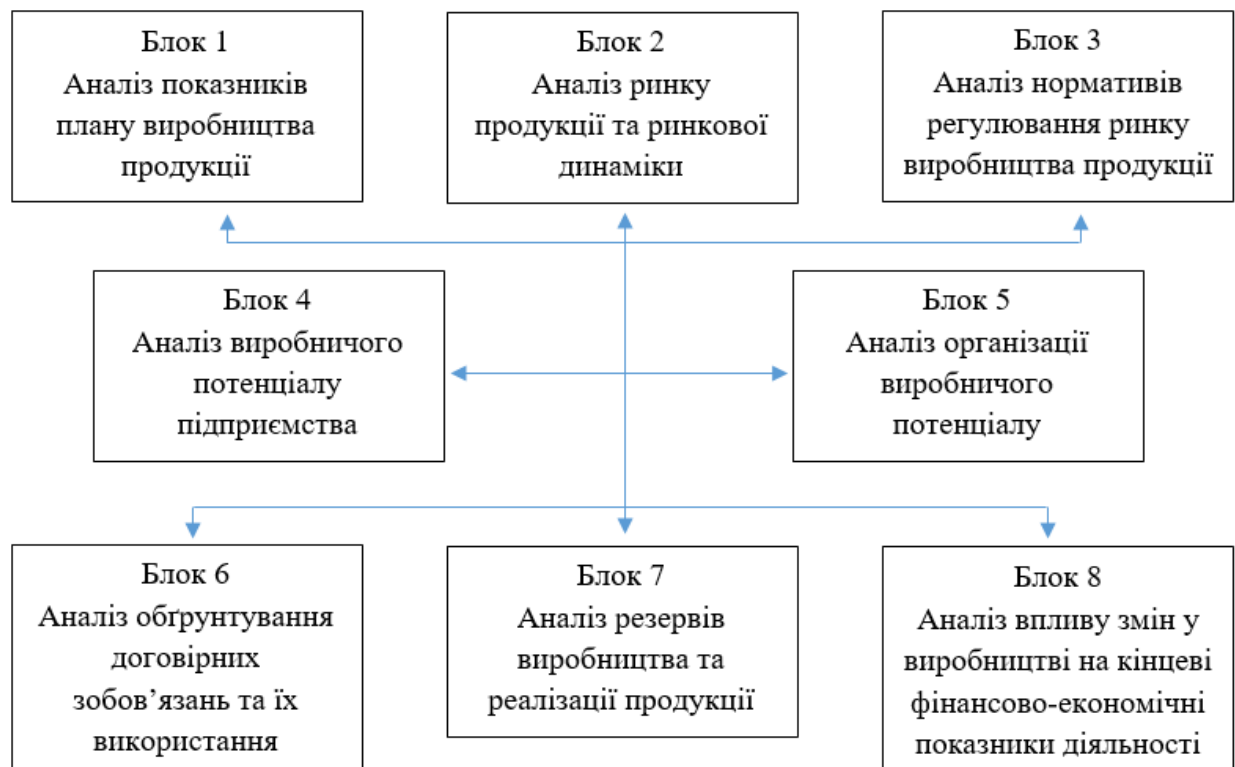


Рис. 3.1. Аналіз виробничої діяльності

Ці напрями аналізу формують загальну модель аналітичних досліджень, яка складається із трьох основних комплексів завдань:

- вибір найбільш економічно вигідної виробничої програми передбачає оцінку альтернативних варіантів і вибір оптимального рішення;
- оцінка результатів виконання виробничої програми передбачає аналіз досягнутих показників у порівнянні з плановими;
- оцінка впливу виконання чи невиконання програми на фінансові й економічні результати діяльності вітчизняного підприємства передбачає виявлення слабких чи сильних сторін реалізації програми.

Застосування такого комплексного підходу дозволяє підприємству ефективно планувати свою діяльність, використовувати присутні ресурси та досягати стратегічних цілей.

Розробка перспективної програми виробництва для підприємства в умовах сучасної нестабільної ринкової економіки є тісно пов'язане з аналізом внутрішніх і зовнішніх економічних факторів, які впливають на оптимізацію так званого «портфеля замовлень». На рисунку 3.2 показано послідовність кроків, необхідних для обґрунтування та вибору оптимальної виробничої програми підприємства.

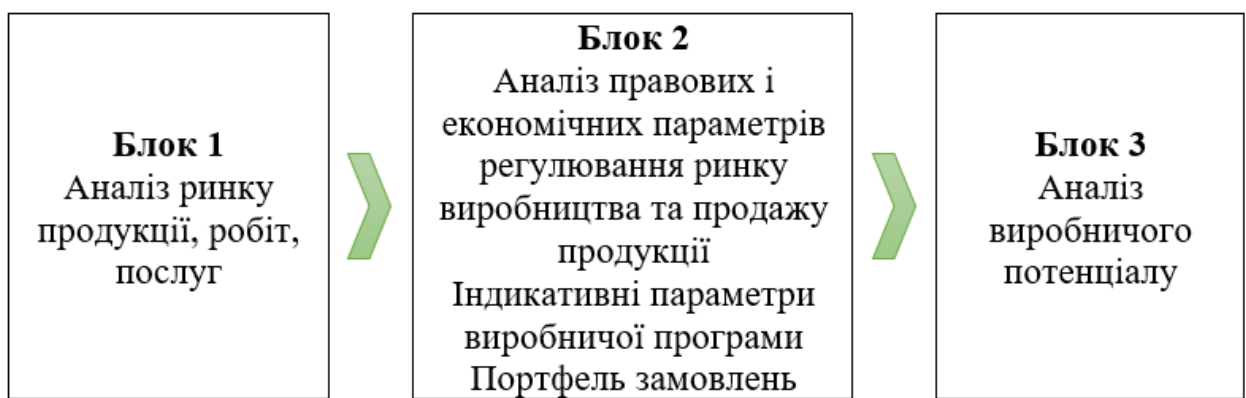


Рис. 3.2. Послідовність аналізу програми виробництва підприємства

Завдання першого блоку включають аналіз ринкової місткості для продукції, оцінку рівня насиченості ринку та вивчення потенціалу створення нових сегментів. Другий блок, пов'язаний із регулюванням ринку, фокусується на оцінці економічних інструментів (таких як ціни, кредитні ставки, митна і податкова політика) та правових норм. Цей аналіз допомагає підприємству краще адаптуватися до умов регульованого ринку й обрати найбільш перспективну сферу діяльності. Третій блок присвячений дослідженню виробничого потенціалу підприємства, що охоплює обсяг конкурентоспроможної продукції, оптимізацію асортименту та можливості збільшення обсягів виробництва з урахуванням ринкової кон'юнктури. Крім того, аналіз доповнюється вивченням ринків капіталу, трудових ресурсів і засобів виробництва.

Такий комплексний аналіз дозволяє визначити основні індикативні параметри виробничої програми, які окреслюють потенціал формування портфеля замовлень. До ключових параметрів належать попит на продукцію підприємства, її конкурентоспроможність, мінімально необхідний обсяг реалізації, можливість укладання договорів постачання на менш вигідних умовах, діапазон цінових коливань, а також ступінь напруженості виробничої програми та інші фактори.

Провівши дослідження виробничої діяльності підприємства проаналізовано динаміку витрат на виробництво продукції протягом 2020-2023 років та представлено на рисунку 3.3 у вигляді діаграми.

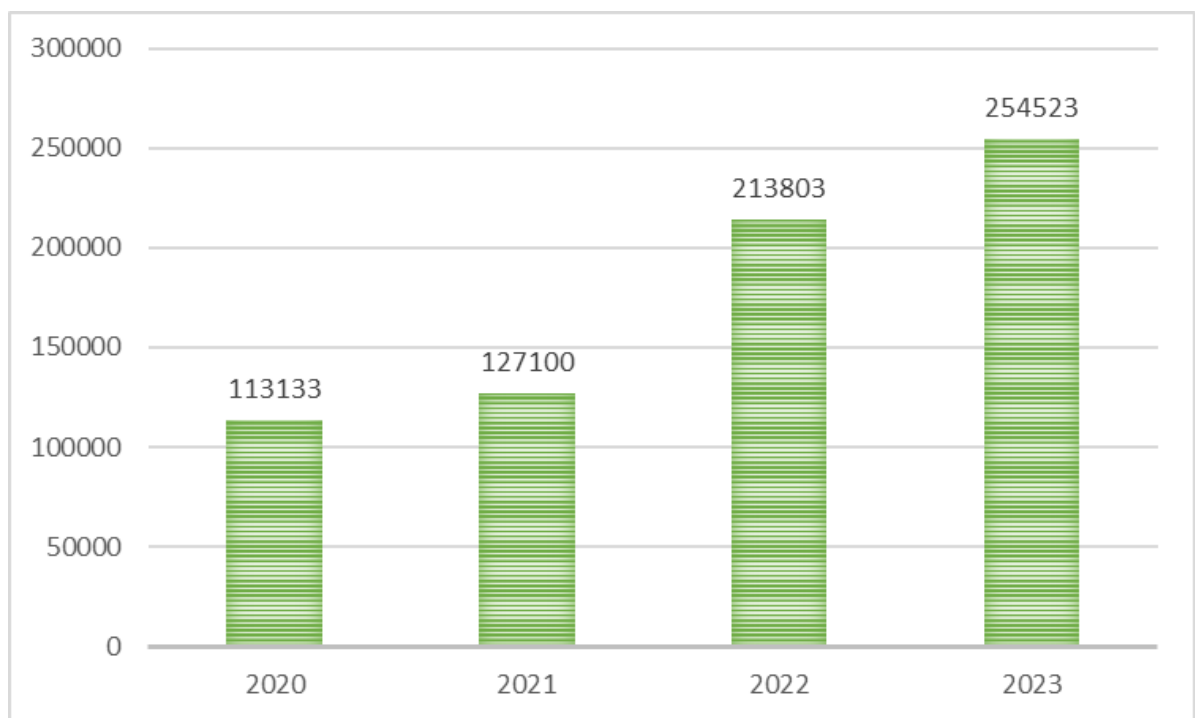


Рис. 3.3. Динаміка собівартості виготовленої продукції протягом 2020-2023 років

На графіку відображено динаміку собівартості всієї виготовленої продукції за період з 2020 по 2023 рік. За цей час спостерігається поступове зростання собівартості. У 2020 році собівартість становила 113,133 тис. грн, у 2021 році відбулося незначне зростання до 127,100 тис. грн, у 2022 році спостерігається значний стрибок собівартості до 213,803 тис. грн, а у 2023 році собівартість досягла найвищого рівня за цей період – 254,523 тис. грн.

Загалом, з 2020 по 2023 рік собівартість продукції зросла більше ніж удвічі, що може свідчити про збільшення витрат на виробництво або інші фактори, що впливають на вартість продукції. Також збільшення собівартості продукції може свідчити про більший обсяг виготовленої продукції. Тому важливим є дослідити зв'язок собівартості продукції та обсягу отриманого доходу й розміру прибутку. На рис. 3.4 подано графік зміни часток собівартості реалізованої продукції в чистому доході й частки прибутку в чистому доході.

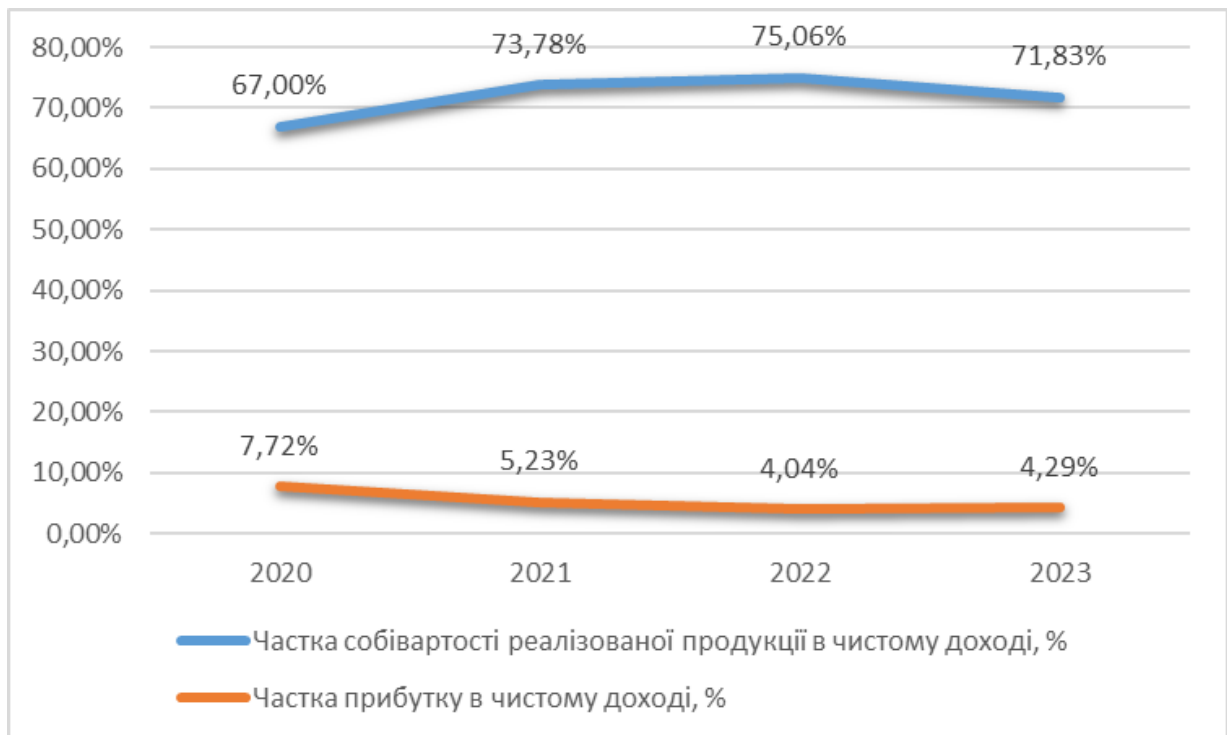


Рис. 3.4. Динаміка часток собівартості і прибутку в чистому доході

На графіку прослідковується взаємозв'язок між часткою собівартості реалізованої продукції та часткою прибутку в чистому доході: зі збільшенням частки собівартості відбувається зменшення частки прибутку, і навпаки. Це вказує на пряму залежність між цими показниками, де зростання витрат на виробництво (собівартості) знижує рентабельність продукції та зменшує прибутковість. Зокрема у 2020 році, коли частка собівартості була найнижчою (67,00%), частка прибутку була найвищою (7,72%). Протягом 2021 і 2022 років частка собівартості зростала до 75,06%, що призвело до зниження частки

прибутку до мінімуму – 4,04%. У 2023 році частка собівартості дещо зменшилася до 71,83%, що дозволило частці прибутку трохи зрости до 4,29%.

Цей взаємозв'язок свідчить про те, що для збереження або збільшення прибутковості підприємству необхідно контролювати і знижувати собівартість продукції.

Вона є одним із ключових чинників, який впливає на прибуток компанії. Чим вища собівартість, тим менше коштів залишається від продажів на покриття інших витрат і формування чистого прибутку. Вплив собівартості на прибуток можна розглянути так:

1. Зменшення прибутку при високій собівартості. Якщо собівартість занадто висока порівняно з ціною продажу, то прибуток знижується або зовсім зникає. В окремих випадках може навіть призвести до збитків, коли витрати на виробництво перевищують доходи отримані від реалізації продукції.

2. Збільшення прибутку при зниженні собівартості. Зниження собівартості – через оптимізацію процесів, скорочення витрат на сировину або зменшення інших змінних витрат – дозволяє отримувати більше прибутку при незмінній ціні продажу. Це підвищує рентабельність продукції.

3. Конкурентна перевага. Контроль собівартості може допомогти встановити конкурентоспроможну ціну на продукцію, що збільшує попит та обсяг продажів, відповідно, збільшуючи прибуток.

Отже, ефективне управління витратами спрямованими на виробництво продукції є важливим для забезпечення стабільного й високого прибутку підприємства.

### 3.2. Управління процесом виробництва продукції

Для досягнення високих показників роботи підприємства, зокрема максимізації прибутку та підвищення продуктивності виробництва, надзвичайно важливим є ефективне управління витратами, що є безпосередньо пов'язаними з виробництвом і продажем продукції. Прибуток, як основний фінансовий результат основної діяльності компанії, служить фундаментом для її розвитку. Максимізацію прибутку можливо досягти двома методами: збільшенням обсягів або цін виробництва, або ж скороченням витрат, що часто є більш реалістичним у контексті обмеженого ринкового попиту та високої конкуренції. Зниження витрат на виробництво, а також собівартості продукції, виступає ключовою стратегією для підвищення прибутковості підприємства. В цьому аспекті, питання ефективного управління витратами набуває особливої актуальності і стає предметом наукового дослідження.

Управління витратами є критичним аспектом для будь-якого підприємства, особливо коли йдеться про калькуляцію та облік. Наразі існує багато методик управління витратами, які можуть бути адаптовані до специфіки діяльності компанії. Ефективна система управлінського обліку дозволяє не лише скоротити витрати виробництва, але й прогнозувати потенційні загрози та ризики, забезпечуючи при цьому збільшення прибутку без зміни цін на продукцію. Це особливо актуально у контексті конкуренції та при запровадженні інноваційних проектів на науково-технічному ринку.

Відомі економісти, як А. В. Алексєєва та В. Г. Васильєва підкреслюють важливість управлінського обліку в обґрунтуванні стратегічних рішень в сучасних економічних умовах [6]. Я. О. Остапенко, Є. М. Рудніченко та С. Й. Ядуха зосереджують увагу на значенні управлінського обліку під час кризових періодів в економіці [36; 45], акцентуючи на важливості оптимізації витрат, що можуть контролюватися внутрішніми управлінськими процесами.

У системі управлінського обліку існує потреба створити відповідну інформаційну базу для ефективного керування. Для створення такої системи необхідним є створення функціонального обліку витрат, розробка управлінської системи та заходів щодо їх оптимізації. На рисунку 3.5 українські науковці Т. П. Назаренко, С. А. Вітер і І. Б. Франчук запропонували схему управління витратами спрямованими на виробництво продукції.

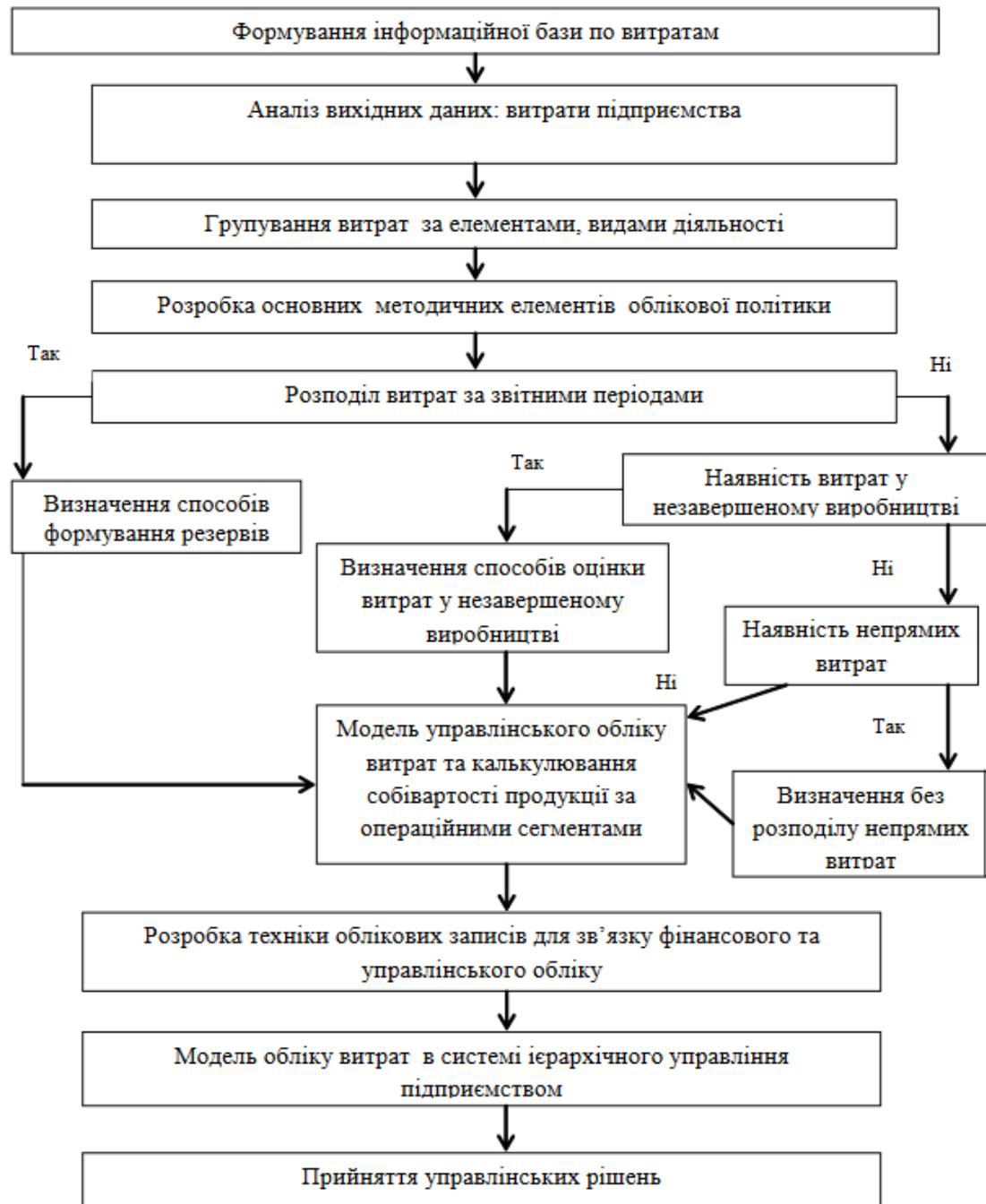


Рис. 3.5. Схема управління витратами підприємства спрямованими на виробництво продукції [27, с. 85]

Зауважимо, що в сучасних ринкових умовах, одним з найбільш результативних підходів до обліку витрат є методика повного управління якістю. Ця система зорієнтована на «максимальне задоволення потреб та бажань споживачів шляхом постійного покращення якості продукції та її вартості. Одним із ключових методів, що сприяє оптимізації витрат, є метод ABC, який базується на принципі, що продукція споживає види діяльності, а не прямо ресурси. Згідно з цим методом, первинно витрати розподіляються на види діяльності, а вже потім — на продукцію залежно від обсягів використання кожної діяльності. Отже, організація аналізується як набір робочих процесів, які визначають її унікальність, а витрати, пов'язані з кожним процесом, стають носіями витрат, об'єднуючи ресурси і види діяльності» [54, с. 132].

Цей метод характеризується врахуванням витрат, що виникають у результаті виконання функціональних операцій, із подальшим їх розподілом на продукцію відповідно до причин виникнення цих операцій. У процесі впровадження методу проводиться детальний аналіз витратомісткості різних видів продукції завдяки точному дослідженню виробничих процесів у технологічному ланцюгу.

Основною перевагою методу є його здатність враховувати як прямі, так і непрямі витрати, інтегровані в технологічні процедури виробництва. Це забезпечує більш точний розподіл непрямих витрат, що часто викликає складнощі при їх віднесенні до конкретних технологічних операцій. Водночас практичне застосування методу може бути обмеженим через недостатньо розвинену теоретичну базу, особливо в частині визначення калькуляційних об'єктів на проміжних етапах виробництва.

Максимальна ефективність у зниженні витрат досягається, коли метод ABC використовується разом із методикою LCC, яка охоплює витрати на всіх етапах життєвого циклу продукту. Цей інтегрований підхід дозволяє проводити всебічний аналіз витрат – від етапу розробки і виведення на ринок

до його виведення з ринку, сприяючи детальному фінансовому плануванню та проведенню порівняльного аналізу.

Переваги цього методу включають можливість зіставлення фактичних витрат із плановими, створення статистичної бази даних для оцінки впливу інновацій на бізнес-процеси та аналіз корисності продукту для кінцевого споживача. Особливістю цього підходу є акцент на витратах не лише під час виробництва, але й на тих, які споживач несе під час використання продукції. Ці витрати, що фінансуються споживачем і не враховуються як активи виробника, дозволяють оцінити повний життєвий цикл продукту.

Врахування таких аспектів дозволяє не тільки оптимізувати виробничий процес, але й підвищити управлінський потенціал підприємства, пропонуючи продукцію, яка краще відповідає вимогам ринку. Модернізація підходів до обліку витрат сприяє покращенню управління підприємством, зміцненню його позицій на ринку та підвищенню конкурентоспроможності національної економіки загалом.

Методологія управлінського обліку «орієнтована на розробку альтернативних підходів до вирішення операційних завдань, зокрема тих, що стосуються витрат і доходів. У цьому контексті управлінський облік відходить від традиційного підходу, який акцентує увагу лише на фіксації фінансових результатів, і спрямовується на активне управління процесами формування витрат і доходів. Це забезпечує гнучкість підприємства та здатність адаптуватися до змінних умов ринку» [12, с. 135].

Управління витратами, як невід'ємна частина економічної стратегії підприємства, спрямоване на покращення його економічних показників і підвищення ефективності діяльності. За словами вітчизняного дослідника М. Р. Лучка управління витратами визначається як динамічний процес, що включає планування, раціональне споживання ресурсів, контроль за виконанням виробничих планів і є частиною загальної системи управління підприємством [23, с. 130].

У сучасній практиці ідентифікують п'ять основних завдань, які стосуються управління витратами спрямованими на виробництво продукції:

1. Визначення значення витрат у покращенні економічних показників підприємства.
2. Створення інформаційного поля для аналізу витрат.
3. Ідентифікація можливостей для зниження витрат на кожному етапі виробництва.
4. Калькуляція витрат за кожним структурним підрозділом підприємства.
5. Визначення витрат, необхідних для виробництва одиниці продукції.

Ефективне управління витратами базується на дотриманні ключових принципів, спрямованих на забезпечення стабільної економічної основи, що підтримує конкурентоспроможність підприємства. Ці принципи включають загальні положення та рекомендації, які слід враховувати на всіх рівнях управління організацією. У таблиці 3.1 представлено основні принципи управління витратами.

Таблиця 3. 1

#### Ключові принципи ефективного управління виробничими витратами

| Принципи                  | Особливості                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Систематичний підхід   | Цей принцип передбачає детальний аналіз керованої системи та об'єкту управління. У межах кожного управлінського рішення застосовуються методи системного аналізу та синтезу, при цьому ключовим є оцінка показників ефективності, заснованих на аналізі найменш ефективної складової. |
| 2. Методична цілісність   | Цей принцип базується на розробці уніфікованих підходів до планування, аналізу та обліку витрат. Основним інструментом тут є універсальність критеріїв для оцінки ефективності.                                                                                                       |
| 3. Життєвий цикл продукту | Принцип управління витратами на різних етапах життєвого циклу продукції включає процеси створення, розробки, впровадження, експлуатації, циркуляції та утилізації виробленої продукції, що сприяє комплексному підходу до витрат.                                                     |

|                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4. Поєднання зниження витрат з високою якістю продукції    | Конкурентність підприємства безпосередньо залежить від ціни і якості його продукції. Зазвичай покращення якості призводить до зростання витрат і, відповідно, ціни. Цей принцип підкреслює важливість встановлення оптимального співвідношення між ціною і якістю. Такий баланс можливий лише при ефективному управлінні витратами, яке має ґрунтуватися на детальних дослідженнях та економічних аналізах.                                                                                                                                                                                                                                                          |
| 5. Контроль над необґрунтованими витратами                 | Основною метою є усунення безгосподарності та пов'язаних із нею збитків, таких як виробничі браки, простої, надмірні витрати та значні непродуктивні витрати.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| 6. Впровадження ефективних способів скорочення витрат      | Використання інформаційних технологій може сприяти досягненню цієї мети шляхом оптимізації та зниження витрат на виробництво.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| 7. Орієнтація підрозділів підприємства на зменшення витрат | Залучення до процесу зниження витрат має бути інтересом не тільки керівництва підприємства, але й усіх його структурних одиниць, особливо виробничих відділів, які мають вирішальний вплив на загальні витрати. Цікавість працівників виробничих підрозділів до зниження витрат можна стимулювати через спеціально розроблені програми матеріального та морального заохочення, які мають бути затверджені на зборах колективу та закріплені в колективному договорі. Також потрібно розробити та впровадити специфічні стимули для робітників, спеціалістів, керівників і співробітників матеріально-технічної служби, які слід регулярно переглядати та коригувати. |

Для досягнення економічної ефективності підприємству необхідно систематично працювати над оптимізацією виробничих витрат. Це дозволяє ідентифікувати невідповідності стандартам, які можуть спричинити кризу в роботі компанії. Тривалість цього процесу залежить від масштабів підприємства, обсягу необхідних змін та поточного стану організації і може варіюватися від одного місяця до кількох років.

Серед ключових методів скорочення витрат на виробництво можна виділити такі:

1. Реструктуризація продукції. Використання уніфікованих компонентів для виробництва різних видів продукції допомагає зменшити потребу в додаткових ресурсах. При цьому важливо враховувати сезонність матеріалів і забезпечувати їх завчасне придбання з урахуванням строків зберігання.
2. Здійснення контролю витрат на оренду. Оптимізація місця розташування підприємства може сприяти покращенню логістики та зниженню витрат. Переговори з орендодавцями щодо знижок або умов договору також можуть мати позитивний вплив.
3. Оптимізація роботи персоналу. Заробітна плата становить значну частину витрат підприємства. Розробка раціонального графіка роботи, перегляд системи оплати, автоматизація процесів і забезпечення професійного розвитку персоналу можуть суттєво підвищити ефективність і знизити витрати.
4. Транзакції у національній валюті. Платежі в іноземній валюті піддаються ризику валютних коливань, що може призводити до фінансових втрат. Використання національної валюти для розрахунків допомагає мінімізувати ці ризики.
5. Планування маркетингу. Розробка чіткої маркетингової стратегії з річним плануванням активностей дозволяє контролювати витрати та оцінювати ефективність вкладених ресурсів.

Реалізація програми стосовно скорочення витрат та створення постійно діючого механізму оптимізації дозволяють суттєво підвищити продуктивність підприємства. Це сприяє встановленню конкурентоспроможних цін на продукцію, що стає ключовою перевагою у змаганні за лідерство на ринку.

### Висновки до розділу 3

Ефективна виробнича діяльність підприємства в ринкових умовах передбачає складання виробничої програми, яка спрямована на максимальне використання потенціалу та досягнення необхідних фінансових результатів. Вона враховує ринкові вимоги, мінімізацію ризиків, державне регулювання та партнерські відносини. Ключовими напрямками аналізу є маркетинг, інтеграція стратегічних й тактичних цілей, оцінка виробничих резервів та функціонально-вартісний аналіз. Цей комплексний підхід дозволяє оптимізувати «портфель замовлень» та забезпечити конкурентоспроможність підприємства.

Щоб досягти високих результатів у діяльності підприємства, зокрема максимізувати прибуток і підвищити продуктивність виробництва, критично важливо ефективно керувати витратами, адже вони безпосередньо впливають на виробництво та реалізацію продукції. Прибуток, будучи основним фінансовим показником компанії, є базою для її подальшого зростання та розвитку. На основі важливості проблеми можна визначити основні методи мінімізації витрат на виробництво продукції: реструктуризація продукції; контроль орендних витрат; оптимізація роботи персоналу; планування маркетингових заходів. Для скорочення витрат на виробництво важливо оптимізувати структуру продукції, контролювати орендні витрати, ефективно організовувати роботу персоналу, уникати валютних ризиків і ретельно планувати маркетингові заходи. Ці кроки сприяють зниженню витрат та підвищенню ефективності діяльності підприємства.

## ВИСНОВКИ

Провівши дослідження наукових праць, монографій з аналізу і аудиту процесу виробництва продукції та діяльність досліджуваного підприємства можна зробити ряд висновків.

1. Еволюція теорії вартості в економічній теорії, яка розглядає три фактори виробництва, неокласичну теорію, науковий менеджмент та соціально-орієнтовані підходи, суттєво вплинула на сучасне розуміння витрат у виробничому процесі. Ці підходи допомагають оптимізувати витрати для ефективного управління ними.
2. Аналіз українського виробничого сектора показав значне скорочення кількості підприємств у 2022 році, головним чином через воєнні дії. Протягом останніх років вітчизняна економіка зазнала значного спаду, адже кількість діючих підприємств різко зменшилась в 2022 році внаслідок воєнного вторгнення. Наприклад у 2019 році зафіксовано найбільшу кількість діючих підприємств за останні десять років. Їх обсяг становив 380597 одиниць, а в 2022 році – 261924 одиниць. Зменшення на третину кількості діючих підприємств призводить до значного зменшення податкових надходжень до бюджету. Водночас виникла значна необхідність в фінансуванні оборони країни, медичному забезпеченні на тлі різкого зменшення отриманих коштів. Це є прямою причиною кризових явищ в національному суспільстві, що призводить до ряду негативних соціальних наслідків.
3. Вивчення витрат і виробничої діяльності потребує наявності інформаційних ресурсів, таких як законодавчі та бухгалтерські документи, які підтверджують господарські операції підприємств. Побудова ефективної системи управління в сучасних умовах діяльності підприємств залежить від налагодженого взаємозв'язку документування фактів господарської діяльності та контролю за їх здійсненням з метою виявлення кризових явищ і швидкого реагування на них. Сучасна

економіка характеризується швидкими змінами принципів ведення бізнесу, законодавчих норм та інформаційних ресурсів. Виграшною є можливість швидко реагувати на події та відповідати вимогам часу, що можливо лише за наявності сучасної інформаційної системи для ведення обліку і контролю.

4. Аудиторська перевірка витрат на виробництво є критично важливою для підтвердження точності й відповідності бухгалтерських записів чинному законодавству. Основні етапи аудиту включають визначення мети, вибір методів, перевірку документів та підготовку висновку.
5. Використання штучного інтелекту покращує якість аудиту, дозволяючи здійснювати аналіз у реальному часі, виявляти відхилення, оптимізувати процеси й управляти ризиками, що сприяє підвищенню ефективності виробничої діяльності.
6. Ефективна виробнича діяльність підприємства в ринкових умовах потребує розробки виробничої програми, яка враховує ринкові вимоги, управління ризиками, державне регулювання та партнерські відносини. З точки зору перспективності роботи, важливим є аналіз партерів та їх здатності працювати в критичних ринкових умовах.
7. Важливими аспектами для досягнення високих результатів є контроль витрат, оптимізація роботи персоналу та планування маркетингових заходів. Ці заходи сприяють зниженню витрат, підвищенню продуктивності та забезпеченню конкурентоспроможності, створюючи міцну основу для подальшого зростання та розвитку підприємства.

## Список використаних джерел

1. Blank I. A. Dictionary-reference book of financial manager / I. A. Form. Kyiv: «Nika-center», 1998 480 p
2. Hendriksen E. S., Van Breda M. F. Accounting Theory. McGraw-Hill. 1992. 905 p.
3. Horngren C., Foster G., Datar S. Cost Accounting-A Managerial Emphasis. 2005. 896 p.
4. Kotler P., Armstrong G. Principles of Marketing (12th ed.). Pearson Education. 2007. 736 p.
5. Marc T. Macaulay How Technology Is Transforming the Audit. Nov 23, 2016. URL: <https://www.forbes.com/sites/kpmg/2016/11/23/how-technology-is-transforming-the-audit/#2cf3064b716c>
6. Алексеєва А. В., Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 23. С. 5-9.
7. Андросенко О. О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2016. Вип. 15. С. 122-126
8. Аудит в умовах сталого розвитку: колективна монографія / за загальною редакцією проф. О. А. Петрик / О. А. Петрик, Н. В. Гойло, І. І. Матієнко-Зубенко, І. О. Мариніч, Ю. Б. Слободяник ін. Київ : КНЕУ, 2021. 231 с.
9. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник 2-е вид., доп. і перероб. Житомир : ЖІТІ, 2000. 640 с.
10. Волкова І. А. Фінансовий облік – 2 : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ : Центр навчальної учбової літератури, 2009. 224 с.
11. Гаркавенко С. С. Маркетинг : підручник. Київ : Лібра, 2002. 712 с.
12. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю., Ямборко Г. А. Фінансовий облік: підручник К: Лібра, 2005. 976 с.

13. Економічний словник /уклад. Г. В. Осовська, О. О. Юшкевич, Й. С. Завадський. Київ : Кондор, 2007. 358 с.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text0>
15. Іщенко Н. А. Факторний аналіз формування прибутку підприємства. URL: [http://www.kntu.kr.ua/doc/zb\\_17\\_ekon/stat\\_17/33.pdf](http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_17_ekon/stat_17/33.pdf).
16. Климко Г. Н., Нестеренко В. П., Каніщенко Л. О. Основи економічної теорії: політекономічний аспект : підручник / за ред Г.Н. Климка, В.П. Нестеренка. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Вища школа; Знання, 1997. 743 с.
17. Коблянська О. І. Фінансовий облік : навч. посібник 2-ге вид. Київ : Знання, 2007. 471 с.
18. Козак В. Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка. Реформування економіки України: стан та перспективи : зб. матеріалів IV Міжнар. наук.-практ. конф. (26–27 листопада 2009 р., м. Київ). К., 2009. С. 129–131.
19. Коровайченко Н. Ю. Передумови інтеграції України до єдиного цифрового ринку європейського союзу. *Ефективна економіка. Дніпровський аграрно-економічний університет*. 2017. URL: <http://www.m.nauka.com.ua/?op=1&j=efektyvna-ekonomika&s=ua&z=5648>
20. Крупка Я. Д. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 478 с.
21. Кулішов В. В. Економіка підприємства: теорія і практика : навчальний посібник. Київ : Ніка-Центр, Ельга, 2004. 216 с.
22. Лучко М. Р. Фінансовий моніторинг у контексті бухгалтерської та аудиторської практики в Україні. *Галицький економічний вісник*

- Тернопільського національного технічного університету. 2022. Вип. 4. С. 45-52*
- 23.Лучко М., Скібіцький О. Аналіз і управління показниками діяльності підприємства. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали XII Всеукраїнської науково-практичної дистанційної конференції (м.Тернопіль, 15 грудня 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. С. 129-132
  - 24.Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, яка затверджена наказом Мініфіну від 10.01.2007 № 2 в редакції від 18.10.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>
  - 25.Михайлов В. В. Цифровий потенціал нової України. 2018. URL: <https://biz.nv.ua/ukr/markets/tsifrovij-potentsial-novoji-ukrajini-2445176.html>
  - 26.Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=240945](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945).
  - 27.Назаренко Т. П. Франчук І. Б., Вітер С. А. Методичні аспекти обліку та управління витратами на виробництво продукції. *Економіка та держава*. 2021. № 7. С. 83-89
  - 28.Нападовська Л. В. Управлінський облік : підруч. для студ. вищ. навч. закл. Київ : Книга, 2004. 544 с.
  - 29.Нападовська Л.В. Управлінський облік : підручник для вузів. 2-ге вид., доопрц. та доп. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. с. 64.
  - 30.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 7.02.2013 р. № 73 в редакції від 03.01.2024. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0336-13>.
  - 31.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318

- в редакції від 03.11.2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246 в редакції від 01.01.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
33. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
34. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит: організація і методика: навч. посібник. Київ : Алерта, 2010. 584с.
35. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник / за ред. В. С. Леня. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.
36. Остапенко Я.О. Облік витрат на виробництво та собівартості продукції харчової галузі як складова реформованого бухгалтерського обліку. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2008. Вип. 245. С. 926–932.
37. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств : підручник. Київ : КНЕУ, 2001. 460 с.
38. Політична економія : навчальний посіб. / К. Т. Кривенко, В. С. Савчук, О. О. Беляєв та ін. ; за ред. д.е.н., проф. К.Т. Кривенка. Київ : КНЕУ, 2005. 508 с.
39. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII в редакції від 20.06.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996- XIV в редакції від 03.09.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
41. Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України: Наказ від 22.10.2021 № 266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0266832-21#Text>

42. Прохар Н. В., Ночовна Ю. О. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
43. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 628 с.
44. Родіна О. В. Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати». *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск 9. С. 1181-1185
45. Рудніченко Є. М. Ядуча С. Й. Перспективи використання нетрадиційних методів управління витратами на вітчизняних промислових підприємствах. *Економіка і регіон*. № 5 (54). 2015. С. 40-46
46. Саченко С. Організація аудиту витрат на виробництво продукції. Проблеми і перспективи розвитку статистики, аудиту та економічного аналізу: монографія / за ред. д.е.н., професора В. А. Дерія. Тернопіль: Крок, 2016. С.133-144
47. Саченко С. І., Черешнюк О. М. Основні процедури здійснення аудиту. Соціально-економічні трансформації у розвитку держави: зб. Матер. Всеукр. Наук.-практ. конф. м. Вінниця, 22-23 квітня 2021 р. Тернопіль: Крок, 2021. 231с. С.143-147
48. Семенець А. О., Кіріченко А. О., Доровської О. Ф. Організація аудиту витрат та собівартості продукції на підприємстві. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 5(1). С. 39-42.
49. Трухан О. Л. Розвиток теорії витрат: еволюція і сучасні тенденції. *Вісник ЖДТУ*. 2003. № 4. С. 380-388.
50. Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А. А. Управління витратами підприємства : навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
51. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2002. 656 с.

- 52.Циган Р. М., Савченко О. С. Проблеми формування прибутку підприємства в бухгалтерському обліку. Облік і фінанси АПК. 2011. № 2. С. 36-39.
- 53.Черешнюк О. М. Моделювання системи оподаткування вітчизняних підприємств. Інноваційні підходи до розвитку технологій та економіки ІADTE 2024. Свалява. ЗУНУ, 2024. С. 372-374
- 54.Черешнюк О., Опришко А. Аналіз реалізації готової продукції. Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія : зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. [Тернопіль, 28 трав. 2021 р.]. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 131-133
- 55.Чернишова Л. І., Дженкова А.С. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств. *Інноваційна економіка*. 2014. № 3 (52). С. 61-68.