

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗ ВИТРАТ
ДІЯЛЬНОСТІ ЕНЕРГЕТИЧНИХ КОМПАНІЙ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПмз-21

Костюкевич Анна Сергіївна

(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

Писаренко Тетяна Миколаївна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

«__» _____ 2025 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2025 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права
Кафедра обліку і аудиту
Ступінь вищої освіти: магістр
Галузь знань: 07 Управління та адміністрування
Спеціальність: 071 Облік і оподаткування
Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

« ____ » _____ 2025 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

КОСТЮКЕВИЧ Анні Сергіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку і аналіз витрат діяльності енергетичних компаній

керівник роботи: Писаренко Тетяна Миколаївна, к.е.н., доцент,

затверджені наказом Луцького НТУ від «27» грудня 2024 року № 481/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 13 грудня 2025 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2022-2024 роки.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Витрати діяльності, як об'єкт організації обліку промислового підприємства

1.2. Нормативно-правове регулювання організації обліку витрат діяльності

1.3. Методика аналізу витрат діяльності підприємства

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЕНЕРГЕТИЧНОЇ ГАЛУЗІ

2.1. Стан та перспективи розвитку енергетичної галузі в Україні

2.2. Організація обліку витрат діяльності енергетичних компаній

2.3. Аналіз витрат діяльності розподільчих енергетичних компаній

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ЕНЕРГЕТИЧНИХ КОМПАНІЙ

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. *Визначення терміну «витрати» у науковій літературі. Визначення терміну «витрати» у нормативних актах з обліку*
2. *Структура витрат діяльності відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»*
3. *Механізм розподілу загальновиробничих витрат та включення їх частини в собівартість реалізованої продукції. Облік витрат діяльності в системі рахунків 9-го класу Плану рахунків*
4. *Кількість і структура діючих суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки*
5. *Кількість і структура зайнятих працівників у суб'єктах господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки*
6. *Основні техніко-економічні показники господарської діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки*
7. *Документування витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго»*
8. *Динаміка і структура витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр.*
9. *Динаміка і структура операційних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» у розрізі економічних елементів за 2022-2024 рр.*
10. *Показники витрат на 1 гривню реалізованої продукції ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр.*
11. *Фінансові результати господарської діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр., тис. грн.*

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
Розділ 1	Писаренко Т.М., доцент		
Розділ 2	Писаренко Т.М., доцент		
Розділ 3	Писаренко Т.М., доцент		
Нормоконтроль	Тлучкевич Н.В., доцент		
Консультант з ЕОМ	Нужна О.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 19 вересня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 19.09.2024 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 26.12.2024 р.	
3	Розділ 1	до 06.03.2025 р.	
4	Розділ 2	до 26.06.2025 р.	
5	Розділ 3	до 06.11.2025 р.	
6	Висновки	до 18.11.2025 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 21.11.2025 р.	
8	Формування додатків	до 25.11.2025 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 28.11.2025 р.	
10	Нормоконтроль	до 02.12.2025 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 09.12.2025 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 13.12.2025 р.	

Здобувач вищої освіти

_____ (підпис)

(Костюкевич А.С.)

_____ (прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

_____ (підпис)

(Писаренко Т.М.)

_____ (прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Костюкевич А.С. Організація обліку і аналіз витрат діяльності енергетичних компаній. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра за ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2025. 83 с.

Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі розкрито сутність витрат діяльності, наведено нормативну базу з організації обліку витрат діяльності, наведено оцінку підходів до аналізу витрат діяльності та вказано методикку аналізу витрат діяльності енергетичної компанії.

У другому розділі охарактеризовано стан розвитку енергетичної галузі в Україні, дано організаційно-економічну характеристику господарської діяльності оператора системи розподілу електричної енергії – ПрАТ «Волиньобленерго», висвітлено особливості організації обліку та наведено результати аналізу витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго».

У третьому розділі наведено рекомендації щодо вдосконалення організації обліку і аналізу витрат діяльності енергетичної компанії.

Основний зміст роботи викладено на 75 сторінках. Робота містить 25 таблиць, 3 рисунки, перелік джерел посилання із 53 найменувань та 5 додатків.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємства.

Ключові слова: витрати діяльності, класифікація витрат діяльності, енергетична компанія, оператор системи розподілу електричної енергії, організація обліку витрат діяльності, аналіз витрат діяльності.

ANNOTATION

Kostyukevich A.S. Organization of accounting and analysis of the costs of energy companies. Manuscript.

Master's qualification work for the OP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2025. 91 p.

The master's qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of references, and appendices.

The first section reveals the essence of activity costs, provides a regulatory framework for the organization of accounting for activity costs, provides an assessment of approaches to the analysis of activity costs, and indicates the methodology for analyzing the costs of energy companies.

The second section characterizes the state of development of the energy industry in Ukraine, gives an organizational and economic characteristic of the economic activities of the electricity distribution system operator – PJSC «Volynoblenergo», highlights the features of the accounting organization, and presents the results of the analysis of the costs of energy companies.

The third section provides recommendations for improving the organization of accounting and analysis of the costs of energy companies.

The main content of the work is presented on 75 pages. The work contains 25 tables, 3 figures, a list of reference sources with 53 names and 5 appendices.

The results of the developments can be applied in the practical activities of the enterprise.

Keywords: activity costs, classification of activity costs, energy company, electricity distribution system operator, organization of activity cost accounting, analysis of activity costs.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ДПС	– Державна податкова служба
ДАСУ	– Державна аудиторська служба України
МФУ	– Міністерство фінансів України
ДССУ	Державна служба статистики України
ПКУ	– Податковий кодекс України
ЄСВ	– Єдиний соціальний внесок
ПДФО	– Податок з доходів фізичних осіб
ПДВ	– Податок на додану вартість
НП(С)БО	– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку
МСФЗ	– Міжнародні стандарти фінансової звітності
НКРЕКП	– Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг
АСКОЕ	– Автоматизована система комерційного обліку електричної енергії
РЕМ	– Район електричних мереж

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ	12
1.1. Витрати діяльності, як об'єкт організації обліку промислового підприємства	12
1.2. Нормативно-правове регулювання організації обліку витрат діяльності	17
1.3. Методика аналізу витрат діяльності підприємства	26
Висновки до розділу 1	29
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЕНЕРГЕТИЧНОЇ ГАЛУЗІ	31
2.1. Стан та перспективи розвитку енергетичної галузі в Україні	31
2.2. Організація обліку витрат діяльності енергетичних компаній	41
2.3. Аналіз витрат діяльності розподільчих енергетичних компаній	51
Висновки до розділу 2	60
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ЕНЕРГЕТИЧНИХ КОМПАНІЙ	63
Висновки до розділу 3	68
ВИСНОВКИ	71
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	76
ДОДАТКИ	84

ВСТУП

Актуальність теми. Витрати є важливою і необхідною умовою існування будь-якого промислового підприємства. Витрати є основою ціни будь якого виробу, роботи, послуги. Тому облікова служба кожного підприємства приділяє особливу увагу обліку витрат. Витрати впливають на фінансовий результат діяльності підприємства. Помилковий розрахунок витрат може занизити або завищити прибуток до оподаткування, що призведе до заниження чи завищення податку на прибуток. Отже облік основних засобів дає інформацію для аналізу витрат. Аналіз допомагає обліковцю вчасно виявити помилки і відкоригувати розрахунки щоб уникнути штрафних санкцій у процесі господарської діяльності. Все зазначене вище вказує на актуальність теми дослідження.

В економічній літературі питання організації обліку і аналізу витрат діяльності вивчалися багатьма науковцями, серед яких: Акімова Т., Андреев В.А., Артюх-Пасюта О., Бабій В.Т., Бержанір І.А., Воробець Є.О., Ляшенко Г.П., Медвідь Л.Г., Мілька А., Мінаєв Д., Москаленко В.А., Моргун К.В., Нужна О.А., Овсяннікова В.І., Педченко Н., Писаренко Т.М., Саванчук Т., Тітенко Л., Тлущкевич Н.В., Френкель О., Чорній Б.І., Яремко І., Drury С., Sánchez-Rebull M.-V., Niñerola A., Hernández-Lara A.-B. Sánchez-Rebull Maria-Victòria, Niñerola Angels, Hernández-Lara Ana-Beatriz, Quesado P., Silva R.

Значна кількість публікацій по темі дослідження не зменшує актуальність дослідження особливостей організації обліку і аналізу витрат діяльності.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи Луцького національного технічного університету: «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика» (№ д/р: 0123U101275), 2023-2025 рр.

Мета і завдання дослідження. Метою написання роботи є вивчення діючої методики організації обліку і аналізу витрат діяльності. Виходячи з цієї мети, у роботі поставлені такі завдання:

- розкрити економічну сутність витрат, розглянути класифікацію витрат діяльності;
- проаналізувати нормативно-правові акти, які визначають методику організації обліку витрат діяльності;
- висвітлити підходи до аналізу витрат діяльності;
- прослідкувати за загальними тенденціями розвитку енергетичної галузі в Україні;
- провести аналіз господарської діяльності енергетичної компанії;
- висвітлити діючу методику організації обліку витрат діяльності енергетичної компанії;
- провести аналіз витрат діяльності енергетичної компанії;
- запропонувати методику вдосконалення організації обліку і аналізу витрат діяльності енергетичної компанії.

Об'єктом дослідження є господарські операції, пов'язані з витратами діяльності енергетичної компанії.

Предметом дослідження є діюча методика організації обліку і аналізу витрат діяльності енергетичної компанії.

Методи дослідження. При написанні роботи використовувався діалектичний метод наукового пізнання для вивчення економічних процесів пов'язаних з витратами діяльності на базовому підприємстві.

Для проведення аналізу господарської діяльності та оцінки фінансового стану досліджуваного підприємства використовувався методичний прийом аналізу та синтезу. Для вивчення документообігу на досліджуваному підприємстві використовувався такий методичний прийом, як документалістика. Методичний прийом узагальнення був застосований для формування висновків та розробки пропозицій з удосконалення організації обліку і аналізу витрат діяльності.

Інформаційна база. У процесі написання роботи були використані праці вітчизняних та іноземних науковців, нормативно-правові акти, якими регулюється господарська діяльність досліджуваного підприємства, первинні документи, реєстри аналітичного та синтетичного обліку, фінансова звітність.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в науково-теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій по вдосконаленню організації обліку і аналізу витрат діяльності енергетичної компанії. Основні теоретичні й практичні результати, що характеризують новизну дослідження та особистий внесок магістра:

набуло подальшого розвитку:

- підходи до організації обліку витрат діяльності шляхом вдосконалення організаційної структури енергетичної компанії;
- розробка регламентних внутрішніх нормативів для організації аналітичної роботи енергетичної компанії.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути використані як теоретична база для вдосконалення організації обліку витрат діяльності. Запропонована методика організації обліку витрат діяльності може бути використана для прийняття управлінських рішень в енергетичних компаніях.

Рекомендації щодо вдосконалення організації обліку витрат діяльності можна використовувати у навчальному процесі Луцького національного технічного університету.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Під час виконання кваліфікаційної роботи магістра було використано інструменти штучного інтелекту для редагування та форматування тексту при здійсненні теоретичних та прикладних досліджень організації обліку і аналізу витрат діяльності енергетичних компаній та генерації контенту (фото, аудіо, відео, код тощо) виключно як допоміжний засіб для пошуку ідей, уточнення формулювань та опрацювання літератури. Всі твердження, висновки, результати дослідження, розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору та ґрунтуються на власному аналізі, а отримані результати від генеративного ШІ були перевірені на достовірність та відповідність академічній доброчесності.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження пройшли апробацію на XVII Міжнародній науково-практичній конференції

«Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Луцьк, 24 травня 2025 р.); XVII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 7 листопада 2025 р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи висвітлено автором у 2 опублікованих наукових працях, із них: 2 – тези доповідей на конференціях.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 75 сторінок друкованого тексту, в тому числі 25 таблиць, 3 рисунки. Робота містить 5 додатків на 7 сторінках, перелік джерел посилання включає 53 найменувань на 8 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження.

У розділі 1 «Теоретичні аспекти організації обліку витрат діяльності» розкрито сутність витрат, наведено нормативну базу з організації обліку витрат діяльності, проаналізовано підходи до аналізу витрат діяльності і визначено етапи аналізу витрат діяльності, які будуть використані у п. 2.3 роботи.

У розділі 2 «Організація обліку і аналіз витрат діяльності підприємств енергетичної галузі» наведено показники розвитку енергетичної галузі в Україні, дано організаційно-економічну характеристику господарської діяльності енергетичної компанії, висвітлено особливості організації обліку і проведено витрат діяльності енергетичної компанії.

У розділі 3 «Напрямки вдосконалення організації обліку і аналізу витрат діяльності енергетичних компаній» наведено рекомендації щодо вдосконалення організації обліку і аналізу витрат діяльності базового підприємства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Витрати діяльності, як об'єкт організації обліку промислового підприємства

Витрати є важливою і необхідною умовою існування будь-якого промислового підприємства. Підтвердженням сказаного є наявність значної кількості публікацій науковців і практиків за цією тематикою. Визначення терміну «витрати» у науковій літературі наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1. – Визначення терміну «витрати» у науковій літературі

Автор	Визначення терміну
1	2
Ляшенко Г.П., Овсяннікова В.І.	«...витрати – це складна економічна категорія, яку можна розглядати, як вартість ресурсів, що використовує підприємство для здійснення фінансово-господарської діяльності» [1]
Саванчук Т., Френкель О.	«Витрати – сукупність ресурсів підприємства, що використовуються ним для отримання доходу в майбутньому» [2]
Педченко Н., Тітенко Л., Мілька А., Артюх-Пасюта О., Тітенко Ю.	«Витрати можна охарактеризувати як «економічну категорію, пов'язану з бажаним результатом, доходом, незавершеним виробництвом, ресурсом, амортизацією, що символізує спожиті ресурси, виплати, витрачені кошти» [3]
Акімова Т., Распопова Ю., Волященко І.	«Сутність витрат визначається на основі бухгалтерського та ресурсного підходу до формування витрат. Бухгалтерський підхід, тобто сукупність процесу і вартості, впливає на формування суми результатів діяльності суб'єкта господарювання». Ресурсний підхід, тобто в основі визначення лежить ознака вартості витрачених ресурсів» [4]
Андрєєв В. А.	«існуючі в науковій літературі варіації пояснення поняття «витрати», на підставі специфічних параметрів, можна консолідувати в рамках чотирьох категорій, ..., як-то: бухгалтерська, ресурсна, факторна, фінансова... Існує ймовірність, що ряд категорій не остаточний» [5]

Продовження таблиці 1.1

1	2
Моргун К.В.	«...витрати – це вираження у грошовій формі зменшення активів що призводить до збільшення зобов'язань та зменшення власного капіталу для отримання доходів під час ведення господарської діяльності на підприємствах та навпаки» [6]
Бабій В.Т.	«...витрати є сукупністю факторів, які впливають на діяльність підприємства і в подальшому спричиняють зниження економічних вигод» [7]

Джерела: [1-7].

Всі визначення є цілком прийнятними і відображають сутність витрат. Ми у нашому дослідженні будемо оперувати ресурсним і бухгалтерським підходами.

Отже, витрати – це ресурси підприємства (матеріальні, нематеріальні, трудові), які господарюючий суб'єкт використовує у своїй господарській діяльності для отримання економічного ефекту (результату) виходячи із статутної діяльності останнього.

Бухгалтерській підхід до визначення поняття «витрати» регламентується діючими нормативами (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2. – Визначення терміну «витрати» у нормативних актах з обліку

Автор	Визначення терміну
1	2
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	«Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [8]
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності»	«Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [9]
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	«Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [10]

Продовження таблиці 1.2

1	2
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	«Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)» [11]

Джерела: [8-11].

Отже, у регламентних нормативах, які встановлюють базові підходи до обліку витрат, в основі лежить єдиний підхід. Суть підходу полягає у трактуванні витрат, як події в господарській діяльності суб'єкта господарювання, яка призводить або до зменшення активів (зменшення ресурсів: матеріальних, нематеріальних), або до збільшення зобов'язань за результатами господарської діяльності.

Для належної організації обліку витрат діяльності має неабияке значення класифікація витрат діяльності.

Проблематика класифікації витрат діяльності висвітлена в численних наукових публікаціях.

Яремко І.Й. [12] досліджує класифікацію витрат з точки зору логістичної діяльності підприємства. Логістичні витрати виступають, як «економічно-управлінська категорія» [12]. Логістичні витрати автор класифікує за двома групами: витрати пов'язані з організацією потоків всередині підприємства; витрати, пов'язані з реалізацією продукції підприємства. Також науковець наголошує на необхідності розробки «формалізованої бухгалтерської методики» обліку логістичних витрат [12].

Мінаєв Д. та Раделицький Ю. [13] розглядають класифікацію витрат агродіяльності в умовах використання геоінформаційних технологій. Автори зазначають, що класифікація витрат у сільському господарстві і промисловості є дуже подібними. Класифікація витрат за критеріальними групами, виділеними

Мінаєвим Д. та Раделицьким Ю. наведена у додатку А. Фактично Мінаєв Д. та Раделицький Ю. [13] узагальнюють загальні підходи до класифікації витрат, які висвітлені у навчальних посібниках, нормативних документах і відповідно в інших наукових публікаціях.

Медвідь Л.Г., Міценко Н.Г., Черкасова С.В. у своїй праці [14] досліджують склад витрат на якість продукції. Автори наводять структуру таких витрат, пропонують ознаки класифікації витрат, а саме: за господарськими процесами, за економічним змістом. Так, наприклад у нашому дослідженні можна використати пропозиції щодо вдосконалення аналітичного обліку витрат на якість продукції, запровадження управлінського обліку витрат на якість продукції.

Чорній Б.І. [15] розглядає класифікацію витрат, як важливий інструмент управління господарською діяльністю. Управління витратами автор розглядає у розрізі сфер діяльності та виділяє три основні системи «підсистеми управління витратами: «витрати, що визначають планову і фактичну собівартість продукту (роботи, послуги); витрати на управління прибутком відповідно до ринкових умов; витрати на ефективний контроль і регулювання» [15]. Фактично автор підтверджує думку більшості фахівців, що витрати класифікують відповідно до прийнятого управлінського рішення, оскільки в подальшому такі витрати виступають визначальним фактором прийняття обґрунтованого рішення та тактичному та стратегічному рівнях.

Москаленко В.А. у своєму дослідженні [16] піднімає питання управління витратами, оволодіння методикою ведення управлінського обліку, розглядає класифікацію витрат за центрами відповідальності.

Акімова Т., Распопова Ю., Волященко І. класифікує витрати за такими класифікаційними ознаками: «за способом перенесення вартості на продукцію; за видами продукції (робіт, послуг); за місцем виникнення витрат; за статтями калькуляції; за економічним змістом (елементами витрат); за видами діяльності; за принципом визнання; за призначенням; за календарними періодами; за функціями управління; в залежності від доцільності їх здійснення; за характером

участі у виробничому процесі» [4]. Оскільки ця класифікація є результатом узагальнення думок значної кількості науковців, то вона наведена нами у додатку Б.

Для організації обліку витрат важливою є нормативне регулювання, тому розглянемо класифікацію витрат відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [10].

Всі витрати класифікують за видами діяльності:

- витрати операційної діяльності;
- витрати фінансової діяльності;
- витрати інвестиційної діяльності.

Операційна діяльність визначається статутною діяльністю підприємства і ділиться на основну та іншу операційну діяльність. Інша операційна діяльність включає в себе адміністративну, збутову та іншу діяльність, яку не відносять до фінансової та інвестиційної.

Витрати операційної діяльності складаються з п'яти економічних елементів: матеріальні витрати, витрати на заробітну плату, витрати на соціальне страхування, амортизація, інші операційні витрати.

Поведінка витрат при зміні обсягів діяльності, при різних способах включення в собівартість продукції зумовлює існування прямих і непрямих витрат. Якщо витрати можна безпосередньо включити у собівартість продукції, то такі витрати вважаються прямими. Якщо для включення витрат до собівартості продукції супроводжується ускладненими розрахунками з обґрунтуванням бази розподілу, то такі витрати в обліку вважають непрямыми.

За відношенням до виробничого процесу виділяють прямі виробничі витрати (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати) і загальновиробничі витрати. Загальновиробничі витрати є комплексними і в своєму складі можуть включати ті самі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, інші загальновиробничі витрати. Фактично всі виробничі витрати прямі і непрямі, тобто загальновиробничі, формують в обліку виробничу собівартість продукції.

У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [10] також є згадка про калькулювання виробничої собівартості продукції. Калькулювання – це процес сумування витрат на одиницю обліку, якою може виступати окремий виріб, виконана робота, надана послуга. Оскільки різні підприємства можуть мати різний перелік статей калькулювання витрат, то зазначений вище норматив зазначає факт самостійного встановлення переліку калькуляційних статей обліковою службою кожного окремого підприємства.

Облік витрат діяльності чітко регламентований відповідними нормативами. Саме про нормативне забезпечення обліку витрат піде мова у наступному пункті роботи.

1.2. Нормативно-правове регулювання організації обліку витрат діяльності

Організація обліку витрат діяльності передбачає комплекс скоординованих облікових процедур, які мають забезпечити надання достовірної та об'єктивної інформації про витрати підприємства, понесені при веденні господарської діяльності. Всі організаційні дії щодо обліку витрат діяльності починаються з керівника, про що зазначає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: «Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів» [8].

Саме керівник підприємства, якого призначив власник чи засновник підприємства підбирає кадровий склад на підприємство, а отже і службу обліку. Зазвичай саме головний бухгалтер організовує облік витрат діяльності. Можна виділити такі етапи організації обліку витрат на підприємстві:

- визначення структури витрат;
- вибір облікової політики щодо витрат;

- формування системи рахунків обліку витрат;
- розробка системи документування витрат;
- встановлення рівня автоматизації облікових операцій з обліку витрат;
- вибір системи розподілу витрат;
- визначення порядку калькулювання собівартості продукції;
- здійснення аналізу витрат;
- встановлення порядку формування та подання внутрішньої та зовнішньої звітності про витрати діяльності.

За кожним з цих етапів організації обліку витрат є один або кілька нормативних документів, які головний бухгалтер повинен опрацювати і вибрати те, що є важливим для базового підприємства.

Одним з визначальних нормативних документів є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [10], яке детально описує склад операційних витрат, інвестиційних та фінансових витрат. Отже, підприємство на початку організації обліку витрат повинно чітко визначити структуру витрат відповідно до Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [10] (табл. 1.3).

Таблиця 1.3. – Структура витрат діяльності відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [10]

Вид витрат діяльності	Зміст витрат діяльності
1	2
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	Складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат
Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг)	Включає: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати
Прямі матеріальні витрати	Включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат

Продовження таблиці 1.3

1	2
Прямі витрати на оплату праці	Включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат
Інші прямі витрати	Включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку
Загальновиробничі витрати	Включаються витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо)
Витрати на збут	Включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг)
Інші операційні витрати	Включаються: собівартість реалізованих виробничих запасів; сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; втрати від знецінення запасів; нестачі й втрати від псування цінностей; визнані штрафи, пеня, неустойка; витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення; інші витрати операційної діяльності
Фінансові витрати	Відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями
Втрати від участі в капіталі	Включаються збитки від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі
Інші витрати	Включаються: собівартість реалізованих фінансових інвестицій; втрати від зменшення корисності необоротних активів; втрати від безоплатної передачі необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій; витрати на ліквідацію необоротних активів; залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів; інші витрати діяльності

Складено на основі [10].

Всі витрати по-різному включаються в собівартість продукції. Є певні витрати, які потрібно розподіляти, оскільки вони співвідносяться з різними об'єктами обліку. Мова йде про непрямі витрати, які можуть бути різноманітними за своєю структурою: матеріальні, витрати на оплату праці, нарахування, інші. На рисунку 1.1 наведено механізм розподілу загальновиробничих витрат та включення їх частини в собівартість реалізованої продукції.

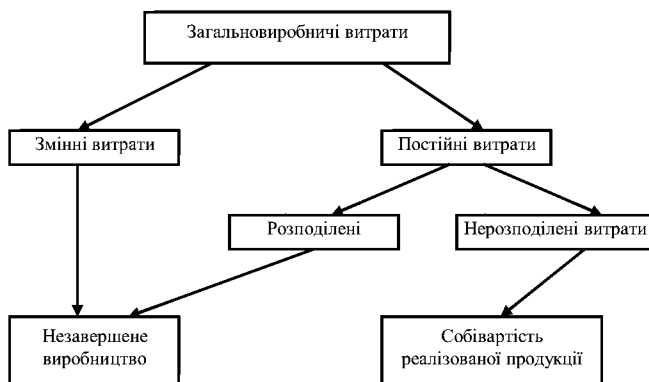


Рисунок 1.1 Механізм розподілу загальновиробничих витрат та включення їх частини в собівартість реалізованої продукції

Джерело: складено автором на основі [10].

Отже, в обліковій політиці підприємства необхідно визначити методику розподілу непрямих витрат, яка обов'язково встановлюватиме базу розподілу, ставку розподілу. Всі ці моменти повинні бути прописані в Наказі про облікову політику підприємства. Для формування наказу про облікову політику підприємствам в частині обґрунтування бази розподілу доцільно врахувати думки теоретиків і практиків, які мають наукові праці, навчально-методичні видання за темою дослідження. Серед таких науковців можна відмітити теоретиків вищої вітчизняної та зарубіжної школи: Бержанір І.А. [17], Воробець Є.О. [18], Маначинська Ю.А. [19], Партин Г.О. [20], Фоміна О.В. [21], Писаренко Т.М. [22, 23], Нужна О.А. [23, 24], Тлущкевич Н.В. [23, 24], Шевців Л.Ю. [25], Sánchez-Rebull M.-V., Niñerola A., Hernández-Lara A.-B. [26], Quesado P., Silva R.

[27], Drugy С. [28]. Перелік вітчизняних і зарубіжних науковців не є повним, оскільки наше дослідження обмежене в часі й обсягах.

При організації обліку витрат важливо визначити систему рахунків на яких будуть фіксуватися різні види витрат.

Для обліку витрат Планом рахунків бухгалтерського обліку, затвердженим наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291 [29], передбачено два класи рахунків: 8-й «Витрати за елементами» і 9-й «Витрати діяльності».

Восьмий клас дозволено використовувати за бажанням підприємства. Рахунки восьмого класу узагальнюють інформацію в розрізі економічних елементів витрат: матеріальні витрати (рахунок 80), витрати на оплату праці (рахунок 81), відрахування на соціальні заходи (рахунок 82), амортизація (рахунок 83), інші операційні витрати (рахунок 84), інші затрати (рахунок 85). Суми витрат, відображені на рахунках 80-85, в кінці звітної періоду перегруповують та відображають на рахунках дев'ятого класу бухгалтерськими записами:

Д-т: 23 «Виробництво», 91-98 «Витрати діяльності»

К-т: рахунки 8-го класу.

Загальна схема обліку витрат діяльності з використанням рахунків 9-го класу приведена на рисунку 1.2.

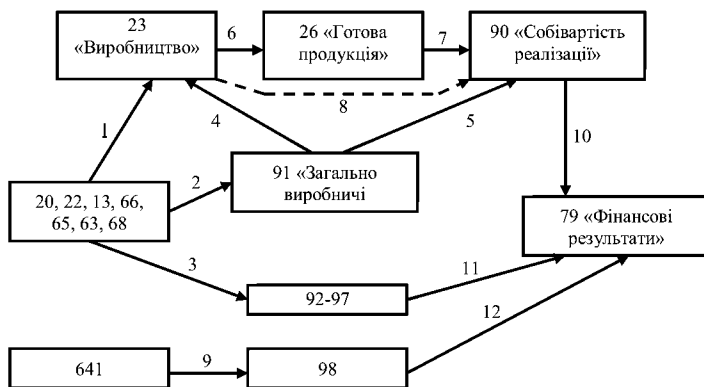


Рисунок 1.2 Облік витрат діяльності в системі рахунків 9-го класу Плану рахунків

Джерело: складено автором на основі [11, 29].

Перелік господарських операцій, які відповідають бухгалтерських записам, наведеним на рисунку 1.1 зазначено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Перелік господарських операцій, які відображають облік витрат діяльності підприємства

Номер стрілки з рисунку 1.1	Зміст господарської операції
1	відображення прямих виробничих витрат
2	відображення в обліку непрямих виробничих витрат
3	відображення в обліку витрат діяльності суб'єкта господарювання (крім виробничих витрат)
4	списання непрямих виробничих витрат (що не підлягають прямому включенню в собівартість продукції) на витрати виробництва: включення в собівартість продукції змінних загальновиробничих витрат і розподілених постійних загальновиробничих витрат
5	списання на собівартість реалізації нерозподілених постійних загальновиробничих витрат
6	оприбуткування на склад готової продукції з виробництва
7	відображення в обліку фактичної собівартості реалізованої продукції (якщо продукція підприємства має товарний характер)
8	відображення в обліку фактичної собівартості послуг, що їх надає підприємство своїм клієнтам (якщо основним видом діяльності суб'єкта господарювання є надання послуг, виконання робіт)
9	відображення в обліку витрат за нарахованим податком на прибуток, якщо у певному звітному періоді дохід від господарської діяльності підприємства перевищив витрати
10	списання виробничих витрат
11	списання витрат господарської діяльності
12	списання витрат з податку на прибуток

Джерело: складено автором на основі [11, 29].

Для організації обліку витрат діяльності має значення документування таких витрат, яке виступає юридичним обґрунтуванням тієї чи іншої господарської операції.

Документування записів в обліку з 1995 року регулюється Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [30]. Крім того були прийняті додаткові нормативи, які встановлювали перелік первинних документів для обліку запасів, основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, розрахунків по оплаті праці. Це саме ті важливі первинні документи, які давали можливість обліковцю відобразити витрати діяльності підприємства.

У 2021 році відбулися зміни у документуванні облікових записів щодо основних засобів та запасів промислового підприємства. Наказ Державної служби статистики України (далі ДССУ) від 22.10.2021 р. № 266 відмінив дію нормативів:

- «наказ Міністерства статистики України від 29 грудня 1995 року № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку»;
- наказ Міністерства статистики України від 22 травня 1996 року № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів»;
- наказ Міністерства статистики України від 21 червня 1996 року № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів»» [31].

Отже, старі первинні документи обліку запасів та основних засобів скасували, а нових не розробили.

Документування витрат на оплату праці регулюється наказом Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489 [32].

Оскільки у 2021 році втратили чинність такі нормативи, які визначали порядок документування виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, основних засобів, а нових нормативів не прийняли, то у бухгалтерів промислових підприємств виникли питання щодо оформлення в обліку матеріальних витрат, амортизаційних відрахувань. У цьому випадку фахівці-обліковці рекомендують розробляти самостійно первинні документи відповідно до вимог нормативу [30], включаючи у розроблені первинні документи всі обов'язкові реквізити. Ще існує думка щодо можливості використання в обліку первинних документів, розроблених для державного сектору економіки.

Важливим моментом організації обліку витрат діяльності є автоматизація облікових процесів. Довгий час серед обліковців була поширена програма автоматизації ІС:Підприємство. Але після вторгнення росії в Україну у 2014 році почали спостерігатися кібератаки в інформаційному просторі з боку агресора. Саме тому у 2016 році були введені санкції РНБО проти компаній з російський

капіталом. До переліку таких компаній включено бізнес-структури з впровадження програми 1С:Підприємство. На сьогодні пропонуються різні альтернативні програмні продукти, наприклад BAS (розробляється в Україні з викупленими правами) або захищені комплекси типу ISpro, що відповідають державним стандартам захисту інформації.

Калькулювання собівартості продукції є важливим етапом організації обліку витрат діяльності, оскільки саме калькуляція є основою ціни продукції підприємства. Для кожної галузі економіки розроблені свої нормативи (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5. – Перелік нормативних документів, які регламентують методику калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг

Норматив	Галузь економіки	Розробник
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [33]	Сільське господарство	Міністерство аграрної політики України
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [34]	Промисловість	Міністерство промислової політики України
Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування у торговельній діяльності [35]	Торгівля	Міністерство економіки України
Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті [36]	Транспорт	Міністерство транспорту України
Методичні рекомендації з формування собівартості проектно-вишукувальних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку [37]	Будівництво, архітектура та житлова політика	Державний комітет будівництва, архітектури та житлової політики України
Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт [38]	Будівельна галузь	Міністерство регіонального розвитку та будівництва України
Методичні рекомендації з формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції [39]	Телебачення і радіомовлення	Державний комітет телебачення і радіомовлення України

Джерело: складено автором.

Зазвичай результати обліку витрат підлягають детальному аналізу. Методику аналізу витрат ми розглянемо у пункті 1.3.

Завершальним етапом організації обліку витрат діяльності є складання звітності про витрати діяльності. Обсяги і методика заповнення внутрішньої звітності підприємства встановлюється обліковою службою підприємства і зазначається у наказі про облікову політику.

Формат зовнішньої звітності регламентується нормативними актами. Базовим нормативом є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності» [9] у додатковій частині якого є форма 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати». Форми 2 дає можливість відслідкувати: витрати діяльності звітного і попереднього періоду у розрізі операційної, фінансової, інвестиційної діяльності; витрати операційної діяльності у розрізі економічних елементів витрат. Детальну розшифровку інших операційних витрат, фінансових, інвестиційних витрат надає розділ 5 форми 5 «Примітки до річної фінансової звітності» [40].

Отже, облік витрат діяльності є складною і відповідальною ділянкою облікового процесу підприємства. Оскільки від належної організації обліку витрат діяльності залежить правильність обчислення фінансового результату, суми податкових зобов'язань підприємства, то обліковець-практик повинен постійно слідкувати за змінами нормативної бази і враховувати її в обліковій роботі, забезпечуючи достовірність показників фінансової звітності.

1.3. Методика аналізу витрат діяльності підприємства

Аналіз витрат діяльності виступає необхідним елементом організації обліку витрат діяльності підприємства, оскільки дає можливість керівнику, обліковцям здійснювати постійний контроль за рівнем витрат, робити висновки та приймати вважені управлінські рішення.

Питання методики аналізу витрат діяльності висвітлені у працях вітчизняних науковців.

Волкова Н.А., Подвальна Н.Е., Семенова К.Д. [41] пропонують аналізувати витрати підприємства в такій послідовності:

- аналіз витрат діяльності: аналіз рівня та динаміки витрат діяльності; аналіз структури витрат;
- аналіз операційних витрат: аналіз витрат на одну гривню вартості продукції; аналіз операційних витрат за економічними елементами; аналіз операційних витрат за статтями калькулювання;
- аналіз виробничої собівартості продукції: аналіз прямих витрат на оплату праці; аналіз непрямих витрат.

Паршин Ю.І., Паршина О.А. [42] пропонує таку послідовність аналізу витрат і собівартості продукції:

- аналіз динаміки загальної суми операційних витрат в цілому та за основними елементами;
- розрахунок витрат на 1 гривню продукції; аналіз звітних калькуляцій по окремих виробках по фактичних і планових показниках;
- аналіз прямих матеріальних витрат;
- аналіз прямих витрат на оплату праці.

Рекова Н.Ю., Підгора Є.О. та ін. [43] пропонують аналізувати витрати в такій послідовності:

- аналіз витрат на виробництво продукції за економічними елементами по підприємству в цілому та окремому виробничому підрозділу за базовий і звітний період, з виділенням змінних і постійних витрат;
- аналіз собівартості продукції за статтями калькуляції;
- факторний аналіз загальної суми витрат на виробництво продукції та собівартості одиниці продукції;
- аналіз витрат на 1 гривню продукції, що випускається;
- аналіз прямих матеріальних витрат;
- аналіз прямих трудових витрат;

- аналіз комплексних статей витрат.

Базецька Г.І. [44] пропонує свій підхід до аналізу витрат, який включає такі етапи:

- аналіз витрат за елементами і статтями витрат;
- аналіз матеріальних витрат;
- аналіз витрат на оплату праці;
- аналіз загальновиробничих витрат.

Рудницький В.С., Любенко А.М., Кундря-Висоцька О.П. та ін. [45] пропонують аналізувати витрати у такій послідовності:

- аналіз собівартості продукції;
- аналіз прямих витрат на виробництво продукції;
- аналіз непрямих витрат.

Синькевич Н.І., Мазуренок О.Р. [46] наводять таку послідовність аналізу витрат:

- аналіз собівартості продукції (робіт, послуг) за елементами витрат і статтями калькуляції;
- оцінка витрат на одну гривню товарної продукції;
- аналіз собівартості окремих виробів;
- аналіз собівартості порівнюваної товарної продукції;
- аналіз прямих витрат на одиницю продукції;
- аналіз непрямих виробничих витрат;
- розрахунок резервів зниження собівартості продукції.

Отже, огляд навчальних посібників українських закладів вищої освіти дає можливість зробити певні узагальнення. Українські науковці дотримуються відносно стандартної схеми аналізу витрат діяльності, яка передбачає заглиблення в аналіз показників з метою надання керівництву, обліково-аналітичним працівникам, власникам інформації, яка б допомагала прийняти управлінське рішення.

На основі аналізу підходів наведених вище науковців у нашому дослідженні аналіз витрат проведемо у такій послідовності:

- аналіз динаміки витрат діяльності: на цьому етапі наведемо показники витрат діяльності за період дослідження у розрізі видів діяльності відповідно до форми 2 «Звіт про фінансові результати»;

- аналіз структури витрат діяльності: розрахунки здійснюватимуться на основі показників динаміки витрат діяльності;

- аналіз динаміки витрат за економічними елементами: аналітичні розрахунки будуть проведені на основі форми 2 «Звіт про фінансові результати»;

- аналіз структури витрат за економічними елементами: розрахунки здійснюватимуться на основі показників динаміки витрат за економічними елементами;

- аналіз динаміки та структури адміністративних витрат: розрахунки здійснюватимуться на основі облікової аналітичної інформації з підприємства;

- аналіз динаміки та структури збутових витрат: розрахунки здійснюватимуться на основі облікової аналітичної інформації з підприємства;

- аналіз динаміки та структури інших операційних, фінансових та інвестиційних витрат: розрахунки здійснюватимуться на основі облікової аналітичної інформації з підприємства;

- аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції: розрахунки здійснюватимуться на основі показників витрат діяльності і чистого доходу від реалізації продукції;

- аналіз фінансових результатів господарської діяльності: передбачає послідовний розрахунок фінансового результату у розрізі видів діяльності, що дає можливість зробити висновки щодо ефективності кожного виду діяльності.

Витрати діяльності промислового підприємства є важливим показником для оцінки результатів його господарської діяльності. Величина витрат повинна постійно обліковуватися, контролюватися і підлягати аналізу. Облік дає змогу постійно фіксувати рівень і структуру витрат завдяки налагодженню аналітичного обліку витрат. Аналіз, використовуючи данні обліку, стає в нагоді керівництву в прийнятті управлінських рішень.

Висновки до розділу 1

1. У нашому дослідженні застосовується ресурсний і бухгалтерський підхід до визначення сутності витрат. Витрати – це ресурси підприємства (матеріальні, нематеріальні, трудові), які господарюючий суб'єкт використовує у своїй господарській діяльності для отримання економічного ефекту (результату) виходячи із статутної діяльності останнього. Бухгалтерський підхід до визначення поняття «витрати» регламентується діючими нормативами. Суть бухгалтерського підходу полягає у трактуванні витрат, як події в господарській діяльності суб'єкта господарювання, яка призводить або до зменшення активів (зменшення ресурсів: матеріальних, нематеріальних), або до збільшення зобов'язань за результатами господарської діяльності.

Для організації обліку витрат важливою є нормативне регулювання, тому у роботі розглянуто класифікацію витрат відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

2. Організація обліку витрат діяльності передбачає комплекс скоординованих облікових процедур, які мають забезпечити надання достовірної та об'єктивної інформації про витрати підприємства, понесені при веденні господарської діяльності. Можна виділити такі етапи організації обліку витрат на підприємстві: визначення структури витрат; вибір облікової політики щодо витрат; формування системи рахунків обліку витрат; розробка системи документування витрат; встановлення рівня автоматизації облікових операцій з обліку витрат; вибір системи розподілу витрат; визначення порядку калькулювання собівартості продукції; здійснення аналізу витрат; встановлення порядку формування та подання внутрішньої та зовнішньої звітності про витрати діяльності. За кожним з цих етапів організації обліку витрат є один або кілька нормативних документів, які головний бухгалтер повинен опрацювати і вибрати те, що є важливим для базового підприємства. У п. 1.2 наведено результати аналізу основних нормативно-правових документів, які визначають методику обліку витрат діяльності промислового підприємства.

3. Аналіз витрат діяльності виступає необхідним елементом організації обліку витрат діяльності підприємства, оскільки дає можливість керівнику, обліковцям здійснювати постійний контроль за рівнем витрат, робити висновки та приймати виважені управлінські рішення. У роботі проаналізовано різні методики аналізу витрат діяльності, висвітлені працях вітчизняних науковців. На основі аналізу навчально-методичної літератури визначено послідовність аналізу витрат діяльності, яку буде використано при написанні п. 2.3.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЕНЕРГЕТИЧНОЇ ГАЛУЗІ

2.1. Стан та перспективи розвитку енергетичної галузі в Україні

Сьогодні енергетична галузь України переживає складні часи. Цілеспрямовані обстріли ворожих сусідів, які відкрито напали на країну, знищують всю енергетичну систему країни і змушують українців сидіти без світла і тепла.

Енергетична система України поєднує генеруючі потужності, розподільчі мережі по регіонах, лінії передачі електроенергії за різними класами напруги. Фактично система електропостачання включає дві важливі складові:

- технічне забезпечення споживачів електроенергією;
- регулювання процесів всередині електроенергетичного комплексу.

За 2022-2025 роки в Україні повністю зруйновані 45% генеруючих потужностей електроенергії [47]. Знищена вся теплова генерація, 87% вугільних ТЕЦ є втраченими [47].

Дуже постраждали прифронтові регіони від обстрілів. Але агресор прагне максимально знищити всі об'єкти електропостачання, генерації, щоб створити гуманітарну катастрофу в країні, яка б сприяла виселенню населення країни зі східних областей і міграції цього населення в центральні і західні області України, або за кордон.

У таблиці 2.1 наведено кількість діючих суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки.

Показники таблиці 2.1 вказують, що кількість суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії з 2010 року постійно зростала.

Таблиця 2.1. – Кількість діючих суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки, од.

Рік	Виробництво, передача та розподілення електроенергії КВЕД 35.1	Виробництво електроенергії КВЕД 35.11	Передача електроенергії КВЕД 35.12	Розподілення електроенергії КВЕД 35.13	Торгівля електроенергією КВЕД 35.14
2010	450	178	21	150	101
2011	478	219	18	180	61
2012	564	289	32	177	66
2013	844	535	37	199	73
2014	715	427	43	165	80
2015	720	421	38	167	94
2016	666	404	30	145	87
2017	797	528	32	145	92
2018	1275	936	39	154	146
2019	2038	1530	51	158	299
2020	2273	1721	46	145	361
2021	2349	1740	43	139	427
2022	1976	1432	29	123	392
2023	2287	1599	42	120	526
2024	2236	1563	48	118	507
Відхилення					
2021-2010	1899	1562	22	-11	326
2022-2021	-373	-308	-14	-16	-35
2023-2022	311	167	13	-3	134
2024-2023	-51	-36	6	-2	-19
2024-2021	-113	-177	5	-21	80

Джерело: складено автором на основі [48].

У 2022 році цей ріст припинився і кількість суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії склала 1976 одиниць, що на 308 менше за подібний показник 2021 року і основною причиною такої ситуації стали бойові дії на території України, які знищували енергетичні об'єкти і відповідні підприємства. В інші роки (2023-2024) ситуація відносно стабілізувалася.

Структура кількості діючих суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки наведена у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2. – Структура діючих суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки, %

Рік	Виробництво, передача та розподілення електроенергії КВЕД 35.1	Виробництво електроенергії КВЕД 35.11	Передача електроенергії КВЕД 35.12	Розподілення електроенергії КВЕД 35.13	Торгівля електроенергією КВЕД 35.14
2010	100,00	39,56	4,67	33,33	22,44
2011	100,00	45,82	3,77	37,66	12,76
2012	100,00	51,24	5,67	31,38	11,70
2013	100,00	63,39	4,38	23,58	8,65
2014	100,00	59,72	6,01	23,08	11,19
2015	100,00	58,47	5,28	23,19	13,06
2016	100,00	60,66	4,50	21,77	13,06
2017	100,00	66,25	4,02	18,19	11,54
2018	100,00	73,41	3,06	12,08	11,45
2019	100,00	75,07	2,50	7,75	14,67
2020	100,00	75,71	2,02	6,38	15,88
2021	100,00	74,07	1,83	5,92	18,18
2022	100,00	72,47	1,47	6,22	19,84
2023	100,00	69,92	1,84	5,25	23,00
2024	100,00	69,90	2,15	5,28	22,67
Відхилення					
2021-2010	0,00	34,52	-2,84	-27,42	-4,27
2022-2021	0,00	-1,60	-0,36	0,31	1,66
2023-2022	0,00	-2,55	0,37	-0,98	3,16
2024-2023	0,00	-0,02	0,31	0,03	-0,33
2024-2021	0,00	-4,17	0,32	-0,64	4,50

Джерело: складено автором на основі [48].

Аналіз показників таблиці 2.2 вказує, що в структурі діючих суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії у 2010 році спостерігалось відносно рівномірне співвідношення між виробничими і передавальними підприємствами. З 2012 року питома вага генеруючих суб'єктів господарювання перетнула показник 51,24 % і постійно збільшувалася. Так у 2021 році (перед війною) питома вага генеруючих підприємств склала 74,07 %, підприємства по передачі і розподілу електроенергії становили 7,75 % сукупно (1,83 % і 5,92 %). Подібні співвідношення мали місце і у 2024 році: домінуючий

відсоток генеруючих і торгівельних підприємств (69,9 % і 22,67 %) і незначний відсоток підприємств по передачі і розподілу електроенергії (2,15 % і 5,28 %). Основна причина таких співвідношень – значні руйнування нашої розподільчої енергетичної системи, що зумовлює технічну неможливість передати електрику в східні та центральні регіони України і рівномірно надати відповідні послуги громадянам країни.

Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки наведена у таблиці 2.3. Нажаль не вся інформація є доступною для аналізу, оскільки через важливість галузі для національної безпеки України частина показників має позначку «к/с» – конфіденційна статистика.

Таблиця 2.3. – Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки, чол.

Рік	Виробництво, передача та розподілення електроенергії КВЕД 35.1	Виробництво електроенергії КВЕД 35.11	Передача електроенергії КВЕД 35.12	Розподілення електроенергії КВЕД 35.13	Торгівля електроенергією КВЕД 35.14
1	2	3	4	5	6
2010	244843	88619	21712	96446	к/с
2011	227553	85323	21690	к/с	к/с
2012	224393	81793	23849	к/с	к/с
2013	222329	81157	23614	к/с	к/с
2014	211939	к/с	22105	к/с	13364
2015	191865	73736	15962	92135	10032
2016	186103	72206	15873	88919	9105
2017	174866	67497	13671	84513	9185
2018	169004	66983	15917	75571	10533
2019	169717	70679	к/с	к/с	8307
2020	170203	64822	к/с	к/с	9664
2021	170263	64009	к/с	к/с	9957
2022	156947	59726	к/с	к/с	9287
2023	142747	51667	к/с	к/с	8936
2024	140086	49629	к/с	к/с	9274
Відхилення					
2021-2010	-74580	-24610	к/с	к/с	к/с
2022-2021	-13316	-4283	к/с	к/с	-670
2023-2022	-14200	-8059	к/с	к/с	-351

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6
2024-2023	-2661	-2038	к/с	к/с	338
2024-2021	-30177	-14380	к/с	к/с	-683

Джерело: складено автором на основі [49].

Відповідно до показників таблиці 2.3 спостерігається суттєве зменшення працівників суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії. Так за період 2021-2024 року (період до війни і активної фази бойових дій) кількість працівників цієї сфери зменшилася на 30177 чоловік, що відповідає 17,72 %. Зменшення працівників зумовлено переважно станом загальної мобілізації. Активна частина чоловічого населення України воює, частина виїхала за межі України, частина населення знаходиться під окупацією, а частина загинула через бойові дії. Потрібно відмітити, що подібна ситуація має місце і в інших галузях економіки.

Таблиця 2.4 сформована на основі таблиці 2.3.

Таблиця 2.4. – Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки, чол.

Рік	Виробництво, передача та розподілення електроенергії КВЕД 35.1	Виробництво електроенергії КВЕД 35.11	Передача електроенергії КВЕД 35.12 Розподілення електроенергії КВЕД 35.13	Торгівля електроенергією КВЕД 35.14
1	2	3	4	5
2010	244843	88619	118158	38066
2015	191865	73736	108097	10032
2016	186103	72206	104792	9105
2017	174866	67497	98184	9185
2018	169004	66983	91488	10533
2019	169717	70679	90731	8307
2020	170203	64822	95717	9664
2021	170263	64009	96297	9957
2022	156947	59726	87934	9287
2023	142747	51667	82144	8936
2024	140086	49629	81183	9274
Відхилення				
2021-2010	-74580	-24610	-21861	-28109
2022-2021	-13316	-4283	-8363	-670

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5
2023-2022	-14200	-8059	-5790	-351
2024-2023	-2661	-2038	-961	338
2024-2021	-30177	-14380	-15114	-683

Джерело: складено автором на основі [49].

Використаємо показники таблиці 2.4 для аналізу структури працівників суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії.

Структура зайнятих працівників у суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки наведена у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5. – Структура зайнятих працівників у суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії за 2010-2024 роки, %

Рік	Виробництво, передача та розподілення електроенергії КВЕД 35.1	Виробництво електроенергії КВЕД 35.11	Передача електроенергії КВЕД 35.12 Розподілення електроенергії КВЕД 35.13	Торгівля електроенергією КВЕД 35.14
2010	100,00	36,19	48,26	15,55
2015	100,00	38,43	56,34	5,23
2016	100,00	38,80	56,31	4,89
2017	100,00	38,60	56,15	5,25
2018	100,00	39,63	54,13	6,23
2019	100,00	41,65	53,46	4,89
2020	100,00	38,09	56,24	5,68
2021	100,00	37,59	56,56	5,85
2022	100,00	38,05	56,03	5,92
2023	100,00	36,19	57,55	6,26
2024	100,00	35,43	57,95	6,62
Відхилення				
2021-2010	0,00	1,40	8,30	-9,70
2022-2021	0,00	0,46	-0,53	0,07
2023-2022	0,00	-1,86	1,52	0,34
2024-2023	0,00	-0,77	0,41	0,36
2024-2021	0,00	-2,17	1,39	0,77

Джерело: складено автором на основі [49].

Аналітичні дані таблиці 2.4 вказують, що питома вага працівників, які залучені у діяльність підприємств по передачі і розподілу електроенергії є найбільшою та коливалася з 48,26 % у 2010 році до 57,95 % у 2024 році. Тобто при зменшенні кількості працівників суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії збільшується питома вага працівників саме передавальних і розподільчих підприємств. Це є логічним кроком, адже на сьогоднішній день частіше стоїть проблема передачі електроенергії кінцевому споживачу з різних джерел, у тому числі із закордонних, ніж виробництво електроенергії (яке зменшилося через знищення або захоплення власності ворогом під час ведення бойових дій на території України).

Одним з провідних підприємств, яке веде діяльність у сфері розподілу електричної енергії є Приватне акціонерне підприємство «Волиньобленерго» (далі ПрАТ «Волиньобленерго»). Юридична адреса підприємства: 43023, Україна, Луцький р-н, Волинська обл., місто Луцьк, вулиця Яремчука Назарія, будинок 4 [50].

Підприємство здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України, зокрема Закону України «Про ринок електричної енергії» [51], нормативно-правових актів Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг (НКРЕКП), а також власного статуту.

Основний вид діяльності: 35.13 Розподілення електроенергії [50].

Інші види діяльності:

- «43.21 Електромонтажні роботи;
- 85.32 Професійно-технічна освіта;
- 49.41 Вантажний автомобільний транспорт;
- 71.12 Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах;
- 71.20 Технічні випробування та дослідження;
- 74.90 Інша професійна, наукова та технічна діяльність;

- 33.13 Ремонт і технічне обслуговування електронного й оптичного устаткування;
- 33.14 Ремонт і технічне обслуговування електричного устаткування;
- 41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель;
- 42.22 Будівництво споруд електропостачання та телекомунікацій;
- 47.19 Інші види роздрібно́ї торгівлі в неспеціалізованих магазинах;
- 47.91 Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу інтернет» [50].

Основною метою діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» є «забезпечення надійного, безперебійного та якісного електропостачання споживачів, ефективна експлуатація та розвиток електричних мереж, а також отримання прибутку шляхом здійснення господарської діяльності» [52]. Підприємство виконує функції оператора системи розподілу електричної енергії в межах закріпленої ліцензійної території.

Організаційна структура ПрАТ «Волиньобленерго» включає:

- апарат управління;
- виробничі підрозділи;
- районні та міські електричні мережі;
- допоміжні служби.

Основні показники техніко-економічні показники господарської діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки наведені в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6. – Основні техніко-економічні показники господарської діяльності
ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки

Показник	2022	2023	2024	Відхилення	
				2024-2023	2024-2022
1	2	3	4	5	6
1. Валюта балансу, тис. грн.	3024473	2896683	7479538	4582855	4455065
2. Собівартість товарної продукції, тис. грн.	1875105	2070410	2473336	402926	598231
3. Обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг) в діючих цінах, тис. грн.	1714499	2179764	2739698	559934	1025199

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5	6
4. Середньоспівска чисельність працюючих, чол.	1995	1994	1934	-60	-61
5. Основні засоби (первісна вартість), тис. грн.	4164931	4676995	7434004	2757009	3269073
6. Знос основних засобів, тис. грн.	1421753	2072022	332809	-1739213	-1088944
7. Знос основних засобів, %	34,14	44,30	4,48	-39,83	-29,66
8. Питома вага залишкової вартості у валюті балансу, %	90,70	89,93	94,94	5,01	4,24
9. Запаси, тис. грн.:	61655	57011	54949	-2062	-6706
10. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	24730	38447	56604	18157	31874
11. Дебіторська заборгованість за виданими авансами, тис. грн.	24148	73378	77898	4520	53750
12. Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, тис. грн.	7407	21	22	1	-7385
13. Зареєстрований капітал	23864	23864	23864	0	0
14. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1491049	1733489	2196047	462558	704998
15. Кредиторська заборгованість перед постачальниками, тис. грн.	92332	24138	28794	4656	-63538
16. Кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, тис. грн.	40488	32912	29983	-2929	-10505
17. Кредиторська заборгованість за одержаними авансами, тис. грн.	77808	152392	131602	-20790	53794
18. Фондовіддача, грн./грн.	0,41	0,47	0,37	-0,10	-0,04
19. Фондомісткість, грн./грн.	2,43	2,15	2,71	0,57	0,28
20. Фондоозброєність, грн. / працівника	2087,68	2345,53	3843,85	1498,31	1756,16

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства та [50].

Показники таблиці 2.6 вказують на зростання валюти балансу, що вже є позитивним моментом діяльності ПрАТ «Волиньобленерго». Так за період 2022-2024 років валюта балансу зросла в 2,47 разів і склала у 2024 році 7579,5 млн грн.

На підприємстві майже стабільна кількість працюючих, лише у 2024 році відбулося зменшення штатних працівників на 60 працівників від показника 2023 року.

На ПрАТ «Волиньобленерго» з 2022 року по 2024 рік значно оновилися основні засоби. Якщо вартість основних засобів на кінець 2022 року становила 4164,9 млн грн., то у 2024 році основні засоби становили 7434,0 млн грн., що на 78,49 % більше за рівень 2022 року. Саме оновленням основних засобів

пояснюється зменшення рівня зносу основних засобів з 34,14 % у 2022 році до 4,48 % у 2024 році.

Оскільки ПрАТ «Волиньобленерго» надає послуги населенню, яке розраховується за фактом отриманих послуг, то зрозумілим є значний розмір дебіторської заборгованості кінцевих споживачів. Оскільки населення в умовах війни знаходиться в непростій економічній ситуації, то наслідком цих фактів є збільшення показника дебіторської заборгованості за послуги. Аналогічно спостерігається збільшення дебіторської заборгованості за виданими авансами. Таке збільшення пов'язане із попередньою оплатою кабельно-провідникової продукції, трансформаторного обладнання, приладів обліку, засобів автоматизації.

Аналітичні показники вказують на зменшення кредиторської заборгованості перед постачальниками у 2024 році на 68,81% від рівня 2022 року.

Оскільки вартість основних засобів ПрАТ «Волиньобленерго» є доволі значною, то фондovіддача є меншою за рекомендовані більше за 1. Фондовіддача основних засобів у 2022 році склала 0,41. Це означає 1 гривня, вкладена в основні засоби приносила 41 копійку виручки від реалізації послуг. У 2023 році показник збільшився на 0,06, а у 2024 році знизився від рівня 2023 і 2022 років. Станом на кінець 2024 року фондovіддача склала 0,37, тобто 1 гривня, вкладена в основні засоби забезпечила виручку у розмірі 37 копійок. Тобто у жодному з періодів фондovіддача не перевищила одиницю.

Фондомісткість є показником, оберненим до фондovіддачі. Рекомендоване значення менше за 1. Тобто у період 2022-2024 років фондомісткість не відповідала нормативному значенню і була доволі значною. Так, на кінець 2024 року фондомісткість склала 2,71 і це означає, що на 1 грн. виручки від реалізації припадає 2,71 грн. основних засобів. Або іншими словами: витрати підприємства на основні засоби у розмірі 2,71 грн. забезпечили виручку у розмірі 1 грн.

Оскільки вартість основних засобів ПрАТ «Волиньобленерго» зростає, то зростає і фондоозброєність. Так у 2022 році на одного працівника по розрахунках припадало 2087,68 грн., а вже у 2024 році більше на 1756,16 грн. (на 84,12 %).

Не зважаючи на невідповідні встановленим нормам показники фондомісткості і фондовіддачі, ПрАТ «Волиньобленерго» є прибутковим. Станом на кінець 2024 року нерозподілений прибуток склав 2196,0 млн. грн., що на 47,28 % більше за такий показник 2022 року.

У наступному пункті розглянемо організацію обліку витрат діяльності енергетичних компаній використовуючи для прикладу господарську діяльність ПрАТ «Волиньобленерго».

2.2. Організація обліку витрат діяльності енергетичних компаній

Облік в енергетичних компаніях має свої особливості, в залежності від специфіки діяльності підприємства енергетичної галузі: виробництво електроенергії, передача електроенергії, розподіл електроенергії, торгівля електроенергією.

Ми у своєму дослідженні зупинимося на обліку в енергетичних компаніях, які займаються розподілом електроенергії.

Облік у розподільчих енергетичних компаніях організовується відповідно до:

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8];

- національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) або МСФЗ (у разі їх застосування);

- галузевих нормативних документів НКРЕКП;

- податкового законодавства України;

- внутрішніх регламентів підприємства (облікова політика підприємства, положення про документообіг, графік руху документів і регламентування взаємозв'язків між структурними підрозділами, інше).

Отже, енергетичні компанії, які працюють за КВЕД 35.13, є операторами системи розподілу та здійснюють:

- транспортування електричної енергії мережами середньої та низької напруги;

- експлуатацію, технічне обслуговування та ремонт електричних мереж;
- приєднання споживачів до електромереж;
- облік електричної енергії та послуг з її розподілу.

Облікова політика таких суб'єктів господарювання передбачає визначення:

- методів оцінки та амортизації основних засобів, оскільки діяльність господарства має високий показник фондомісткості і фондоозброєності;
- порядку обліку витрат діяльності: встановлення переліку витрат, методики розподілу непрямих витрат;
- механізму калькулювання собівартості послуг;
- методики обліку ремонтів (поточних і капітальних) електромереж;
- порядку обліку доходів за різними тарифами (регульованими, нерегульованими);
- методики обліку витрат, доходів, фінансових результатів за різними структурними підрозділами.

Оскільки основна діяльність ПрАТ «Волиньобленерго» здійснюється за КВЕД 35.13, зупинемося на організації обліку саме на цьому підприємстві.

Бухгалтерська служба ПрАТ «Волиньобленерго» повинна щоденно підтримувати операційну діяльність підприємства, формувати фінансову та податкову звітність. Особливостями діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» є: значна питома вага основних засобів (станом на кінець 2025 року питома вага залишкової вартості основних у валюті балансу склала 94,94 %); великий обсяг первинної документації; значна кількість ремонтних програм; масштабні обсяги розрахунків із споживачами послуг та підрядниками.

Облікова служба підприємства має лінійне підпорядкування головному бухгалтеру і організована за функціональним принципом, при якому обліковий процес поділяється на окремі ділянки (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7. – Ділянки облікового процесу на ПрАТ «Волиньобленерго»

Ділянка обліку	Перелік виконуваних облікових операцій
Облік основних засобів і капітальних інвестицій	Придбання, модернізація, ремонт, введення в експлуатацію, амортизація
Облік запасів, матеріалів і МШП	Надходження, списання, контроль залишків
Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками	Укладання договорів, формування накладних, претензій, контроль розрахунків
Облік розрахунків з персоналом	Розрахунок заробітної плати, відпускних, лікарняних, податків і внески на соціальне страхування (пов'язаних з оплатою праці)
Облік розрахунків з бюджетом	ПДВ, податок на прибуток, місцеві податки, звірки з контролюючими органами
Облік доходів і витрат за видами діяльності	Аналітичний облік доходів, витрат, фінансових результатів у розрізі окремих послуг, структурних підрозділів, формування фінансової звітності

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Бухгалтерія ПрАТ «Волиньобленерго» взаємодіє з технічними службами, підрозділами експлуатації мереж, службою закупівель, юридичним відділом, відділом кадрів, економістами.

Облікова служба ПрАТ «Волиньобленерго» у своїй діяльності керується чинною нормативною базою (п. 1.3) та внутрішніми регламентними документами, а саме:

- наказом про облікову політику;
- робочим планом рахунків, який сформований під особливості діяльності підприємства з відповідними обсягами аналітичності рахунків (2-го, 3-го порядків);
- графіком документообігу;
- посадовими інструкціями обліковців;
- графіком закриття показників звітного місяця (дати, показники, відповідальні особи).

Основою організації обліку є первинні документи. Перелік основних первинних документів ПрАТ «Волиньобленерго» наведено у таблиці 2.8.

ПрАТ «Волиньобленерго» використовує автоматизовану систему комерційного обліку електричної енергії (АСКОЕ), що є нормативно визначеною системою для операторів системи розподілу.

Таблиця 2.8. – Перелік основних первинних документів
ПрАТ «Волиньобленерго»

Ділянка обліку	Первинні документи
Облік основних засобів і капітальних інвестицій	Накладна, акт введення в експлуатацію, договір на проведення ремонтних робіт (капітальних, поточних), розрахунок амортизації, акт списання основних засобів, інвентарні картки
Облік запасів, матеріалів і МШП	Накладні, акти списання, вимоги, лімітно-забірні картки
Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками	Акти, накладні, договори, претензії
Облік розрахунків з персоналом	Накази, штатний розпис, посадові оклади, табель обліку використання робочого часу, акт виконаних робіт, документи про пільги, розрахункова відомість по оплаті праці, розрахунок відпускних, розрахунок лікарняних, розрахунок ЄСВ
Облік розрахунків з бюджетом	Податкова накладна з ПДВ, розрахунок податку на прибуток
Облік доходів і витрат за видами діяльності	Акти, накладні, договори, претензії, платіжна інструкція, прибуткові і видаткові касові ордери, банківська виписка, авансові звіти, ремонтні відомості, дефектні акти, наряди на виконання робіт, акти технічного обстеження

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

АСКОЕ забезпечує:

- збір, обробку, зберігання та передачу даних комерційного обліку;
- автоматичне щоденне зчитування погодинних даних з лічильників для споживачів групи «а»;
- інтеграцію з інформаційними системами адміністратора комерційного обліку (DataHub);
- дистанційне управління та параметризацію лічильників;
- обмін даними через мережу TCP/IP та SQL-бази даних (архітектура «клієнт-сервер»).

ПрАТ «Волиньобленерго» також використовує інтелектуальні лічильники для споживачів, що:

- дозволяє здійснювати автоматичне зчитування даних та погодинний облік без фізичного обходу лічильників споживачів;

– дає змогу інтегрувати з АСКОЕ через GPRS / GRE-тунелі або інші канали зв'язку;

– забезпечує аналіз та прогнозування споживання електроенергії.

Дані, зібрані через АСКОЕ та інтелектуальні лічильники, передаються в DataHub, яка виступає централізованою платформою для зберігання та обміну комерційними даними учасників ринку електроенергії.

ПрАТ «Волиньобленерго» має цифрові сервіси, через які здійснюється взаємодія з кінцевими споживачами, а саме:

- особистий кабінет споживача;
- офіційні канали у Вайбер-групах;
- онлайн-обмін зверненнями та заявами.

Автоматизований облік послуг, наданих споживачам, дає можливість вести облік доходів, розрахунків з клієнтами, виявляти пошкодження ліній електропередач.

ПрАТ «Волиньобленерго» для бухгалтерського обліку господарської діяльності використовує BAS (Business Automation Software), перероблену під свої потреби та інтегровану із системами комерційного обліку електроенергії (АСКОЕ), білінговими та інформаційними системами підприємства. Отже ПрАТ «Волиньобленерго» використовує:

- BAS для бухгалтерського, податкового та управлінського обліку;
- АСКОЕ (є технічно-комерційною системою) для збору погодинних даних обліку.

На ПрАТ «Волиньобленерго» здійснюється внутрішній контроль господарської діяльності відповідно до Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань [53].

Система внутрішнього контролю в обліковій роботі включає попередній контроль (на етапі договорів і заявок), поточний контроль (під час відображення операцій) і підсумковий контроль (перед складання звітності). Зовнішній контроль на ПрАТ «Волиньобленерго» здійснює:

– Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг: аналіз регуляторної звітності (витрати, доходи, структура тарифу); планові та позапланові перевірки; контроль цільового використання коштів тарифу; перевірка виконання інвестиційних програм; аналіз даних бухгалтерського та управлінського обліку;

– Державна податкова служба України здійснює контроль у частині: податку на прибуток підприємств; податку на додану вартість; інших податків і зборів; правильності ведення податкового обліку; достовірності податкової звітності;

– Незалежний зовнішній аудит: за 2024 рік перевірку здійснювала незалежна аудиторська компанія ТОВ «Варанта»;

– Державна аудиторська служба України: перевіряє використання державних коштів;

– Антимонопольний комітет України: здійснює контроль за монопольним становищем на ринку;

– Державна служба з питань праці: здійснює перевірку обліку оплати праці.

Фінансова, податкова і статистична звітність формується на основі даних бухгалтерського обліку після проведення процедур закриття місяця. Окремо бухгалтерія готує інформацію для внутрішніх користувачів: керівництва, економічної служби, підрозділів, які планують ремонти та закупівлі.

Облік витрат діяльності на ПрАТ «Волиньобленерго» є однією з найважливіших ділянок облікового процесу підприємства.

Документування витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» наведено в таблиці 2.9.

Первинні документи систематизують працівники облікової служби підприємства і використовують для забезпечення аналітичного обліку на ПрАТ «Волиньобленерго» у розрізі:

– за об'єктами витрат: підстанція, лінія, конкретна ділянка мережі, об'єкт ремонту, адреса;

Таблиця 2.9. – Документування витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго»

Витрати діяльності	Первинні документи
Матеріальні витрати	Договори з постачальниками, специфікації, рахунки, видаткові накладні, товарно-транспортні накладні, прибуткові документи складу (підтвердження оприбуткування) вимоги на відпуск матеріалів у виробництво, накладні внутрішнього переміщення акти списання матеріалів (із зазначенням підстави, об'єкта, норм або фактичного використання)
Транспортні витрати і витрати паливно-мастильних матеріалів	Шляхові листи або інші внутрішні форми обліку пробігу і рейсів, чеки/накладні на пальне, договори з АЗС, акти списання паливно-мастильних матеріалів, розрахунки за нормами на ремонт і техобслуговування транспорту
Витрати на оплату праці і на соціальні заходи	Кадрові накази (прийняття, переведення, відпустки, зміни умов праці), таблиці обліку робочого часу, наряди/листи обліку виконаних робіт, розрахунково-платіжні відомості, лікарняні листи, відомості на виплату заробітної плати, документи щодо нарахування ЄСВ і утримань із заробітної плати
Витрати на ремонти і утримання основних засобів	Заявки на ремонт, графіки ремонтів, дефектні акти, відомості обсягів робіт, кошториси (внутрішні або підрядні), акти виконаних робіт, акти списання матеріалів на ремонт, документи на введення в експлуатацію (якщо йдеться про модернізацію чи поліпшення)
Інші операційні витрати	Акти списання та ліквідації малоцінних і швидкозношуваних предметів; документи щодо створення та використання резерву сумнівних боргів (розрахунки бухгалтерії, накази керівника); акти інвентаризації та інвентаризаційні описи; акти про нестачі, втрати від псування майна, акти службових розслідувань; рішення судів, претензійні матеріали, акти звірки (штрафи, пені, неустойки, визнані підприємством); акти наданих послуг та рахунки за охоронні, аварійні, експертні та інші операційні послуги; бухгалтерські довідки щодо відображення інших операційних витрат
Адміністративні витрати	Договори на надання послуг (юридичних, аудиторських, консультаційних, охоронних, інформаційних), рахунки та акти наданих послуг, накази керівника, авансові звіти, накладні на придбання канцелярських товарів і господарських матеріалів, акти списання, рахунки за комунальні послуги, документи на відрядження (накази, кошториси, звіти про відрядження)
Фінансові витрати	Кредитні договори та договори позики, графіки погашення кредитів, банківські виписки, розрахунки відсотків за користування кредитами, довідки бухгалтерії щодо нарахування відсотків, платіжні інструкції
Інші витрати	Акти списання та ліквідації основних засобів та інших необоротних активів, акти інвентаризації, документи щодо створення резервів забезпечень, бухгалтерські довідки, акти звірки розрахунків
Витрати по податку на прибуток	Бухгалтерські довідки та розрахунки податкових різниць

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

- за підрозділами: РЕМ (Район електричних мереж), служби (підстанцій і розподільчих пунктів, релейного захисту та автоматики, високовольтних мереж, кабельних мереж, діагностики та контролю стану обладнання, інші), дільниці, апарат управління;

- за видами робіт: поточний ремонт, аварійно-відновлювальні роботи, техобслуговування, модернізація;

- за статтями витрат: матеріали, кабель, пальне, послуги підрядників, оплата праці, спецтехніка;

- за договорами і контрагентами;

- за джерелами фінансування.

Особливу увагу в аналітичному обліку ПрАТ «Волиньобленерго» приділено витратам на утримання та експлуатацію електричних мереж, які становлять значну частку загальних витрат підприємства. До таких витрат належать витрати на ремонт основних засобів, оплату праці оперативного та ремонтного персоналу, амортизаційні відрахування, а також витрати на матеріали та паливно-енергетичні ресурси.

Аналітичний і синтетичний облік витрат ПрАТ «Волиньобленерго» організовано відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також внутрішніх регламентів підприємства з урахуванням специфіки діяльності з розподілу електричної енергії.

Облік основних виробничих витрат підприємства ведеться на активному балансовому рахунку 23 «Виробництво».

За дебетом рахунку 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці виробничого персоналу, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів виробничого призначення, інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати. За кредитом рахунку 23 відображається фактична виробнича собівартість наданих послуг з розподілу електричної енергії та виконаних робіт, яка списується у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації».

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» на ПрАТ «Волиньобленерго» ведеться за видами діяльності та структурними підрозділами. До синтетичного рахунку 23 відкрито аналітичні субрахунки, зокрема:

- 231 «Основна діяльність з розподілу електричної енергії»;
- 232 «Технічне обслуговування та експлуатація електричних мереж»;
- 233 «Ремонт електричних мереж та обладнання»;
- 234 «Витрати допоміжних підрозділів»;
- 235 «Витрати транспортного господарства».

Основні бухгалтерські проведення з формування виробничих витрат ПрАТ «Волиньобленерго» відповідають загальним нормативам і вказані на рис. 1.2.

Слід зазначити, що незавершене виробництво на підприємстві відсутнє, що зумовлено специфікою діяльності з розподілу електричної енергії, яка здійснюється безперервно, а результат послуги споживається одночасно з її наданням.

Облік загальновиробничих витрат, пов'язаних з організацією виробничого процесу та управлінням підрозділами, а також витрат на утримання й експлуатацію електричних мереж, машин та обладнання, ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

За дебетом рахунку 91 відображаються визнані загальновиробничі витрати у кореспонденції з кредитом рахунків 201 «Сировина і матеріали», 203 «Паливо», 207 «Запасні частини», 66 «Розрахунки з оплати праці», 65 «Розрахунки за страхуванням», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» та інших.

За кредитом рахунку 91 здійснюється щомісячне списання загальновиробничих витрат на рахунок 23 «Виробництво» та частково на рахунок 90 «Собівартість реалізації» відповідно до обраної бази розподілу.

Аналітичний облік загальновиробничих витрат ведеться за місцями їх виникнення, центрами відповідальності та статтями витрат, що забезпечує контроль за ефективністю використання ресурсів.

Узагальнення інформації про собівартість реалізованих послуг з розподілу електричної енергії здійснюється на рахунку 90 «Собівартість реалізації». За дебетом рахунку 90 відображається виробнича собівартість реалізованих послуг у кореспонденції з кредитом рахунку 23 «Виробництво», а за кредитом – списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Адміністративні витрати, інші операційні витрати, фінансові, інвестиційні, та витрати з податку на прибуток не включаються до виробничої собівартості послуг, а обліковуються на рахунках витрат звітного періоду:

- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут»;
- 94 «Інші витрати операційної діяльності»;
- 95 «Фінансові витрати»;
- 96 «Втрати від участі в капіталі»;
- 97 «Інші витрати»;
- 98 «Податок на прибуток».

Протягом звітного періоду всі зазначені витрати узагальнюються за дебетом відповідних рахунків, а наприкінці періоду списуються на рахунок 79 «Фінансові результати» для визначення чистого фінансового результату діяльності підприємства.

Облік витрат ПрАТ «Волиньобленерго» є автоматизованим та здійснюється із застосуванням сучасної інформаційної системи бухгалтерського та управлінського обліку BAS, яка забезпечує формування синтетичних і аналітичних реєстрів, журналів-ордерів, оборотних відомостей, Головної книги, а також фінансової та податкової звітності відповідно до чинного законодавства України.

Інформація про витрати діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» відображається у формі №2 «Звіт про фінансові результати», яка подається щоквартально наростаючим підсумком з початку року та за підсумками року у складі річної фінансової звітності.

За результатами аналізу діючої методики обліку витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» можна зробити висновок, що система обліку організована відповідно до чинного законодавства України та забезпечує повну й достовірну інформацію для управління витратами і формування фінансових результатів.

2.3. Аналіз витрат діяльності розподільчих енергетичних компаній

Аналіз витрат діяльності проведемо на основі показників діяльності ПрАТ «Волиньобленерго».

У таблиці 2.10 наведено динаміку витрат діяльності підприємства за 2022-2024 роки.

Таблиця 2.10. – Динаміка витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр., тис. грн.

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Собівартість реалізованої продукції	1875105	2070410	2473336	195305	402926	598231
2. Адміністративні витрати	112093	121055	151416	8962	30361	39323
3. Витрати на збут	0	0	0	0	0	0
4. Інші операційні витрати	29198	277326	302405	248128	25079	273207
5. Фінансові витрати	2914	582	854	-2332	272	-2060
6. Інші витрати	266	737	182	471	-555	-84
7. Податок на прибуток	49375	48437	90439	-938	42002	41064
Разом витрат діяльності	2068951	2518547	3018632	449596	500085	949681

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Аналітичні дані таблиці 2.10 вказують на постійне збільшення витрат за період 2022-2024 років. Загальне збільшення витрат діяльності склало 45,9 %, що відповідає 949681 тис. грн. Аналіз витрат діяльності свідчить про відсутність витрат на збут. Зростання витрат фіксується по переважній більшості витрат діяльності, окрім фінансових та інших витрат.

Структуру витрат діяльності наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11. – Структура витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр., %

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Собівартість реалізованої продукції	90,63	82,21	81,94	-8,42	-0,27	-8,70
2. Адміністративні витрати	5,42	4,81	5,02	-0,61	0,21	-0,40
3. Витрати на збут	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4. Інші операційні витрати	1,41	11,01	10,02	9,60	-0,99	8,61
5. Фінансові витрати	0,14	0,02	0,03	-0,12	0,01	-0,11
6. Інші витрати	0,01	0,03	0,01	0,02	-0,02	-0,01
7. Податок на прибуток	2,39	1,92	3,00	-0,46	1,07	0,61
Разом витрат діяльності	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00	0,00

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

У структурі витрат діяльності переважає собівартість реалізованої продукції, питома вага якої зменшилася з 90,63 % у 2022 році до 81,94 % у 2024 році. Подібні структурні зміни відбулися за рахунок зростання питомої ваги інших операційних витрат з 1,41 % до 10,02 %. Інші витрати діяльності структурно займають стабільну питому вагу. Серед витрат діяльності значну питому вагу займають адміністративні витрати, питома вага яких за період 2022-2024 роки коливається на рівні 5 %.

Для глибшого аналізу витрат діяльності проаналізуємо адміністративні, інші операційні, фінансові та інвестиційні витрати підприємства (табл. 2.12-2.15).

Таблиця 2.12. – Динаміка адміністративних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр., тис. грн.

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1	2	3	4	5	6	7
1. Матеріальні витрати	9029	8520	13644	-509	5124	4615
2. Витрати на оплату праці та нарахування на оплату праці	74089	85169	110934	11080	25765	36845
3. Амортизація	10688	10432	10211	-256	-221	-477

Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4	5	6	7
4. Послуги	18287	16934	16627	-1353	-307	-1660
Разом адміністративних витрат	112093	121055	151416	8962	30361	39323

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Адміністративні витрати збільшуються а абсолютному значенні. Можна сказати, що в складі адміністративних витрат переважають витрати на оплату праці та нарахування на соціальне страхування, що є цілком зрозумілим фактом.

Структуру адміністративних витрат наведено у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13. – Структура адміністративних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр., %

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Матеріальні витрати	8,05	7,04	9,01	-1,02	1,97	0,96
2. Витрати на оплату праці та нарахування на оплату праці	66,10	70,36	73,26	4,26	2,91	7,17
3. Амортизація	9,53	8,62	6,74	-0,92	-1,87	-2,79
4. Послуги	16,31	13,99	10,98	-2,33	-3,01	-5,33
Разом адміністративних витрат	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00	0,00

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Питома вага витрат на оплату праці та соціальних витрат адміністративного персоналу збільшилася з 66,10 % у 2022 році до 73,26 % у 2024 році. Таке збільшення витрат на оплату праці зумовило зменшення питомої ваги послуг адміністративного характеру. Питома вага адміністративних послуг сторонніх організацій (послуги аудитора, витрати на ремонт офісної техніки) зменшилася з 16,31 % до 10,98 %.

Розшифровка змісту інших операційних, фінансових та інвестиційних витрат наведена у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14. – Динаміка інших операційних, фінансових та інвестиційних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр., тис. грн.

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Інші операційні витрати	29198	277326	302405	248128	25079	273207
1.1. собівартість реалізованих необоротних активів	17707	24330	32530	6623	8200	14823
1.2. амортизація основних засобів	15	228571	242196	228556	13625	242181
1.3. собівартість реалізованих робіт та послуг	2346	2738	4134	392	1396	1788
1.4. визнані штрафи та пені	166	3096	4329	2930	1233	4163
1.5. створення резерву сумнівних боргів	1407	2430	159	1023	-2271	-1248
1.6. інші (у тому числі безповоротна фінансова допомога)	5139	14972	17203	9833	2231	12064
1.7. нестачі та втрати від псування цінностей	473	829	1443	356	614	970
1.8. Витрати на оплату праці та ЄСВ	1945	360	411	-1585	51	-1534
2. Фінансові витрати	2914	582	854	-2332	272	-2060
2.1. проценти за банківськими кредитами	2604	482	81	-2122	-401	-2523
2.2. проценти за іншими фінансовими зобов'язаннями	310	100	773	-210	673	463
3. Інші витрати	266	737	182	471	-555	-84
3.1. списання необоротних активів	266	737	181	471	-556	-85
3.2. уцінка необоротних активів	0	0	1	0	1	1

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Операційні витрати ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки зросли в більше як 10 разів і станом на кінець 2024 року склали 302405 тис. грн. В складі інших операційних витрат переважає амортизація основних засобів. Також значною статтею інших операційних витрат є собівартість реалізованих

необоротних активів, яка на кінець 2024 року склала 32530 тис. грн. Підприємство оновлювало склад основних засобів і продавало зайві засоби.

Фінансові та інші витрати за досліджуваний період зменшувалися.

Структура інших операційних, фінансових та інвестиційних витрат наведена у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15. – Структура інших операційних, фінансових та інвестиційних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр., %

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Інші операційні витрати	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00	0,00
1.1. собівартість реалізованих необоротних активів	60,64	8,77	10,76	-51,87	1,98	-49,89
1.2. амортизація основних засобів	0,05	82,42	80,09	82,37	-2,33	80,04
1.3. собівартість реалізованих робіт та послуг	8,03	0,99	1,37	-7,05	0,38	-6,67
1.4. визнані штрафи та пені	0,57	1,12	1,43	0,55	0,32	0,86
1.5. створення резерву сумнівних боргів	4,82	0,88	0,05	-3,94	-0,82	-4,77
1.6. інші (у тому числі безповоротна фінансова допомога)	17,60	5,40	5,69	-12,20	0,29	-11,91
1.7. нестачі та втрати від псування цінностей	1,62	0,30	0,48	-1,32	0,18	-1,14
1.8. Витрати на оплату праці та ЄСВ	6,66	0,13	0,14	-6,53	0,01	-6,53
2. Фінансові витрати	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00	0,00
2.1. проценти за банківськими кредитами	89,36	82,82	9,48	-6,54	-73,33	-79,88
2.2. проценти за іншими фінансовими зобов'язаннями	10,64	17,18	90,52	6,54	73,33	79,88
3. Інші витрати	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00	0,00
3.1. списання необоротних активів	100,00	100,00	99,45	0,00	-0,55	-0,55
3.2. уцінка необоротних активів	0,00	0,00	0,55	0,00	0,55	0,55

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Аналітичні показники таблиці 2.15 повністю відповідають показникам таблиці 2.14. Наприклад амортизація основних засобів у структурі інших операційних витрат збільшилася з 0,05 % до 80,09 % за рахунок зменшення питомої ваги по інших статтях інших операційних витрат: зменшення собівартості реалізованих необоротних активів – на 49,89 %, собівартості реалізованих робіт та послуг – на 6,67 %, створення резерву сумнівних боргів – на 4,77 %, інші (у тому числі безповоротна фінансова допомога) – на 11,91 %, нестачі та втрати від псування цінностей – на 1,14 %.

У структурі фінансових витрат підприємства у різні роки змінювалося співвідношення між процентами за банківськими кредитами та процентами за іншими фінансовими зобов'язаннями. Станом на кінець 2024 року проценти за іншими фінансовими зобов'язаннями склали 90,52 % всіх фінансових витрат.

В структурі інших витрат домінує залишкова вартість списаних активів, яка станом на кінець 2024 року склала 99,45 %.

Аналіз витрат діяльності доповнює аналіз витрат у розрізі економічних елементів витрат (2.16-2.17).

Таблиця 2.16. – Динаміка операційних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» у розрізі економічних елементів за 2022-2024 рр., тис. грн.

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Матеріальні затрати	158428	191926	182582	33498	-9344	24154
2. Витрати на оплату праці	391624	440026	533874	48402	93848	142250
3. Відрахування на соціальні заходи	84725	95025	114685	10300	19660	29960
4. Амортизація	623759	661364	741153	37605	79789	117394
5. Інші операційні витрати	35879	56485	58548	20606	2063	22669
Разом	1294415	1444826	1630842	150411	186016	336427

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Операційні витрати ПрАТ «Волиньобленерго» постійно збільшуються, що є зрозумілим явищем в умовах інфляції. За період 2022-2024 років загальна величина операційних витрат підприємства збільшилася на 15,24 % і на кінець

2024 року склала 1630,8 млн. грн. цікавим є той факт, що серед операційних витрат домінує амортизація, яка на кінець 2024 року склала 741, 2 млн. грн. Другою за величиною статтею є стаття «Витрати на оплату праці», яка на кінець 2024 року склала 553,9 млн. грн.

Структура операційних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» у розрізі економічних елементів за 2022-2024 рр. наведена в таблиці 2.17.

Таблиця 2.17. – Структура операційних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» у розрізі економічних елементів за 2022-2024 рр., %

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Матеріальні затрати	12,24	13,28	11,20	1,04	-2,09	-1,04
2. Витрати на оплату праці	30,25	30,46	32,74	0,20	2,28	2,48
3. Відрахування на соціальні заходи	6,55	6,58	7,03	0,03	0,46	0,49
4. Амортизація	48,19	45,77	45,45	-2,41	-0,33	-2,74
5. Інші операційні витрати	2,77	3,91	3,59	1,14	-0,32	0,82
Разом	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00	0,00

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Аналітичні дані таблиці 2.17 вказують, що питома вага амортизації протягом 2022-2024 років хоч і зменшилася, але на кінець 2024 року становила 45,45 %. Це пояснюється фондомісткою господарською діяльністю, що призводить до нарахування значних сум амортизації.

Другою особливістю підприємства є значний обсяг видатків на оплату праці. На кінець 2024 року видатки на оплату праці з нарахуваннями ЄСВ склали 39,77 %. Логічним поясненням є високий рівень оплати спеціалістам підприємства, оскільки підприємство через специфіку діяльності змушене залучати кваліфікованих спеціалістів та утримувати їх високою заробітною платою.

Проведемо аналіз витратомісткості продукції.

Витратомісткість характеризується важливим узагальнюючим показником – витрати на 1 гривню продукції. Розрахуємо показник витратомісткості

використовуючи інформацію про витрати діяльності та чистий обсяг реалізованої продукції (табл. 2.18).

Таблиця 2.18. – Показники витрат на 1 гривню реалізованої продукції

ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр.

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	1875105	2070410	2473336	195305	402926	598231
2. Адміністративні витрати, тис. грн.	112093	121055	151416	8962	30361	39323
3. Витрати на збут, тис. грн.	0	0	0	0	0	0
4. Інші операційні витрати, тис. грн.	29198	277326	302405	248128	25079	273207
5. Фінансові витрати, тис. грн.	2914	582	854	-2332	272	-2060
6. Інші витрати, тис. грн.	266	737	182	471	-555	-84
7. Податок на прибуток, тис. грн.	49375	48437	90439	-938	42002	41064
8. Разом витрат діяльності, тис. грн.	2068951	2518547	3018632	449596	500085	949681
9. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	1714499	2179764	2739698	465265	559934	1025199
10. Частка у чистому доході від реалізації продукції:						
10.1. собівартості реалізованої продукції	1,0937	0,9498	0,9028	-0,1438	-0,0471	-0,1909
10.2. адміністративних витрат	0,0654	0,0555	0,0553	-0,0098	-0,0003	-0,0101
10.3. витрат на збут	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
10.4. інших операційних витрат	0,0170	0,1272	0,1104	0,1102	-0,0168	0,0933
10.5. фінансових витрат	0,0017	0,0003	0,0003	-0,0014	0,0000	-0,0014
10.6. інших витрат	0,0002	0,0003	0,0001	0,0002	-0,0003	-0,0001
10.7. податку на прибуток	0,0288	0,0222	0,0330	-0,0066	0,0108	0,0042
10.8. загальної суми витрат діяльності	1,2067	1,1554	1,1018	-0,0513	-0,0536	-0,1049

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Діяльність ПрАТ «Волиньобленерго» є витратомісткою. Витрати діяльності підприємства у 2022-2024 роках перевищували дохід від основної виробничої діяльності за весь період дослідження. Станом на кінець 2024 року показник витратомісткості ПрАТ «Волиньобленерго» склав 1,10, тобто на 1 грн. чистого доходу від реалізації основної продукції підприємства припадало 1,10 грн. сукупних витрат. Отже загальний фінансовий результат діяльності підприємства зумовлений отриманням доходів від неопераційної діяльності.

Розглянемо формування фінансових результатів діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки у таблиці 2.19.

Таблиця 2.19. – Фінансові результати господарської діяльності

ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 рр., тис. грн.

Показник	2022	2023	2024	Відхилення абсолютне		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
1. Чистий дохід від реалізації продукції	1714499	2179764	2739698	465265	559934	1025199
2. Собівартість реалізованої продукції	1875105	2070410	2473336	195305	402926	598231
3. Валовий прибуток (збиток)	-160606	109354	266362	269960	157008	426968
4. Інші операційні доходи	137683	172660	254893	34977	82233	117210
5. Адміністративні витрати	112093	121055	151416	8962	30361	39323
6. Витрати на збут	0	0	0	0	0	0
7. Інші операційні витрати	29198	277326	302405	248128	25079	273207
8. Прибуток (збиток) від операційної діяльності	-164214	-116367	67434	47847	183801	231648
9. Інші доходи	21842	19105	43580	-2737	24475	21738
10. Фінансові витрати	2914	582	854	-2332	272	-2060
11. Інші витрати	266	737	182	471	-555	-84
12. Фінансовий результат до оподаткування	-145552	-98581	109978	46971	208559	255530
13. Витрати з податку на прибуток	49375	48437	90439	-938	42002	41064
14. Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	-194927	-147018	19539	47909	166557	214466

Джерело: складено автором на основі інформації з підприємства.

Потрібно відмітити, що фінансові результати ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 покращилися. Якщо у 2022-2023 роках підприємство мало збитки за підсумками роботи за відповідний рік, то у 2024 році ПрАТ «Волиньобленерго» отримало 19,5 млн. грн. чистого прибутку. Саме в цей рік вперше з 2022 року підприємство отримало чистий операційний прибуток у розмірі 67,4 млн. грн. і заплатило значну суму податку на прибуток – 90,4 млн. грн. Отримання 43,5 млн. грн. інших доходів (переважно від реалізації застарілих необоротних активів) і суттєвий розмір операційного прибутку дав можливість ПрАТ «Волиньобленерго» закінчити 2024 рік з чистим прибутком.

Отже ПрАТ «Волиньобленерго» успішно веде свій бізнес у Волинській області і докладає максимум зусиль для надання споживачам якісних послуг.

Висновки до розділу 2

1. Енергетична система України поєднує генеруючі потужності, розподільчі мережі по регіонах, лінії передачі електроенергії за різними класами напруги. Фактично система електропостачання включає дві важливі складові: технічне забезпечення споживачів електроенергією; регулювання процесів всередині електроенергетичного комплексу.

На основі даних Державної служби статистики України кількість суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії з 2010 року постійно зростала. У 2022 році цей ріст припав і кількість суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії склала 1976 одиниць, що на 308 менше за подібний показник 2021 року і основною причиною такої ситуації стали бойові дії на території України, які знищували енергетичні об'єкти і відповідні підприємства. В інші роки (2023-2024) ситуація відносно стабілізувалася.

В структурі діючих суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії у 2010 році спостерігалася відносно рівномірне

співвідношення між виробничими і передавальними підприємствами. З 2012 року питома вага генеруючих суб'єктів господарювання перетнула показник 51,24 % і постійно збільшувалася. Співвідношення, які мали місце у 2024 році: домінуючий відсоток генеруючих і торгівельних підприємств (69,9 % і 22,67 %) і незначний відсоток підприємств по передачі і розподілу електроенергії (2,15 % і 5,28 %). Основна причина таких співвідношень – значні руйнування нашої розподільчої енергетичної системи, що зумовлює технічну неможливість передати електрику в східні та центральні регіони України і рівномірно надати відповідні послуги громадянам країни.

Питома вага працівників, які залучені у діяльність підприємств по передачі і розподілу електроенергії є найбільшою та коливалася з 48,26 % у 2010 році до 57,95 % у 2024 році. Тобто при зменшенні кількості працівників суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії збільшується питома вага працівників саме передавальних і розподільчих підприємств. Це є логічним кроком, адже на сьогоднішній день частіше стоїть проблема передачі електроенергії кінцевому споживачу з різних джерел, у тому числі із закордонних, ніж виробництво електроенергії (яке зменшилося через знищення або захоплення власності ворогом під час ведення бойових дій на території України).

Одним з провідних підприємств, яке веде діяльність у сфері розподілу електричної енергії є ПрАТ «Волиньобленерго». У роботі наведені основні показники техніко-економічні показники господарської діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки. ПрАТ «Волиньобленерго» демонструє характерну для всіх розподільчих енергетичних підприємств високу фондомісткість і низьку фондовіддачу. Ці показники на підприємстві зовсім не відповідають нормативним регламентам: менше 1 для фондомісткості, більше 1 для фондовіддачі.

2. Ми у своєму дослідженні зупинилися на вивченні обліку в енергетичних компаніях, які займаються розподілом електроенергії. Енергетичні компанії, які працюють за КВЕД 35.13, є операторами системи розподілу та здійснюють:

транспортування електричної енергії мережами середньої та низької напруги; експлуатацію, технічне обслуговування та ремонт електричних мереж; приєднання споживачів до електромереж; облік електричної енергії та послуг з її розподілу. Оскільки основна діяльність ПрАТ «Волиньобленерго» здійснюється за КВЕД 35.13, то у роботі висвітлено методику організації обліку саме на цьому підприємстві. За результатами аналізу діючої методики обліку витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» можна зробити висновок, що система обліку організована відповідно до чинного законодавства України та забезпечує повну й достовірну інформацію для управління витратами і формування фінансових результатів.

3. Аналіз витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» здійснювався у такій послідовності: аналіз динаміки витрат діяльності; аналіз структури витрат діяльності; аналіз динаміки та структури адміністративних витрат; аналіз динаміки та структури інших операційних, фінансових та інвестиційних витрат; аналіз динаміки витрат за економічними елементами; аналіз структури витрат за економічними елементами; аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції; аналіз фінансових результатів господарської діяльності.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ЕНЕРГЕТИЧНИХ КОМПАНІЙ

У розділі розглянемо пропозиції по вдосконаленню організації обліку і аналізу витрат діяльності для ПрАТ «Волиньобленерго», як типового оператора системи розподілу електричної енергії.

Слід зазначити, що ПрАТ «Волиньобленерго» має належним чином організовану систему обліку з достатнім рівнем автоматизації обробки аналітичних даних, що є зрозумілим фактом, оскільки підприємство має значну кількість абонентів і ручна обробка всього масиву інформації є абсолютно недоречною і часто з помилками.

Аналіз витрат діяльності (п. 2.3) вказує на значну питому вагу операційних витрат. Питома вага операційних витрат ПрАТ «Волиньобленерго» на кінець 2024 року склала 97%. Отже саме ці витрати становлять основу тарифу на послуги підприємства. Тому для облікових працівників дуже важливо налагодити ефективну систему організації обліку і аналізу операційних витрат.

Облік на ПрАТ «Волиньобленерго» ведеться з дотриманням українського законодавства і орієнтований на формування фінансової та регуляторної звітності. У цьому випадку інформація фінансової звітності подається у тих форматах, які не забезпечують управлінський персонал достатньою аналітичною інформацією, що не дає можливість приймати оперативні і стратегічні управлінські рішення. У зв'язку з цим актуальним є впровадження підходів, спрямованих на поглиблення аналітичності облікової інформації, деталізацію витрат за центрами відповідальності та посилення управлінського контролю.

З метою підвищення інформативності облікової системи ПрАТ «Волиньобленерго» доцільно реалізувати такі напрями її вдосконалення:

- Розширення формату класифікації витрат діяльності для цілей управління. У цьому напрямку доцільно організувати класифікацію витрат за: центрами відповідальності (райони електромереж, підстанції, служби); за

видами діяльності (розподіл електроенергії, технічне обслуговування, аварійні роботи); за характером впливу на фінансовий результат (контрольовані та неконтрольовані витрати). Така класифікація витрат зумовить підвищення відповідальності керівників структурних підрозділів за витратами.

– Впровадження в обліковий процес елементів управлінського обліку. Для ПрАТ «Волиньобленерго» доцільним є поетапне впровадження управлінського обліку витрат, який функціонуватиме паралельно з фінансовим обліком. Основними елементами такого підходу можуть бути: формування внутрішніх звітів про витрати за центрами відповідальності; застосування бюджетування витрат із подальшим аналізом відхилень; використання нормативних показників витрат для основних виробничих процесів.

Аналіз витрат є надзвичайно важливим фактором прийняття об'єктивного управлінського рішення.

Доцільно включити в наказ про облікову політику розділ «Аналіз витрат діяльності» в якому б описати методику застосування факторного аналізу витрат діяльності. Саме факторний аналіз витрат діяльності дасть можливість врахувати специфіку діяльності ПрАТ «Волиньобленерго», як типового оператора системи розподілу електричної енергії, а саме:

- впливу технічних втрат електроенергії;
- зношеність мережевого обладнання;
- обсяг аварійно-відновлювальних робіт;
- зміни структури споживачів.

Також включити в регламентні положення наказу про облікову політику необхідність порівняльного аналізу витрат діяльності:

- із іншими операторами системи розподілу;
- аналізу відповідності фактичних витрат регуляторним нормативам.

Такі аналітичні кроки сприятимуть підвищенню ефективності тарифної політики та обґрунтованості витрат перед регулятором.

В умовах цифровізації бізнес-процесів та підвищення вимог до прозорості фінансово-економічної інформації важливим напрямом удосконалення

організації обліку і аналізу витрат у ПрАТ «Волиньобленерго» є розширення та поглиблення автоматизації облікових і аналітичних процесів. Використання сучасних програмних продуктів дозволяє підвищити точність обліку витрат, скоротити трудомісткість обробки даних та забезпечити формування управлінської інформації в режимі реального часу.

На сучасному етапі діяльність операторів системи розподілу електричної енергії, у тому числі ПрАТ «Волиньобленерго», характеризується використанням поєднання корпоративних ERP-рішень та національних програм бухгалтерського обліку, що обумовлено вимогами регулятора, масштабами діяльності та специфікою енергетичної галузі.

У зв'язку з цим удосконалення організації обліку і аналізу витрат доцільно здійснювати не шляхом повної заміни програмного забезпечення, а через розширення функціональних можливостей уже застосовуваних інформаційних систем та підвищення рівня їх інтеграції.

SAP-система, яка використовується в діяльності енергетичних компаній, у тому числі ПрАТ «Волиньобленерго», має значний потенціал для організації детального обліку витрат. З метою підвищення аналітичності облікової інформації доцільно:

- розширити використання модулів обліку витрат за центрами відповідальності, з деталізацією за структурними підрозділами (ділянки електромереж, служби, підстанції);

- запровадити внутрішній контроль витрат у розрізі видів діяльності (експлуатація мереж, аварійно-відновлювальні роботи, технічне обслуговування);

- використовувати можливості SAP для планування та бюджетування витрат із подальшим аналізом відхилень фактичних показників від планових.

Поряд із SAP у практиці ПрАТ «Волиньобленерго» використовується програма BAS, тому можна запропонувати:

- поглибити аналітичний облік витрат діяльності за статтями калькуляції, економічними елементами;

- попрацювати із фахівцями з приводу узгодження даних фінансового та управлінського обліку між SAP і бухгалтерською системою;
- автоматизувати формування внутрішньої звітності про витрати синхронно з регламентованими фінансовими звітами.

Важливу роль у системі аналізу витрат ПрАТ «Волиньобленерго» відіграють табличні та аналітичні інструменти, сформовані за допомогою Microsoft Excel, які активно використовуються для внутрішнього аналізу та підготовки управлінських звітів.

З метою підвищення ефективності аналітичної роботи доцільно:

- стандартизувати форми аналітичних таблиць Microsoft Excel для аналізу витрат;
- автоматизувати імпорт даних із SAP та бухгалтерських систем до таблиць Microsoft Excel;
- поетапно впроваджувати BI-інструменти (наприклад, Power BI) для візуалізації витрат, аналізу динаміки та структури витрат у розрізі підрозділів і періодів.

З метою підвищення ефективності використання облікової та аналітичної інформації, отриманої в результаті автоматизації фінансово-економічних процесів, доцільним є створення у структурі ПрАТ «Волиньобленерго» спеціалізованого підрозділу «Відділ управлінського аналізу». Запровадження такого підрозділу дозволить забезпечити системний підхід до аналізу витрат, підвищити обґрунтованість управлінських рішень та посилити взаємозв'язок між обліком, аналізом і плануванням.

Функціонування підрозділу «Відділ управлінського аналізу» сприятиме трансформації облікових даних SAP, бухгалтерських систем та BI-інструментів у якісну управлінську інформацію, необхідну для керівництва підприємства.

У додатку В наведено розроблене Положення про структурний підрозділ «Відділ управлінського аналізу» ПрАТ «Волиньобленерго».

З метою забезпечення ефективного виконання функцій управлінського аналізу пропонується лінійно-функціональна організаційна структура підрозділу

«Відділ управлінського аналізу», яка є оптимальною з огляду на масштаби діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» та обсяг аналітичних завдань (рис. 3.1).



Рисунок 3.1 Організаційна структура підрозділу «Відділ управлінського аналізу»

Джерело: розроблено особисто автором.

Обов'язки, права, відповідальність працівників структурного підрозділу «Відділ управлінського аналізу» доцільно закріпити в посадовій інструкції. Варіант розроблених посадових інструкцій начальника та аналітика відділу наведено у додатках Г і Д.

Враховуючи пропозиції щодо зміни організаційної структури ПрАТ «Волиньобленерго» представимо у табличному форматі розподіл функцій структурного підрозділу «Відділ управлінського аналізу» між працівниками відділу та зазначимо очікуваний результат його діяльності (табл. 3.1).

Таблиця 3.1. – Розподіл функцій структурного підрозділу «Відділ управлінського аналізу» між працівниками відділу

Функції підрозділу	Начальник підрозділу	Аналітик відділу	Очікуваний результат діяльності підрозділу
1	2	3	4
Організація та координація роботи відділу	+	–	Чітка система управління аналітичною діяльністю
Формування системи управлінського аналізу витрат	+	+	Стандартизований підхід до аналізу витрат
Аналіз витрат за центрами відповідальності	+	+	Підвищення контролю за витратами підрозділів

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
Аналіз витрат за видами діяльності	+	+	Обґрунтоване визначення ефективності напрямів діяльності
Факторний аналіз відхилень витрат	+	+	Виявлення причин перевитрат і резервів економії
Підготовка управлінської аналітичної звітності	+	+	Своєчасна та релевантна інформація для керівництва
Контроль якості та достовірності аналітичних даних	+	–	Підвищення надійності управлінських рішень
Збір і обробка даних з SAP та бухгалтерських систем	–	+	Актуальна та повна база аналітичних даних
Використання BI-інструментів для аналізу витрат	–	+	Оперативний моніторинг витрат і відхилень
Підготовка аналітичних довідок і рекомендацій	+	+	Підвищення обґрунтованості управлінських рішень
Взаємодія з бухгалтерією та планово-економічним відділом	+	+	Узгодженість фінансово-економічної інформації
Участь у бюджетуванні та фінансовому плануванні	+	+	Підвищення точності планових показників
Розробка пропозицій щодо оптимізації витрат	+	+	Зниження рівня необґрунтованих витрат
Презентація аналітичних результатів керівництву	+	–	Оперативне прийняття управлінських рішень

Джерело: розроблено особисто автором.

Запропонована організаційна структура підрозділу «Відділ управлінського аналізу» та розроблені посадові інструкції забезпечують чіткий розподіл функцій і відповідальності, сприяють підвищенню якості управлінського аналізу та створюють передумови для ефективного використання автоматизованих систем обліку і аналізу витрат діяльності у ПрАТ «Волиньобленерго».

Висновки до розділу 3

1. У роботі вказано шляхи вдосконалення організації обліку і аналізу витрат діяльності для ПрАТ «Волиньобленерго», як типового оператора системи розподілу електричної енергії.

Облік на ПрАТ «Волиньобленерго» ведеться з дотриманням українського законодавства і орієнтований на формування фінансової та регуляторної звітності. У цьому випадку інформація фінансової звітності подається у тих форматах, які не забезпечують управлінський персонал достатньою аналітичною інформацією, що не дає можливість приймати оперативні і стратегічні управлінські рішення. У зв'язку з цим актуальним є впровадження підходів, спрямованих на поглиблення аналітичності облікової інформації, деталізацію витрат за центрами відповідальності та посилення управлінського контролю. З метою підвищення інформативності та аналітичності облікової системи ПрАТ «Волиньобленерго» доцільно реалізувати такі напрями її вдосконалення: розширення формату класифікації витрат діяльності для цілей управління; впровадження в обліковий процес елементів управлінського обліку; включити в наказ про облікову політику розділ «Аналіз витрат діяльності» в якому б описати методика застосування факторного аналізу витрат діяльності.

2. Удосконалення організації обліку і аналізу витрат доцільно здійснювати не шляхом повної заміни програмного забезпечення, а через розширення функціональних можливостей уже застосовуваних інформаційних систем та підвищення рівня їх інтеграції. SAP-система, яка використовується в діяльності енергетичних компаній, у тому числі ПрАТ «Волиньобленерго», має значний потенціал для організації детального обліку витрат, тому потрібно розширювати її використання при поглибленні аналітичного обліку витрат діяльності за статтями калькуляції, економічними елементами, центрами відповідальності. Доцільно розширити застосування інструментарію Microsoft Excel. Для цього необхідно: стандартизувати форми аналітичних таблиць Microsoft Excel для аналізу витрат; автоматизувати імпорт даних із SAP та бухгалтерських систем до таблиць Microsoft Excel; поетапно впроваджувати BI-інструменти для візуалізації витрат, аналізу динаміки та структури витрат у розрізі підрозділів і періодів.

3. З метою підвищення ефективності використання облікової та аналітичної інформації, отриманої в результаті автоматизації фінансово-економічних

процесів, доцільним є створення у структурі ПрАТ «Волиньобленерго» спеціалізованого підрозділу «Відділ управлінського аналізу». Запровадження такого підрозділу дозволить забезпечити системний підхід до аналізу витрат, підвищити обґрунтованість управлінських рішень та посилити взаємозв'язок між обліком, аналізом і плануванням. У додатках наведені розроблені: Положення про структурний підрозділ «Відділ управлінського аналізу» ПрАТ «Волиньобленерго»; посадові інструкції начальника та аналітика відділу.

Запропонована організаційна структура підрозділу «Відділ управлінського аналізу» та розроблені посадові інструкції забезпечують чіткий розподіл функцій і відповідальності, сприяють підвищенню якості управлінського аналізу та створюють передумови для ефективного використання автоматизованих систем обліку і аналізу витрат діяльності у ПрАТ «Волиньобленерго».

ВИСНОВКИ

1. У нашому дослідженні застосовується ресурсний і бухгалтерський підхід до визначення сутності витрат. Витрати – це ресурси підприємства (матеріальні, нематеріальні, трудові), які господарюючий суб'єкт використовує у своїй господарській діяльності для отримання економічного ефекту (результату) виходячи із статутної діяльності останнього. Бухгалтерський підхід до визначення поняття «витрати» регламентується діючими нормативами. Суть бухгалтерського підходу полягає у трактуванні витрат, як події в господарській діяльності суб'єкта господарювання, яка призводить або до зменшення активів (зменшення ресурсів: матеріальних, нематеріальних), або до збільшення зобов'язань за результатами господарської діяльності.

Для організації обліку витрат важливою є нормативне регулювання, тому у роботі розглянуто класифікацію витрат відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

2. Організація обліку витрат діяльності передбачає комплекс скоординованих облікових процедур, які мають забезпечити надання достовірної та об'єктивної інформації про витрати підприємства, понесені при веденні господарської діяльності. Можна виділити такі етапи організації обліку витрат на підприємстві: визначення структури витрат; вибір облікової політики щодо витрат; формування системи рахунків обліку витрат; розробка системи документування витрат; встановлення рівня автоматизації облікових операцій з обліку витрат; вибір системи розподілу витрат; визначення порядку калькулювання собівартості продукції; здійснення аналізу витрат; встановлення порядку формування та подання внутрішньої та зовнішньої звітності про витрати діяльності. За кожним з цих етапів організації обліку витрат є один або кілька нормативних документів, які головний бухгалтер повинен опрацювати і вибрати те, що є важливим для базового підприємства. У п. 1.2 наведено результати аналізу основних нормативно-правових документів, які визначають методику обліку витрат діяльності промислового підприємства.

3. Аналіз витрат діяльності виступає необхідним елементом організації обліку витрат діяльності підприємства, оскільки дає можливість керівнику, обліковцям здійснювати постійний контроль за рівнем витрат, робити висновки та приймати виважені управлінські рішення. У роботі проаналізовано різні методики аналізу витрат діяльності, висвітлені працях вітчизняних науковців. На основі аналізу навчально-методичної літератури визначено послідовність аналізу витрат діяльності, яку буде використано при написанні п. 2.3.

4. Енергетична система України поєднує генеруючі потужності, розподільчі мережі по регіонах, лінії передачі електроенергії за різними класами напруги. Фактично система електропостачання включає дві важливі складові: технічне забезпечення споживачів електроенергією; регулювання процесів всередині електроенергетичного комплексу.

На основі даних Державної служби статистики України кількість суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії з 2010 року постійно зростала. У 2022 році цей ріст припинився і кількість суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії склала 1976 одиниць, що на 308 менше за подібний показник 2021 року і основною причиною такої ситуації стали бойові дії на території України, які знищували енергетичні об'єкти і відповідні підприємства. В інші роки (2023-2024) ситуація відносно стабілізувалася.

В структурі діючих суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії у 2010 році спостерігалось відносно рівномірне співвідношення між виробничими і передавальними підприємствами. З 2012 року питома вага генеруючих суб'єктів господарювання перетнула показник 51,24 % і постійно збільшувалася. Співвідношення, які мали місце у 2024 році: домінуючий відсоток генеруючих і торгівельних підприємств (69,9 % і 22,67 %) і незначний відсоток підприємств по передачі і розподілу електроенергії (2,15 % і 5,28 %). Основна причина таких співвідношень – значні руйнування нашої розподільчої енергетичної системи, що зумовлює технічну неможливість

передати електрику в східні та центральні регіони України і рівномірно надати відповідні послуги громадянам країни.

Питома вага працівників, які залучені у діяльність підприємств по передачі і розподілу електроенергії є найбільшою та коливалася з 48,26 % у 2010 році до 57,95 % у 2024 році. Тобто при зменшенні кількості працівників суб'єктів господарювання по виробництву, передачі та розподіленні електроенергії збільшується питома вага працівників саме передавальних і розподільчих підприємств. Це є логічним кроком, адже на сьогоднішній день частіше стоїть проблема передачі електроенергії кінцевому споживачу з різних джерел, у тому числі із закордонних, ніж виробництво електроенергії (яке зменшилося через знищення або захоплення власності ворогом під час ведення бойових дій на території України).

Одним з провідних підприємств, яке веде діяльність у сфері розподілу електричної енергії є ПрАТ «Волиньобленерго». У роботі наведені основні показники техніко-економічні показники господарської діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки. ПрАТ «Волиньобленерго» демонструє характерну для всіх розподільчих енергетичних підприємств високу фондомісткість і низьку фондовіддачу. Ці показники на підприємстві зовсім не відповідають нормативним регламентам: менше 1 для фондомісткості, більше 1 для фондовіддачі.

5. Ми у своєму дослідженні зупинилися на вивченні обліку в енергетичних компаніях, які займаються розподілом електроенергії. Енергетичні компанії, які працюють за КВЕД 35.13, є операторами системи розподілу та здійснюють: транспортування електричної енергії мережами середньої та низької напруги; експлуатацію, технічне обслуговування та ремонт електричних мереж; приєднання споживачів до електромереж; облік електричної енергії та послуг з її розподілу. Оскільки основна діяльність ПрАТ «Волиньобленерго» здійснюється за КВЕД 35.13, то у роботі висвітлено методику організації обліку саме на цьому підприємстві. За результатами аналізу діючої методики обліку витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» можна зробити висновок, що

система обліку організована відповідно до чинного законодавства України та забезпечує повну й достовірну інформацію для управління витратами і формування фінансових результатів.

6. Аналіз витрат діяльності ПрАТ «Волиньобленерго» здійснювався у такій послідовності: аналіз динаміки витрат діяльності; аналіз структури витрат діяльності; аналіз динаміки та структури адміністративних витрат; аналіз динаміки та структури інших операційних, фінансових та інвестиційних витрат; аналіз динаміки витрат за економічними елементами; аналіз структури витрат за економічними елементами; аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції; аналіз фінансових результатів господарської діяльності.

7. У роботі вказано шляхи вдосконалення організації обліку і аналізу витрат діяльності для ПрАТ «Волиньобленерго», як типового оператора системи розподілу електричної енергії.

Облік на ПрАТ «Волиньобленерго» ведеться з дотриманням українського законодавства і орієнтований на формування фінансової та регуляторної звітності. У цьому випадку інформація фінансової звітності подається у тих форматах, які не забезпечують управлінський персонал достатньою аналітичною інформацією, що не дає можливість приймати оперативні і стратегічні управлінські рішення. У зв'язку з цим актуальним є впровадження підходів, спрямованих на поглиблення аналітичності облікової інформації, деталізацію витрат за центрами відповідальності та посилення управлінського контролю. З метою підвищення інформативності та аналітичності облікової системи ПрАТ «Волиньобленерго» доцільно реалізувати такі напрями її вдосконалення: розширення формату класифікації витрат діяльності для цілей управління; впровадження в обліковий процес елементів управлінського обліку; включити в наказ про облікову політику розділ «Аналіз витрат діяльності» в якому б описати методику застосування факторного аналізу витрат діяльності.

8. Удосконалення організації обліку і аналізу витрат доцільно здійснювати не шляхом повної заміни програмного забезпечення, а через розширення функціональних можливостей уже застосовуваних інформаційних систем та

підвищення рівня їх інтеграції. SAP-система, яка використовується в діяльності енергетичних компаній, у тому числі ПрАТ «Волиньобленерго», має значний потенціал для організації детального обліку витрат, тому потрібно розширювати її використання при поглибленні аналітичного обліку витрат діяльності за статтями калькуляції, економічними елементами, центрами відповідальності. Доцільно розширити застосування інструментарію Microsoft Excel. Для цього необхідно: стандартизувати форми аналітичних таблиць Microsoft Excel для аналізу витрат; автоматизувати імпорт даних із SAP та бухгалтерських систем до таблиць Microsoft Excel; поетапно впроваджувати BI-інструменти для візуалізації витрат, аналізу динаміки та структури витрат у розрізі підрозділів і періодів.

9. З метою підвищення ефективності використання облікової та аналітичної інформації, отриманої в результаті автоматизації фінансово-економічних процесів, доцільним є створення у структурі ПрАТ «Волиньобленерго» спеціалізованого підрозділу «Відділ управлінського аналізу». Запровадження такого підрозділу дозволить забезпечити системний підхід до аналізу витрат, підвищити обґрунтованість управлінських рішень та посилити взаємозв'язок між обліком, аналізом і плануванням. У додатках наведені розроблені: Положення про структурний підрозділ «Відділ управлінського аналізу» ПрАТ «Волиньобленерго»; посадові інструкції начальника та аналітика відділу.

Запропонована організаційна структура підрозділу «Відділ управлінського аналізу» та розроблені посадові інструкції забезпечують чіткий розподіл функцій і відповідальності, сприяють підвищенню якості управлінського аналізу та створюють передумови для ефективного використання автоматизованих систем обліку і аналізу витрат діяльності у ПрАТ «Волиньобленерго».

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Ляшенко Г.П., Овсяннікова В.І. Витрати підприємства та управління ними. *Економіка та суспільство*. 2022. Випуск 45. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-27> (дата звернення: 10.10.2025).
2. Саванчук Т., Френкель О. Сутність витрат птахівництва та чинники їх формування в системі управлінського обліку підприємства. *Економіка та суспільство*. 2023. (58). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-58-36> (дата звернення: 10.10.2025).
3. Педченко Н., Тітенко Л., Мілька А., Артюх-Пасюта О., Тітенко Ю. Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки»*. 2023. №1 (107). С. 29-36. URL: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2023-1-4> (дата звернення: 10.10.2025).
4. Акімова Т., Распопова Ю., Волященко І. Теоретичні засади організації обліку витрат виробничого підприємства. *Економіка та суспільство*. 2023. (52). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-46> (дата звернення: 10.10.2025).
5. Андреев В.А. Витрати: поняття в наукових працях українських дослідників. *Економічний вісник НТУУ «КПІ»* : збірник наукових праць. 2024. № 29. С. 9-15. URL: <https://doi.org/10.20535/2307-5651.29.2024.308805> (дата звернення: 10.10.2025).
6. Моргун К.В. Сутність витрат на підприємствах: теоретичний аспект. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2024. С. 10-15. URL: <https://doi.org/10.32782/2413-2675/2024-61-2> (дата звернення: 10.10.2025).
7. Бабій В.Т. Теоретичні аспекти організації обліку витрат операційної діяльності підприємства. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2025. Випуск 21. Т.1. С. 416-423. URL: <https://doi.org/10.15330/apred.1.21.416-423> (дата звернення: 10.10.2025).
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

9. Загальні вимоги до складання фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

10. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

12. Яремко І. Класифікація витрат як основа організації обліку і контролю логістичної діяльності підприємства. *Економіка та суспільство*. 2024. (64). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-125> (дата звернення: 10.10.2025).

13. Мінаєв Д., Раделицький Ю. Класифікація витрат агродіяльності з позиції обліку і контролю в умовах використання геоінформаційних технологій. *Вісник Економіки*. 2023. № 3. С. 97–114. URL: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.03.097> (дата звернення: 10.10.2025).

14. Медвідь Л.Г., Міщенко Н.Г., Черкасова С.В. Класифікація витрат на якість продукції для обліку та контролю в системі у правління якістю виробничого підприємства. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2022. № 66. URL: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-66-02> (дата звернення: 10.10.2025).

15. Чорній Б.І. Класифікація витрат підприємства як інструмент управління. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2024. № 2. URL: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-2-9518> (дата звернення: 10.10.2025).

16. Москаленко В.А. Механізм впровадження системи управління витратами на підприємствах агропромислового виробництв. *Агроекологічний*

журнал. 2021. № 1. URL: <https://doi.org/10.33730/2077-4893.1.2021.227425> (дата звернення: 10.10.2025).

17. Бержанір І.А. Організація обліку витрат підприємства. *Наука і техніка сьогодні. Серія «Економіка»*. 2024. № 4 (32). С. 231-241. URL: [https://doi.org/10.52058/2786-6025-2024-4\(32\)-231-241](https://doi.org/10.52058/2786-6025-2024-4(32)-231-241) (дата звернення: 10.10.2025).

18. Воробець Є.О. Управлінський облік витрат в міжнародній логістиці: формування собівартості логістичних послуг. *Економіка та суспільство*. 2024. № 66. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-66-2> (дата звернення: 10.10.2025).

19. Управлінський облік : навчальний посібник / за ред. Ю.А. Маначинської. Чернівецький торговельно-економічний інститут ДТЕУ. Чернівці. 2022. 230 с. URL: <http://rps.chtei-knteu.cv.ua:8585/jspui/handle/123456789/1429> (дата звернення: 10.10.2025).

20. Партин Г.О., Загородній А.Г., Ясінська А.І., Воскресенська Т.І., Микитюк Н.О. Управлінський облік: навчальний підручник. Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2023. 672 с.

21. Фоміна О.В., Мошковська О.А., Августова О.О., ін. Управлінський облік. Київ: Київський національний торговельно-економічний університет. 2021. 228 с. URL: <https://ur.knute.edu.ua/handle/123456789/1911> (дата звернення: 10.10.2025).

22. Писаренко Т.М., Гнатюк А.С. Документування витрат діяльності, як важлива складова облікового процесу. *Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством*: матеріали XVII Міжнародної науково-практичної конференції (24 травня 2025 р). відп. ред. О.А. Нужна. Вип. 17. Луцьк: ВІП ЛНТУ. 2025. 566 с. URL: https://drive.google.com/file/d/1Uip8C2YKehX0b_Qc4YNhFw3_p-J95pHH/view (дата звернення: 10.10.2025).

23. Писаренко Т.М., Нужна О.А., Глучкевич Н.В. Теоретичні, методичні та етичні аспекти прийняття стратегічних управлінських рішень в обліку.

Економічний форум. 2022. № 3. С. 126-131. URL: http://e-forum.lntu.edu.ua/index.php/ekonomichnyu_forum/article/download/334/322 (дата звернення: 10.10.2025).

24. Тлущкевич Н.В., Нужна О.А. Управлінський аспект собівартості у будівництві. *Економічний форум*. Наук. ж-л. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ. 2022. №2. 158 с. С.87-94. URL: http://e-forum.lntu.edu.ua/index.php/ekonomichnyu_forum/article/view/310/298 (дата звернення: 10.10.2025).

25. Шевців Л.Ю. Управлінський облік: навч. посіб. Львів: Растр-7. 2022. 642 с. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2022/06/Upravlinskyu-oblik-SHevtsiv-L.YU.-.pdf> (дата звернення: 06.07.2023).

26. Sánchez-Rebull M.-V., Niñerola A., Hernández-Lara A.-B. Sánchez-Rebull Maria-Victòria, Niñerola Angels, Hernández-Lara Ana-Beatriz . After 30 Years, What Has Happened to Activity-Based Costing? *A Systematic Literature Review*. Sage Open. 2023. 13 (2). URL: <https://doi.org/10.1177/21582440231178785> (дата звернення: 10.10.2025).

27. Quesado P., Silva R. Activity-Based Costing (ABC) and Its Implication for Open Innovation. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*. March 2021. 41. Volume 7. Issue 1. URL: <https://doi.org/10.3390/joitmc7010041> (дата звернення: 10.10.2025).

28. Drury C. Management Accounting for Business Decisions. International Thomson Business Press. 2001. 551 p. URL: http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_1/ACCOUNTING%20Management%20Accounting%20For%20Business%20Decisions.pdf (дата звернення: 06.07.2023).

29. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

30. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерством фінансів України 24.05.1995 р. № 88.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

31. Наказ Державної служби статистики України «Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України» від 22.10.2021 р. № 266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0266832-21#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

32. Наказ Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12.2008 р. № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

33. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, наказ № 132 від 18.05.2001 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

34. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 373 від 09.07.2007 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

35. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування у торговельній діяльності 02.03.2010 р. № 226. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0226665-10#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

36. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті № 65 від 05.02.2001 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0065361-01#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

37. Методичні рекомендації з формування собівартості проектно-вишукувальних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку № 64 від 29.03.2002 р. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0064509-02#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

38. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт від 31.12.2010 р. № 573. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

39. Методичні рекомендації з формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції Наказ Держкомтелерадіо від 29.04.2013 р. № 87. URL: <https://comin.gov.ua/npas/nakaz-derzhkomteleraudio-vid-29042013-87-pro-zatverdzhennya-metodichnikh-rekomendatsiy-z-formuvannya-skladu-vitrat-i-sobivartosti-vidavnichoi-ta-poligrafichnoi-produktsii> (дата звернення: 10.10.2025).

40. Наказ Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності» від 29.11.2000 р. № 302. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

41. Волкова Н.А., Подвальна Н.Е., Семенова К.Д. Економічний аналіз: Навч. посібник. Одеса: ППЦ «Белка». 2020. 240 с. URL: <https://www.tkfk.te.ua/wp-content/uploads/2025/09/%D0%92%D0%BE%D0%BB%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0-%D0%9D.%D0%90.-%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%B8%D0%B9-%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B72020-%D1%80.pdf> (дата звернення: 10.10.2025).

42. Паршин Ю.І., Паршина О.А. Основи економічного аналізу: Навч. Посібник. Дніпро: «ФОП Дробязко С.І.». 2020. 180 с. URL: https://er.dduvs.edu.ua/bitstream/123456789/5693/1/%D0%9F%D0%BE%D1%81%D0%BE%D0%B1%D0%B8%D0%B5_%D0%9E%D0%95%D0%90_2020.pdf (дата звернення: 10.10.2025).

43. Рекова Н.Ю., Підгора Є.О., Ровенська В.В., Латишева О.В., Гітис Т.П., Єрфорт І.Ю., Смирнова І.І., Касьянюк С.В. Економічний аналіз: навчальний посібник для здобувачів вищої освіти. Краматорськ : ДДМА. 2021. 200 с. URL: <http://www.dgma.donetsk.ua/docs/kafedry/ep/metod->

k/%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%B8%D0%B9%20%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B7_%D0%9F%D1%96%D0%B4%D0%B3%D0%BE%D1%80%D0%B0_2%20(2).pdf (дата звернення: 10.10.2025).

44. Базецька Г.І. Економічний аналіз діяльності підприємства: навчально-методичний посібник для студентів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти галузі знань 05 «Соціальні та поведінкові науки» спеціальності 051 «Економіка» спеціалізації «Бізнес-економіка» денної форми навчання. Харків: Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. 2021. 274. с. URL: https://library.nlu.edu.ua/POLN_TEXT/Posibniki_2021/Bazecka_EADP.pdf (дата звернення: 10.10.2025).

45. Рудницький В.С., Любенко А.М., Кундря-Висоцька О.П. та ін. Облік, аналіз і аудит у системі сучасних бізнес-комунікацій : навч. посібник; за заг. ред. д-ра екон. наук., проф. В.С. Рудницького. Львів: ЛНУ імені Івана Франка. 2024. 440 с. URL: https://profbook.com.ua/index.php?route=product/product/download&product_id=6793&download_id=2216&srsId=AfmBOoqJmoB5tKULCZ0vj1H7xkQJOUXwyzUpсYx_hvGgtSTmf3AaRMbm (дата звернення: 10.10.2025).

46. Синькевич Н.І., Мазуренок О.Р. Конспект лекцій з дисципліни «Економічний аналіз» для студентів усіх форм навчання. Тернопіль, ТНТУ імені І. Пулюя. 2021. 100с. URL: <https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/35235/1/%D0%9A%D0%BE%D0%BD%D1%81%D0%BF%D0%B5%D0%BA%D1%82%20%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%86%D1%96%D0%B9%20%D0%B7%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D1%86%D0%B8%D0%BF%D0%BB%D1%96%D0%BD%D0%B8%20%C2%AB%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%B8%D0%B9%20%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B7%C2%BB%20%D0%B4%D0%BB%D1%8F%20%D1%81%D1%82%D1%83%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D1%82%D1%96%D0%B2%20%D1%83%D1%81%D1%96%D1%85%20%D1%84%D0%BE%D1%80%D0%BC%20%D0%BD%D0%B0>

%D0%B2%D1%87%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F.pdf (дата звернення: 10.10.2025).

47. Сіренко Ю.В., Вольвач Т.С., Савойський О.Ю., Козін В.М. Аналіз стану енергетичної системи України та заходи щодо покращення ситуації. Вісник Херсонського національного технічного університету. 2025. № 2(93). Том 1. С. 229-237. URL: <https://doi.org/10.35546/kntu2078-4481.2025.2.1.30> (дата звернення: 10.10.2025).

48. Державна служба статистики України. Кількість діючих суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності (2010-2024). URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 10.10.2025).

49. Державна служба статистики України. Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності (2010-2024). URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 10.10.2025).

50. Опендатбот. ПрАТ «Волиньобленерго». URL: <https://opendatabot.ua/c/00131512> (дата звернення: 10.10.2025).

51. Про ринок електричної енергії: Закон України від 13.04.2017 р. № 2019-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19#Text> (дата звернення: 10.10.2025).

52. Статут ПрАТ «Волиньобленерго». URL: <https://energy.volyn.ua/informatsiia/ustanovchi-ta-normatyvni-dokumenty/#gsc.tab=0> (дата звернення: 10.10.2025).

53. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затверджене наказом МФУ від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 10.10.2025).