

**ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ПАСТЕРНАК ЯРОСЛАВА ПАВЛІВНА**

**УДК 657.48(043)**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ЗАТРАТ ОСНОВНОЇ  
ДІЯЛЬНОСТІ: ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА**

**Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)**

**АВТОРЕФЕРАТ  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук**

**Житомир – 2010**

Дисертацією є рукопис

Роботу виконано на кафедрі бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту Черкаського державного технологічного університету Міністерства освіти і науки України.

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, професор  
**Сопко Василь Васильович,**  
ДВНЗ “Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана”  
професор кафедри обліку підприємницької діяльності

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Валуєв Борис Іванович,**  
Житомирський державний технологічний університет  
професор кафедри бухгалтерського обліку і контролю

кандидат економічних наук, доцент  
**Брадул Олександр Михайлович**  
Київський національний торговельно-економічний  
університет  
доцент кафедри фінансового аналізу і контролю

Захист відбудеться “19” травня 2010р. о 12-00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “\_\_” квітня 2010р.

Вчений секретар  
спеціалізованої вченої ради

О.В. Олійник

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Розвиток економічних відносин вимагає ефективного управління підприємством, яке визначається успішністю менеджменту затрат основної діяльності суб'єкта господарювання. У цьому процесі важливе місце посідає бухгалтерський облік та економічний аналіз затрат, що складають інформаційну та методичну базу для прийняття управлінських рішень. Головною умовою є повнота, достовірність та оперативність бухгалтерської інформації про затрати, які формують собівартість виготовленої продукції.

На сучасному етапі управління затратами як єдиний цілісний процес практично відсутнє на підприємствах лакофарбової промисловості, що знижує ефективність діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання та унеможлиблює їх адаптацію до нових економічних умов. Передумовами удосконалення існуючих методик бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості є розробка науково обґрунтованих рекомендацій щодо обліку напівфабрикатів власного виробництва, призначених для реалізації; обліку та розподілу загальнопромислових затрат; вибору методу обліку затрат та калькулювання собівартості продукції для прийняття управлінських рішень; методичних підходів до економічного аналізу затрат основної діяльності. Необхідність проведення дослідження в обраному напрямі обумовлює наявність негативних фінансових результатів діяльності підприємств лакофарбової промисловості.

Загальні методологічні та організаційні проблеми бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат, їх класифікації та калькулювання собівартості продукції в ринкових умовах господарювання досліджувалися багатьма вітчизняними та зарубіжними вченими-економістами, фінансистами, бухгалтерами.

Значну увагу таким питанням приділили в своїх працях вітчизняні вчені: М.Ф. Базась, М.Т. Білуха, М.С. Білик, О.С. Бородкін, О.М. Брадул, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко, А.Г. Загородній, З.В. Задорожній, О.В. Карпенко, Т.П. Карпова, Л.М. Кіндрацька, Р.О. Костирко, М.В. Кужельний, В.О. Ластовецький, Л.А. Лахтіонова, В.С. Лень, В.Г. Лінник, Н.М. Малюга, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, Р. Назарбаєва, О.В. Олійник, Г.О. Партин, С.Ф. Покропивний, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, С.В. Степаненко, Н.М. Ткаченко, С.В. Філіпова, М.Г. Чумаченко, Ю.С. Цал-Цалко, А.В. Череп. Серед зарубіжних авторів варто виділити: І.А. Басманова, К.Друрі, Г. Муса, В.Ф. Палія, Ж. Ришара, Я.В. Соколова, Дж. Фостера, Р. Ханшманна, А.Д. Шеремета, А. Яругову.

Питання бухгалтерського обліку затрат розглядалися у дисертаціях українських дослідників: С.В. Бойко (2005 р.), А.А. Бойчук (2005 р.), О.О. Заремба (2005 р.), О.В. Миронюк (2005 р.), Ю.П. Майданевич (2006 р.).

Існуючі праці характеризуються вагомими науковими результатами, однак, залишається невирішеним ряд питань. Зокрема, потребує подальших досліджень

неузгоджений термінологічний апарат, недостатня урегульованість нормативними документами складу та порядку обліку затрат основної діяльності, що знижує якість методики їх економічного аналізу, ускладнює процес ефективного управління підприємствами лакофарбової промисловості внаслідок відсутності оперативної бухгалтерської інформації про затрати основної діяльності. Наявність невирішених питань щодо обліково-аналітичного забезпечення потреб управління підприємствами лакофарбової промисловості, а також необхідність посилення їх конкурентних переваг обумовлюють необхідність наукового обґрунтування і розробки практичних рекомендацій щодо бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат основної діяльності, що визначає актуальність обраної теми дослідження, її мету та завдання.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Черкаського державного технологічного університету відповідно за темою “Проблеми розвитку інноваційно-інвестиційних процесів в економіці України” (номер державної реєстрації 0106U004489) та госпдогвірної теми “Удосконалення обліку, аналізу і контролю необоротних активів в АПК” (номер державної реєстрації 0109U000484). У межах наукової програми автором проведено дослідження та внесено пропозиції щодо вдосконалення методичних підходів до бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат основної діяльності, розроблено та впроваджено методику облікового відображення загальнопромислових затрат.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є теоретичне обґрунтування та наукова розробка пропозицій щодо удосконалення організації і методики бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості.

Відповідно до зазначеної мети в дисертаційній роботі поставлені такі завдання:

- ідентифікувати економічну сутність категорій “затрати” та “витрати” з метою усунення неконвенційності понятійного апарату;
- проаналізувати види затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості для потреб організації бухгалтерського обліку з урахуванням впливу організаційних і технологічних факторів;
- визначити елементи організації бухгалтерського обліку затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості;
- розглянути склад затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості і окреслити методичні підходи до їх бухгалтерського відображення відповідно до особливостей діяльності таких підприємств;
- з'ясувати наявність обґрунтованих підходів до вибору методу обліку затрат основної діяльності та оцінити їх відповідність потребам управління;
- дослідити організацію та проведення економічного аналізу затрат основної діяльності та визначити їх оптимальність існуючим умовам господарювання;
- проаналізувати теоретико-методичні засади економічного аналізу затрат основної діяльності для побудови адаптивної моделі методики його проведення.

*Об'єктом дослідження* є процес формування та розподілу затрат основної діяльності на підприємствах лакофарбової промисловості.

*Предметом дослідження* є теоретико-методичні питання бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат основної діяльності.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. До основних методів дослідження, що використовувалися автором, належать: групування і порівняння, використані в процесі дослідження організаційних і технологічних особливостей лакофарбового виробництва та їх впливу на методика бухгалтерського обліку і економічного аналізу затрат; абстрактно-логічний – для вивчення особливостей формування й розподілу загальновиробничих затрат; аналіз і синтез, економіко-математичне моделювання – для дослідження факторів впливу на виробничі затрати, та удосконалення методичних підходів до їх бухгалтерського обліку. Для наочного представлення статистичних даних і результатів дослідження використано графічний метод.

Інформаційною основою дослідження є нормативно-правові документи з питань бухгалтерського обліку затрат і калькулювання собівартості продукції підприємств лакофарбової промисловості, праці вітчизняних та зарубіжних вчених з питань методики бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат, матеріали науково-практичних конференцій, фактичні показники основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості, Інтернет-ресурси.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку й економічного аналізу затрат основної діяльності, а саме:

*вперше одержано:*

– теоретичне обґрунтування застосування нормативно-попередільного методу обліку затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості і калькулювання собівартості продукції напівфабрикатним способом, що побудоване з врахуванням впливу організаційних і технологічних факторів діяльності і є основою достовірного бухгалтерського обліку затрат, оперативного економічного аналізу, дієвого контролю для забезпечення ефективного управління;

*удосконалено:*

– процес калькулювання на основі групування калькуляційних статей собівартості продукції для підприємств лакофарбової промисловості, зокрема, доповнено номенклатуру статей затрат такими статтями як допоміжні матеріали, напівфабрикати власного виробництва, амортизація виробничого обладнання та транспортних засобів, що відображає особливості технологічного процесу виробництва й дозволяє організувати бухгалтерський облік відповідно до вказаних специфічних рис і управлінських вимог;

– методичні підходи до бухгалтерського обліку реалізованих напівфабрикатів власного виробництва в частині облікового відображення

включення собівартості реалізованих напівфабрикатів власного виробництва до собівартості реалізації та списання на фінансові результати нерозподілених загальновиробничих затрат за умови відсутності реалізації продукції у звітному періоді для формування об'єктивної інформації щодо витрат періоду суб'єкта господарювання та подальшого раціонального планування діяльності в наступних періодах;

– класифікацію затрат підприємств лакофарбової промисловості виділенням таких ознак: 1) для представлення інформації у фінансовій звітності: за місцями виникнення затрат; за видами затрат; залежно від обсягу виробництва; за способом віднесення на собівартість; залежно від періоду виникнення; 2) для забезпечення потреб управління, проведення економічного аналізу та здійснення контролю: за компонентами; за ступенем впливу на загальну суму затрат. Застосування таких розрізів дозволяє деталізувати інформацію про затрати в бухгалтерській звітності та підвищити ефективність використання її показників в інтересах управління, що є основою якісного інформаційного забезпечення різних груп користувачів бухгалтерської звітності та визначення собівартості продукції;

– методичні підходи до проведення оперативного економічного аналізу затрат на виробництво лакофарбової продукції відповідно до показників звітної калькуляції: аналіз прямих затрат виробництва; аналіз загальновиробничих затрат, що дозволяє оцінити діяльність виробничих підрозділів підприємства з виробництва напівфабрикатів і готової продукції на підставі розрахунку відхилень від норм за кожним переділом виробництва для подальшого формування цінової стратегії підприємства;

*набули подальшого розвитку:*

– трактування понять “затрати” та “витрати” з визначенням відмінностей у їх сутності: затрати – грошовий вираз використаних на виробництво продукції (робіт, послуг) матеріальних, трудових і грошових ресурсів; витрати – витрачання грошових коштів на придбання таких ресурсів, що враховує економічну сутність процесу кругообороту капіталу. Вказані уточнення усувають неконвенційність понятійного апарату та є підґрунтям подальшого удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління затратами основного виробництва;

– складові організації зовнішнього та внутрішнього економічного аналізу затрат основної діяльності, що враховують поділ системи бухгалтерського обліку на підсистеми фінансового та управлінського обліку. Розкриття елементів організації дозволило обґрунтувати доцільність розробки бюджетів на виробництво лакофарбової продукції за кожним виробничим підрозділом та стало базою побудови аналітичних розрізів бухгалтерського обліку відповідно до потреб економічного аналізу.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в розробці рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств і організацій:

– методика обліку затрат на виробництво (в частині обліку напівфабрикатів власного виробництва та затрат за переділами з використанням нормативного методу обліку затрат; порядку розподілу загальновиробничих затрат, які включаються до собівартості продукції), що сприяє зростанню ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку та економічного аналізу підприємства (ТОВ “Черкаський хімічний завод “Синтез” (довідка № 62 від 20.01.2009 р.), ПП “Комерційна виробничо-технічна фірма “Колор” (довідка № 33 від 27.01.2009 р.);

– звітна калькуляція лакофарбових підприємств (ТОВ “Аврора” (довідка № 85 від 09.02.2009 р.);

– уточнений зміст основних понять щодо трактування витрат і затрат, підходів до їх класифікації, калькулювання собівартості продукції, економічного аналізу витрат виробництва, що використано в ході розробки навчально-методичного забезпечення навчальних дисциплін “Фінансовий облік”, “Управлінський облік”, “Економічний аналіз” для студентів облікових спеціальностей в Черкаському державному технологічному університеті (довідка № 155/01-10.03 від 04.02.2009 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наукові результати, що містяться у роботі, належать особисто автору та полягають у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості.

**Апробація результатів дисертації.** Основні результати дослідження, викладені в дисертації, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку на 7 міжнародних науково-практичних конференціях: “Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю” (м. Черкаси, 5-7 жовтня 2005 р.); “Теорія і практика сучасної економіки” (м. Черкаси, 4-6 жовтня 2006р.); “Банківська система України в умовах глобалізації фінансових ринків” (м. Черкаси, 18-20 жовтня 2006 р.); “Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю” (м. Черкаси, 11-13 квітня 2007 р.); “Звітність підприємств як основа прийняття управлінських рішень” (м. Дніпропетровськ, 28 листопада 2007 р.); “Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю” (м. Черкаси, 16-18 квітня 2008 р.), VI-й Міжнародної науково-практичної конференції “Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю” (м. Черкаси, 8-10 квітня 2009 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження у фахових виданнях опубліковано 6 статей загальним обсягом 2,93 друк. арк. та 7 тез доповідей загальним обсягом 0,85 друк. арк.

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків та списку використаних літературних джерел. Основний зміст викладено на 165 сторінках друкованого тексту, у тому числі 17 таблиць на 12 сторінках, 33 рисунка, що займають 17 сторінок. Робота містить 11 додатків на 22 сторінках, список використаних літературних джерел, що налічує 207 найменувань, на 20 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У вступі обґрунтовано актуальність теми дисертаційної роботи, визначено мету, завдання, об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

У першому розділі **“Теоретичні основи бухгалтерського обліку затрат основної діяльності та особливості його організації на підприємствах”** розкрито економічну сутність затрат, склад і класифікацію затрат основної діяльності, досліджено технологічні та організаційні особливості діяльності підприємств лакофарбової промисловості, що чинять вплив на організацію бухгалтерського обліку затрат.

Відсутність теоретичної розробки визначених питань зумовлює невідповідність теоретичного забезпечення організації та ведення бухгалтерського обліку затрат основної діяльності практичному досвіду суб'єктів господарювання: не узгоджено ключові поняття, фактори впливу на організацію бухгалтерського обліку підприємств лакофарбової промисловості.

Встановлено, що терміни “витрати” та “затрати” в наукових працях найчастіше вживаються як синоніми. Враховуючи, що в ринкових умовах господарювання правильна інтерпретація цих понять спрямована на достовірне визначення окремих показників господарської діяльності підприємства, необхідним є розмежування вказаних термінів. Виходячи з того, що в економічній теорії загальноприйнятим є визначення операційного процесу за схемою: гроші – перетворення грошей у ресурси діяльності – об'єднання ресурсів (перетворення ресурсів діяльності у продукт праці) – перетворення продукту праці в гроші, обґрунтовано, що процес господарювання пов'язаний з такими об'єктами бухгалтерського обліку, як “витрати – затрати – доходи”.

Під затратами слід розуміти грошовий вираз використаних на виробництво продукції (робіт, послуг) матеріальних, трудових і грошових ресурсів у ході виробничого циклу незалежно від того, припадають вони на готову продукцію чи на незавершене виробництво. Відповідно, під витратами розуміється витрачання грошових коштів на придбання ресурсів для забезпечення процесу виробництва.

Вивчення підходів науковців до питання класифікації затрат протягом тривалого періоду дозволило, не зважаючи на приділення значної уваги в наукових працях даному питанню, встановити відсутність єдиної класифікації затрат, яка б забезпечила уявлення про взаємозв'язки її елементів, точну та деталізовану інформацію про затрати задля підвищення ефективності управління господарською діяльністю підприємства. З метою забезпечення достовірності показників бухгалтерської звітності підприємств лакофарбової промисловості для задоволення інформаційних потреб її різних груп користувачів та визначення собівартості продукції запропоновано затрати класифікувати за такими ознаками: 1) для представлення інформації у фінансовій звітності: за місцями виникнення затрат; за видами затрат; залежно від обсягу виробництва; за способом віднесення на собівартість; залежно від періоду виникнення; 2) для забезпечення потреб

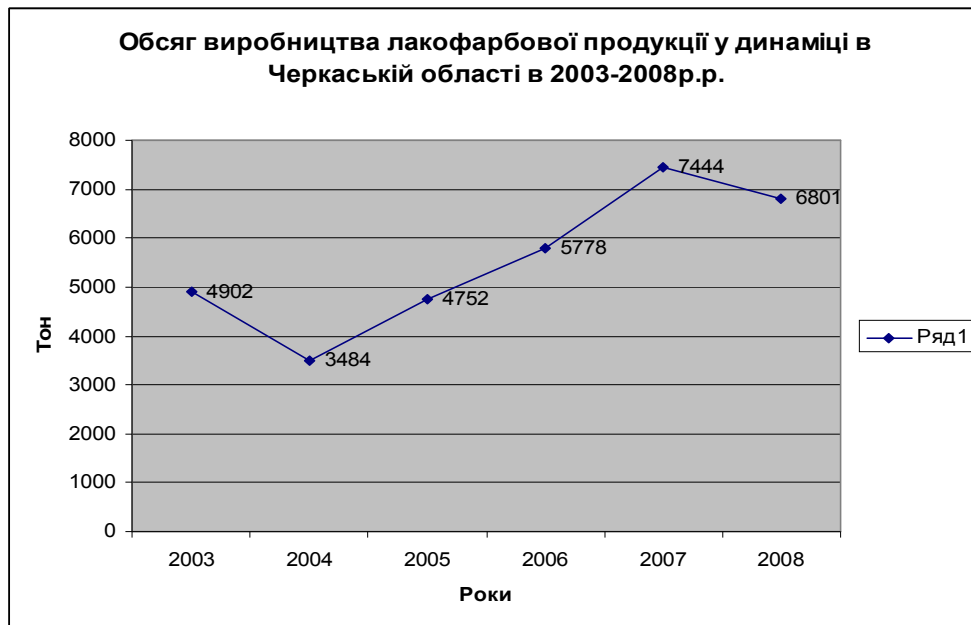


управління, проведення економічного аналізу та здійснення контролю: за компонентами; за ступенем впливу на загальну суму затрат.

Запропонована класифікація дозволяє деталізувати інформацію про затрати в бухгалтерській звітності підприємств лакофарбової промисловості, а отже, підвищити ефективність використання її показників для потреб управління.

Хімічна та нафтохімічна промисловість займає значне місце в промисловій діяльності Черкаської області та об'єднує підприємства двох основних видів діяльності: хімічне виробництво, виробництво гумових і пластмасових виробів. Лакофарбова промисловість є складовою частиною хімічної промисловості, яка має відповідні особливості організаційного та технологічного характеру.

Динаміку обсягів виробництва лакофарбової продукції підприємствами Черкаської області протягом періоду 2003-2008 рр. наведено на рис. 1.



**Рис. 1. Динаміка обсягів виробництва лакофарбової продукції в Черкаській області протягом 2003-2008 рр.**

Згідно з даними рис.1 обсяги виробництва лакофарбової продукції в Черкаській області в 2004 р. зменшились порівняно з 2003 р. на 1418 тон, що склало 28,9 %. Однак протягом 2005-2007 рр. спостерігається тенденція до зростання обсягів виробництва, зокрема: в 2005 р. – на 1268 тон (або 36,3 %), у 2006 р. – на 1026 тон (або 21,5 %), у 2007р. – на 1666 тон (або 28,8 %). У 2008 р. обсяги виробництва зменшились на 643 тони, що склало 8,6 %.

Для розробки оптимальної облікової політики підприємств лакофарбової промисловості повинні враховуватися організаційні та технологічні фактори, обумовлені галузевою специфікою. Організаційні та технологічні фактори, що впливають на організацію та ведення бухгалтерського обліку затрат на підприємствах лакофарбової промисловості наведено в табл. 1.

**Фактори впливу на організацію та ведення бухгалтерського обліку затрат підприємств лакофарбової промисловості**

Фактори	Вплив на бухгалтерський облік
<p><i>Організаційні:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- хімічна промисловість, лакофарбова галузь</li> <li>- виробництво однорідних продуктів – лаків, фарб</li> <li>- цехова структура виробництва</li> <li>- крупносерійний тип виробництва</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- організація аналітичного обліку затрат основної діяльності за місцями їх виникнення (виробничі цехи) з урахуванням об'єктів обліку затрат (напівфабрикати власного виробництва та готова продукція), руху сировини, напівфабрикатів і продукції</li> <li>- розробка форм внутрішньої звітності відповідно до виробничої структури підприємства</li> </ul>
<p><i>Технологічні:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- характер виробництва – переробне</li> <li>- періодичний технологічний процес</li> <li>- органічні технологічні операції</li> <li>- організація виробництва за переділами</li> <li>- виокремлення готової продукції та напівфабрикатів</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- вибір попередільного методу обліку затрат відповідно до етапів виробництва з виготовлення напівфабрикатів і готової продукції</li> <li>- виділення напівфабрикатів власного виробництва окремою статтею в калькуляції</li> <li>- калькулювання собівартості напівфабрикатів власного виробництва та готової продукції</li> </ul>

Врахування перерахованих факторів на рівні облікової політики підприємства сприяє формуванню достовірної бухгалтерської інформації про затрати підприємств задля їх подальшого оперативного економічного аналізу та дієвого контролю.

У другому розділі “**Організація та методика обліку затрат основної діяльності**” досліджено питання організації бухгалтерського обліку затрат основної діяльності; процедури їх групування за статтями калькуляції, методики облікового відображення затрат основної діяльності на підприємствах лакофарбової промисловості, порядку вибору методів обліку затрат основної діяльності для потреб управління.

Недостатня теоретична розробка викладених питань ускладнює організацію і ведення бухгалтерського обліку затрат основної діяльності підприємств, а також подальше проведення їх економічного аналізу, що в комплексі знижує якість виконання бухгалтерським обліком поставлених перед ним завдань.

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості є: забезпечення достовірності визнання та оцінки затрат, формування показників бухгалтерської звітності, які сприяють проведенню економічного аналізу для визначення напрямів оптимізації затрат, здійсненню контролю їх величини в процесах постачання, виробництва та реалізації, нормуванню затрат за статтями калькуляції. Виконання окреслених завдань дозволяє визначити складові організації бухгалтерського обліку затрат основної діяльності (рис. 2).

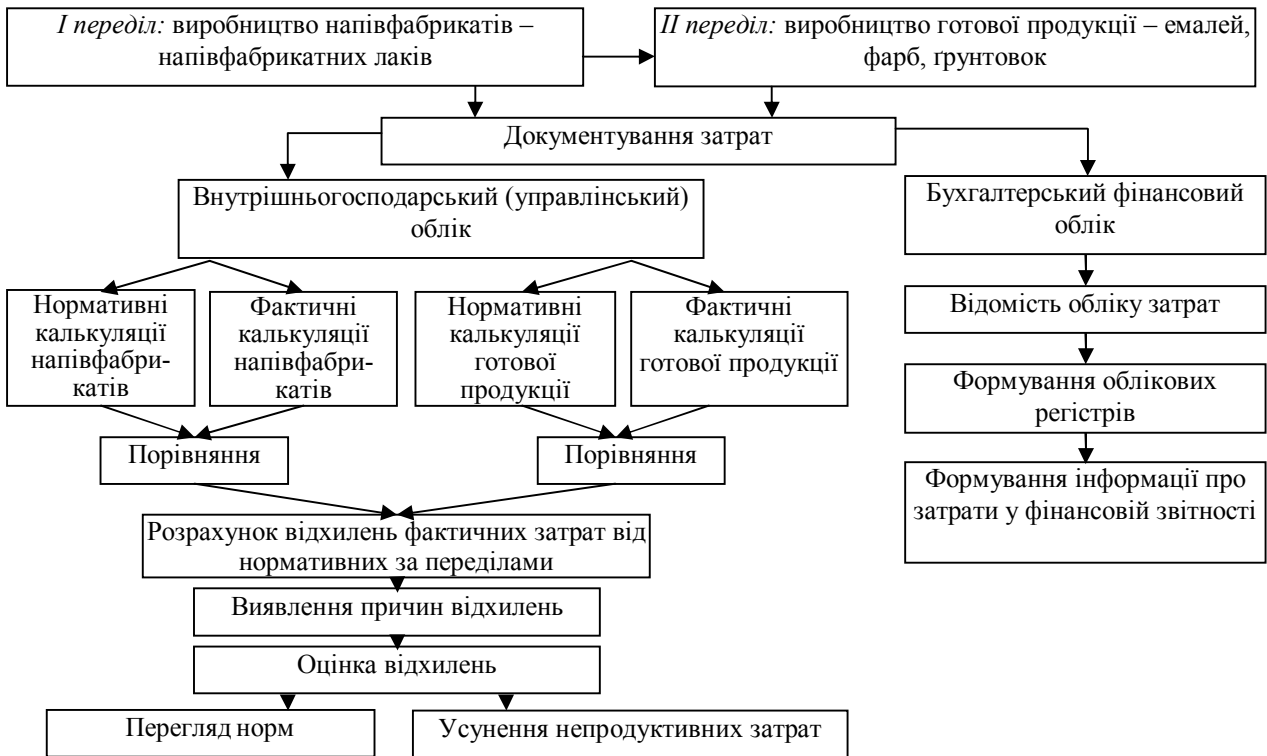


**Рис. 2. Складові організації бухгалтерського обліку затрат підприємства лакофарбової промисловості**

Представлені елементи організації бухгалтерського обліку сприяють прийняттю управлінських рішень щодо поведінки затрат залежно від умов ринкової кон'юнктури, удосконаленню калькулювання, контролю й аналізу затрат за кожним окремим видом продукції.

Вивчення облікової політики підприємств лакофарбової промисловості Черкаської області показало, що на підприємствах застосовується попередільний метод калькулювання собівартості напівфабрикатним способом. З метою забезпечення дієвого контролю за виробничими затратами в процесі виробництва лакофарбової продукції виникає необхідність застосування нормативного методу калькулювання. Це дозволило обґрунтувати доцільність використання нормативно-попередільного методу обліку затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості і калькулювання собівартості продукції напівфабрикатним способом (рис. 3).

Впровадження такого порядку до облікової політики підприємств лакофарбової промисловості сприяло розробці шляхів усунення виявлених непродуктивних затрат і причин негативних відхилень за рахунок підвищення достовірності бухгалтерської інформації про затрати, оперативного та результативного проведення їх економічного аналізу, забезпечення дієвого контролю на підставі обліку затрат за переділами згідно з чинними нормами та обліку відхилень від встановлених норм.



**Рис. 3. Порядок обліку затрат підприємств лакофарбової промисловості з використанням нормативного та попередільного методів калькулювання**

Згідно з положенням облікової політики підприємств лакофарбової промисловості підприємства застосовують типову номенклатуру статей затрат, передбачену в Методичних рекомендаціях з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості, затверджених наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. З урахуванням особливостей діяльності підприємств лакофарбової промисловості (див. табл. 1) запропоновано оптимізувати номенклатуру статей затрат, зокрема, доповнено її такими статтями, як допоміжні матеріали, напівфабрикати власного виробництва, амортизація виробничого обладнання та транспортних засобів. Практичне впровадження розробки дозволило підприємствам більш достовірно визначати собівартість виготовленої лакофарбової продукції, а також оперативно забезпечувати керівництво підприємства інформацією для контролю за рівнем затрат і прийняття ефективних управлінських рішень.

Особливість технологічного процесу підприємств лакофарбової промисловості обумовлює необхідність відокремлення собівартості реалізованих напівфабрикатів та готової продукції, оскільки більше половини виготовлених напівфабрикатів на кожному етапі виробництва підлягає реалізації. Запропоновано включати собівартість реалізованих напівфабрикатів власного виробництва до собівартості реалізації, що передбачає введення до чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій окремого субрахунку до рахунку 90 "Собівартість реалізації", призначеного для обліку реалізованих напівфабрикатів – 905 "Собівартість

реалізованих напівфабрикатів”. Наявність відповідно сформованої інформації є основою визначення питомої ваги реалізованих напівфабрикатів у структурі реалізації для забезпечення дієвості економічного аналізу.

Вивчення практики ведення обліку загальновиробничих витрат на підприємствах лакофарбової промисловості дозволило встановити часткову невідповідність їх статтям, передбаченим П(с)БО 16 “Витрати”, та удосконалити форму звітної калькуляції досліджуваних підприємств (табл. 2).

Таблиця 2

### Порівняльна характеристика звітної калькуляції досліджуваних підприємств лакофарбової промисловості та запропонованої автором

Статті калькуляції, що застосовуються досліджуваними підприємствами	Запропоновані статті калькуляції
<i>Прямі затрати</i>	
Прямі матеріальні затрати з урахуванням транспортно-заготівельних витрат	Прямі матеріальні затрати з урахуванням транспортно-заготівельних витрат
Прямі затрати на оплату праці (основна і додаткова заробітна плата)	Прямі затрати на оплату праці (основна і додаткова заробітна плата)
Інші прямі затрати (затрати на соціальне страхування)	Інші прямі затрати (затрати на соціальне страхування)
<i>Непрямі затрати</i>	
Заробітна плата загальновиробничого персоналу	Заробітна плата загальновиробничого персоналу
Загальновиробничі матеріальні затрати	Загальновиробничі матеріальні затрати
Амортизація загальновиробничих необоротних активів	Амортизація загальновиробничих необоротних активів
Технічний ремонт основних засобів	Затрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень
Подача води	
Подача газу	
Подача електроенергії	
Зливні води	
Подача каналізації	
Транспортування газу	
Спецхарчування	Спецхарчування
Інші загальновиробничі затрати	Інші загальновиробничі затрати

Удосконалені статті калькуляції та, зокрема, деталізація складових загальновиробничих затрат забезпечує одержання облікових даних за окремими складовими таких затрат і сприяє дотриманню якісної характеристики бухгалтерського обліку – суттєвості.

Враховуючи сезонність реалізації лакофарбової продукції, за відсутності реалізації в звітному періоді запропоновано нерозподілені постійні загальновиробничі затрати списувати на фінансові результати, що сприяє достовірності показників бухгалтерської звітності.

У третьому розділі “Аналіз затрат основної діяльності” досліджено концептуальні засади організації та проведення економічного аналізу затрат

основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості, а також прийняття за його результатами управлінських рішень.

Відсутність належної уваги науковців до розробки викладених питань не сприяє виконанню завдань економічного аналізу щодо забезпечення ефективного управління підприємством. Вивчення практики проведення економічного аналізу затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості показало відсутність системного підходу до аналізу затрат на підприємствах, несистематичний характер його проведення або взагалі відсутність, що не дозволяє забезпечити користувачів необхідною інформацією.

Враховуючи законодавчо передбачений поділ системи бухгалтерського обліку на підсистеми фінансового та управлінського обліку та використання бухгалтерської інформації для проведення економічного аналізу, обґрунтовано доцільність організації зовнішнього та внутрішнього економічного аналізу затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості за такими складовими (рис. 4).

Для удосконалення аналізу за кожним виробничим підрозділом з метою підвищення ефективності використання ресурсів у процесі виробництва розкрито процедури розробки бюджетів затрат на виробництво лакофарбової продукції в розрізі норм затрат за статтями калькуляції на підставі зведеного бюджету по підприємству. Їх аналіз за кожним виробничим підрозділом є основою підвищення ефективності господарювання підприємств лакофарбової промисловості і прийняття науково обґрунтованих управлінських рішень.

З метою оптимізації управління затратами та упорядкування руху обліково-аналітичних даних щодо затрат основної діяльності необхідна розробка вимог до змісту інформації, яку потрібно надавати керівникам окремих ланок виробництва та структурних підрозділів підприємства (внутрішній аналіз) й іншим користувачам аналізу (зовнішній аналіз). Такі вимоги до інформації повинні враховуватися в ході розробки внутрішньої звітності, яка складається за результатами проведеного аналізу. Це сприяє проведенню ретроспективного, оперативного та перспективного аналізу затрат на різних етапах життєвого циклу продукції, а отже, їх подальшому контролю та плануванню.

Запропоновано проводити оперативний аналіз затрат основної діяльності на підприємствах лакофарбової промисловості за двома напрямками відповідно до показників звітної калькуляції: аналіз прямих затрат виробництва; аналіз загальновиробничих затрат. Обчислення відхилень за показниками, що аналізуються за кожним переділом виробництва напівфабрикатів і готової продукції, дозволяє оцінити внесок виробничих структурних підрозділів підприємства в формування фінансових результатів.

Висновки за результатами оперативного аналізу затрат основної діяльності є основою формування цінової стратегії підприємства, оцінки доцільності виробництва відповідного виду продукції, доцільності зміни технології, оновлення засобів виробництва та прийняття управлінських рішень щодо виробництва чи

придбання напівфабрикатів. Підприємства лакофарбової промисловості можуть виробляти напівфабрикати, якщо їм дозволяють виробничі можливості, або купувати, якщо підприємство не має власного оліфолаковарного цеху.



**Рис. 4. Складові організації економічного аналізу затрат підприємств лакофарбової промисловості**

Значимість проведеного дослідження полягає у вирішенні комплексу питань обліково-аналітичного забезпечення потреб управління підприємствами лакофарбової промисловості в частині теоретичного обґрунтування застосування нормативно-попередільного методу калькулювання та розробки практичних рекомендацій з обліку і аналізу затрат основної діяльності.

## ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоноване нове вирішення завдання, що полягало в обґрунтуванні теоретичних засад і розробці організаційно-методичних положень з обліку та аналізу затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості.

Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, полягають у наступному:

1. Результати дослідження питань обліково-аналітичного забезпечення управлінського процесу затратами основного виробництва довели надзвичайну важливість і складність інформаційної бази вказаного процесу в умовах постійного розвитку виробництва та підвищення вимог до оптимізації обсягу затрат. Це стало основою ряду розробок і пропозицій для підвищення якісного рівня обліково-аналітичного забезпечення управління затратами для створення умов його ефективності за рахунок обґрунтування практичних рекомендацій з обліку та аналізу затрат, складання звітних калькуляцій.

2. Відсутність чіткості термінологічного апарату ускладнює процеси організації збору та обробки інформації відповідно до поставлених менеджерами завдань. Здійснено розмежування понять “витрати” і “затрати” на основі економіко-правової сутності операційного процесу діяльності (під затратами слід розуміти грошовий вираз використаних на виробництво продукції (робіт, послуг) матеріальних, трудових і грошових ресурсів, а витрати – витрачання грошових коштів на придбання таких ресурсів) з метою забезпечення підготовки інформації для планування і досягнення позитивного фінансового результату діяльності підприємств.

3. Обґрунтована та узгоджена класифікація затрат підприємства є базою для розробки розрізів аналітичного обліку, які б дозволяли оперативно втручатися у виробничий процес для усунення відхилень від прогнозованих вартісних показників. Реалізацію таких управлінських функцій забезпечує удосконалення класифікації затрат лакофарбових підприємств за такими основними ознаками: 1) для представлення інформації у фінансовій звітності: за місцями виникнення затрат; за видами затрат; залежно від обсягу виробництва; за способом віднесення на собівартість; залежно від періоду виникнення; 2) для забезпечення потреб управління, проведення економічного аналізу та здійснення контролю: за компонентами; за ступенем впливу на загальну суму затрат.

4. Проведене вивчення практики калькулювання затрат основного виробництва виявило необхідність оптимізації номенклатури статей затрат лакофарбової продукції. Із врахуванням технологічних та організаційних особливостей діяльності підприємств лакофарбової промисловості уточнено наповнення та деталізовано в частині прямих і непрямих витрат номенклатуру статей собівартості лакофарбової продукції, що дозволить синхронізувати інформаційні потоки бухгалтерського обліку та економічного аналізу для підвищення їх оперативності.

5. Методика калькулювання собівартості напівфабрикатів і готової продукції лакофарбових підприємств залежить від особливостей організації технологічного процесу в них. Доведено, що затрати на виготовлення напівфабрикатів повинні відображатися у складі собівартості реалізації, а суму нерозподілених постійних загальновиробничих затрат слід списувати на зменшення фінансових результатів.



Запропоноване облікове відображення даних операцій дозволить отримувати більш достовірну інформацію про фінансові результати підприємства в системі бухгалтерського обліку.

6. Дослідження теоретичних засад нормативного та попередільного методів обліку затрат показали доцільність їх поєднання в обліку затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості. Це дозволило науково обґрунтувати підходи до обліку і аналізу виробничих затрат і сприятиме здійсненню контролю за затратами (на основі розробки шляхів усунення виявлених непродуктивних затрат і причин негативних відхилень від встановлених норм), своєчасному впливу на розмір фінансових результатів підприємства.

7. Успішність оцінки досягнутих показників діяльності залежить від правильної організації моніторингу та аналітичного процесу. Доведено доцільність поділу економічного аналізу на зовнішній і внутрішній відповідно до рівня аналітичності показників та їх видів. Це дозволило запропонувати систему побудови бюджетів, яка передбачає своєчасне виявлення відхилень фактичних затрат від планових, та визначити внутрішні аналітичні розрізи інформації, які б надавали можливість управлінцям ефективно досягати запланованих показників рентабельності.

8. Своєчасність аналізу досягається правильно розробленою методикою виконання аналітичних дій. Для виконання такої умови ефективного управління затратами на підприємствах лакофарбової промисловості визначено методичні підходи проведення оперативного економічного аналізу затрат на виробництво відповідно до показників звітної калькуляції: аналіз прямих затрат виробництва; аналіз загальновиробничих затрат. Вказані розробки раціоналізують дії аналітиків і слугують єдиною методичною основою використання бухгалтерської інформації для оцінки перебігу виробничих процесів.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

### **Статті у наукових фахових виданнях**

1. Пастернак Я.П. Економічний зміст та склад витрат виробництва, їх класифікація та критична оцінка / Я.П. Пастернак // Науковий вісник Одеського державного економічного університету / Науки: економіка, політологія, історія. – 2005. – № 4 (16). – С. 24-33, № 5 (17). – С. 17-30 (0,82 друк. арк.).

2. Пастернак Я.П. Вплив на методологію обліку затрат технологічних та організаційних особливостей лакофарбової промисловості / Я.П. Пастернак // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. Випуск 18, ч. II. – Черкаси: ЧДТУ, 2007. – С. 120-126 (0,47 друк. арк.).

3. Пастернак Я.П. Особливості калькулювання собівартості в лакофарбовій промисловості / Я.П. Пастернак // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. Випуск 233, т. III. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2007. – С. 792-799 (0,37 друк. арк.).

4. Пастернак Я.П. Порівняння концептуальних підходів до визначення методів обліку затрат / Я.П. Пастернак // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. Випуск 235, т. III. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2008. – С. 604-613 (0,41 друк. арк.).

5. Пастернак Я.П. Особливості проведення аналізу затрат діяльності на підприємствах лакофарбовій промисловості / Я.П. Пастернак // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. Випуск 21. – Черкаси: ЧДТУ, 2008. – С. 119-125 (0,43 друк. арк.).

6. Пастернак Я.П. Організація створення служб внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту на підприємствах лакофарбової промисловості / Я.П. Пастернак // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. Випуск 240, т. III. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2008. – С. 554-563 (0,46 друк. арк.).

### **Тези доповідей на конференціях**

7. Пастернак Я.П. Проблемні питання формування валових витрат підприємства: матеріали III-ї Міжнародної науково-практичної конференції [“Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю”], (м. Черкаси, 5-7 жовтня 2005 р.) / Я.П. Пастернак / М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2005. – 219 с. – С. 48-51(0,19 друк. арк.).

8. Пастернак Я.П. Взаємозв'язок фінансового та управлінського обліку затрат виробництва та калькулювання собівартості продукції: матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції [“Теорія і практика сучасної економіки”], (м. Черкаси, 4-6 жовтня 2006 р.) / Я.П. Пастернак / М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2006. – 336 с. – С. 305-308 (0,15 друк. арк.).

9. Пастернак Я.П. Спільні та відмінні риси типової та галузевої (лакофарбової) номенклатури елементів собівартості (статей затрат): матеріали Міжнародної науково-практичної конференції [“Банківська система України в умовах глобалізації фінансових ринків”], (м. Черкаси, 18-20 жовтня 2006 р.) / Я.П. Пастернак. – Черкаси: ЧБІ УАБС НБУ, 2006. – 165 с. – С. 121-122 (0,06 друк. арк.).

10. Пастернак Я.П. Методичні підходи до формування інформації про затрати виробництва: матеріали IV-ї Міжнародної науково-практичної конференції [“Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю”], (м. Черкаси, 11-13 квітня 2007 р.) / Я.П. Пастернак / М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2007. – 464 с. – С. 81-82 (0,05 друк. арк.).

11. Пастернак Я.П. Особливості застосування попередільного методу обліку затрат на підприємствах лакофарбової промисловості: матеріали

Міжнародної науково-практичної конференції [“Звітність підприємств як основа прийняття управлінських рішень”], (м. Дніпропетровськ, 28 листопада 2007 р.) / Я.П. Пастернак. – Дніпропетровськ: Наука та освіта, 2007. – 120 с. – С. 31-33 (0,14 друк. арк.).

12. Пастернак Я.П. Особливості обліку напівфабрикатів на підприємствах лакофарбової промисловості: матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції [“Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю”], (м. Черкаси, 16-18 квітня 2008 р.) / Я.П. Пастернак / М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2008. – 291 с. – С. 41-43 (0,12 друк. арк.).

13. Пастернак Я.П. Фінансовий та управлінський аналіз як складові аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства: матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції [“Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю”] (м. Черкаси, 8-10 квітня 2009 р.) / Я.П. Пастернак / М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2009. – 448 с. – С. 161-164 (0,14 друк. арк.).

## АНОТАЦІЯ

**Пастернак Я.П. Бухгалтерський облік та аналіз затрат основної діяльності: організація і методика. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет. – Житомир, 2010.

Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення методичних підходів до бухгалтерського обліку та економічного аналізу затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості.

У дисертації уточнено зміст понять “витрати” і “затрати”. Удосконалено класифікацію затрат підприємств лакофарбової промисловості. Обґрунтовано застосування нормативно-попередільного методу обліку затрат основної діяльності підприємств лакофарбової промисловості і калькулювання собівартості продукції напівфабрикатним способом. Удосконалено методичні підходи до бухгалтерського обліку реалізованих напівфабрикатів власного виробництва. Запропоновано напрями організації процесу калькулювання на основі групування калькуляційних статей собівартості продукції для підприємств лакофарбової промисловості. Визначено складові організації зовнішнього та внутрішнього економічного аналізу затрат основної діяльності. Встановлено напрями проведення оперативного економічного аналізу затрат на виробництво лакофарбової продукції.

**Ключові слова:** витрати, затрати, затрати основної діяльності, звітна калькуляція, попередільний метод калькулювання, напівфабрикати.

## АННОТАЦИЯ

**Пастернак Я.П. Бухгалтерский учет и анализ затрат основной деятельности: организация и методика. – Рукопись.**

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет. – Житомир, 2010.

Диссертация посвящена обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по усовершенствованию методических подходов к бухгалтерскому учету и экономическому анализу затрат основной деятельности предприятий лакокрасочной промышленности с целью обеспечения формирования достоверной учетной информации о затратах, оперативного и качественного проведения их экономического анализа и контроля для эффективного управления.

Объектом исследования является процесс формирования и распределения затрат основной деятельности на предприятиях лакокрасочной промышленности.

Предметом исследования являются теоретико-методические вопросы бухгалтерского учета и экономического анализа затрат основной деятельности.

Исследование экономической сущности издержек определило различие между понятиями «издержки» и «затраты». Предложено трактовку издержек как использованных денежных средств на приобретение ресурсов производства, а затрат – как денежного выражения использованных ресурсов в процессе производства продукции (работ, услуг). Такая трактовка понятий позволяет учесть экономическую сущность процесса кругооборота капитала.

С целью научного обоснования метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции предприятий лакокрасочной промышленности исследованы организационные и технологические факторы деятельности предприятий. Разработка учетной политики предприятий в рыночных условиях в сфере хозяйствования с учетом рассмотренных факторов способствует формированию достоверной учетной информации о затратах, обеспечению их последующего экономического анализа и контроля.

В работе предложено использование нормативно-попроцессного метода учета затрат основной деятельности для исследуемых предприятий и калькулирования себестоимости продукции полуфабрикатным способом. Обосновано, что такой подход обеспечивает достоверность учетной информации о затратах, экономический анализ и контроль затрат.

Для обеспечения детализированной информации о затратах в бухгалтерской отчетности предложено классификацию затрат предприятий лакокрасочной промышленности по двум признакам: 1) с целью

предоставления информации в финансовой отчетности: в зависимости от мест возникновения затрат; по видам затрат; в зависимости от объема производства; в зависимости от способа отнесения к себестоимости; в зависимости от периода возникновения; 2) с целью обеспечения потребностей управления, проведения экономического анализа и контроля: по компонентам; в зависимости от степени влияния на общую сумму затрат. Открытие аналитических счетов учета затрат в соответствии с предложенными признаками обеспечивает управленческий персонал предприятия регулярно формирующейся учетной информацией с целью эффективного управления.

Усовершенствовано методические подходы к учету полуфабрикатов собственного производства с целью обеспечения надлежащего калькулирования их себестоимости: предложено дополнить показатель себестоимости реализации продукции себестоимостью реализованных полуфабрикатов и списывать нераспределенные общепроизводственные затраты на финансовые результаты при условии отсутствия реализации продукции в отчетном периоде. Наличие такой информации является основой определения удельного веса реализованных полуфабрикатов в структуре реализации.

Исходя из недостатков сложившейся практики калькулирования на предприятиях определено пути рационализации организации процесса калькулирования себестоимости продукции для предприятий лакокрасочной промышленности с учетом организационных и технологических особенностей их деятельности путем дополнения статей калькуляции следующими: вспомогательные материалы; полуфабрикаты собственного производства; амортизация производственного оборудования и транспортных средств.

Исследование основ организации внешнего и внутреннего экономического анализа с учетом отсутствия системного подхода к анализу затрат на предприятиях, несистематического его проведения либо полного отсутствия позволило определить составляющие организации экономического анализа затрат для предприятий лакокрасочной промышленности относительно информационных данных, субъектов проведения анализа и использования его результатов, видов экономического анализа, отчетности по результатам анализа затрат.

Определено целесообразность разработки бюджетов по производству лакокрасочной продукции по каждому производственному подразделению. Соответственно, это обуславливает требования к аналитическому учету производственных затрат и показателям внутренней отчетности по результатам проведенного анализа с целью обеспечения последующего проведения их контроля и планирования.

Рассматривая методику проведения оперативного экономического затрат на производство лакокрасочной продукции предложено усовершенствовать методику по двум направлениям в соответствии с показателями отчетной калькуляции: анализ прямых производственных затрат;

анализ общепроизводственных затрат. С учетом такой методики предприятиям предоставляется возможность оценить эффективность деятельности производственных подразделений предприятия и сформировать ценовую стратегию.

**Ключевые слова:** издержки, затраты, затраты основной деятельности, отчетная калькуляция, попроцессный метод калькулирования, полуфабрикаты.

### ANNOTATION

Pasternak Ja.P. Accounting and cost analysis of the principal activity: organization and methodology. – Manuscript.

Thesis for obtaining the degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University. – Zhytomyr, 2010.

Thesis is dedicated to grounding of the theoretical principles and developing of the practical recommendations towards the improvement of methodical approaches to accounting and economic analysis of the ordinary activity costs of the enterprises of paint and varnish industry.

The content of the concepts “expenses” and “costs” have been specified in the dissertation thesis. The classification of costs of the enterprises of paint and varnish industry has been improved. The application of the normative-rerolling method of accounting for the ordinary activity costs of the enterprises of paint and varnish industry and calculation of the prime cost of the output by the semi-finished method have been grounded. The methodic approaches towards accounting for the semi finished goods sold have been improved. The directions of organizing the costing process on the basis of grouping costing items of the prime-cost of the output for the enterprises of paint and varnish industry have been suggested. The components of organizing external and internal economic analysis of the ordinary activity costs have been determined. The directions of carrying out operating economic analysis of the costs on the paint and varnish output have been set.

Key words: expenses, costs, ordinary activity costs, costing report, rerolling costing method, semi-finished goods.