

Український державний університет залізничного транспорту

Кафедра фінансів, обліку і аудиту

**Бухгалтерський облік і аналіз витрат основної діяльності з формуванням напрямів їх оптимізації для прийняття управлінських рішень
(на прикладі структурного підрозділу залізниці)**

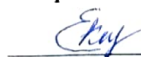
Пояснювальна записка і розрахунки
до кваліфікаційної роботи магістра

МРЕ. 300.02.02 ПЗ

Розробила студентка групи 215-ОАО-324
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
(роботу виконано самостійно, відповідно
до принципів академічної доброчесності)

 Бойко С.В.

Керівник: професор, д-р екон. наук

 Кірдіна О.Г.

Рецензент: професор, докт. екон. наук

 Обруч Г.В.

Український державний університет залізничного транспорту

Факультет економічний

Кафедра фінанси, облік і аудит

Освітній рівень: магістр

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік, аудит і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

завідувачка кафедри,
професор, д-р екон. наук

 **О.Г.Кірдіна**

«03» жовтня 2025 року

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Бойко Світлані Володимирівні

1 Тема «Бухгалтерський облік і аналіз витрат основної діяльності з формуванням напрямів їх оптимізації для прийняття управлінських рішень (на прикладі структурного підрозділу залізниці)»

керівник Кірдіна Олена Григорівна, д-р екон. наук, професор затверджені розпорядженням по економічному факультету від «27» лютого 2025 року №62/25.

2 Строк подання студентом закінченої роботи «10» січня 2026 року.

3 Вихідні дані: підібрати законодавчі акти і нормативні документи з теми кваліфікаційної роботи; вивчити і узагальнити монографічну, наукову, навчальну літературу щодо теми дипломної роботи; ознайомитися і підібрати сучасні публікації з теми роботи в наукових журналах й інших періодичних виданнях; зібрати, узагальнити, проаналізувати фінансову, статистичну, економічну інформацію про об'єкт дослідження, аналіз витрат з метою їх оптимізації в сучасних умовах.

4 Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): Теоретичні основи щодо поняття витрат, згідно економічним теоріям, провести фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства для чого охарактеризувати та дослідити основні показники діяльності. Бухгалтерський облік витрат на обраному підприємстві. Аналіз витрат, обґрунтування шляхів їх оптимізації та напрями прийняття управлінських рішень.

5 Перелік графічного матеріалу: Визначення витрат за різними джерелами, аналіз активу та пасиву балансу підприємства аналіз ліквідності, ділової активності, фінансової стійкості, аналіз фінансових результатів, рентабельності, аналіз витрат підрозділу, аналіз структури витрат за елементами.

6 Дата видачі завдання «03» жовтня 2025 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів	Терміни виконання етапів	Примітка
Вибір теми та її затвердження	03.10.2025	
Підбір літератури та статистичних матеріалів	01.10.2025 – 10.10.2025	
Консультація з керівником щодо організації роботи	12.10.2025	
Огляд джерел інформації	13.10.2025 – 20.10.2025	
Написання чернетки першого розділу дипломної роботи	21.10.2025 – 11.11.2025	
Аналітична обробка інформації та написання чернетки другого розділу роботи	12.11.2025 – 30.11.2025	
Обробка матеріалу для написання аналітичних розрахунків третього розділу роботи	1.12.2025 – 30.12.2025	
Передзахист на кафедрі. Кінцеве оформлення роботи	10.01.26	

Студент Бойко Бойко С.В.

Керівник Кірдіна Кірдіна О.Г.

АНОТАЦІЯ

Кваліфікаційна робота магістра включає в себе 16 слайдів презентації, 88 аркушів пояснювальної записки формату А4, що містить 6 рисунків, 25 таблиць, 46 літературних джерел.

Актуальність теми. Раціональне управління витратами на залізничному транспорті є ключовим для зниження собівартості перевезень, підвищення ефективності використання ресурсів та забезпечення фінансової стабільності галузі. Це особливо актуально в умовах цифровізації та автоматизації обліку, що дозволяє точніше прогнозувати витрати та оптимізувати управлінські рішення, які сприятимуть підвищенню конкурентоспроможності та фінансової стійкості залізничного транспорту на ринку.

Метою виконання роботи є дослідження обліку та аналізу витрат в структурному підрозділі залізничного транспорту з метою розробки напрямків і пропозицій щодо оптимізації витрат.

Предметом дослідження є теоретичні положення та практичні рекомендації щодо обліку господарських операцій, які пов'язані з витратами структурного підрозділу залізничного транспорту.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналітичного оцінювання витрат на залізничному транспорті, що включають реєстрацію, класифікацію, контроль та аналіз для підвищення ефективності діяльності структурного підрозділу залізничного транспорту.

Методи дослідження – аналіз і синтез, індукція і дедукція, групування, економіко-статистичні методи, а також методи порівняння та узагальнення.

Інформаційною основою дослідження стали теоретичні висновки і узагальнення українських та зарубіжних вчених, що містяться у монографічній, спеціальній та періодичній літературі. Для написання роботи використовувались статутні документи, фінансова, податкова, статистична звітність підприємства, первинні документи, облікові реєстри.

Ключові слова: ВИТРАТИ, ЕКСПЛУАТАЦІЙНІ ВИТРАТИ, ПРЯМІ ВИТРАТИ ВИРОБНИЧА СОБІВАРТІСТЬ, ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ, СТАТТЯ ВИТРАТ, СОБІВАРТІСТЬ РЕАЛІЗАЦІЇ.

ABSTRACT

The master's qualification work includes 19 presentation slides, 88 sheets of explanatory notes in A4 format, containing 6 figures, 25 tables, 46 literary sources.

Relevance of the topic. Rational cost management in railway transport is key to reducing the cost of transportation, increasing the efficiency of resource use and ensuring the financial stability of the industry. This is especially relevant in the context of digitalization and automation of accounting, which allows for more accurate cost forecasting and optimization of management decisions. Cost optimization contributes to increasing the competitiveness and financial stability of railway transport in the market.

The purpose of the work is to study the accounting and analysis of costs in the structural unit of railway transport in order to develop directions and proposals for optimizing costs.

The subject of the study is theoretical provisions and practical recommendations for accounting for business transactions related to the costs of the Track Service.

The object of the study is the process of accounting and analytical assessment of costs in railway transport, including registration, classification, control and analysis to increase the efficiency of the structural unit of railway transport.

Research methods - analysis and synthesis, induction and deduction, grouping, economic and statistical methods, as well as methods of comparison and generalization.

The information basis of the study was the theoretical conclusions and generalizations of Ukrainian and foreign scientists contained in monographic, special and periodical literature. The statutory documents, financial, tax, statistical reporting of the enterprise, primary documents, accounting registers were used to write the work.

Keywords: COSTS, OPERATING COSTS, DIRECT COSTS, PRODUCTION COSTS, COST ELEMENTS, COST ITEM, COST OF SALES.

Зміст

Вступ	8
1 Теоретичні основи інформації про витрати	12
1.1 Поняття, класифікація та оцінка витрат	12
1.2 Організаційно – економічна характеристика структурного підрозділу	17
Висновки до першого розділу	29
2 Облік витрат структурного підрозділу	33
2.1 Нормативно – законодавче забезпечення з обліку витрат	33
2.2 Поняття, класифікація та оцінка витрат згідно НП(С)БО	37
2.3 Бухгалтерський облік витрат основної діяльності структурного підрозділу	41
2.4 Складання звітності з витрат служби колії	56
Висновки до другого розділу	63
3 Аналіз витрат, обґрунтування шляхів їх оптимізації та напрями прийняття управлінських рішень	65
3.1 Аналіз витрат основної діяльності служби колії	65
3.2 Оцінка впливу витрат на фінансовий результат	70
3.3. Пропозиції щодо оптимізації витрат служби колії	72
3.4 Основні напрямки прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат	75
Висновки до третього розділу	77
Висновки	79
Перелік використаних джерел	84

					МРЕ 300.02.02 ПЗ			
Ізм.	Лист	№ докум.	Підпис	Дата	Бухгалтерський облік і аналіз витрат основної діяльності з формуванням напрямів їх оптимізації для прийняття управлінських рішень (на прикладі структурного підрозділу залізниці)	Літ.	Лист	Листів
Разробив		Бойко С.В.		29.01.26				
Перевірів		Кірдіна О.Г.		10.01.26			6	88
Рецензія		Обруч Г.В.				УкрДУЗТ		
Н. Копр.		Тройнікова О.М.						
Затвердив		Кірдіна О.Г.		10.01.26				

					ПЗ	Арк.
						7
Змн.	Арк.	№ докум.	Підпис	Дата		

Вступ

У процесі своєї господарської діяльності підприємство проводить безліч фінансово-господарських операцій і постійно несе витрати, пов'язані з їх відображенням. Одні групи витрат безпосередньо пов'язані зі здійсненням конкретної операції (із конкретним об'єктом витрат), інші - мають загальний характер і необхідні для забезпечення функціонування підприємства в цілому. Усі витрати - і матеріальні, і трудові, і фінансові - підприємство здійснює для забезпечення своєї виробничої діяльності.

Роботу залізничного транспорту забезпечує транспортна інфраструктура, економічно збалансована сукупність шляхів сполучення, рухомого складу, засобів управління і зв'язку, різноманітного технічного обладнання.

Управління витратами залізничного транспорту підпорядковано загальній стратегічній меті управління, якою є забезпечення максимально ефективної роботи всіх підрозділів залізниці. Прагнення заощаджувати витрати первинно, тому що спочатку вимагаються витрати і лише потім у процесі ефективної діяльності можуть з'явитися доходи і прибуток.

Чітка побудова бухгалтерського обліку витрат підвищує роль обліку як основного способу одержання достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих рішень і попереджень ризику у виробничо-господарській діяльності підприємств, у складанні балансу, звіту про фінансові результати та іншої звітності.

Оцінювати ефективність треба за величиною загального економічного ефекту, що отримують всі підрозділи і споживачі послуг з перевезень з урахуванням всіх збитків. Важливо не просто зменшувати витрати на перевезення, а саме оптимізувати їх.

Раціональне управління витратами на залізничному транспорті є ключовим для зниження собівартості перевезень, підвищення ефективності використання ресурсів та забезпечення фінансової стабільності галузі. Це особливо актуально в

умовах цифровізації та автоматизації обліку, що дозволяє точніше прогнозувати витрати та оптимізувати управлінські рішення. Оптимізація витрат сприяє підвищенню конкурентоспроможності та фінансової стійкості залізничного транспорту на ринку.

Метою даної кваліфікаційної роботи є дослідження обліку та аналізу витрат в структурному підрозділі залізничного транспорту з метою розробки напрямків і пропозицій щодо оптимізації витрат.

Для досягнення мети роботи передбачається вирішення наступних завдань:

- розкрити економічну сутність витрат та їх значення для діяльності залізничного транспорту;
- дослідити існуючу систему обліку витрат на залізничному транспорті та виявити її недоліки;
- проаналізувати склад і структуру витрат структурного підрозділу АТ «Укрзалізниця» за основними видами діяльності;
- оцінити ефективність використання ресурсів на основі результатів обліку та аналітичного аналізу;
- виявити проблемні зони та резерви для оптимізації витрат в структурному підрозділі залізничного транспорту;
- розробити пропозиції та напрямки підвищення економічної ефективності і оптимізації витрат на основі даних обліку та аналізу;
- оцінити можливості впровадження управлінських рішень для підвищення контролю та фінансової стабільності в структурному підрозділі залізничного транспорту.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналітичного оцінювання витрат на залізничному транспорті, що включають реєстрацію, класифікацію, контроль та аналіз для підвищення ефективності діяльності структурного підрозділу залізничного транспорту.

Предметом дослідження є теоретичні положення та практичні рекомендації щодо обліку господарських операцій, які пов'язані з витратами

Служби колії.

Методологічною основою роботи є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: аналіз і синтез, індукція і дедукція, групування, економіко-статистичні методи, а також методи порівняння та узагальнення.

Основною інформаційною базою дослідження стали теоретичні висновки і узагальнення українських та зарубіжних вчених, що містяться у монографічній, спеціальній та періодичній літературі. Для написання роботи використовувались статутні документи, фінансова, податкова, статистична звітність Служби колії, а також первинні документи, облікові реєстри, необхідні для ведення обліку витрат в структурному підрозділі залізниці.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що розроблено та запропоновано заходи щодо удосконалення оптимізації витрат структурного підрозділу залізничного транспорту.

При вивченні проблеми та написанні роботи автором була використана інформація, у тому числі текст, визначення певних характеристик, які містяться у перелічених джерелах [1 - 46], наведених у списку використаних джерел, а також інформація, отримана в результаті консультування з керівником роботи, науковими, науково-педагогічними працівниками та іншими особами, яка є неопублікованими авторськими напрацюваннями, дозволеними для використання автору цієї роботи виключно при виконанні тільки цієї кваліфікаційної роботи.

У першому розділі розглянуто економічну сутність категорії «витрати», розглянута організаційно-економічна характеристика структурного підрозділу АТ «Укрзалізниця».

У другому розділі досліджено практичні аспекти організації обліку витрат на прикладі структурного підрозділу АТ «Укрзалізниця».

У третьому розділі проведено аналіз витрат служби локомотивного господарства, сформульовано пропозиції та напрями щодо оптимізації витрат на залізничному транспорті.

Апробація результатів. За підсумками дослідження підготовлено та опубліковано наукову статтю за темою «Удосконалення системи обліку витрат та

завдань їх оптимізації на залізничному транспорті через цифрові інструменти» в науковому журналі «Вісник економіки транспорту і промисловості». Випуск 91 за 2025 рік.

Структура та обсяг магістерської роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел та додатків. Текст магістерської роботи викладений на 88 аркушах пояснювальної записки формату А4, 25 таблиць, 6 рисунків. Список використаної літератури включає 46 найменувань .

1 Теоретичні основи інформації про витрати

1.1 Поняття, класифікація та оцінка витрат

Витрати є ключовим елементом фінансового управління підприємством, оскільки їх контроль безпосередньо впливає на рентабельність, ліквідність і фінансову стабільність. У діяльності залізничного транспорту витрати мають специфічний характер, оскільки основним видом продукції є послуги з перевезення пасажирів і вантажів, які не мають матеріальної форми. У сучасних наукових джерелах існують різні підходи до визначення поняття «витрати». Ця категорія має багатогранне трактування як у фаховій літературі, так і в нормативно-правових актах (таблиця 1.1 [1], таблиця 1.2).

Узагальнені висновки щодо поняття витрат з позиції різних вчених:

1 Класична економічна школа (А. Сміт, Д. Рікардо). Витрати розглядалися як необхідні ресурси для виробництва товару або послуги. Вони визначалися через вартість праці та матеріалів, що входять до складу продукції.

2 Кейнсіанський підхід (Дж. Кейнс). Витрати розглядаються не лише як витрати ресурсів, а й як фактор, що впливає на попит та економічну активність. Контроль витрат та їх прогнозування важливі для макроекономічного планування.

3 Менеджмент та управлінський облік (П. Друкер, Ч. Хорнгрен). Витрати – це грошові або ресурсні витрати на виробництво продукції чи надання послуг, які можна контролювати та оптимізувати. Для прийняття управлінських рішень важливо аналізувати структуру та динаміку витрат.

4 Мікроекономічний підхід (А. Маршалл). Витрати поділяються на постійні та змінні, що дозволяє оцінювати ефективність виробництва і приймати рішення щодо ціноутворення та масштабу діяльності.

5 Сучасні економісти (П. Самуельсон, Р. Стерн). Витрати трактуються як комплекс економічних ресурсів, що використовуються для досягнення конкретних цілей підприємства. Підкреслюється важливість прогнозування,

оптимізації та контролю витрат у системі стратегічного управління.

Таблиця 1.1 - Трактування поняття «Витрат» в вітчизняних джерелах

Визначення витрат	Джерело
1	2
Спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги.	Ф.Ф. Бутинець
Важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки, що відтворює у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції.	І.А. Волкова
Сума спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів).	М.С. Пушкар
Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції.	І.А. Бланк
Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності.	В.П. Климко, Л.О. Нестеренко, А.М. Поддєрьогін.
Трата енергії і тільки енергії, зокрема інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств.	І.І. Сидоров
Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва.	Ю.С. Цал-Цалко
Це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)	Н.В. Прохар, В.В. Кулішов
Найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу.	В.С. Лень, О.І. Коблянська
Споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу.	Г.В. Нашкерська
Одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт, або його партію, послуги тощо).	В.Г. Козак
Витрати виступають інструментом цінової політики підприємства, тому що попит визначає верхній рівень ціни, а її мінімальну величину - витрати. Отже, під час управління маркетинговою діяльністю на певному етапі процесу ціноутворення, під час аналізу витрат з метою визначення ціни продукції їх класифікують на певні види за такими ознаками.	С.С. Гаркавенко
Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети.	А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило

Проаналізувавши різні погляди вчених-економістів на сутність поняття

«Витрати» можна дійти висновку, що витрати - це сукупність використаних у процесі основної та іншої загальної діяльності ресурсів, виражених у вартісному вимірнику, а також зменшення зобов'язань підприємства перед бюджетом.

Згідно із законодавчою бази визначення витрат на рисунку 1.1.

НП(С)БО 16 [2]	Податковий кодекс [3]	МСФЗ [4]
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	Це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)	Це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у зв'язку з вибуттям або амортизацією активів чи виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення через здійснення виплат учасникам

Рисунок 1.1 – Визначення витрат за законодавчою базою

Витрати - це обсяг спожитих виробничих факторів (матеріальних, фінансових, трудових ресурсів), необхідних для здійснення підприємством господарської діяльності, направленої на отримання прибутку та максимізацію добробуту власників у грошовому вираженні. [5]

Всі витрати підприємства укрупнено можна розділити на два блоки [5]:

1) поточні витрати, які пов'язані з вирішенням таких задач як закупівля сировини та матеріалів, їх транспортування та зберігання, обслуговування матеріально-технічної бази, утримання персоналу, тощо;

2) довгострокові (інвестиційні) витрати, пов'язані з вирішенням стратегічних задач підприємства, таких як будівництво, реконструкція або придбання нових приміщень, придбання нових машин та обладнання, тощо.

Витрати підприємства включаються у собівартість продукції [5]. У практичній діяльності витрати підприємства класифікують за різними ознаками.

Групування витрат за однорідними ознаками має велике значення для управління ними та здійснення калькуляції собівартості продукції (таблиця 1.2). [6]

Таблиця 1.2 - Групування витрат за однорідними ознаками

Ознака класифікації	Групування витрат
1	2
За елементами витрат	Матеріальні витрати (сировина, матеріали, комплектуючі, напівфабрикати, паливо, енергія, тара; віднімається вартість повернутих відходів). Витрати на оплату праці (всі форми основної заробітної плати штатного і позаштатного виробничого персоналу підприємства) Відрахування на соціальні заходи (включають відрахування на пенсійне забезпечення, на соціальне страхування, страхування на випадок безробіття, на індивідуальне страхування; величина відрахувань встановлюється у відсотках від витрат на оплату праці) Амортизація (амортизаційні відрахування на повне відтворення основних фондів за нормами від балансової вартості, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів) Інші витрати (вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів, крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей)
За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі витрати (що можуть бути віднесені до конкретного об'єкту витрат) Непрямі витрати (що не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкту витрат)
За видами продукції (робіт, послуг)	Витрати на вироби (витрати, пов'язані з виробництвом або придбанням товарів для реалізації) Витрати на групи виробів Витрати на замовлення
За статтями калькуляції	Сировина і матеріали (за мінусом зворотних відходів) Куповані напівфабрикати і комплектуючі вироби Паливо і енергія на технологічні цілі Зарплата виробничих працівників (основна і додаткова) Відрахування на соціальні заходи Загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення)
За місцем виникнення витрат	Витрати виробництва Витрати цеху Витрати дільниці
За календарними періодами	Поточні витрати (витрати, періодичність яких менше одного місяця) Одноразові витрати, які здійснюються один раз (періодичністю більше місяця) і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу)
За функціями управління	Виробничі витрати Невиробничі витрати
В залежності від доцільності їх здійснення	Продуктивні витрати (витрати, які передбачені технологією і організацією виробництва) Непродуктивні витрати (необов'язкові витрати, які виникають в результаті конкретних недоліків організації виробництва, порушення

Дані таблиці свідчать, що класифікація витрат здійснюється виходячи з певних цілей. У вітчизняній практиці вважається однією з основних класифікація витрат за економічними елементами та статтями калькуляції. Особливістю класифікації витрат за економічними елементами є те, що вона заснована на економічній природі витрат, не залежить від конкретних умов, і тому склад елементів може бути встановленим. [6]

Разом з тим, класифікація витрат за елементами не може задовольнити інформаційні потреби підприємства про витрати за їх цільовим призначенням, по окремих видах продукції, при здійсненні контролю за раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. [6]

Наявність інших підходів до класифікації витрат зумовлено тим, що підприємство має безліч техніко-економічних, маркетингових, фінансових особливостей, які впливають на формування собівартості. [6]

Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” передбачає, що перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюється підприємством самостійно і залежить від питомої ваги їх видів або груп витрат, так і від ступеня однорідності витрат, які об’єднані в статті, специфіки підгалузі, організації виробництва, різноманітності технологічних процесів, можливості прямого або обґрунтованого непрямого віднесення витрат на собівартість продукції (робіт, послуг). Отже, для відповідної галузі (підгалузі, виду діяльності) групування витрат по статтях повинно забезпечувати розмежування витрат, які пов’язані з виробництвом окремих видів продукції. [7]

Оцінка витрат – це процес визначення очікуваних або фактичних витрат на конкретний продукт, послугу чи процес. Ця процедура має ключове значення для бізнесу та інших сфер діяльності, оскільки дозволяє ефективно планувати фінанси та контролювати їх використання. Залежно від специфіки галузі та масштабу підприємства методи оцінки витрат можуть відрізнятися, проте загальний алгоритм:

1. Визначення мети оцінки витрат. На цьому етапі встановлюється, чому необхідно оцінити витрати та які завдання має вирішувати процедура.

2. Збір та аналіз інформації. Збирається дані про всі фактори, що впливають на витрати: витрати на матеріали, оплату праці, адміністративні витрати та інші.

3. Розробка деталей. Включає визначення обсягу робіт, термінів виконання, технічних вимог та інших складових, що формують витрати.

4. Оцінка витрат. На основі зібраної інформації проводиться прогнозування витрат для кожного елементу проекту чи діяльності.

5. Складання загального документа. Прогнозовані витрати структуровано розподіляються за категоріями та відображаються у фінансовому плані.

6. Моніторинг та управління витратами. Після запуску проекту ведеться контроль фактичних витрат, порівняння їх з плановими показниками та коригування бюджету у разі потреби.

У процесі формування цінової політики важливим є визначення прогнозованої частини витрат в тарифах. Спрощення цього процесу можливе за допомогою стратегічного аналізу собівартості. Під час аналізу прогнозуються витрати за кожним елементом, оцінюються їхні можливі рівні та розробляються заходи для зниження виробничих витрат в прогнозованому періоді.

1.2 Організаційно – економічна характеристика структурного підрозділу

«Основ'янська дистанція колії» є виробничим підрозділом регіональної філії «Південна залізниця» акціонерного товариства «Українська залізниця».

Повне найменування: Виробничий підрозділ «Основ'янська дистанція колії» регіональної філії «Південна залізниця» акціонерного товариства «Українська залізниця».

Скорочене найменування: Виробничий підрозділ «Основ'янська дистанція

колії» регіональної філії «Південна залізниця» АТ «Укрзалізниця».

Основ'янська дистанція колії у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, актами України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України, іншими нормативно-правовими актами України, Міністерства інфраструктури України, АТ «Укрзалізниця», філії.

Для здійснення адміністративних, виробничих та господарських операцій в межах повноважень, визначених положенням, підрозділ може мати печатку зі своїм найменуванням і повним найменуванням регіональної філії і Товариства українською мовою, із зазначенням коду ЄДРПОУ Філії та через дріб цифровий (числовий) номер ідентифікації підрозділу.

До складу Дистанції, як єдиного цілого входять підрозділи, наведені в переліку:

1) Дільниця станція Основа: 8 відділок (ПД-8); 9 відділок (ПД-9); 10 відділок (ПД-10); 12 відділок (ПД-12);

2) Дільниця Одноробівка-Основа: 2 відділок (ПД-2); 3 відділок (ПД-3); 4 відділок (ПД-4);

3) Дільниця Харків пасс.- Куп'янськ: 13 відділок (ПД-13); 14 відділок (ПД-14); 15 відділок (ПД-15); 16 відділок (ПД-16).

4) Дільниця Основа – Куп'янськ: 5 відділок (ПД-5); 6 відділок (ПД-6); 7 відділок (ПД-7); 11 відділок (ПД-11);

5) Мостовий цех;

6) Механічні майстерні;

7) Цех дефектоскопії;

8) Будівельний цех.

Основні завдання, функції дистанції колії наведені у Положенні про Виробничий підрозділ «Основ'янська дистанція колії» регіональної філії «Південна залізниця» акціонерного товариства «Українська залізниця»

Дистанція забезпечує утримання в технічно справному стані та ремонт усіх елементів залізничної колії (земляного полотна, верхньої будови, штучних споруд та інших споруджень колії), а також житлових та службово-технічних будов, які

знаходяться на балансі дистанції.

В роботі проведено аналіз фінансового стану на підставі фінансової звітності служби колії, так як дистанція не складає фінансової звітності, а дані передає службі колії. Розглянемо аналіз динаміки господарських засобів служби колії за допомогою таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Аналіз динаміки господарських засобів служби колії

Показник	На початок року	На кінець року	Абсолютне відхилення, (+, -)	Темп росту, %
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.	
1	2	3	4	5
1 Необоротні активи	20871169	20864383	-6786	99,97
2 Оборотні активи	190874	168269	-22605	88,16
3 Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття	-	-	-	-
Баланс	21062043	21032652	-29391	99,86

На підставі таблиці 1.3 можна зробити висновок, що господарські засоби служби колії на кінець звітного періоду зменшилися на 29 391 тис. грн. і становили 21032652 тис. грн. Основним чинником скорочення стало зниження необоротних активів в абсолютному виразі на 6 786 тис. грн., або на 0,03 % у відносному виразі. Крім того, оборотні активи зменштлися на 22 605 тис. грн., що у відносному виразі зменшення склало на 11,84%. Зменшення вартості активів свідчить про погіршення майнового стану та скорочення економічного потенціалу структурного підрозділу.

В таблиці 1.4 надано аналіз структури господарських засобів служби колії.

Таблиця 1.4 – Аналіз структури господарських засобів служби колії

Показник	На початок року		На кінець року		Абсолютне відхилення, (+,-)	
	тис.грн.	питома вага, %	тис.грн.	питома вага, %	тис.грн.	питома вага, %
1 Необоротні активи	20871169	99,09	20864383	99,20	-6786	0,11
2 Оборотні активи	190874	0,91	168269	0,80	-22605	-0,11
3 Необоротні активи, утримувані для продажу	-	-	-	-	-	-

та групи вибуття						
Баланс	21062043	100,00	21032652	100,00	-29391	-

Аналіз структури господарських засобів служби колії показує, що найбільшу питому вагу як на початок, так і на кінець звітного періоду займають необоротні активи, яка зросла на 0,11% і становить 99,20 % від загальної вартості усіх активів. Водночас питома вага оборотних активів знизилася на 0,11% і на кінець періоду складає 0,80 % від загальної вартості усіх активів. В складі господарських засобів служби колії відсутні необоротні активи, утримувані для продажу. Аналіз структури господарських засобів надано на рисунку 1.2.

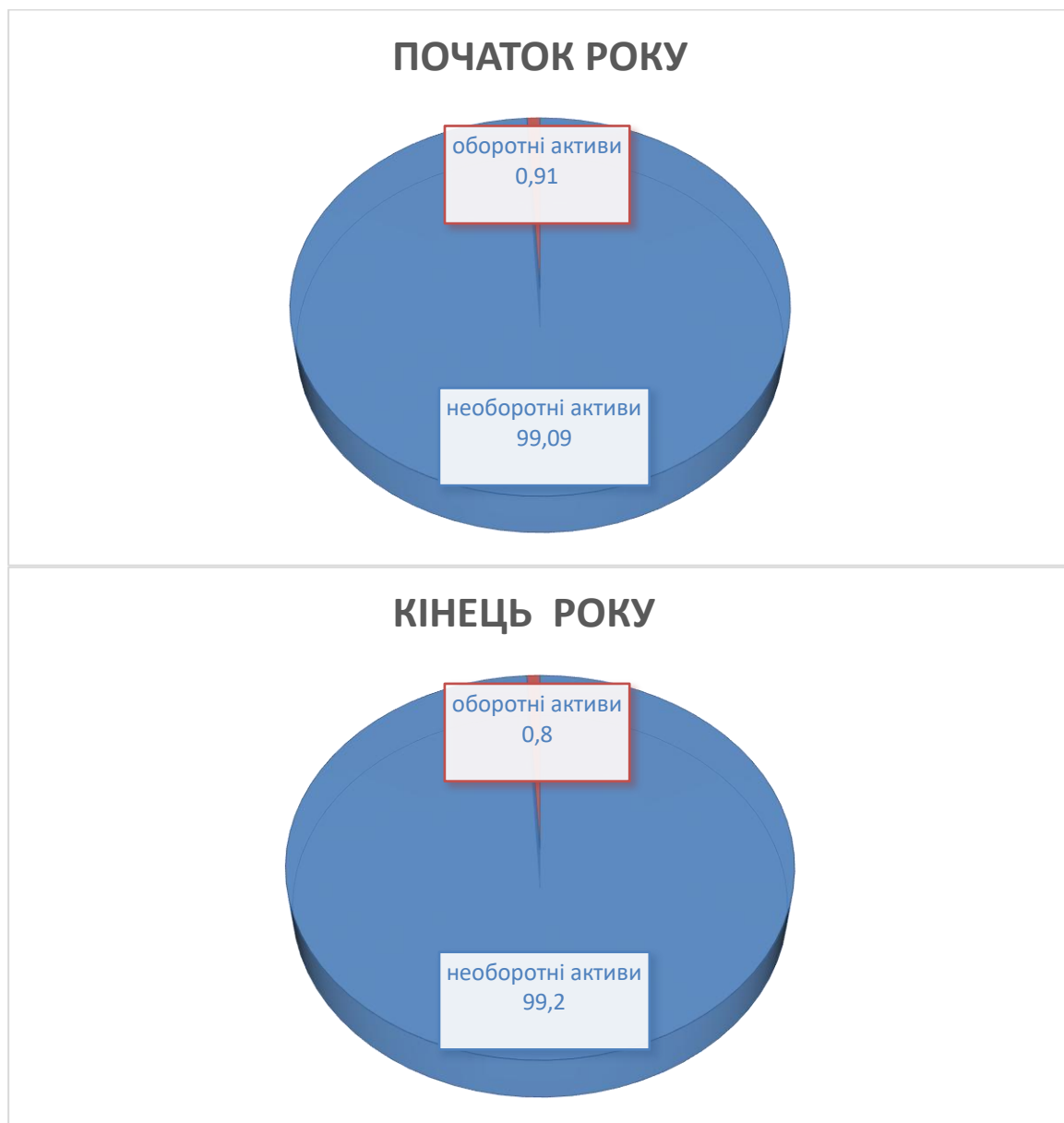


Рисунок 1.2 - Структура господарських засобів

Далі проведено аналіз показників використання господарських служби

колії, який надано в таблиці в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Аналіз показників використання господарських засобів служби колії підприємства

Показник	На початок року	На кінець року	Абсолютне відхилення, (+, -)	Темп росту, %
	тис.грн	тис.грн	тис.грн	
1	2	3	4	5
1 Необоротні активи	20871169	20864383	-6786	99,97
2 Оборотні активи	190874	168269	-22605	88,16
3 Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття	-	-	-	-
4 Разом господарських засобів	21062043	21032652	-29391	99,86
5 Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг	1536764	3264	-1533500	0,21
6 Прибуток балансовий (збиток)	(1224615)	(3168028)	-1943413	258,70
7 Коефіцієнт ефективності використання господарських засобів	-	-	-	-
8 Коефіцієнт оборотності господарських засобів	0,0730	0,0002	-0,0728	-
9 Коефіцієнт співвідношення необоротних до оборотних активів	109,35	123,99	14,65	-

З таблиці 1.5 видно, що служба колії отримала збиток. Це зумовило відсутність коефіцієнта ефективності використання господарських засобів, що свідчить про неефективне використання активів підприємства. Коефіцієнт оборотності господарських засобів знизився на 0,0728 внаслідок скорочення їх обсягу, тобто зменшення рівня активів та доходів від реалізації послуг. Водночас коефіцієнт співвідношення зріс і на кінець року становив 123,99 % завдяки випереджаючому зменшенню оборотних активів порівняно з необоротними. При цьому необоротні активи знизилися на 99,97%, тоді як оборотні - на 88,16 %.

Розглянемо динаміку джерел господарських засобів служби колії за допомогою таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Аналіз динаміки джерел господарських засобів служби колії, тис. грн.

Показник	На початок року	На кінець року	Абсолютне відхилення, +/-	Темп росту, %
1	2	3	4	5
I Власний капітал	(6881835)	(10059609)	(3177774)	146,18

II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	90205	254561	164356	282,20
---	-------	--------	--------	--------

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4	5
III Поточні зобов'язання і забезпечення	27853673	30837700	2984027	110,71
IV Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-	-	-	-
Баланс	21062043	21032652	-29391	99,86

З таблиці 1.6 бачимо, що джерела формування господарських засобів служби колії зменшилися на 29 391 тис. грн., або на 0,14%. Аналіз динаміки власного капіталу та зобов'язань свідчить про суттєве зменшення власного капіталу підприємства на 46,18%, що може вказувати на зниження фінансової стійкості. Водночас довгострокові зобов'язання зросли майже у 2,8 раза, що відображає підвищення залежності від зовнішніх джерел фінансування. Поточні зобов'язання збільшилися на 10,71 %, що свідчить про зростання короткострокової кредиторської заборгованості. Загалом джерела формування господарських засобів служби скоротилися на 0,14%, що вказує на незначне зменшення їх обсягу і можливе погіршення структури джерел їх фінансування.

Для характеристики складу джерел господарських засобів служби колії складається таблиця 1.7.

Таблиця 1.7 – Аналіз структури джерел господарських засобів служби колії

Показник	На початок року		На кінець року		Абсолютне відхилення, (+,-)	
	тис.грн.	питома вага, %	тис.грн.	питома вага, %	тис.грн.	питома вага, %
1	2	3	4	5	6	7
I Власний капітал	(6881835)	-32,67	(10059609)	-47,83	(3177774)	-15,15
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	90205	0,43	254561	1,21	164356	0,78
III Поточні зобов'язання і забезпечення	27853673	132,25	30837700	146,62	2984027	14,37
IV Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-	-	-	-	-	-

Баланс	21062043	100,00	21032652	100,00	-29391	-
--------	----------	--------	----------	--------	--------	---

Аналіз показує, що питома вага власного капіталу служби колії зменшилася удвічі та становить 47,83%. Водночас довгострокові зобов'язання зросли на 164 356 тис. грн., але їх питома вага у структурі джерел залишається незначною - лише 1,21%. Основну частину займають поточні зобов'язання, які на кінець періоду зменшилися на 2 984 027 тис. грн., при цьому їх питома вага зросла на 14,37 %. Загалом джерела господарських засобів скоротилися на 29 391 тис. грн., що відбулося через зменшення власного капіталу. Значна питома вага поточних зобов'язань у структурі джерел забезпечує оперативне фінансування потреб служби, підвищуючи його гнучкість, однак водночас послаблює фінансову стійкість.

В таблиці 1.8 проведено аналіз фінансового стану служби колії з використанням коефіцієнтів .

Таблиця 1.8– Аналіз оцінки платоспроможності та ліквідності служби колії

Показник	На початок року	На кінець року	Абсолютне відхилення, (+, -)
1	2	3	4
1 Господарські засоби підприємства / активи, тис. грн.	21062043	21032652	-29391
2 Оборотні активи, тис грн, в т.ч.:	190874	168269	-22605
- грошові кошти і вкладення	-	-	-
- розрахунки з дебіторами	38723	19199	-19524
- запаси і витрати	151771	148639	-3132
з них: виробничі запаси	150733	148051	-2682
3 Позикові джерела коштів, тис грн:	27943878	31092261	3148383
- довгострокова заборгованість	90205	254561	164356
- короткострокові кредити			
- поточна заборгованість	27853673	30837700	2984027
4 Коефіцієнт покриття, (загальної поточної ліквідності)	0,76	0,68	-0,07
5 Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,002	0,001	-0,001
коэф середньої ліквідності	0,0055	0,0055	-0,0001
6 Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-	-	-
7 Коефіцієнт матеріального покриття, раз	0,01	0,00	-0,01
8 Собівартість реалізованої продукції, тис грн.	2761379	3171292	409913
9 Одноденні витрати, тис грн.	7565,42	8688,47	1123,05

10 Час звернення ліквідних активів, дні	-3,44	-1,93	1,51
11 Коефіцієнт загальної платоспроможності	0,006	0,005	0,001
12 Коефіцієнт платіжної готовності	-	-	-

У таблиці 1.8 надано аналіз ліквідності та платоспроможності служби колії. Ліквідність визначає здатність підприємства швидко трансформувати активи у грошові кошти для погашення зобов'язань, а платоспроможність - можливість своєчасно та в повному обсязі виконувати платіжні обов'язки за договорами і кредитами. Проведений аналіз свідчить, що показники ліквідності та платоспроможності мають критично низький рівень, що означає неспроможність служби колії погашати як поточні, так і довгострокові зобов'язання. Для виправлення ситуації службі колії необхідно шукати внутрішні резерви для нарощення ліквідних активів, насамперед грошових коштів. Наразі служба фактично є абсолютно неліквідним, оскільки повністю відсутні кошти на рахунках.

Оцінка ступеня маневреності джерел господарських засобів служби колії надана в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Розрахунок власних джерел оборотних коштів служби колії

Показник	На початок року	На кінець року	Абсолютне відхилення, (+ -)
1	2	3	4
1. Джерела власних коштів, тис. грн.	(6881835)	(10059609)	-3177774
2. Довгострокові кредити і позики, тис. грн.	90205	254561	164356
Разом довгострокових фінансових ресурсів, тис. грн.	(6791630)	(9805048)	-3013418
Необоротні активи, тис. грн.	20871169	20864383	-6786
Наявність власних джерел оборотних коштів, тис. грн.	(27662799)	(30669431)	-3006632
Коефіцієнт маневреності, %	-	-	-

Із таблиці 1.9 бачимо, що джерела власних коштів на кінець року зменшилися, а довгострокові зобов'язання - збільшилися. Також у служби і на початок звітної року і на кінець відсутні власні джерела оборотних коштів. Коефіцієнт маневреності відображає частку капіталу підприємства, яким воно

може оперативно маневрувати. Чим вище цей коефіцієнт, тим більша фінансова стійкість підприємства. Відповідно, відсутність коефіцієнта маневреності свідчить, що у служби відсутній капітал, яким воно може вільно маневрувати.

Таблиця 1.10 - Зведена таблиця показників по типах фінансової стійкості на початок звітної періоду

На початок періоду	На кінець періоду
1. Абсолютна фінансова стійкість на початок року ВОК більше запасів ВОК = $-6881835 - 20871169 = -27753004$ Запаси- 151771	1. Абсолютна фінансова стійкість на кінець року ВОК більше запасів ВОК = $-10059609 - 20864983 = -30923992$ Запаси 148639
2. Нормальна фінансова стійкість Запаси більше ВОК Запаси менше ДДЗ 151771 більше -27753004 151771 більше 90205	2. Нормальна фінансова стійкість Запаси більше ВОК Запаси менше ДДЗ 148639 більше -30923992 148639 менше 254561
3. Нестійкий Запаси більше ВОК Запаси менше ДДЗ+КК 151771 більше -27753004 151771 більше $90205 + 0$	3. Нестійкий Запаси більше ВОК Запаси менше ДДЗ+КК 148639 менше -30923992 148630 менше $254561 + 0$
4. кризовий запаси більше ДДЗ 151771 більше 90205	4. Кризовий запаси більше ДДЗ 148630 менше 254561

Таблиця 1.11 - Зведена таблиця показників по типах фінансової стійкості на початок звітної періоду

Показник	Абсолютна фінансова стійкість	Нормальна	Нестійкий	Кризове
Власні оборотні кошти	(3249722)	(3249722)	(3249722)	(3249722)
Запаси	564104	564104	564104	564104
ДДФ	-	90616	90616	90616
ККБ	-	-	-	-
Висновок	Запаси більше ВОК	Запаси більше ВОК Запаси більше ДДЗ	Запаси більше ВОК Запаси більше ДДЗ	Запаси більше ВОК Запаси більше ДДЗ

Таблиця 1.12 - Зведена таблиця показників по типах фінансової стійкості на кінець звітної періоду

Показник	Абсолютна	Нормальна	Нестійкий	Кризове
----------	-----------	-----------	-----------	---------

	фінансова стійкість			
1	2	3	4	5
Власні оборотні кошти	(3513656)	(3513656)	(3513656)	(3513656)
Запаси	645784	645784	645784	645784

Продовження таблиці 1.12

1	2	3	4	5
ДДФ	-	141379	141379	141379
ККБ	-	-	-	-
Висновок	Запаси більше ВОК	Запаси більше ВОК Запаси більше ДДЗ	Запаси більше ВОК Запаси більше ДДЗ	Запаси більше ВОК Запаси більше ДДЗ

З таблиці бачимо, що існують чотири типи фінансової стійкості – абсолютна фінансова стійкість, нормальна, нестійке і кризове. Абсолютна короткострокова фінансова стійкість -цей тип стійкості характеризується ситуацією, коли розмір власних оборотних коштів (ВОК) перевищує або дорівнює величині запасів. У такому випадку всі запаси формуються виключно за рахунок власного капіталу, що забезпечує повну фінансову незалежність підприємства від зовнішніх кредиторів і свідчить про надзвичайно стабільний фінансовий стан. Нормальна фінансова стійкість спостерігається тоді, коли запаси перевищують обсяг власних оборотних коштів, однак залишаються в межах довгострокових джерел фінансування (ДДФ).Такий фінансовий стан вважається оптимальним і найбільш сприятливим для стабільного функціонування підприємства в умовах ринку. Він демонструє здатність підприємства ефективно залучати довгостроковий капітал для покриття потреб в оборотних активах. Нестійкий поточний фінансовий стан має місце у випадках, коли величина запасів перевищує розмір довгострокових джерел фінансування, і підприємство змушене вдаватися до використання короткострокових позикових коштів або інших додаткових джерел покриття. Такий стан свідчить про певну фінансову нестабільність, оскільки для підтримки господарської діяльності підприємство залежить від тимчасових, не завжди обґрунтованих джерел фінансування. Кризовий фінансовий стан виникає тоді, коли загальний обсяг наявних джерел фінансування є недостатнім для покриття запасів. У цій ситуації підприємство

втрачає можливість своєчасно виконувати свої зобов'язання перед кредиторами без реалізації запасів або залучення нових джерел фінансування. Такий стан є критичним і в умовах ринкової економіки може свідчити про загрозу фінансової неплатоспроможності або навіть банкрутства. З проведених розрахунків бачимо, що підприємство відноситься до кризового фінансового становища.

Однією з важливих характеристик фінансового стану є фінансова стійкість. Фінансова стійкість представляє собою спроможність підприємства знаходитися в стані рівноваги. Фінансова стійкість досягається при достатності власного капіталу и достатньому рівні ліквідності, рентабельності, стабільності доходів.

Оцінка фінансової стійкості служби колії визначена з використанням показників, які надані в таблиці 1.13.

Таблиця 1.13– Аналіз показників фінансової стійкості служби колії

Показник	На початок року	На кінець року	Абсолютне відхилення, (+, -)
1 Коефіцієнт автономії	-0,327	-0,479	-0,152
2 Коефіцієнт концентрації залучених засобів	1,327	1,479	0,152
3 Коефіцієнт фінансової залежності	-3,061	-2,091	0,97
4 Коефіцієнт фінансового ризику	-4,061	-3,091	0,97
5 Коефіцієнт довгострокової фінансової незалежності (Коефіцієнт фінансової стійкості)	-0,323	-0,318	0,005
6 Коефіцієнт покриття боргів	-0,329	0,324	0,653
7 Коефіцієнт структури довгострокових джерел	-0,133	-0,026	0,107

З таблиці 1.13 бачимо, що коефіцієнт автономії служби колії від'ємний, а також ще зменшився, що свідчить про незначну частку власних коштів у загальній сумі ресурсів філії. Це вказує на високу залежність від зовнішніх кредиторів, про що підтверджують зворотний показник коефіцієнта автономії, коефіцієнт фінансової залежності та коефіцієнт фінансового ризику. Незважаючи на певне зниження, їх рівень залишається досить високим, що характеризує посилення фінансової залежності та зменшення фінансової стійкості. Показники довгострокової залежності й коефіцієнт покриття боргів свідчать про ризики неплатоспроможності та інші негативні тенденції. Це означає, що служба колії

неефективно використовує власні ресурси та значною мірою фінансує діяльність за рахунок позикових коштів. Для виправлення ситуації необхідно приймати управлінські рішення, спрямовані на зміцнення фінансової стійкості та зменшення кредитної залежності.

Для оцінки ділової активності служби колії та показників оборотності складається таблиця 1.14.

Таблиця 1.14 - Аналіз ділової активності служби колії

Показник	На початок року	На кінець року	Абсолютне відхилення, (+,-)
1	2	3	4
Коефіцієнт оборотності активів	0,0730	0,0002	-0,0728
Тривалість одного обороту активів, дні	5002,4894	2351996,9301	2346994,4407
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	8,0512	0,0194	-8,0318
Тривалість одного обороту оборотних активів, дні	45,3349	18816,8459	18771,5110
Коефіцієнт оборотності виробничих запасів	10,1953	0,0220	-10,1732
Тривалість одного обороту виробничих запасів, дні	35,8009	16555,9482	16520,1473
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	39,7220	0,1707	-39,5512
Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості, дні	9,1889	2137,7773	2128,5884
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,0550	0,0001	-0,0549
Тривалість одного обороту власного капіталу, дні	6637,0083	3476922,5689	3470285,5606
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	49,9173	0,1928	-49,7245
Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості, дні	49,8623	0,1927	-49,6696
Операційний цикл, дні	0,0730	0,0002	-0,0728
Фінансовий цикл, дні	5002,4894	2351996,9301	2346994,4407

У таблиці 1.14 надано аналіз ділової активності служби колії. Ділова активність характеризує інтенсивність використання ресурсів підприємства та відображається через коефіцієнт оборотності й тривалість одного обороту. Коефіцієнт оборотності визначає кількість повних циклів виробництва і обігу за рік, а тривалість обороту розраховується як відношення 365 днів до цього коефіцієнта. Узагальнюючим показником є тривалість фінансового циклу, яка

демонструє період між оплатою постачальникам і надходженням грошових коштів від покупців. За результатами аналізу встановлено, що фінансовий цикл суттєво зріс, що свідчить про збільшення потреби в оборотних активах. Філія має недостатній обсяг грошових коштів для фінансування поточної діяльності. При цьому на кінець періоду тривалість фінансового циклу становила лише 0,0001 дня, що підтверджує гостру потребу в ліквідних активах.

Таблиця 1.15 - Аналіз беззбитковості

Показник	За звітний період
Валовий прибуток, тис.грн.	-3168028
Маржинальний дохід, тис. грн.	-2533769,6
Питома вага маржинального доходу	-776,28
Поріг рентабельності, тис.грн.	-817,05
Фактор операційного важеля	-
Операційний важіль (леверидж)	-
Запас фінансової міцності (ЧД- ПР*100)	84969,12
Крапка беззбитковості	3171292
Запас фінансової міцності (ЧД-КБ)	-3168028
Коефіцієнт запасу міцності	-

З аналізу видно, що служба колії перебуває у критичному фінансовому стані, оскільки більшість показників демонструють негативну динаміку. В 2024 році обсяг надання послуг зменшився, і для досягнення беззбитковості службі колії необхідно реалізувати послуг на 3 168 028 тис. грн. Для уникнення збитків слід збільшити дохід на цю суму. Службі потрібно терміново прийняти управлінські рішення щодо пошуку резервів для оптимізації витрат та нарощування обсягів надання послуг.

Висновки до першого розділу:

Витрати – це економічні або ресурсні витрати підприємства, що необхідні для виробництва продукції чи надання послуг. Різні вчені акцентують увагу на різних аспектах: класики - на ресурсах, кейнсіанці - на впливі на економіку, управлінці - на контролі та оптимізації, сучасні економісти - на стратегічному

значенні витрат. Витрати поділяються на прямі, непрямі, змінні та постійні, що дозволяє оцінювати ефективність виробництва та прогнозувати собівартість продукції. Оцінка витрат включає збір даних, розрахунок по елементах і моніторинг фактичних витрат, що забезпечує контроль, оптимізацію ресурсів і підвищує конкурентоспроможність підприємства.

Згідно НП (С)БО 16 визначає, 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. Витрати обліковуються за фактом їх понесення, відповідно до їх економічного змісту та функціональної класифікації. Прямі витрати включаються у собівартість продукції. Непрямі витрати розподіляються між видами продукції відповідно до обраної бази розподілу. Витрати, що не пов'язані з отриманням доходу поточного періоду, можуть відображатися окремо як інші операційні витрати. Витрати – це ресурси, витрачені для отримання доходу, що зменшують власний капітал.

Класифікація витрат за НП (С)БО 16 враховує економічний зміст, відношення до виробництва та функціональне призначення. Витрати визнаються тільки за наявності ймовірності економічної вигоди та можливості їх оцінки.

Правильне віднесення витрат на собівартість продукції забезпечує об'єктивне формування фінансових результатів підприємства.

Підставою для дослідження обліку витрат є «Основ'янська дистанція колії». «Основ'янська дистанція колії» є виробничим підрозділом регіональної філії «Південна залізниця» акціонерного товариства «Українська залізниця».

Повне найменування: Виробничий підрозділ «Основ'янська дистанція колії» регіональної філії «Південна залізниця» акціонерного товариства «Українська залізниця».

В роботі проведено аналіз фінансового стану на підставі фінансової звітності служби колії, так як дистанція не складає фінансової звітності.

У рамках проведеного аналізу господарських засобів, джерел їх

формування, фінансового стану та ділової активності служби колії було встановлено низку ключових тенденцій, що відображають поточний стан структурного підрозділу та його проблеми. Загальна вартість господарських засобів на кінець звітної періоду зменшилася, головним чином за рахунок скорочення оборотних активів, що свідчить про зниження рівня ліквідності та зменшення економічного потенціалу. Необоротні активи залишаються домінуючою складовою в структурі майна та складають 99,20 %, при цьому їх питома вага зросла, а оборотні активи зменшилися, що обмежує оперативну фінансову гнучкість підприємства.

Джерела формування активів також зазнали змін, власний капітал зменшився вдвічі і складає лише 47,83 % від загальної суми, що вказує на зростання залежності від зовнішніх кредиторів. Одночасно відбулося суттєве збільшення поточних зобов'язань та забезпечень - на 2 984 027 тис. грн., та довгострокових зобов'язань - на 164 356 тис. грн., що свідчить про підвищення фінансового ризику та зниження фінансової стійкості. Питома вага поточних зобов'язань у структурі джерел займає значне місце, що забезпечує оперативне фінансування, проте посилює ризик неплатоспроможності.

Аналіз ліквідності та платоспроможності показав критично низькі значення коефіцієнтів: підприємство не здатне своєчасно покривати поточні та довгострокові зобов'язання, а на рахунках повністю відсутні грошові кошти. Коефіцієнт автономії зменшився, фінансова залежність від зовнішніх кредиторів залишається високою. Показники фінансового ризику та довгострокової залежності підтверджують необхідність скорочення позикових коштів та підвищення частки власного капіталу у структурі фінансування.

Ділова активність структурного підрозділу характеризується зменшенням оборотності активів та збільшенням тривалості фінансового циклу, що підвищує потребу в ліквідних активах для здійснення поточної діяльності. Коефіцієнт ефективності використання господарських засобів відсутній, що свідчить про нераціональне використання ресурсів. В звітному році обсяг надання послуг зменшився, і для досягнення беззбитковості підприємству необхідно збільшити

об'єм реалізації послуг , так як існує високий ризик банкрутства.

Загалом проведений аналіз підтвердив критичний фінансовий стан служби колії, низьку ліквідність та платоспроможність, низьку ділову активність, високий рівень залежності від зовнішніх джерел фінансування та підвищений фінансовий ризик, слабку фінансову стійкість.

Службі потрібно розробити заходи, які дозволить зміцнити фінансову стійкість, підвищити ефективність діяльності та забезпечити стабільність функціонування в майбутньому.

2 Облік витрат структурного підрозділу

2.1 Нормативно – законодавче забезпечення з обліку витрат

Облік витрат ведеться згідно Закону України « Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», затверджений 16.07.1999р. №996 -14, зі змінами та доповненнями, в якому зазначені загальні положення, визначені сфери державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також правила організації, ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та вимоги до складання фінансової звітності.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» є базовим законом в сфері бухгалтерського обліку. Саме в відповідності до цього Закону розробляються нормативно-правові акти, які регулюють діяльність бухгалтерії, визначають принципи її роботи

В даному законі визначені основні поняття, а саме що таке активи, бухгалтерський облік, господарська операція, зобов'язання, економічна вигода, консолідована фінансова звітність, національні стандарти бухгалтерського обліку, облікова політика, фінансова звітність.

Наведені основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні, відповідно до Закону, ведеться з ціллю створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств.

З ціллю виконання програми реформування бухгалтерського обліку з використанням міжнародних стандартів в Україні були затверджені Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, а саме облік витрат ведеться відповідно до НП(С)БО «Загальні положення до фінансової звітності» затверджені Наказом Міністерства Фінансів України від 31.03.1999року №87, згідно якого витрати – це зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів чи збільшення

зобов'язань, що призводить до зменшення капіталу(за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення чи розподілення власниками). В даному положенні визначені також такі поняття, як баланс, бухгалтерська звітність , власний капітал, звіт про власний капітал, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, зобов'язання, облікова політика, стаття, принцип бухгалтерського обліку. Ціллю фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан , результатах діяльності та руху грошових коштів підприємства.

В НП(С)БО наведений склад фінансової звітності, а саме Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, та примітки до звітності. Звітний період для складання фінансової звітності є календарний рік.

Фінансова звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку, за достовірність якого несуть відповідальність керівник і головний бухгалтер підприємства. Інформація, наведена у фінансових звітах , стає необхідною для користувачів завдяки властивим їй якісним характеристикам, основними з яких є зрозумілість, доречність, достовірність, порівнюваність звітності. Форми фінансової звітності є взаємопов'язаними, взаємодоповнюючими, оскільки вони відображають різні аспекти одних і тих же операцій або подій.

Безпосередньо звіт про фінансові результати - це звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства. В цьому звіті зіставляються доходи і витрати від здійснення різних видів діяльності підприємства, а саме операційної, фінансової та інвестиційної.

Операційна діяльність - це діяльність підприємства тобто операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу. До операційної також належать інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Змістом інвестиційної діяльності є придбання та реалізація необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових

коштів.

В свою чергу фінансова діяльність призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства. З погляду передбачуваності виділяють надзвичайні доходи та витрати, що утворилися внаслідок надзвичайних подій. Надзвичайна подія - це будь - яка подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному звітному періоді.

Також в даному стандарті визначенні поняття , що таке власний капітал, доходи, збиток, прибуток та методику визнання прибутку (збитку) за звітний період. Доходи та витрати, наводяться в звіті про фінансові результати з ціллю визнання чистого прибутку або збитку звітного періоду.

НП(С)БО 16 «Витрати» затверджене Наказом Міністерства Фінансів України від 31.12.1999р. №318. В цьому положенні визначені методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, порядок формування фінансових результатів, що враховуються при оподаткуванні прибутку і її розкриття в фінансовій звітності. Відповідно до положення елемент витрат – це сукупність економічно однорідних елементів.

Непрямі витрати - це витрати, які не можуть бити віднесені безпосередньо до конкретного об'єкту витрат економічно доцільним шляхом.

Об'єкт витрат - це продукція, роботи, послуги чи вид діяльності підприємства, які вимагають визнання, пов'язане з їх виробництвом (виконанням) витрат. В стандарті також наведені правила визнання витрат та їх склад.

Не визнаються витратами й не включаються у звіт про фінансові результати:

- платежі по договорах комісії, агентським угодам і іншим аналогічним договорам на користь комітента, принципала ;
- погашення отриманих позик;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, які не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 справжнього Положення (стандарту);

- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Ведучи облік доходів і витрат підприємства, бухгалтерія спирається на «Інструкцію про використання плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291.

Дана Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису про надходження і наявність активів, фактах фінансово-господарської діяльності, відображується інформація про доходи і витрати підприємства. Для забезпечення єдності, порівнювання й узагальнення облікових даних необхідно, щоб господарські операції однаково відображалися на рахунках бухгалтерського обліку підприємств незалежно від організаційно-правових форм.

Такої єдності досягають за допомогою єдиної системи рахунків бухгалтерського обліку і єдиних вимог до неї. В Україні застосовують спеціальний перелік рахунків, який називають Планом рахунків.

План рахунків - це систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку для відображення господарських операцій і накопичення бухгалтерської інформації про діяльність підприємства, необхідної користувачам для прийняття рішень.

План рахунків має забезпечує отримання інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів, задоволення інформаційних потреб різних рівнів управління і складання форм фінансової звітності безпосередньо за даними рахунків, а також можливість їх використання в системі національних рахунків для макроекономічних показників.

Для організації обліку витрат важливо їх класифікувати. Класифікація витрат потрібна для визначення собівартості та відповідно для ціноутворення. Велике значення класифікації витрат в управлінні ними і, перш за все, при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління.

Калькуляційні рахунки призначені для обліку витрат, пов'язаних із виробництвом продукції, виконанням робіт та наданням послуг з метою рахування собівартості. Оскільки за даними цих рахунків складають калькуляцію, то самі рахунки одержали назву калькуляційних.

Правильно організований облік витрат виробництва є запорукою якісних калькуляцій, необхідних для ціноутворення, точного визначення вартості. До калькуляційних належать рахунки: «Виробництво», «Капітальні інвестиції».

На калькуляційних рахунках протягом місяця за дебетом збирають витрати, а за кредитом - списують витрати, що включаються у собівартість.

План рахунків зорієнтований на потреби складання фінансової та внутрішньої звітності, тому чітко розмежовані балансові рахунки, об'єднані в класи з розділами активу і пасиву балансу, номінальні рахунки для обліку витрат, доходів і результатів діяльності, а також позабалансові рахунки.

Номенклатура витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України являє собою перелік згрупованих за певними ознаками витрат, що виникають при виконанні робіт. В основу побудови номенклатури покладено діючу класифікацію витрат різних господарств, що враховує особливості технологічних процесів, які застосовуються на залізничному транспорті.

2.2 Поняття, класифікація та оцінка витрат згідно НП(С)БО

В НП(С)БО № 16 «Витрати» наведені умови визнання витрат, а саме:

- зменшення активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками),
- визнання на підставі систематичного і раціонального розподілу економічних вигод, які забезпечує актив протягом декількох звітних періодів.

Наприклад, нарахування амортизації основних засобів, нематеріальних активів;

- негайне визнання, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати критеріям активів підприємства,
- можлива достовірна оцінка суми витрат. Дотримання цієї умови означає, що оцінка витрат відбувається на підставі положень національних стандартів, документально підтверджена.

Витрати підрозділів колійного господарства відображають вартість всього комплексу робіт, яким забезпечується утримання колії в справному стані, попередження появи несправностей, своєчасне та якісне виконання ремонту колії, споруд і пристроїв та утримання смуги відведення.

Виробничі витрати колійного господарства в залежності від характеру виробництва і джерела фінансування діляться на витрати, що відносяться до перевезень, і витрати допоміжного виробництва.

До основних прямих витрат з перевезень, специфічних для колійного господарства, відносяться витрати, пов'язані з поточним утриманням верхньої будови колії, земляного полотна, штучних споруд.

До витрат з допоміжної діяльності належать витрати з виконання таких робіт, як модернізація колії, утримання та капітальний ремонт колій, які належать стороннім організаціям, складання колійної решітки; виготовлення та ремонт запасних частин, інвентарю, інструментів та іншої продукції для свого виробництва та на сторону; ремонт матеріалів верхньої будови колії та інше; утримання вантажного автотранспорту; ремонт основних засобів, надання послуг важкими колійними машинами та інші послуги на сторону.

Всі витрати підрозділів колійного господарства, як з перевезень, так і з допоміжної діяльності діляться на прямі витрати, безпосередньо пов'язані з процесом виробництва; загально виробничі, до складу яких включаються витрати на управління виробництвом; адміністративні - загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підрозділами.

До витрат, пов'язаних з операційною діяльністю, відносяться також витрати на збут та інші витрати операційної діяльності.

Витрати, що виникають під час звичайної діяльності, які не пов'язані безпосередньо з виробництвом це фінансові та інші витрати. При виникненні надзвичайних подій, виникають надзвичайні витрати.

В залежності від характеру роботи виробництво в дистанції колії ділиться на основне (перевезення) і допоміжне.

До виробничої собівартості послуг з перевезення колійного господарства включається :

- прямі матеріальні витрати
- прямі витрати на оплату праці
- інші прямі витрати
- змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Прямі матеріальні витрати – це витрати, до складу яких включаються вартість витрачених матеріалів, запасних частин, палива та електроенергії, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Це матеріали та запасні частини для поточного утримання та ремонту колії , штучних споруд та інших робіт. При відпуску матеріалів та запасних частин у виробництво оцінка їх здійснюється за методом ФІФО, за яким запаси, які першими відпускаються у виробництво, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження.

До елементу матеріали відносяться також вартість малоцінних та швидкозношувальних предметів, що списуються на витрати при передачі їх в експлуатацію, термін корисного використання яких не більше одного року.

Прямі витрати на оплату праці – це витрати на оплату праці робітників, бригадирів колії , зайнятих поточним утриманням земляного полотна, верхньої будови головних, станційних і під'їзних колій, що належать залізниці, утриманням постійних пристроїв на перегонах і стрілочних переводах; колійних, мостових і тунельних обхідників; робітників, зайнятих утриманням мостового полотна, мостів, тунелів та інших споруд.

До складу інших прямих витрат включається всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема:

відрахування на соціальні заходи, сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів, надбавка за роз'їзний характер роботи, оплата рахунків за роботу важних колійних машин і механізмів, колійних машинних станцій та виконаний капітальний ремонт колії, за виконання робіт по сніговодоборудьби, за вивезення снігу, роботу снігоочисників та їх поточний ремонт.

До виробничої собівартості послуг з перевезень також належать змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Загальновиробничі витрати – це виробничі витрати на обслуговування та управління цехами, дільницями, бригадами та іншими підрозділами дистанцій колії, а також витрати на утримання внутрішнього транспорту та експлуатацію машин та обладнання. Загальновиробничі витрати діляться на постійні, що залишаються незмінними при зміні обсягу діяльності, і змінні, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності.

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожний об'єкт витрат пропорційно фонду оплати праці працівників виробництва з врахуванням фактичного обсягу виробництва.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожний об'єкт витрат з використанням бази розподілу при нормальній потужності. Розподілені постійні загально виробничі витрати включаються до складу виробничої собівартості, нерозподілені постійні загально виробничі витрати до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у період їх виникнення.

Для покриття витрат з перевезень дистанції колії одержують від служби колії доходи від перевезень, які є грошовим виразом обсягів виконаної роботи дистанціями колії. Витрати операційної діяльності підприємства складаються з виробничої собівартості перевезень, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Витрати операційної діяльності підприємств транспорту відповідно до їх економічного змісту групуються за такими елементами:

- матеріальні витрати;

- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація основних засобів та нематеріальних активів;
- інші операційні витрати.

Принципова відмінність угруповання витрат за статтями калькуляції від угруповання за економічними елементами полягає в наявності в ній комплексних статей, що об'єднують різноманітні за економічним змістом елементи за призначенням витрат, за місцями їх виникнення і способами розподілу між окремими видами продукції залежно від обсягів виробництва кожного виду.

Угруповання витрат за статтями калькуляції дозволяє виділити витрати, безпосередньо пов'язані з технічним процесом, і витрати, що стосуються обслуговування виробництва і управління.

До наведеної типової номенклатури статей калькуляції можуть вноситись зміни з урахуванням організаційної структури, характеру і рівня організації перевезень, питомої ваги витрат у собівартості окремих видів перевезень, а також об'єднувати кілька типових статей калькуляції в одну або виділяти з однієї типової статті кілька статей калькуляції.

Дані обліку витрат використовуються для оцінки фінансово-господарської діяльності підприємств та їх структурних підрозділів, визначення фактичної ефективності проведених організаційно-технічних заходів, виявлення резервів скорочення витрат, виконання аналітичних розрахунків.

2.3 Бухгалтерський облік витрат основної діяльності структурного підрозділу

Експлуатаційні витрати основної діяльності колійного господарства плануються по наступним статтям. Номенклатура витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України: поточне утримання

колії і постійних пристроїв, одночасна заміна матеріалів верхньої будови колії, охорона колії, переїздів і штучних споруд, утримання штучних споруд, витрати по сніго-водоборотьбі, інші роботи колійного господарства. Експлуатаційні витрати плануються за елементами витрат:

- заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- амортизація;
- матеріали;
- електроенергія;
- паливо;
- та інші витрати.

Фонд оплати праці планується виходячи з ліміту чисельності персоналу і середньомісячної оплати праці. Відрахування на соціальні потреби плануються по встановленим законодавством нормам страхових внесків, у відсотках від фонду оплати праці.

Витрати на матеріали для поточного утримання колії визначаються по затвердженим нормам і діючим цінам. Затрати на паливо і мастильні матеріали для машин і механізмів, які застосовуються на роботах по поточному утриманню колії, розраховуються по кількості механізмів, продовженню їх роботи в годинах, витрат розходу палива за одну годину і вартості однієї тони палива.

В інші витрати входить оплата рахунків за роботу шляхового струга по очистці кюветів і за інші роботи, які виконуються сторонніми організаціями, а також рахунків за електроенергію.

Витрати по одиничній заміні матеріалів верхньої будови колії входять затрати на нові матеріали і відремонтовані елементи верхньої будови колії, які використовуються при одиничній заміні, а також, затрати на виконання і заміну баласту. Витрати по одиничній заміні матеріалів верхньої будови колії вираховуються по нормах, установлених на один км. розгорнутої довжини головного і станційного шляхів і діючим цінам.

При визначенні потреби в матеріалах з розгорнутої довжини колії

виключають ті ділянки, на яких в плануючому році передбачені роботи по капітальному, середньому ремонту, а також суцільна заміна рейок новими і старопридатними.

Вартість матеріалів вираховують в оптових цінах промисловості і додатково враховують витрати по їх транспортуванню. Витрати по заміні баласту визначають по ціні, яка встановлена для кожної дороги. По дистанціям ці ціни диференціюються виходячи з собівартості отриманого баласту і витрат по його транспортуванню.

У витратах по охороні колії, переїздів і штучних споруд враховують витрати на матеріали для освітлення сигналів на перегоні, а також, ручних ліхтарів обходчиків і чергових по переїздах.

Суму цих витрат визначають по фактичних затратах за минулий рік з урахуванням можливого їх скорочення. Витрати на матеріали для утримання штучних споруд вираховують по нормах, які встановлені на поточне утримання 100 м. штучних споруд в рік, протяжності споруд і цінам.

До інших затрат по колійному господарству відносять оплату рахунків за електроенергію, яка використовується шляховими машинами і механізмами. Суму цих витрат встановлюють на рівні фактичних затрат за минулий період.

По інших роботах колійного господарства плануються витрати на утримання в чистоті пішохідних мостів на перегонах, пристроїв штучного захисту від снігу і піску, поточний ремонт снігоочищувачів, очистку колії від шлаку і сміття. Суму цих витрат визначають по рівню фактичних затрат за минулий період.

В плані витрат дистанція колії відображає амортизаційні відрахування на повне відновлення земельного полотна, штучних споруд, верхньої будови колії, станційних і під'їзних колій. Суму амортизаційних відрахувань визначають по балансовій вартості цих основних фондів і норм амортизації.

На величину експлуатаційних витрат впливає обсяг перевезень, технічна оснащеність транспорту, втілення прогресивних технологій, інтенсивність використання і оновлення технічних засобів, підвищення якості і мотивації праці,

нормування ресурсів і витрат і інші фактори.

Витрати за окремими видами праці, виробничим операціям чи по деяким однорідним операціям об'єднують у відповідні статті витрат. Кожній статті наданий відповідний номер і встановлений вимірник, у відповідності з яким визначається величина витрат даної статті.

Експлуатаційні витрати діляться на дві групи: прямі, безпосередньо пов'язані з виконанням виробничого процесу і загально виробничі, по обслуговуванню виробництва.

Для планування витрат важливе значення має їх облік по окремим видам робіт. Тому витрати діляться на прямі і непрямі.

Прямі витрати це стягнення, які безпосередньо враховуються і відносяться на конкретний вид роботи.

Непрямі витрати пов'язані з виконанням декілька видів робіт і повинні розподілятися між ними непрямим розрахунковим шляхом, відповідно прийнятій в галузі методиці: пропорційно виконаному обсягу.

Планування експлуатаційних витрат виконується по елементам витрат і по статтям витрат. При плануванні витрат використовуються норми і ліміти експлуатаційних витрат.

Планування експлуатаційних витрат залізниць виконується по однорідним видам витрат, а саме по економічним елементам. Найбільшу питому вагу в експлуатаційних витратах залізничного транспорту займають витрати по оплаті праці.

Для забезпечення обліку витрат підприємства в рамках розподілу їх між господарськими процесами, виробництва та видами продукції Планом рахунків передбачено рахунки класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності».

Кожне підприємство виходячи із специфіки своєї господарської діяльності вибирає ту чи іншу сукупність рахунків і закріплює прийняте рішення наказом про облікову політику.

Аналітичний облік витрат на виробництво кожне підприємство організовує до характеру виробничого процесу, а також особливостей продукції, що

випускається, або робіт, що виконуються (послуг, що надаються).

Базуючись на загальних правилах ведення бухгалтерського обліку, бухгалтерія підприємства забезпечує працівників інформацією, необхідною для контролю, аналізу та планування господарської діяльності, а також для прогнозування фінансових результатів. Дані аналітичного обліку використовуються при складанні внутрішньої звітності, яка будується на інформації про види і кількість продукції, про центри відповідальності і статті витрат.

На організацію бухгалтерського обліку підрозділів колійного господарства впливають такі фактори: поточний контроль операцій, аналіз господарської діяльності, фінансова та управлінська звітність, прогнозні показники обсягів експлуатаційних та ремонтних робіт та економічні показники.

При організації обліку витрат виробництва велике значення має їх облік не тільки по підрозділу в цілому, а і по дільницях, цехах, бригадах, що значно розширює групування первинних даних, обумовлює необхідність обліку витрат за місцем їх виникнення та економічними елементами.

Експлуатаційні витрати - це поточні витрати, безпосередньо пов'язані з перевезенням вантажів

До експлуатаційних витрат дистанції колії відносять витрати на обслуговування і поточне утримання засобів колійного господарства, а також на заміну зношеного інструмента, інвентарю й устаткування.

Для повного аналізу експлуатаційні витрати поділяють на виробничі й адміністративні витрати. Облік прямих виробничих витрат, як з перевезень, так і з допоміжного виробництва в дистанції колії ведеться на рахунку 23 «Виробництво», до якого відкриті відповідні субрахунки.

Так для обліку витрат з перевезень застосовується субрахунок 2336 «Колійне господарство». За дебетом цього рахунку відображаються прямі матеріальні, трудові та інші витрати, безпосередньо пов'язані з процесом перевезень; за кредитом - суми фактичної виробничої собівартості виконаних послуг, списані в дебет субрахунку 9030 «Собівартість реалізованих послуг з

перевезень».

Аналітичний облік за субрахунком 2336 «Колійне господарство» ведеться за статтями номенклатури витрат та економічними елементами.

Витрати з поточного утримання земляного полотна, верхньої будови головних і станційних колій, постійних пристроїв на перегонах і стрілочних переводах, утримання підкранових колій на вантажних дворах і контейнерних майданчиках, пішохідних мостів і шляхопроводів враховується за статтею - поточне утримання колії.

Заробітна плата звільнених бригадирів колії, зайнятих поточним утриманням колії, та відрахування на соціальні заходи враховується за статтею - «Утримання бригадирів колії».

Вартість нових матеріалів верхньої будови колії, витрачених при поодинокій заміні елементів верхньої будови колії відносяться на статті - «Поодинокі заміна шпал»; «Поповнення і заміна баласту»; «Поодинокі заміна і поповнення скріплень, протиугонів й інших елементів верхньої будови колії».

Витрати, пов'язані з охороною колій, переїздів і штучних споруд, враховуються за статтею. Витрати, пов'язані з утриманням штучних споруд, відображаються за статтею.

Витрати, пов'язані з роботами по сніговодоборотьбі – заробітна плата робітників, бригадирів, включаючи звільнених, зайнятих обслуговуванням снігоочисних машин і механічних пристроїв, а також робітників експлуатаційного контингенту дистанції колії за роботу по сніговодоборотьбі у понаднормовий час, враховуються за статтею.

За статтею враховується витрати, пов'язані з іншими роботами колійного господарства, такими як: утримання в чистоті, очищення від шлаку, сміття та іншого бруду станційних колій, а також витрати з поточного ремонту снігоочисників, компресорів.

Для відображення витрат з капітального, середнього, комплексного оздоровчого та інших видів ремонтів колії, штучних споруд, переїздів та платформ в Номенклатурі витрат призначені статті.

Витрати з капітального та інших видів ремонту колії, виконаному господарським способом, відображаються за дебетом субрахунку 2336 «Колійне господарство» за всіма елементами витрат та статтями Номенклатури витрат.

Амортизація земляного полотна, штучних споруд, верхньої будови колії та під'їзних колій залізниці відображається на статтях.

Прямі витрати з перевезень, враховані на субрахунку 2336 «Колійне господарство», а також змінні та постійні розподіленні загальновиробничі витрати складають виробничу собівартість послуг з перевезень дистанції колії.

Витрати матеріалів та запасних частин на перевезення відображаються в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 2336 «Колійне господарство» і кредитом субрахунків:

2010 «Сировина та матеріали»

2011 «Матеріали верхньої будови колії»

2013 «Старопридатні матеріали верхньої будови колії»

2015 «Мастильні матеріали»

2070 «Запасні частини»

2091 «Матеріальні цінності, одержані при ліквідації та ремонті основних засобів»

2092 «Інші матеріали»

2093 «Транспортно-заготівельні витрати»

2094 «Витрати з ремонту старопридатних запасів».

Вартість витраченої електроенергії для колійних інструментів, механізмів і сигналів, для освітлення переїздів і штучних споруд, для ремонту колії та інше відображається в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 2336 «Колійне господарство» та кредитом субрахунку 6834 «Розрахунки дирекцій залізничних перевезень і галузевих служб з підвідомчими підрозділами».

Прямі витрати з оплати праці відображаються за дебетом субрахунку 2336 «Колійне господарство» і кредитом 661 «Розрахунки за заробітною платою».

Відрахування на соціальні заходи в бухгалтерському обліку відображаються за дебетом субрахунку 2336 «Колійне господарство» і кредитом

рахунку 65 «Розрахунки зі страхуванням».

Закриття субрахунку 2336 «Колійне господарство» проводиться шляхом списання витрат з перевезень на субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Журнал господарських операцій по рахунку 2336 «Колійне господарство» представлено у таблиці 2.1.

Облік загальновиробничих витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, бригадами та іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва ведеться на рахунку 911306 «Загальновиробничі витрати- Колійне господарство».

Таблиця 2.1 - Журнал господарських операцій по рахунку 2336 «Колійне господарство»

Зміст господарської операції	Сума, тис. грн.	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Нарахована заробітна плата робітникам , бригадирам колії зайнятим поточним утриманням верхньої будови колії	1168331	2336 «Колійне господарство»	661 «Розрахунки з оплати праці»
Нараховано єдиний соціальний внесок	253462	2336 «Колійне господарство»	65 «Розрахунки по страхуванню»
Списані матеріали на поточне утримання колії	244618	2336 «Колійне господарство»	2010 «Сировина та матеріали»
Віднесені на витрати по поточному утриманню колії сума використаного палива	55781	2336 «Колійне господарство»	2030 «Паливо»
Прийнято від енергопостачальника рахунок за електроенергію	163600	2336 «Колійне господарство»	6834 «Внутрішньо господарські розрахунки»
Нарахована амортизація земляного полотна, верхньої будови колії, під'їзних колій	626714	2336 «Колійне господарство»	131 «Знос основних засобів»
Відображені інші витрати на перевезенні	735444	2336 «Колійне господарство»	683 ,685,377
Списані витрати по перевезенню	3247950	903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»	2336 «Колійне господарство»

За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, за

кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання з рахунку 2336 «Колійне господарство » в дебет рахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Для обліку загальновиробничих витрат планом рахунків призначений активний рахунок 91«Загальновиробничі витрати». Загальновиробничі витрати діляться на постійні, що залишаються незмінними при зміні обсягу діяльності, і змінні, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати списуються з кредиту рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунку 2336 «Колійне господарство ». Аналітичний облік за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться згідно з Номенклатурою витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України за статтями та економічними елементами в розрізі субрахунків 911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства» та 91218 «Загальновиробничі витрати з допоміжної діяльності».

У таблиці 2.2 наведені господарські операції по рахунку 911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства».

Таблиця 2.2 - Журнал господарських операцій по рахунку 911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»

Зміст господарської операції	Сума, тис. грн.	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Нарахована амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення	31089	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	13 «Знос необоротних активів»
Списано вартість виробничих запасів, використаних на загальновиробничі потреби:			
- під час обслуговування виробничого процесу;	13140	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	20 «Виробничі запаси»
- на вдосконалення технології та організації виробництва;	14198		
- на охорону праці і техніку безпеки тощо	2118		
Списано вартість МШП на загальновиробничі потреби	6948	911306 «Загальновиробничі витрати колійного	22 «Малоцінні та швидкозношувані

Продовження таблиці 2.2		господарства»	предмети»
1	2	3	4
Прийнято та затверджено авансовий звіт по використанню грошових коштів на відрядження загальновиробничого персонала	1971	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
Нарахована заробітна плата загальновиробничому персоналу	93382	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	661 «Розрахунки з оплати праці»
Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату загальновиробничому персоналу	2744	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	65 «Розрахунки за страхуванням»
Відображено суму податків та обов'язкових платежів	1828	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	64 «Розрахунки за податками і платежами»
До складу загальновиробничих витрат віднесені інші витрати пов'язані з охороною праці	4943	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	6834 «Внутрішньо господарські розрахунки»
Прийняті інші загальновиробничі витрати	4252	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
До загальновиробничих витрат віднесені витрати на опалення та інші послуги з утримання виробничих приміщень	3104	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядчиками» 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Списана сума розподілених загальновиробничих витрат на перевезення	179717	2336 «Колійне господарство»	911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства»

Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підрозділів колійного господарства, відображаються на активному рахунку 92 «Адміністративні витрати». За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - списання витрат на рахунок 79 «Фінансові результати».

До адміністративних витрат відносяться:

– загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємства та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські);
- винагороди за зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші, передбачені законодавством, обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Аналітичний облік за рахунком 921306 «Адміністративні витрати колійного господарства» ведеться за економічними елементами та статтями витрат Номенклатуру витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України. Розподіл адміністративних витрат між перевезеннями та допоміжною діяльністю проводиться пропорційно прямим витратам на оплату праці працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт, надання послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкту витрат.

Господарські операції по рахунку 921306 «Адміністративні витрати колійного господарства» представлено у таблиці 2.3.

В службі колії за звітний період відсутні господарські операції з адміністративних витрат.

Таблиця 2.3 – Журнал господарських операцій по рахунку 921306
«Адміністративні витрати колійного господарства»

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Нарахована заробітна плата працівникам апарату управління з перевезень	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	661 «Розрахунки по оплаті праці»
Нараховано єдиний соціальний внесок	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	65 «Розрахунки по страхуванню»
Нарахована заробітна плата водіям легкових автомобілів	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	661 «Розрахунки по оплаті праці»
Нараховано єдиний соціальний внесок	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	65 «Розрахунки по страхуванню»
Списана вартість запасних частин до легкових автомобілів	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	2070 «Запасні частини
Згідно путевих листів списано паливо для легкових автомобілів	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	2030 «Паливо»
Нарахована амортизація легкових автомобілів	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	131 «Знос основних засобів»
Нарахована амортизація основних засобів загальногосподарського призначення	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	131 «Знос основних засобів»
Нарахована амортизація нематеріальних активів	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	133 «Знос інших нематеріальних активів»
Нараховано резерв на оплату відпусток	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	47 «Забезпечення майбутніх витрат та платежів»
Віднесені до адміністративних витрат проценти за банківське обслуговування	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
Прийнято і затверджений авансовий звіт по використанню грошових коштів на відрядні	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
Прийняті витрати на послуги зв'язку	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»	683»Внутрішньогосподарськ і розрахунки»
Списані адміністративні витрати на фінансовий результат	79 «Фінансовий результат»	921306 «Адміністративні витрати колійного господарства»

Витрати на збут – витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції, товарів в допоміжній діяльності залізничного транспорту.

Облік витрат на збут ведеться на активному рахунку 93 «Витрати на збут», за дебетом відображається сума визнаних витрат, за кредитом - їхнє списання на рахунок 791 «Фінансові результати». Бухгалтерські записи з обліку витрат на збут у службі колії відсутні.

Інші операційні витрати – витрати, пов'язані з операційною діяльністю залізничного транспорту, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), адміністративних витрат та витрат на збут.

Інші операційні витрати включають такі групи витрат:

- витрати на дослідження і розробки;
- витрати на купівлю-продаж іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, а також необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу;
- сумнівні та безнадійні борги;
- втрати від курсової різниці;
- втрати від знецінення запасів та необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу;
- нестачі і втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пені, неустойки;
- інші витрати операційної діяльності.

Витрати на дослідження і розробки обліковуються на субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки».

Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти включають від'ємну різницю між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю. Такі витрати обліковуються на субрахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти».

Собівартість реалізованих запасів(необоротних активів та (груп вибуття), утримуваних для продажу), для цілей бухгалтерського обліку складається з їх балансової вартості та витрат, пов'язаних з доведенням їх до необхідного для реалізації стану. Такі витрати обліковуються на субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів».

Витрати за сумнівними та безнадійними боргами включають суми нарахувань резерву сумнівних боргів на дебіторську заборгованість, у тому числі заборгованість бюджету за податками (крім податку на прибуток), а також суми списаної безнадійної заборгованості в разі недостатності/відсутності резерву сумнівних боргів для здійснення такого списання. Витрати за сумнівними та безнадійними боргами обліковуються на субрахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги».

Втрати від курсової різниці включають втрати від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, пов'язаними з діяльністю залізничного транспорту. Втрати від курсової різниці обліковуються на субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

Втрати від знецінення запасів та необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу обліковуються на субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів».

Нестачі і втрати від псування цінностей - нестачі грошових коштів та інших цінностей, а також втрати від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, зберігання і реалізації. До складу витрат списується балансова вартість втрачених активів. Таке списання відображається в обліку на субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Визнані штрафи, пені, неустойки - сума визнаних філією фінансових санкцій за невиконання норм законодавства та умов договорів.

Витрати від зміни вартості активів, що обліковуються за справедливою вартістю, обліковуються на субрахунку 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю», де узагальнюється інформація про витрати від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю. У рядку «Інші операційні витрати» відображається перевищення витрат від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю над доходами за відповідними операціями.

Інші витрати операційної діяльності служби - витрати, що не включені до попередніх груп інших операційних витрат, обліковуються на субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Для обліку інші операційних витрат планом рахунків призначений активному рахунок 94 «Інші оперативні витрати», за дебетом відображається сума визнаних витрат, за кредитом - їхнє списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Бухгалтерські записи з обліку операційних витрат надані у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Бухгалтерські записи з обліку операційних витрат

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, тис. грн.
Нарахована матеріальна допомога непрацюючим	9410	6630	5730
Прийнто штраф за незбережені перевезення	9480	6310	108
Списані реалізовані необоротні активи, які утримувалися для продажу	9430	2860	12383
Створено резерв сумнівних боргів	9410	38	18811
Прийнто штраф за прострочку в доставці вантажів	9480	6310	2565
Інші витрати операційної діяльності	9490	6830	37511
Списання операційних витрат	79	94	77108

Облік за рахунком 94 «Інші оперативні витрати» ведеться за економічними елементами Номенклатури витрат з основних видів економічної

діяльності залізничного транспорту України , які списують на фінансові результати.

2.4 Складання звітності з витрат служби колії

Обліковий процес завершується складанням фінансової звітності про господарську діяльність підприємства. Правові основи з питань складання фінансової звітності регламентуються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також Національними Положеннями (Стандартами) бухгалтерського обліку. Норми цього Закону та Положення слід застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності.

Державне регулювання фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств.

Фінансова звітність - це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Відповідно до ст. 1 Закону про бухгалтерський облік користувачами фінансової звітності є фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Метою звітності є забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї, як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень.

Форми фінансової звітності і порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

Підприємства зобов'язані подавати фінансову звітність:

- органам, до сфери управління яких вони належать;
- власникам (засновникам), відповідно до установчих документів;
- трудовим колективам на їх вимогу;
- органам виконавчої влади та іншим користувачам, відповідно до законодавства.

АТ «Укрзалізниця» у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляє на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування на залізничному транспорті, інструкції з ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та забезпечує внесення до них змін та доповнень, відповідно до нормативно-правових актів з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Облік конкретних об'єктів бухгалтерського обліку підприємств залізничного транспорту здійснюється відповідно діючій загальнодержавній та галузевій нормативно - законодавчій бази, що регулює бухгалтерський облік підприємств залізничного комплексу.

Підприємства залізничного транспорту розробляють систему контрольних процедур, які поділяються на контроль первинних документів, контроль поточного (зведеного) обліку та фінансової звітності. На підприємствах складається перелік кожної групи контрольних процедур із визначенням термінів контролю та відповідальних осіб. Система контролю залежить від виду діяльності, обсягів виробництва, форми бухгалтерської звітності.

Обов'язково на всіх підприємствах залізниці перед складанням фінансової звітності необхідно:

- провести планову інвентаризацію;
- звірити підсумки аналітичного та синтетичного обліку;
- закрити рахунки доходів і витрат;
- скласти оборотну відомість;
- розрахувати відкладні податкові активи (зобов'язання);
- перенести інформацію до типових форм фінансової звітності;

- затвердити річну фінансову звітність.

Для прийняття економічних рішень користувачами фінансових звітів необхідна інформація про фінансовий стан, результати діяльності та зміни у фінансовому стані підприємства.

Звітом, який є складовою фінансової звітності є звіт про фінансові результати. Звіт про фінансові результати - це звіт про доходи, витрати і фінансові результати підприємства.

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки підприємства за звітний період. Звітним періодом при складанні звіту про фінансові результати, є календарний рік з 1 січня по 31 грудня включно. Звіт про фінансові результати складається наростаючим підсумком з початку року.

Структура першого розділу звіту про фінансові результати надає інформацію про доходи і витрати з точки зору власника підприємства, а також розглядає прибуток в основному як джерело розподілу власникам (нарахування і сплати дивідендів тощо) і усі витрати, пов'язані з отриманням доходу звітного періоду, включаючи і податок на прибуток, вважає витратами звітного періоду.

Другий розділ цього звіту - елементи операційних витрат - надає змогу провести необхідний аналіз структури витрат на виробництво, управління, збут та інших операційних витрат за економічними елементами та використовуються для складання звіту про рух грошових коштів.

Звіт про фінансові результати має надавати достовірне і повне уявлення про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства. Інформація, що міститься у фінансовій звітності, ґрунтується на даних синтетичного і аналітичного обліку і має бути тотожна їй.

Доходи на витрати звичайної діяльності відображаються у звіті про фінансові результати в окремих рядках, тобто розгорнуто. Використання звіту про фінансові результати для потреб управління

На підставі даних звіту про фінансові результати розраховуються різноманітні показники та коефіцієнти, зокрема, показники ефективності

господарської діяльності підприємств. Відображення статей витрат у фінансовій звітності представлена у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 - Відображення статей витрат у фінансовій звітності

Найменування показника витрат	Застосовувані субрахунки другого порядку	
	При використанні класу 9	При використанні класу
2	3	4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	90 «Собівартість реалізації», субрахунки 901-903	
	91 «Загальновиробничі витрати», субрахунки за видами витрат	
Адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	
Витрати на збут	93 «Витрати на збут»	
Інші операційні витрати	94 «Інші операційні витрати»	
Фінансові витрати	95 «Фінансові витрати»	
Втрати від участі у капіталі	96 «Втрати від участі у капіталі»	
Інші витрати	97 «Інші витрати»	
Надзвичайні витрати	99 «Надзвичайні витрати»	
Податок на прибуток	98 «Податок на прибуток»	79 «Фінансові результати»

Форма звітності № 10- Зал „Звіт про доходи і витрати з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України”, розроблена на базі нової Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України, складається із двох блоків звітів:

Форма № 10.1- Зал «Звіт про доходи та витрати за видами економічної діяльності та видами перевезень за плановими показниками»;

Форма №10.2- Зал «Звіт про доходи та витрати за видами економічної діяльності та видами перевезень за фактичними показниками».

Форму №10- Зал. складають підрозділи, діяльність яких спрямована на забезпечення єдиного технологічного процесу перевезень (структурні підрозділи, галузеві та фінансова-економічні служби залізниць, підприємства, що входять до сфери управління АТ «Укрзалізниця», структурні підрозділи АТ «Укрзалізниця») та подають органу , вищому за підпорядкуванням, у строки, встановлені для здачі квартальної і річної фінансової звітності.

При складанні звітів необхідно користуватися Національними

Положеннями (Стандартами) бухгалтерського обліку та Методичними рекомендаціями по застосуванню їх на залізничному транспорті: «Звіт про фінансові результати», 16 «Витрати» і 15 «Дохід»; Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій залізничного транспорту України та Номенклатурою витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України.

Ведення обліку витрат здійснюється на підставі первинних документів на рівні структурних підрозділів залізниць, що входять до сфери управління АТ «Укрзалізниця». При цьому, структурним підрозділом будь якого господарства залізниці (регіональні філії АТ «Укрзалізниця») використовуються ті статті витрат, визначені у Номенклатурі витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України, які відповідають характеру робіт, що ним виконуються.

Таким чином, на рівні структурних підрозділів регіональних філій забезпечується формування витрат за видами економічної діяльності. Формування витрат за видами перевезень здійснюється на рівні регіональних філій та структурних підрозділів. При цьому, витрати, сформовані за видами економічної діяльності, які не можливо прямо віднести на конкретний вид перевезень (утримання об'єктів інфраструктури, ремонт рухомого складу, послуги локомотивної тяги) розподіляються між видами перевезень відповідно до Інструкції з калькулювання собівартості перевезень на залізничному транспорті України.

За кожною групою витрат витрати діляться на прямі витрати окремого виду економічної діяльності, що здійснені для даного виду перевезень, та інші статті витрат після розподілу. Порядок проведення розподілу витрат між видами перевезень, які неможливо в момент їх виникнення віднести до певного виду перевезень, викладено Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України.

До виробничої собівартості ремонту відносяться прямі витрати, що враховуються на рахунку 23 «Виробництво», та загальновиробничі витрати, що

враховуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відносяться до виробничої собівартості (змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати).

Прямі та розподілені витрати відображаються за кожною статтею Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України, а за окремими рядками загальною сумою приводиться інформація щодо загально виробничих витрат, що розподілені за базою розподілу, визначеною обліковою політикою, адміністративних витрат та витрат на збут.

Віднесення витрат на той чи інший вид перевезень ґрунтується на технології виконання робіт. При цьому, прямі витрати, які можливо визначити при їх виникненні до якого виду перевезень вони відносяться - відносяться безпосередньо на відповідний вид перевезень, а витрати, які неможливо в момент їх виникнення віднести прямо на конкретний вид перевезень, розподіляються між ними пропорційно величині відповідних показників експлуатаційної роботи рухомого складу. Для формування виробничої собівартості за кожним видом економічної діяльності відображаються частина загальновиробничих, розподілених за кожним видом діяльності.

Загальновиробничі витрати розподіляються за кожним видом економічної діяльності пропорційно фонду оплати праці працівників виробництва з цих видів діяльності . Адміністративні витрати , витрати на збут, здійснені для відповідного виду економічної діяльності, відображаються у складі витрат періоду, в якому вони були здійснені. У складі витрат кожного господарства відображаються витрати у розрізі кожного виду економічної діяльності, що здійснюється цим господарством. Формування витрат за окремими видами діяльності здійснюється господарствами відповідно до статей витрат Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України, які застосовуються господарством для відображення робіт за кожним видом економічної діяльності.

Таким чином, прямі витрати кожного господарства згруповані за основними видами економічної діяльності, які здійснює господарство, і

відображаються за окремими статтями Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України. Прямі витрати є витратами, які безпосередньо пов'язані з виробництвом. Крім цього, у кожному з видів економічної діяльності витрати за статтями згруповано відповідно до здійснення перевезень.

Прямі витрати з перевезень є витратами за господарськими операціями, які здійснюються для організації одного з видів перевезень, не можуть у момент виникнення відноситися до будь-якого одного виду перевезень. Для їх узагальнення у кожному господарстві згруповано витрати за статтями, що підлягають розподілу між відповідними видами перевезень. Розподіл цих витрат між видами перевезень проводиться пропорційно величині відповідних показників експлуатаційної роботи рухомого складу.

Порядок постатейного розподілу між видами перевезень та джерела інформації показників експлуатаційної роботи, які використовуються для розподілу витрат, приведені у Номенклатурі витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України.

Оскільки окремі показники для розподілу у структурних підрозділів відсутні, то їх розподіл проводиться на вищому за підпорядкуванням рівні - фінансово - економічною службою залізниці.

По витратам підприємство зобов'язано складати фінансову, податкову та статистичну звітності. Держава використовує звітність для контролю за вірністю та своєчасністю розрахунків по податкам, зборам, обов'язковим платежам. Показники звітності використовуються для моніторингу господарсько-фінансової діяльності підприємств.

Таким чином, звітність використовують для контролю за виконанням планів, аналізу господарської діяльності, формування стратегічних планів. Від якості складання звітності залежить якість прийняття рішень тактичного і стратегічного плану, ефективність функціонування підприємства і держави в цілому.

Висновки до другого розділу

Облік витрат на залізничному транспорті ведеться згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національним Положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати», а також Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України. В НП(С)БО 16 «Витрати» наведені умови визнання витрат, а саме:

- зменшення активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками),
- визнання на підставі систематичного і раціонального розподілу економічних вигод, які забезпечує актив протягом декількох звітних періодів. Наприклад, нарахування амортизації основних засобів, нематеріальних активів;
- негайне визнання, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати критеріям активів підприємства,
- можлива достовірна оцінка суми витрат. Дотримання цієї умови означає, що оцінка витрат відбувається на підставі положень національних стандартів, документально підтверджена.

Експлуатаційні витрати колійного господарства плануються по наступним статтям Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України: поточне утримання колії і постійних пристроїв, одночасна заміна матеріалів верхньої будови колії, охорона колії, переїздів і штучних споруд, утримання штучних споруд, витрати по сніго-водоборотьбі, інші роботи колійного господарства.

Експлуатаційні витрати плануються за елементами витрат:

- заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- амортизація;
- матеріали;
- електроенергія;

- паливо;
- інші витрати.

Витрати підрозділів колійного господарства відображають вартість всього комплексу робіт, яким забезпечується утримання колії в справному стані, попередження появи несправностей, своєчасне та якісне виконання ремонту колії, споруд і пристроїв та утримання смуги відведення. Виробничі витрати колійного господарства в залежності від характеру виробництва і джерела фінансування діляться на витрати, що відносяться до перевезень, і витрати допоміжного виробництва.

До основних прямих витрат з перевезень, специфічних для колійного господарства, відносяться витрати, пов'язані з поточним утриманням верхньої будови колії, земляного полотна, штучних споруд. Прямі витрати з перевезень, враховані на субрахунку 2336 «Колійне господарство», а також змінні та постійні розподіленні загальновиробничі витрати складають виробничу собівартість послуг з перевезень дистанції колії.

Облік загальновиробничих витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, бригадами та іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва ведеться на рахунку 911306 «Загальновиробничі витрати». За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 2336 «Колійне господарство», та 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг».

Звітом, який є складовою фінансової звітності є звіт про фінансові результати - це звіт про доходи, витрати і фінансові результати підприємства за видами діяльності та елементами витрат . Форма звітності № 10- Зал «Звіт про доходи і витрати з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України» є галузевої статистичної звітністю про витрати філій залізничного транспорту.

3 Аналіз витрат, обґрунтування шляхів їх оптимізації та напрями прийняття управлінських рішень

3.1 Аналіз витрат основної діяльності служби колії

Експлуатаційні витрати - це витрати на перевезення. Вони складаються із витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, витрат на придбання палива, матеріалів та електроенергії, амортизації та інших витрат (рисунок 3.1).



Аналіз витрат служби колії за видами діяльності на підставі звіту про фінансові результати надано в таблиці 3.1

Таблиця 3.1 - Аналіз витрат діяльності служби колії

Показник	Минулий рік, тис.грн.	Звітний рік, тис.грн.	Абсолютне відхилення (+ -), тис. грн.	Темп росту, %
1	2	3	4	5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2761379	3171292	409913	114,84
Інші операційні витрати	67214	77108	9894	114,72
Фінансові витрати	10611	9383	-1228	88,43
Інші витрати	3259	180845	177586	5549,09
Разом	2842463	3438628	596165	120,97

З таблиці 3.1 видно, що загальні витрати служби колії зросли на 596 165 тис. грн., що становить 20,97 % в відносному виразі. Основним чинником зростання стала собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт послуг) - на 409 913 тис. грн. (рисунок 3.2), або на 14,84 %, а також інші витрати, які збільшилися на 177 586 тис. грн. , що в відносному виразі складає 20,97 %. Так як основним видом діяльності залізничного транспорту є перевезення, яка не має матеріальної форми, тому на залізничному транспорті в основній діяльності відсутня готова продукція, тому, відсутні витрати на збут.

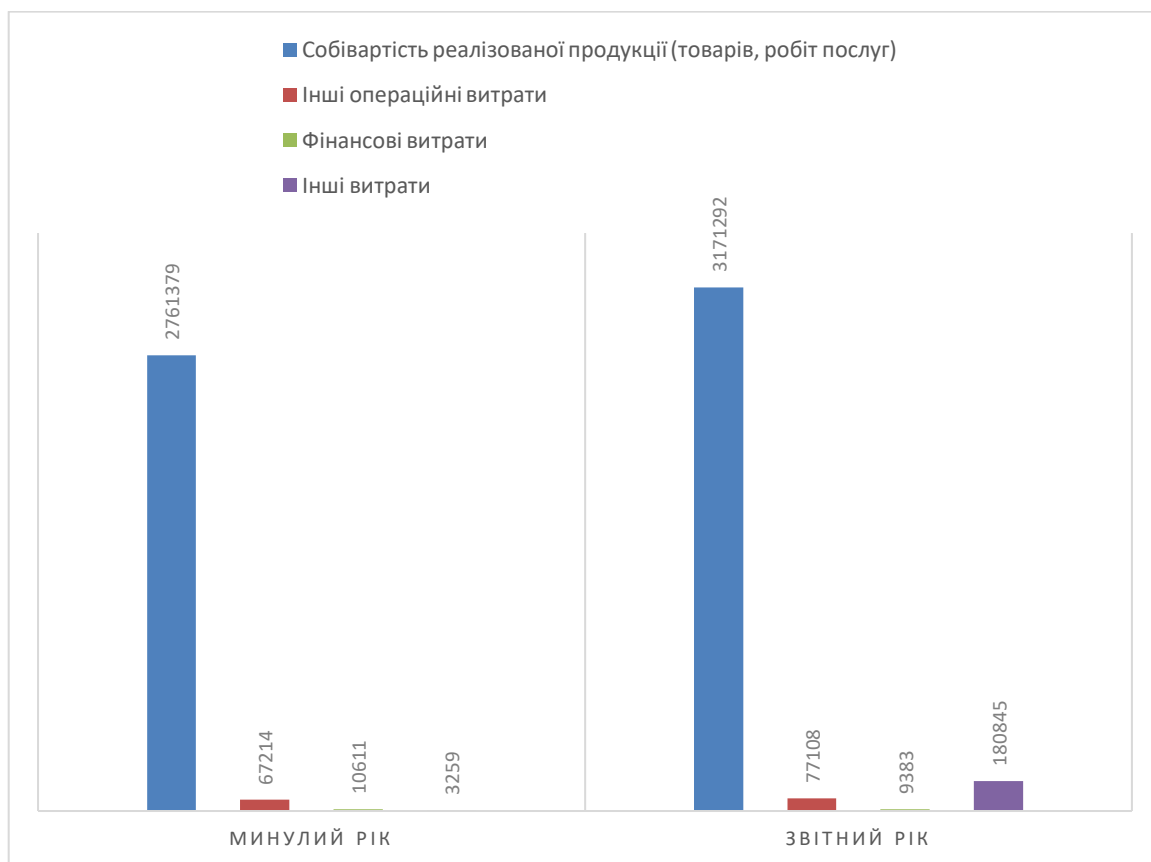


Рисунок 3.2 – Витрати діяльності підрозділу за минулий і звітний роки

Аналіз структури витрат діяльності служби колії надано в таблиці 3.2.

З таблиці 3.2 видно, що найбільшу питому вагу у загальній сумі витрат служби колії займає собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт послуг), незважаючи на її зменшення на 4,92 %, яка становить на кінець звітного періоду 92,23 %. Найменшу питому вагу займають фінансові витрати, що зумовлено специфікою господарської діяльності підприємства.

Таблиця 3.2 - Аналіз структури витрат діяльності служби колії

Показник	Минулий рік		Звітний рік		Абсолютне відхилення, (+ -)	
	тис.грн.	питома вага, %	тис.грн.	питома вага, %	тис.грн.	питома вага, %
1	2	3	4	5	6	7
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт послуг)	2761379	97,15	3171292	92,23	409913	-4,92
Інші операційні витрати	67214	2,37	77108	2,24	9894,00	-0,13
Фінансові витрати	10611	0,37	9383	0,27	-1228,00	-0,10
Інші витрати	3259	0,11	180845	5,26	177586,00	5,15
Разом	2842463	100,00	3438628	100,00	596165,00	-

Інші операційні та фінансові витрати залишаються незначними - менше 1% як за минулий, так і за звітний період. Інші витрати за звітний рік зросли на 5,15 %.

Аналіз структури витрат діяльності служби колії надано на рисунку 3.3

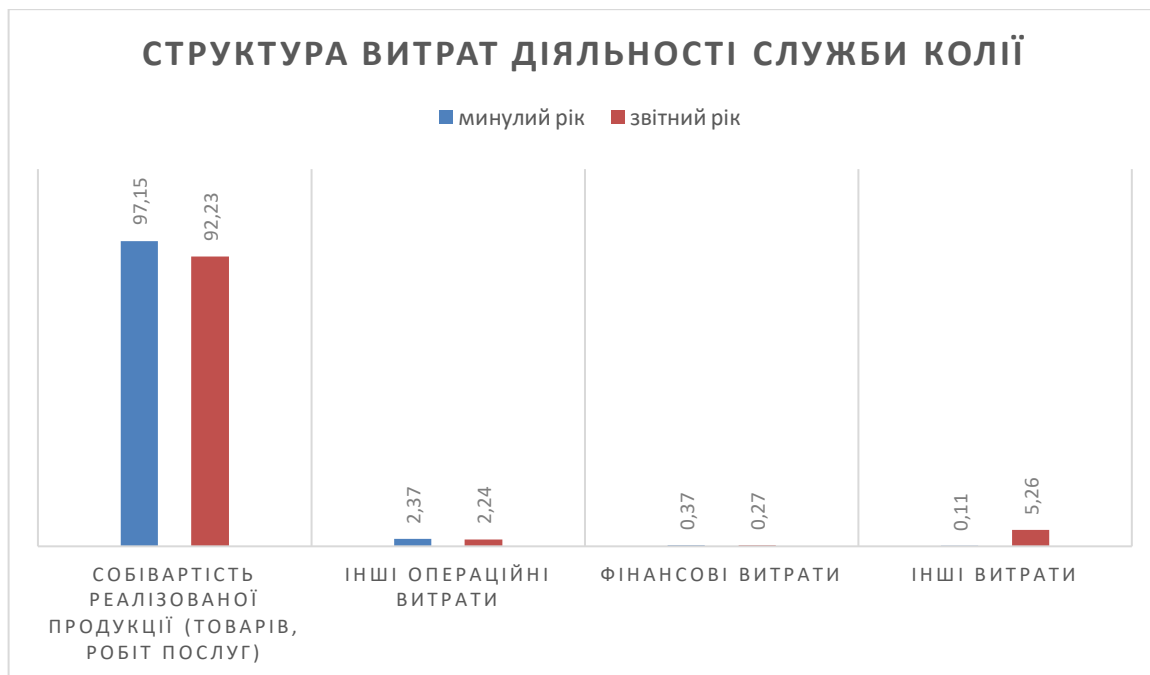


Рисунок 3.3 - Структура витрат діяльності служби колії

Аналіз операційних елементів служби колії надано в таблиці 3.3

Таблиця 3.3- Аналіз операційних елементів служби колії

Показник	Минулий рік	Звітний рік	Абсолютне відхилення, +/-	Темп росту, %
	тис.грн.	тис.грн.	тис.грн.	
1	2	3	4	5
Матеріальні затрати	363678	463999	100321	127,59
Витрати на оплату праці	1004562	1168331	163769	116,30
Відрахування на соціальні заходи	216604	253462	36858	117,02
Амортизація	565245	626714	61469	110,87
Інші операційні витрати	677677	735444	57767	108,52
Разом	2827766	3247950	420184	114,86

У таблиці 3.3 надано аналіз операційних витрат за елементами. Як зазначалося раніше, витрати зросли як у цілому, так і за всіма елементами порівняно з минулим роком.

За звітний період загальні витрати служби колії склали 3 247 950 тис. грн., що на 420 184 тис. грн. більше, ніж у попередньому році.

Найбільший вплив в абсолютному виразі на збільшення витрат мали матеріальні витрати, які зросли на 100 321 тис. грн., та витрати на оплату праці - на 163 769 тис. грн. Найсуттєвіше у відносному виразі зросли матеріальні витрати - на 27,59 %.

Аналіз структури операційних елементів служби колії надано в таблиці 3.4

Таблиця 3.4 - Аналіз структури операційних елементів служби колії

Показник	Минулий рік		Звітний рік		Абсолютне відхилення , (+, -)	
	тис.грн.	питома вага, %	тис.грн.	питома вага, %	тис.грн.	питома вага, %
Матеріальні затрати	363678	12,87	463999	14,29	100321	1,41
Витрати на оплату праці	1004562	35,52	1168331	35,97	163769	0,45
Відрахування на соціальні заходи	216604	7,66	253462	7,79	36858	0,13
Амортизація	565245	19,99	626714	19,30	61469	-0,69
Інші операційні витрати	677677	23,96	735444	22,65	57767	-1,30
Разом	2827766	100,00	3247950	100,00	420184	-

Аналіз структури операційних елементів служби колії показує, що найбільшу питому вагу займають матеріальні затрати та виплати на оплату праці, які зросли на 1,41% та 0,45% відповідно. Питома вага відрахувань на соціальні заходи залишається найменшою як у звітному, так і в минулому році, при цьому зміни були незначними. Зростання витрат у служби колії обумовлене підвищенням цін на матеріальні ресурси, збільшенням окладів за тарифними ставками та інші фактори.

Аналіз структури операційних елементів служби колії надано на рисунку 3.4.

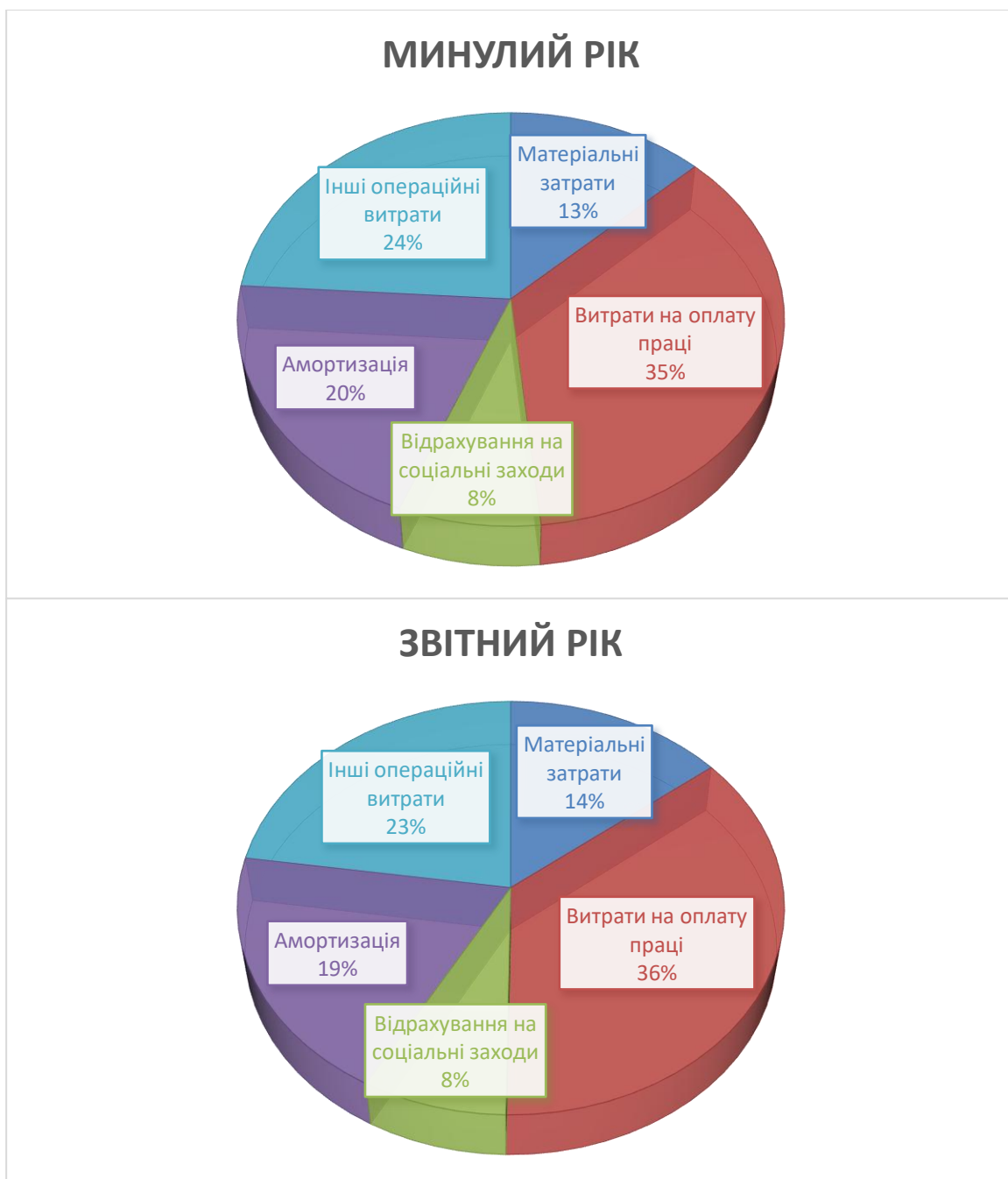


Рисунок 3.4 - Структура операційних елементів служби колії

3.2 Оцінка впливу витрат на фінансовий результат

Далі проведено порівняння витрат і результатів діяльності з метою оцінки ефективності роботи служби колії у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 - Горизонтальний аналіз звіту про фінансові результати служби колії

Показник	Минулий рік, тис.грн	Звітний рік, тис.грн	Абсолютне відхилення (+ -), тис. грн.	Темп росту, %
1	2	3	4	5
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1536764	3264	-1533500	0,21
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт послуг)	(2761379)	(3171292)	409913	114,84
Валовий збиток	(1224615)	3168028)	1943413	258,70
Інші операційні доходи	64439	83129	18690	129,00
Інші операційні витрати	(67214)	(77108)	9894	114,72
Збиток від операційної діяльності	(1227390)	3162007)	1934617	257,62
Інші фінансові доходи	12	-	-12	-
Інші доходи	859063	191416	-667647	22,28
Фінансові витрати	(10611)	(9383)	-1228	88,43
Інші витрати	(3259)	(180845)	177586	5549,09
Чистий збиток	(382185)	(3160819)	2778634	827,04

З таблиці 3.5 видно, що служба колії отримало збиток, який зріс порівняно з минулим роком як в абсолютному, так і у відносному виразі біль чім в 2 раза. Причиною збитковості стало перевищення темпів зростання собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт послуг) над чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Основний вплив на збільшення збитку мали зменшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 99,79 %, збільшення собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт послуг) на 14,84 %, скорочення інших операційних доходів на 29 %, а також зростання інших витрат .Зокрема, інші доходи зменшилися на 667 647 тис. грн., тоді як інші

витрати зросли на 177 586 тис. грн., що в сумі суттєво вплинуло на формування збитку.

Проведений аналіз витрат служби колії показав загальне зростання витрат у порівнянні з минулим роком. Найбільш питому вагу у структурі витрат займає собівартість реалізованої (товарів, робіт послуг). Значний вплив на зростання витрат мали також матеріальні затрати та виплати на оплату праці. Основні фактори зростання витрат пов'язані з підвищенням цін на матеріальні цінності, збільшенням окладів за тарифними ставками. Перевищення темпів росту собівартості (товарів, робіт послуг) та інших витрат над чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) призвело до отримання збитку служби колії та погіршення її фінансового стану.

Загалом, аналіз витрат показав, що основна частина ресурсів служби колії спрямовується на виробничі потреби та оплату праці, а управлінське завдання полягає у пошуку резервів для оптимізації витрат, підвищення ефективності використання ресурсів і зниження негативного впливу витрат на фінансові результати.

На основі проведеного аналізу зроблено висновок, що службі колії необхідно:

- оптимізувати витрати та знаходити внутрішні резерви для підвищення економічної ефективності;
- нарощувати обсяг доходів від надання послуг;
- збільшувати ліквідні активи, насамперед грошові кошти;
- зменшувати залежність від позикових джерел фінансування та підвищувати частку власного капіталу;
- впроваджувати управлінські рішення для виявлення критичних моментів і своєчасного реагування на ризики.

3.3 Пропозиції щодо оптимізації витрат служби колії

Витрати є однією з ключових категорій фінансового управління підприємством, оскільки безконтрольне зростання витрат без збільшення доходів призводить до зниження фінансової стійкості та збитковості. У діяльності залізничного транспорту витрати мають специфічний характер, оскільки основним видом продукції є послуги з перевезення пасажирів і вантажів, які не мають матеріальної форми. Відповідно, велика частка витрат припадає на оплату праці, матеріальні ресурси для обслуговування інфраструктури та інші операційні витрати.

Облік і аналіз витрат у службі колії є важливими інструментами управління, що дозволяють не лише контролювати поточні фінансові показники, але й виявляти резерви для підвищення ефективності господарської діяльності. Актуальність підрозділу визначається необхідністю оптимізації витрат у зв'язку зі зростанням собівартості послуг та обмежених фінансових ресурсів, що характерно для залізничного транспорту.

Облік витрат у службі колії ведеться за елементами, видами діяльності та статтями витрат. Основними елементами є:

- матеріальні витрати, що включають витрати на паливо, запасні частини матеріали та інші виробничі запаси;
- витрати на оплату праці, що включають основну і додаткову заробітну плату, премії та винагороди персоналу;
- відрахування на соціальні заходи, що забезпечують виконання законодавчих вимог щодо соціального захисту працівників;
- інші операційні витрати, які включають інші витрати

Основними причинами зростання витрат є:

- підвищення цін на матеріальні ресурси;
- зростання окладів за тарифними ставками;
- збільшення витрат на обслуговування та утримання господарських

засобів.

Порівняльний аналіз витрат за минулий та звітний період свідчить про дисбаланс між ростом витрат та доходів, що призвело до збитковості.

Основними факторами є:

- перевищення темпів росту собівартості над ростом доходів;
- зменшення інших операційних доходів;
- збільшення фінансових витрат та інших витрат.

Отримані результати свідчать про необхідність оптимізації витрат для підвищення рентабельності та стабілізації фінансового стану. Для досягнення даної мети розроблені пропозиції щодо оптимізації витрат служби колії.

1. Оптимізація матеріальних витрат:

- впровадження системи нормування та контролю запасів:
 - для зменшення надлишкових запасів підприємство рекомендується запровадити чіткі норми використання матеріальних ресурсів та регулярний контроль їх залишків. Це дозволяє уникати зайвого накопичення матеріалів , палива, запасних частин, знижує витрати на зберігання та зменшує ризик морального та фізичного старіння запасів;

- використання автоматизованих систем обліку запасів: сучасні інформаційні технології дають можливість вести точний облік запасів у режимі реального часу, аналізувати їх оборот, прогнозувати потребу та формувати замовлення відповідно до фактичного споживання. Це забезпечує раціональне використання запасів і мінімізує ймовірність дефіциту або надлишку матеріалів.

- мінімізація витрат та списання непридатних матеріалів: оптимізація витрат включає впровадження заходів щодо запобігання псуванню та втратам матеріалів, таких як належне зберігання, контроль термінів придатності та своєчасне виявлення дефектів. Своєчасне списання непридатних матеріалів дозволяє об'єктивно відображати витрати та знижує економічні витрати підприємства.

2. Раціоналізація витрат на оплату праці:

- впровадження системи мотивації персоналу з урахуванням

продуктивності: ефективне управління витратами на заробітну плату передбачає створення стимулюючих механізмів, які пов'язують винагороду працівників із досягненням виробничих результатів. Такий підхід підвищує продуктивність праці, забезпечує справедливий розподіл винагороди та сприяє економії коштів підприємства.

- планування витрат на заробітну плату відповідно до обсягу робіт та тарифних ставок: раціональне планування передбачає прогнозування потреби в персоналі, визначення нормальних обсягів робіт та застосування дієвих тарифних ставок. Це дозволяє уникати надмірних витрат, забезпечує баланс між трудовими ресурсами та виробничими потребами і сприяє ефективному використанню фонду заробітної плати.

- контроль соціальних відрахувань та оптимізація їх використання: оптимізація витрат включає моніторинг обов'язкових соціальних внесків і пошук шляхів їх раціонального використання в рамках законодавства. Своєчасний облік і аналіз соціальних відрахувань допомагає уникнути штрафів, скоротити непродуктивні витрати та підвищити економічну ефективність підприємства..

3. Контроль та аналіз витрат:

- регулярне порівняння фактичних витрат з плановими показниками: систематичний контроль дозволяє своєчасно виявляти відхилення від бюджету та планових норм, аналізувати причини перевитрат і приймати обґрунтовані управлінські рішення для корекції фінансових потоків.

- впровадження внутрішньої звітності для оцінки ефективності ресурсів: створення детальної внутрішньої звітності дає змогу відстежувати використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, оцінювати їх ефективність та оперативно реагувати на нераціональні витрати.

- використання аналітичних показників для виявлення критичних зон перевитрат: аналітичні інструменти дозволяють ідентифікувати ділянки з надмірними витратами, оцінити їх вплив на загальні фінансові результати та розробити заходи щодо оптимізації ресурсів, що забезпечує підвищення економічної ефективності підприємства.

4. Підвищення ефективності управління ресурсами:

- оптимізація використання оборотних і необоротних активів: ефективне управління активами передбачає раціональне розміщення та використання як оборотних (матеріали, запаси, грошові кошти), так і необоротних (основні засоби, нематеріальні активи) активів. Це дозволяє мінімізувати простой, зменшити втрати і підвищити продуктивність.

- встановлення лімітів витрат для підрозділів та контроль їх виконання: формування лімітів дозволяє регламентувати допустимі обсяги витрат у структурних підрозділах, забезпечуючи дисципліноване використання ресурсів. Регулярний контроль виконання лімітів допомагає своєчасно виявляти перевитрати та приймати коригувальні заходи.

- використання результатів аналізу для стратегічного планування та прийняття управлінських рішень: дані аналітичного обліку витрат служать основою для стратегічного планування, визначення пріоритетів розвитку та прийняття управлінських рішень щодо оптимізації виробничих та фінансових процесів, що забезпечує підвищення економічної ефективності підприємства.

1. Впровадження управлінських рішень:

Системний підхід до управління витратами, активами та персоналом підприємства дозволяє підвищити ефективність використання ресурсів, оптимізувати фінансові потоки, забезпечити контроль над перевитратами та підтримувати стабільність і конкурентоспроможність підприємства.

3.4 Основні напрямки прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат

Процес прийняття управлінських рішень включає кілька етапів:

1. Оцінка фінансового стану та аналіз витрат.

На першому етапі здійснюється комплексна оцінка фінансового стану

підприємства, аналіз динаміки та структури витрат. Це дозволяє виявити ключові тенденції та слабкі місця в управлінні ресурсами, визначити, які статті витрат потребують особливої уваги, та оцінити ефективність використання капіталу.

2. Ідентифікація факторів, що негативно впливають на ефективність.

Проводиться системний аналіз причин перевитрат, низької продуктивності та зростання собівартості. Це дає змогу визначити критичні зони ризику та сформувану обґрунтовану базу для прийняття управлінських рішень.

3. Розробка альтернативних рішень.

Формуються декілька варіантів дій для підвищення ефективності діяльності, наприклад, оптимізація матеріальних витрат, впровадження автоматизованих систем обліку, скорочення другорядних витрат або перерозподіл ресурсів. Кожен варіант оцінюється щодо доцільності, ризиків і ресурсних обмежень.

4. Прийняття та реалізація рішення.

Обирається оптимальний варіант дій з урахуванням наявних ресурсів та потенційних ризиків. Рішення впроваджується на практиці через конкретні заходи: модернізацію облікових систем, зміну норм витрат, перегляд організаційних процесів та стимулювання персоналу.

5. Створення системи моніторингу ключових фінансових показників та коригування.

Ефективне управління потребує постійного відстеження фінансових показників, таких як прибуток, рентабельність, ліквідність та оборотність активів. Це дозволяє своєчасно виявляти проблемні ділянки та оцінювати ефективність діяльності підприємства.

Після впровадження рішення здійснюється регулярний контроль та оцінка результатів, порівняння фактичних показників з прогнозними. За необхідності вносяться корективи, що дозволяє забезпечити безперервне підвищення економічної ефективності та стабільність фінансового стану підприємства.

6. Розробка заходів для підвищення економічної ефективності та ліквідності

На основі аналізу фінансових даних формуються конкретні заходи щодо оптимізації витрат, збільшення доходів та ефективного використання ресурсів. Такий підхід сприяє підвищенню рентабельності та підтриманню стабільного фінансового стану.

7. Прийняття своєчасних рішень для запобігання збитків і стабілізації фінансового стану.

Оперативне управлінське рішення дозволяє мінімізувати негативний вплив ризиків, уникнути перевитрат та збитків, а також забезпечує стійкість підприємства в умовах змін ринкової кон'юнктури.

Реалізація управлінських рішень сприяє комплексному підвищенню ефективності діяльності підприємства. По-перше, вона забезпечує раціональне використання матеріальних та фінансових ресурсів, що мінімізує витрати та підвищує продуктивність. По-друге, впровадження оптимізаційних заходів дозволяє оптимізувати витрати, що підвищує економічну ефективність виробництва. Крім того, системне управління витратами та ресурсами забезпечує фінансову гнучкість і ліквідність, дозволяючи підприємству оперативно реагувати на зміни ринкових умов і підтримувати стабільність платіжного балансу. Ефективний контроль і моніторинг виконання планових показників сприяють підвищенню дисципліни у використанні ресурсів, зниженню рівня збитковості та збільшенню рентабельності діяльності.

Таким чином, реалізація управлінських рішень забезпечує системну оптимізацію витрат, підвищення фінансової стійкості та конкурентоспроможності підприємства.

Висновки до розділу 3

Аналіз витрат служби колії показав суттєве зростання витрат більшими темпами, а по доходам спостерігається зменшення, що призвело до отримання збитку. Найбільш питому вагу у загальній сумі витрат займає собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт послуг), значний вплив на збільшення витрат мають матеріальні витрати, та витрати на оплату праці. Для підвищення

ефективності діяльності та стабілізації фінансового стану служби колії необхідно впровадити комплекс заходів щодо оптимізації витрат, удосконалити облік і контроль ресурсів, нарощувати доходи та забезпечувати раціональне використання активів. Реалізація запропонованих заходів дозволить підвищити рентабельність, ліквідність та фінансову стійкість служби колії.

На основі проведеного аналізу витрат керівництво повинно визначити пріоритетні напрямки скорочення невиробничих витрат. Раціональне управління витратами включає оптимізацію матеріальних витрат, витрат на заробітну плату та ресурсів, контроль фактичних і планових показників і впровадження ефективних управлінських рішень. Системний підхід дозволяє підвищити продуктивність, економити кошти, запобігати перевитратам і підтримувати стабільний фінансовий стан служби колії.

Реалізація управлінських рішень є ключовим елементом ефективного функціонування сучасного підприємства. Вона дозволяє системно підвищувати ефективність використання матеріальних та фінансових ресурсів, що є основою раціонального виробничого процесу та економії витрат. Оптимізація витрат і впровадження автоматизованих систем обліку сприяють зменшенню перевитрат, підвищенню продуктивності та зниженню собівартості послуг.

Крім того, застосування управлінських рішень забезпечує фінансову гнучкість і ліквідність підрозділу, що дозволяє оперативно реагувати на зміни ринкової кон'юнктури та уникати кризових ситуацій у фінансовій сфері. Завдяки контролю виконання планових показників можна виявляти критичні зони перевитрат, своєчасно коригувати діяльність підрозділів та підвищувати дисципліну у використанні ресурсів.

Впровадження системи моніторингу ключових показників і розробка заходів щодо підвищення економічної ефективності дозволяють підприємству знижувати рівень збитковості, підвищувати рентабельність та забезпечувати стабільність фінансового стану. Своєчасне прийняття управлінських рішень і регулярний аналіз їхніх результатів дають змогу не лише усунути негативні фактори, що знижують ефективність діяльності, а й планувати стратегічний

розвиток підприємства, оптимізувати використання оборотних та необоротних активів, а також підвищувати конкурентоспроможність на ринку.

Таким чином, реалізація управлінських рішень стає комплексним інструментом забезпечення економічної стабільності, підвищення продуктивності та ефективності використання ресурсів підприємства, що забезпечує його фінансову стійкість, адаптивність до ринкових умов і стратегічний розвиток.

Висновки

Залізничний транспорт є однією з важливих базових галузей економіки України, що забезпечує її внутрішні і зовнішні транспортно-економічні зв'язки. Його стабільне та ефективне функціонування є необхідною умовою для забезпечення обороноздатності, національної безпеки і цілісності країни, поліпшення умов та рівня життя населення.

Тема кваліфікаційної роботи є актуальною, тому що оптимізація витрат при складних економічних умовах, дозволить виявити резерви для поліпшення фінансового стану підприємства.

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів.

В першому розділі кваліфікаційної роботи розглянути питання поняття витрат з позиції різних вчених, їх класифікація витрат, методи калькулювання витрат. Проаналізувавши різні погляди вчених-економістів на сутність поняття «витрати» можна зробити висновок, що витрати - це обсяг спожитих виробничих факторів (матеріальних, фінансових, трудових ресурсів), необхідних для здійснення підприємством господарської діяльності, направленої на отримання прибутку та максимізацію добробуту власників у грошовому вираженні. Згідно Національного Положення (Стандарту) 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. Витрати класифікуються за ступенем залежності від обсягів діяльності, за способом включення до собівартості, за видами діяльності.

Підприємством для дослідження обліку витрат обрано «Основ'янську дистанцію колії», яка є виробничим підрозділом регіональної філії «Південна залізниця» акціонерного товариства «Українська залізниця».

В першому розділі кваліфікаційної роботи надана організаційно -

економічна характеристика Основ'янської дистанції колії, проведено аналіз фінансового стану на підставі фінансової звітності служби колії, тому що дистанція не складає фінансової звітності.

Проведений аналіз господарських засобів, джерел їх формування, фінансового стану та ділової активності служби колії дозволив виявити основні проблеми та тенденції розвитку служби колії. На кінець звітного періоду спостерігається зменшення активів та власного капіталу, при високій питомій вазі необоротних активів і збільшенні питомої ваги поточних зобов'язань, що свідчить про зростання фінансової залежності та зниження фінансової стійкості. Ліквідність та платоспроможність залишаються критично низькими через відсутність грошових коштів і неспроможність погашати зобов'язання. Ділова активність ускладнена збільшенням тривалості фінансового циклу та зменшенням оборотності активів, що підвищує потребу в ліквідних активах. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зменшився, і для досягнення беззбитковості підприємству необхідно збільшити обсяг реалізації послуг, інакше аналіз підтверджує високий ризик банкрутства. Для стабілізації фінансового стану необхідно оптимізувати витрати, нарощувати доходи, збільшувати ліквідні активи та зменшувати залежність від позикових коштів. Реалізація цих заходів дозволить підвищити ефективність використання ресурсів, зміцнити фінансову стійкість і забезпечити стабільне функціонування служби.

В другому розділі кваліфікаційної роботи наведена нормативно – законодавча база з обліку витрат, методика бухгалтерського обліку експлуатаційних витрат та витрат іншої операційної діяльності, порядок відображення витрат звітності.

Облік витрат на залізничному транспорті ведеться згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національним Положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати», а також Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України.

Згідно НП(С)БО 16 витрати - це зменшення економічної вигоди у вигляді

вибуття активів чи збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення капіталу(за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення чи розподілення власниками).

Експлуатаційні витрати колійного господарства плануються по наступним статтям та елементам Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України. Експлуатаційні витрати плануються за елементами витрат:

- заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- амортизація;
- матеріали;
- електроенергія;
- паливо;
- інші витрати.

До основних прямих витрат з перевезень, специфічних для колійного господарства, відносяться витрати, пов'язані з поточним утриманням верхньої будови колії, земляного полотна, штучних споруд. Прямі витрати з перевезень, відображаються на субрахунку 2336 «Колійне господарство», а також змінні та постійні розподіленні загальновиробничі витрати складають виробничу собівартість послуг з перевезень дистанції колії.

Облік загальновиробничих витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, бригадами та іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва ведеться на рахунку 911306 «Загальновиробничі витрати колійного господарства». За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 2336 «Колійне господарство», та 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг».

Звітом, який є складовою фінансової звітності є звіт про фінансові результати - це звіт про доходи, витрати і фінансові результати підприємства. Форма звітності № 10- Зал «Звіт про доходи і витрати з основних видів

економічної діяльності залізничного транспорту України» є галузевої статистичної звітності про витрати філій залізничного транспорту.

Головним об'єктом обліку й аналізу в процесі керування є витрати підприємства. Тому питання формування собівартості є одним із ключових моментів управлінського обліку. Величина собівартості формує фінансові результати виробничо-господарської діяльності підприємства. Вона визначає рівень рентабельності, суму податку на прибуток і інші показники.

В третьому розділі кваліфікаційної роботи надано аналіз експлуатаційних витрат в динаміці та структурі за видами діяльності витрат та елементами та розроблені пропозиції щодо оптимізації витрат. Аналіз витрат служби колії показав загальне зростання. Найбільш питому вагу складає собівартість реалізованої реалізованої продукції (товарів, робіт послуг). Суттєво вплинули на зростання витрат матеріальні затрати та виплати на оплату праці. Інші витрати та фінансові витрати залишаються незначними, проте зростання собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт послуг) та операційних витрат перевищило темпи росту доходів від реалізації продукції (товарів, робіт послуг), що призвело до отримання збитку. Для покращення фінансових результатів служби колії необхідно оптимізувати витрати, підвищити ефективність використання ресурсів та шукати внутрішні резерви для стабілізації фінансового стану.

Реалізація цих управлінських рішень є важливим інструментом підвищення ефективності діяльності підрозділу. Вона забезпечує раціональне використання матеріальних і фінансових ресурсів, дозволяє оптимізувати витрати та собівартість послуг. Завдяки систематичному контролю планових і фактичних показників підрозділ отримує змогу вчасно виявляти перевитрати та знижувати рівень збитковості. Впровадження заходів щодо підвищення економічної ефективності та ліквідності, а також моніторинг фінансових показників, дозволяє забезпечити фінансову гнучкість, стабільність і рентабельність діяльності.

Таким чином, управлінські рішення сприяють підвищенню продуктивності, оптимізації витрат та зміцненню конкурентоспроможності підприємства на ринку транспортних послуг.

Перелік використаних джерел

- 1 Бірюков Є. І., Гарафонов О. І., Худолей В. І. Управління витратами аграрного підприємства в умовах цифрових трансформацій. *Economic synergy*. 2023. Вип. 2 (8). С. 48-61.
- 2 Бурачек І. В., Іщук В. А. Еволюція концепцій управління витратами підприємства. *Економіка і суспільство*. 2017. № 13. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/63.pdf (дата звернення: 11.10.2023).
- 3 Дикань В. Л., Обруч Г. В. Особливості формування та впровадження системи реінжинірингу бізнес-процесів на підприємствах в умовах їх цифрової трансформації. Управління економічними системами та процесами в умовах глобалізаційних трансформацій: колективна монографія за ред. д.е.н., проф. Прохорової В.В. Х.: Видавництво Іванченка І.С., 2020. С. 248-257.
- 4 Каличева Н. Є., Масан В. В., Сафронов О. Е. Хмарні технології як інструмент забезпечення конкурентного розвитку підприємств залізничного транспорту. *Підприємництво та інновації*. 2021. Вип. 20. С. 51-55.
- 5 Карачарова К. А., Машошина Т. В., Яковенко С. В. Особливості застосування кореляційно-регресійного аналізу в дослідженні ефективності управління витратами промислового підприємства. *Проблеми сучасних трансформацій*. Серія: економіка та управління. 2023. № 7. URL: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2023-7-04-04/2023-7-04-04> (дата звернення: 15.10.2023).
- 6 Латишева О. В., Касьянюк С. В., Голубова І. В., Хаджийський Є. А. Витрати підприємства: можливості управління та оптимізації на основі функціонального моделювання та перепроєктування бізнес-процесів. *Вісник економічної науки України*. 2019. № 2. С. 67-72.
- 7 Литовченко О. Ю. Управління витратами на підприємстві: теоретичний аспект. *Інфраструктура ринку*. 2019. № 31. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/31_2019_ukr/47.pdf (дата звернення: 15.10.2023).

8 Македон В. В., Байлова О. О. Планування і організація впровадження цифрових технологій в діяльність промислових підприємств. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2023. Вип. 47. С. 16-26.

9 Марценюк Л. В. Розрахунок витрат та прибутку на утримання та обслуговування вузькоколіїної туристичної лінії. Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 11. С. 41-49.

10 Михайленко О. В., Скоморохова С. Ю., Лесик Т. Г. Управління витратами і цінова політика підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки. 2017. Вип. 27. Ч. 3. С. 116-120.

11 Мінєнкова О. В. Аналіз сучасних аналітичних методів управління діяльністю підприємства. Бізнес-Інформ. 2015. № 9. С. 415-420.

12 Нагорна І. В., Галкіна Ю. Ю. Шляхи оптимізації витрат підприємства на прикладі ПрАТ «Українська залізниця». Бізнес інформ. 2020. № 11. С. 282-287.

13 Топоркова О. А., Половинка Л. С. Витрати залізничного транспорту – управлінський аспект. Проблеми економіки транспорту. 2013. Вип. 6. С. 61-67.

14 How industrial companies can cut their indirect costs-fast. mckinsey.com : website. URL: <https://www.mckinsey.com/industries/automotive-and-assembly/our-insights/how-industrial-companies-can-cut-their-indirect-costs-fast> (accessed 10.10.2023).

15 Податковий кодекс України [Текст]: офіційний текст: станом на 23.12.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. - N 13-14, N 15-16, N 17, ст.112.

16 Статут залізниць України [електронний ресурс]: [постанова Кабінету Міністрів України від 6 07. 1998 р. № 457]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/457-98-%D0%BF>

17 Бенько, М.М. Інформаційні системи і технології в обліку [Текст]: навчальний посібник для вузів / М.М. Бенько. – К.: КНТЕУ, 2006. – 362 с.

18 Білуха, М.Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит [Текст] / М.Т. Білуха. – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 888 с.

19 Бондар І. Ю. Управління витратами виробництва та собівартістю продукції [Текст]:навч.посіб./за ред. І. Ю. Бондар, В. І. Пахомов. - К.: Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 2007,-65с.

20 Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік. [Текст]:підруч./за ред. Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, К. М. Малюга, Л. В. Чижевська. - Ж.: ПП „Рута, 2002. - 480 с.

21 Голов С.Ф. Управлінський облік [Текст]:підруч./за ред. С. Ф. Голов.-К.: Либра, 2004.-704с.

22 Грещак М. Г. Управління витратами [Текст]:Навч. посіб./за ред. М. Г. Грещак, О. С. Коцюба. - К.: КНЕУ, 2002.

23 Давидович І. Є. Управління витратами [Текст]:навч.посіб./за ред. І. Є. Давидович. - К.: Центр учбової літератури, 2008.

24 Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник [Текст]:підруч./за ред. А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – Львів: Видавництво Національного університету „Львівська політехніка”, 2005. – 714 с.

25 Методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку в структурних підрозділах вагонного господарства № 191 – ЦЗ[Текст]. – К.:Укрзалізниця, 2007. – 306с.

26 Методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку на станціях, у пасажирських вагонних депо та вагоних дільницях: ЦП – 0165 затверджено наказом Укрзалізниці від 29.12.2006 №557 – Ц. [Текст]. – К.:Укрзалізниця, 2007. – 446с.

27 Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті [Текст]: затверджені наказом Мінтрансу від 05.02.2001 р. №65 .

28 Мочерний С. В. Економічна теорія [Текст]:посібник/за ред. С. В. Мочерний. – К.: Видавничий центр «Академія», 2001. – 656 с.Номенклатура витрат по основній діяльності підприємств залізничного транспорту України [Текст]: Державна адміністрація залізничного транспорту України. - Київ, - 2009.

29 Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект

[Текст]: підруч./за ред. В. М. Панасюк. - Тернопіль Астон, 2005. – 348 с.

30 Пасічник В. І. Управління економікою експлуатаційної роботи залізниці України [Текст]: навч. посіб./за ред. І. В. Пасічник. – К.: Основа, 2005. – 367 с.

31 План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій залізничного транспорту України [Текст]: Затверджений наказом Укрзалізниці від 19.01.2000 р. № 17 – Ц.

32 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», затверджене Наказом Мінфіну від 18.10.99 р. № 242.

33 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене Наказом Мінфіну від 08.10.99 р. № 237.

34 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене Наказом Мінфіну від 29.11.99 р. № 290.

35 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Мінфіну від 31.12.99 р. № 318.

36 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку П(С)БО 17 «Податок на прибуток», затверджене Наказом Мінфіну від 28.12.2000 р. № 353.

37 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене Наказом Мінфіну від 28.04.2006 р. № 415.

38 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27. Окрема фінансова звітність від 30.06.2017 р.

39 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1. Подання фінансової звітності від 30.06.2017 р.

40 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16. Основні засоби від 29.06.2017 р.

41 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» від 30.06.2017 р.

42 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 (МСБО 23). Витрати на позики від 30.06.2017 р.

43 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 Нематеріальні активи від 30.06.2017 р.

44 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні
[Текст]:закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями

45 Про залізничний транспорт [Текст]:закон України від 04.07.1994 р. № 237/96 – ВР.

46 Про перелік робіт (послуг), що належать до основної діяльності залізничного транспорту та порядок розподілу доходних надходжень від основної діяльності залізничного транспорту [Текст]:постанова кабінету міністрів України від 16.02.1998 р. № 173.

АКТ

перевірки кваліфікаційної роботи магістра на наявність ознак академічного плагіату.

Відповідно до даних сервісу Strikeplagiarism кваліфікаційна робота

" Бухгалтерський облік і аналіз витрат основної діяльності з формуванням напрямів їх оптимізації для прийняття управлінських рішень

(на прикладі структурного підрозділу залізниці) " , автора: Бойко С.В. містить 31,91 % обсяг знайдених подібностей. Ознаки академічного плагіату – відсутні.

Перевірку виконала доцент кафедри Фінанси, облік і аудит Вікторія Орлова

20.12.2025 р.