

Людмила Анатоліївна БОГАТЧИК

кандидат економічних наук, старший викладач кафедри обліку та аудиту,
Хмельницький національний університет
ORCID ID: 0000-0002-0659-057X

Віктор Григорович ЛОПАТОВСЬКИЙ

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування,
Хмельницький національний університет
ORCID ID: 0000-0002-8830-1398

Оксана Миколаївна НІМЧУК

магістр, Хмельницький національний університет
ORCID ID: 0000-0002-2901-3249

**ОСОБЛИВОСТІ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З
ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Богатчик Л. А., Лопатовський В. Г., Німчук О. М. Особливості побудови системи управлінського обліку операцій з давальницькою сировиною на підприємстві. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2022. Том 7. № 1. С. 157 – 167.

Анотація

В умовах обмеженості власних ресурсних можливостей для завантаження наявних на підприємстві виробничих потужностей суб'єкти господарювання активно використовують давальницькі схеми організації взаємовідносин з постачальниками. Практика показує, що організація діяльності на давальницьких умовах дозволяє також успішно вирішити проблему пошуку нових ринків збуту сировини (у тому числі й за кордоном), забезпечує розширення економічних зв'язків між підприємствами, а також сприяє перетворенню низько ліквідної сировини в більш ліквідну готову продукцію. Автори статті визначили складові та побудували систему нормативно-правового регулювання обліку операцій з давальницькою сировиною; довели дієвість та достатність чинних нормативно-правових актів для організації раціональної системи обліку за цим напрямом на підприємстві. У статті формалізовано істотні умови договору про переробку давальницької сировини; визначено складові удосконалення системи обліку операцій з давальницькою сировиною, побудовано схему формування обліково-інформаційної системи підприємства в частині операцій з переробки давальницької сировини; проведено дослідження елементів обліку підприємства в частині операцій з давальницькою сировиною крізь призму управлінського обліку.

Ключові слова: давальницька сировина, облік, матеріали, договір, переробка давальницької сировини, методи оцінки давальницької сировини.

Liudmyla BOHATCHYK

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor in the Department of Accounting and Auditing, Khmelnytsky National University

Viktor LOPATOVSKYI

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor in the Department of Accounting, Auditing and Taxation, Khmelnytsky National University

Oksana NIMCHUK

Master, Khmelnytsky National University

PECULIARITIES OF CONSTRUCTION OF THE SYSTEM OF MANAGEMENT ACCOUNTING OF OPERATIONS WITH TOLL RAW MATERIALS AT THE ENTERPRISE

Bohatchyk L., Lopatovskyi V., Nimchuk O. Peculiarities of construction of the system of management accounting of operations with toll raw materials at the enterprise. *Ukrainian Journal of Applied Economics and Technology*. 2022. Volume 7. № 1, pp. 157 – 167.

Abstract

The spread of the influence of global integration processes on the development of regional economies caused a review of the principles of the functioning of enterprises that focus their production capabilities exclusively on the local market. The great dependence on regional development factors, in particular, the use of the labor potential of the territory, the use of local raw materials, on the one hand, and the saturation of the local market on the other, do not create favorable conditions for intensive reproduction. One of the ways to overcome the considered disproportions is the use of giving schemes of interaction with subjects of market relations. Indeed, the production of goods on the given conditions allows, in the conditions of limited working capital, to maximally load the production capacities available at the enterprise, and contributes to the increase of the income of the economic entity. Due to the limited own resources to load the existing production capacity of the enterprise, businesses are actively using toll schemes to organize relationships with suppliers. Practice shows that the organization of toll activities also allows to solve successfully the problem of finding new markets for raw materials (including abroad), expands economic ties between enterprises, and promotes the transformation of low-liquid raw materials into more liquid finished products. The authors of the article determine the components and build a system of legal regulation of accounting for transactions with toll raw materials; prove the effectiveness and sufficiency of current regulations for the organization of a rational accounting system in this area at the enterprise. The article formalizes the essential terms of the agreement on the processing of toll raw materials; components of improvement of the system of accounting of operations with toll raw materials, the scheme of formation of the accounting and information system of the enterprise in the part of operations on processing of toll raw materials is constructed; the study of the elements of accounting of the enterprise in terms of operations with toll raw materials was conducted through the prism of management accounting.

Keywords: toll raw materials, accounting, materials, contract, processing of toll raw materials, methods of estimating toll raw materials.

JEL classification: M41

Вступ

Поширення впливу світових інтеграційних процесів на розвиток регіональних економік обумовило перегляд принципів функціонування підприємств, які орієнтують свої виробничі можливості виключно на місцевий ринок. Велика залежність від регіональних факторів розвитку, зокрема, використання трудового потенціалу території, користування місцевими сировинними запасами, з одного боку, та насиченість місцевого ринку з іншого, не створюють сприятливих умов для інтенсивного відтворення.

Одним зі способів подолання розглянутих диспропорцій є використання давальницьких схем взаємодії з суб'єктами ринкових відносин. Дійсно, виготовлення продукції на давальницьких умовах дозволяє в умовах обмеженості власних оборотних коштів максимально завантажити наявні на підприємстві виробничі потужності, та сприяє збільшенню доходів суб'єкта господарювання.

Актуальні питання організації обліку операцій з давальницькою сировиною були порушені у працях вітчизняних та зарубіжних науковців, серед яких варто зазначити

таких, як: Бутинець Ф., Гордополов В., Граковський Ю., Єдинак Т., Золотухан О., Іваненко В., Кіляр О., Коць І., Лишиленко О., Осницька Н., Рудницький В., Терновський В., Чернін О., Урусова З., Харинович-Яворська Д. та ін. Незважаючи на глибину проведених досліджень, на нашу думку, потребують більш детального вивчення питання побудови системи управлінського обліку операцій з давальницькою сировиною на підприємстві.

Ефективність функціонування підприємств в ринкових умовах багато в чому залежить від можливості своєчасно реагувати на зміни та виклики навколишнього середовища. Обумовлене ставить перед керівництвом суб'єктів господарювання завдання постійного удосконалення діючих підходів до організації системи інформаційного забезпечення менеджерів різного рівня, що реалізується в межах чинної обліково-аналітичної системи.

Підтримуємо думку Терновського В.О., що підходи до побудови системи бухгалтерського фінансового обліку, які сьогодні реалізуються на більшості вітчизняних підприємств, не здатні повною мірою забезпечити потреби користувачів в оперативній інформації. Крім того, на думку науковця, враховуючи специфіку організації та методики фінансового обліку, він теж не здатний швидко надати інформацію для розробки стратегії та тактики внутрішнього управління суб'єктом господарювання [1]. Саме тому виникла потреба у створенні на підприємстві управлінського обліку – відокремленої системи збору, накопичення й аналізу даних, здатної забезпечити інтерпретацію та представлення фінансової і виробничої інформації, що стане основою для прийняття керівництвом оперативних і стратегічних рішень.

На відміну від бухгалтерського фінансового обліку, ведення якого суб'єктом господарювання регламентується міжнародними й вітчизняними нормативно-правовими документами, які є обов'язковими для виконання, рішення щодо побудови системи управлінського обліку та визначення способів його організації приймається безпосередньо керівником підприємства, виходячи з об'єктивних потреб в інформації та наявних ресурсів, які можуть бути задіяні для його побудови.

Підтримуємо думку Харинович-Яворської Д.О., що ефективним управлінським рішенням мають бути притаманні такі характеристики:

- будь-яке управлінське рішення повинно прямо або опосередковано впливати на фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання;
- управлінські рішення пов'язані зі змінами у складі фінансових ресурсів підприємства, тому їх прийняття повинно носити комплексний характер;
- процес реалізації управлінського рішення на підприємстві має носити динамічний характер, а його прийняттю повинна передувати дія зовнішніх факторів, тобто повторна реалізація одного і того самого рішення суб'єктом господарювання є неефективною з позиції стратегічного підходу;
- організація та побудова системи прийняття управлінських рішень на підприємстві повинна бути спрямована на досягнення визначених стратегічних пріоритетів [2].

Виходячи з обумовленого, головними об'єктами системи управлінського обліку на підприємстві є витрати та доходи, адже саме вони формують прибуток. Враховуючи сучасні умови господарювання, можна виділити три ключові аспекти організації системи управлінського обліку у суб'єкта господарювання в частині переробки давальницької сировини:

- дані управлінського обліку за операціями з давальницькою сировиною є основою проведення фінансово-економічних розрахунків із замовником;
- налагоджена система управління давальницькими операціями виступає дієвим інструментом калькулювання собівартості послуг з переробки;
- розробка управлінських засад організації операціями з давальницькою сировиною є важливою складовою реалізації загальною концепції контролінгу на підприємстві.

При побудові системи управлінського обліку на підприємстві, яка б охоплювала всі аспекти його діяльності при наданні послуг з переробки сировини на давальницьких умовах, потрібно врахувати потребу менеджерів в оперативній інформації не лише облікового, але й технологічного спрямування, а також відносини з питань власності, які виникають із замовником. Всі ці аспекти, на нашу думку, повинні знайти відображення при побудові обліково-інформаційної системи підприємства, яке надає послуги з переробки давальницької сировини (рис. 1 (побудовано за [1])).

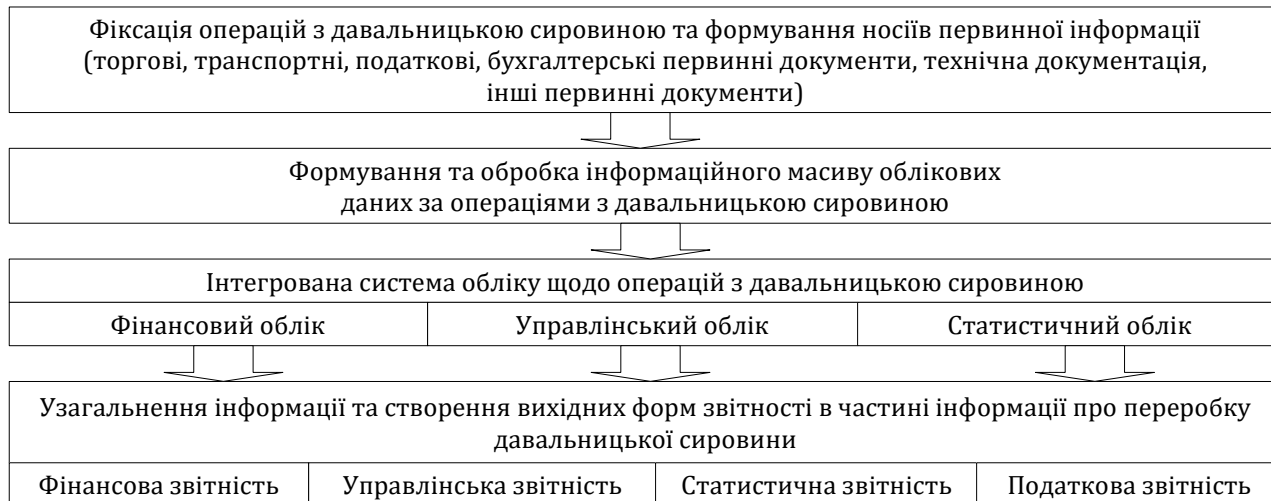


Рис. 1. Схема формування обліково-інформаційної системи підприємства в частині операцій з переробки давальницької сировини

За даними рисунку можна зробити висновок, що інформаційно-облікова система підприємства в частині операцій з переробки давальницької сировини повинна бути сформована таким чином, щоб менеджери різного рівня мали змогу з підсистем фінансового, управлінського, статистичного та податкового обліку отримати всю необхідну для їх подальшої ефективної роботи інформацію.

Формулювання цілей статті

Метою статті є визначення особливостей побудови системи управлінського обліку операцій з давальницькою сировиною на підприємстві.

Виклад основного матеріалу

Відсутність достатньої кількості власних оборотних коштів, які необхідні для придбання сировини, та наявні недовантажені виробничі потужності стали основними мотивуючими факторами, які спонукають вітчизняних підприємств до надання послуг з переробки матеріалів на давальницьких умовах. Без сумніву, особливості здійснення операцій з давальницькою сировиною, обумовлені порядком визнання прав власності на передані матеріали і виготовлену з них продукцію, та наявність різних способів розрахунку за надані послуги безпосередньо впливають на порядок організації та ведення обліку суб'єкта господарювання.

При організації бухгалтерського обліку давальницьких операцій на підприємствах керуються нормами чинного законодавства. Діючи систему нормативно-правового регулювання в частині організації і проведення давальницьких операцій пропонуємо розглянути за двома напрямками: перший напрям включає законодавчі акти, які регламентують особливості регулювання операцій з давальницькою сировиною; другий – акумулює нормативні документи, які регулюють порядок організації їх обліку та контролю. Перелік документів за першим з напрямів згруповано в табл. 1.

Що стосується відповідальності за збереження й використання сировини, чинним законодавством чітко визначено, що вона покладається на суб'єкта господарювання, який здійснює переробку. Варто наголосити, що виконавець давальницької угоди несе

пряму відповідальність за неправильне використання матеріалів і зобов'язаний не лише надати замовникові калькуляційний звіт, але й повернути залишок.

Таблиця 1. Нормативно-правові документи, які визначають особливості регулювання операцій з давальницькою сировиною

Нормативно-правовий документ	Напрямок регулювання в частині операцій з давальницькою сировиною
Цивільний кодекс України [3]	Глава 61 Цивільного кодексу України регламентує порядок складання та сфери відповідальності за договором підряду
Господарський кодекс України [4]	Глава 20 Господарського кодексу України визначає умови здійснення господарсько-договірних зобов'язань
Митний кодекс України [5]	Регулює порядок здійснення операцій з давальницькою сировиною на митній території України, а також послідовність її переробки за межами країни
Податковий кодекс України [6]	Визначає порядок оподаткування операцій з давальницькою сировиною. Наприклад, пп. 134.1.1 документу встановлено порядок коригування фінансового результату до оподаткування суб'єктів господарювання, визначеного відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового кодексу України. Крім того, послуги з переробки сировини підпадають під визначення «постачання послуг», наведене в пп. 14.1.185 Податкового кодексу України.
Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [7]	Регламентує загальні положення ведення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами підприємництва, в тому числі й щодо здійснення толінгових операцій.

Нормативно-правове регулювання обліку та контролю операцій з давальницькою сировиною на підприємстві реалізується на трьох рівнях, які графічно зображено на рис. 2.

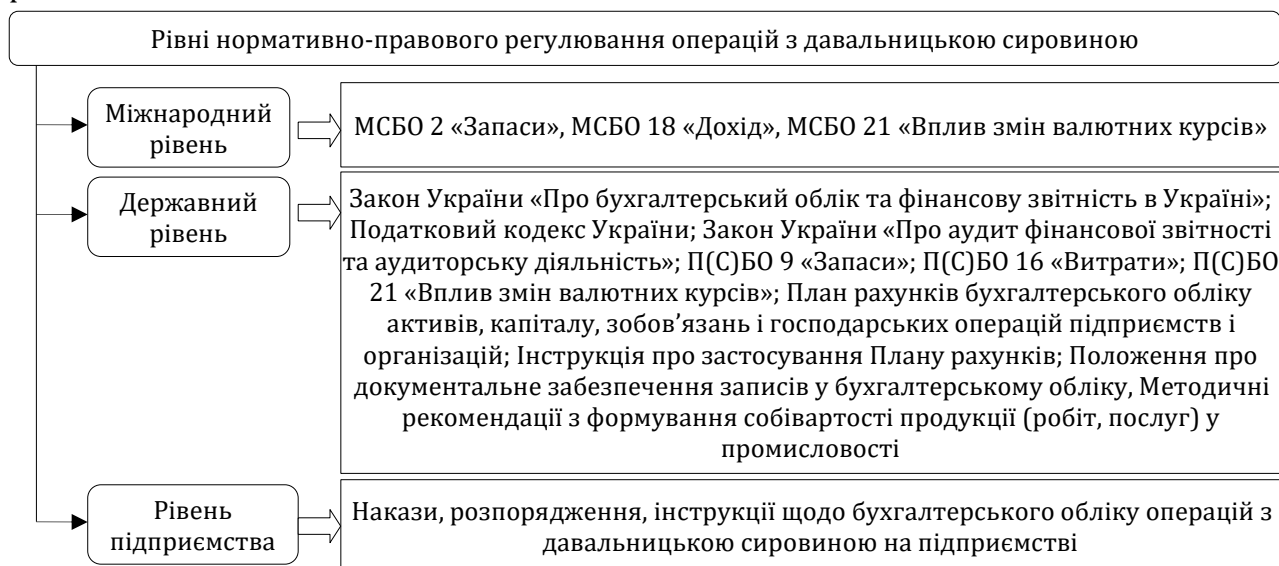


Рис. 2. Складові системи нормативно-правового регулювання обліку операцій з давальницькою сировиною

Розглянемо більш детально систему нормативно-правового регулювання обліку та контролю операцій з давальницькою сировиною на державному та мікрорівнях. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8]. Оскільки в нашій країні відсутні законодавчо затверджені форми первинного обліку давальницької сировини, відповідно до ст. 9 означеного нормативного документу складені в довільній формі первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документу; дату складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю її виміру; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і

правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, які дозволяють ідентифікувати особу, що брала участь у здійсненні господарських операцій [8].

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (далі – П(С)БО 9 «Запаси») визначає методологію формування в бухгалтерському обліку інформації про всі види запасів, якими володіє підприємство, та визначає порядок розкриття даних про них у фінансові звітності [9]. Давальницька сировина за всіма критеріями підпадає під визначення категорії «Запаси», відповідно, норми та положення стандарту повністю застосовуються в організації обліку даного виду операцій.

Давальницька сировина є різновидом прямих матеріальних витрат, і відповідно до норм П(С)БО 16 «Витрати» бере безпосередню участь у формуванні виробничої собівартості виготовленої з неї продукції та в майбутньому включається до складу собівартості реалізованої продукції [10].

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією про його застосування (далі – План рахунків та Інструкція про його застосування) [11] передбачено, що для обліку давальницької сировини використовуються такі субрахунки:

– 206 «Матеріали, передані в переробку» – субрахунок використовується в системі бухгалтерського обліку замовника для відображення матеріалів, які передані на сторону в переробку та які в подальшому включаються до складу собівартості виготовлених з них виробів. При цьому потрібно врахувати, що величина затрат на переробку, що будуть сплачені залученим організаціям, відображається за дебетом тих рахунків, які використовуються для обліку отриманих з переробки виробів. Що стосується системи аналітичного обліку переданих в переробку матеріалів, то вона будується таким чином, щоб забезпечити дієвий контроль за операціями з переробки та відповідними видами витрат. В Інструкції про застосування Плану рахунків чітко наголошено, що передача матеріалів у переробку відображається виключно на субрахунках рахунку 20 «Виробничі запаси»;

– 022 «Матеріали, прийняті для переробки» – позабалансовий субрахунок використовується підприємствами, які здійснюють переробку давальницької сировини, для організації обліку надходження від замовника матеріалів, які прийняті для переробки і не оплачуються одержувачем. Що стосується системи аналітичного обліку давальницької сировини, то суб'єкти господарювання її організують в розрізі замовників, видів сировини, за місцями зберігання чи переробки матеріалів. При цьому облік витрат на переробку чи доробку давальницької сировини здійснюється з використанням рахунків обліку витрат виробництва (за винятком, як було зазначено вище, вартості давальницької сировини замовника).

Варто пам'ятати, що підприємство, яке проводить переробку давальницької сировини, обліковує виключно вартість здійснених ним за договором робіт, а отримані від замовника матеріали та виготовлену з них продукцію відображає на позабалансових рахунках.

Основою для здійснення операцій з давальницькою сировиною на підприємстві є договір. Саме в договорі визначаються всі важливі умови взаємовідносин між замовником та виконавцем, зокрема, такі як: права та обов'язки кожної з сторін; ціна робіт і порядок взаєморозрахунків; обов'язки виконавця за неналежне виконання робіт та / чи збереження матеріалів замовника; умови прийняття готової продукції замовником; відповідальність сторін і правові наслідки невиконання умов договору; норми витрат матеріалів при переробці, а також порядок повернення замовнику залишків переробленої сировини.

Ключові аспекти регулювання давальницьких операцій визначені Цивільним кодексом України. Як було вище зазначено, договір про переробку давальницької сировини не є окремим видом договору в Цивільному кодексі України, і за своєю сутністю прирівнюється до договорів підряду. Ст. 837 Цивільного кодексу України визначено, що

за договором підряду одна сторона (іменується підрядчик) зобов'язується на свій ризик виконати визначену роботу відповідно до завдання другої сторони (іменується замовник), а замовник, в свою чергу, зобов'язується прийняти й оплатити виконану роботу. Також у цій статті нормативного документу встановлено, що договір підряду може укладатися на виготовлення, обробку, переробку, ремонт речей або передбачає виконання інших робіт з обов'язковим передаванням її результатів замовнику [3].

Враховуючи, що положення глави 61 Цивільного кодексу України не регламентують порядок складання договорів на переробку давальницької сировини, всі важливі умови повинні бути зазначені безпосередньо в договорі. На рис. 3 наведено істотні моменти, які, на нашу думку, повинні обов'язково бути відображені в договорі на переробку давальницької сировини.

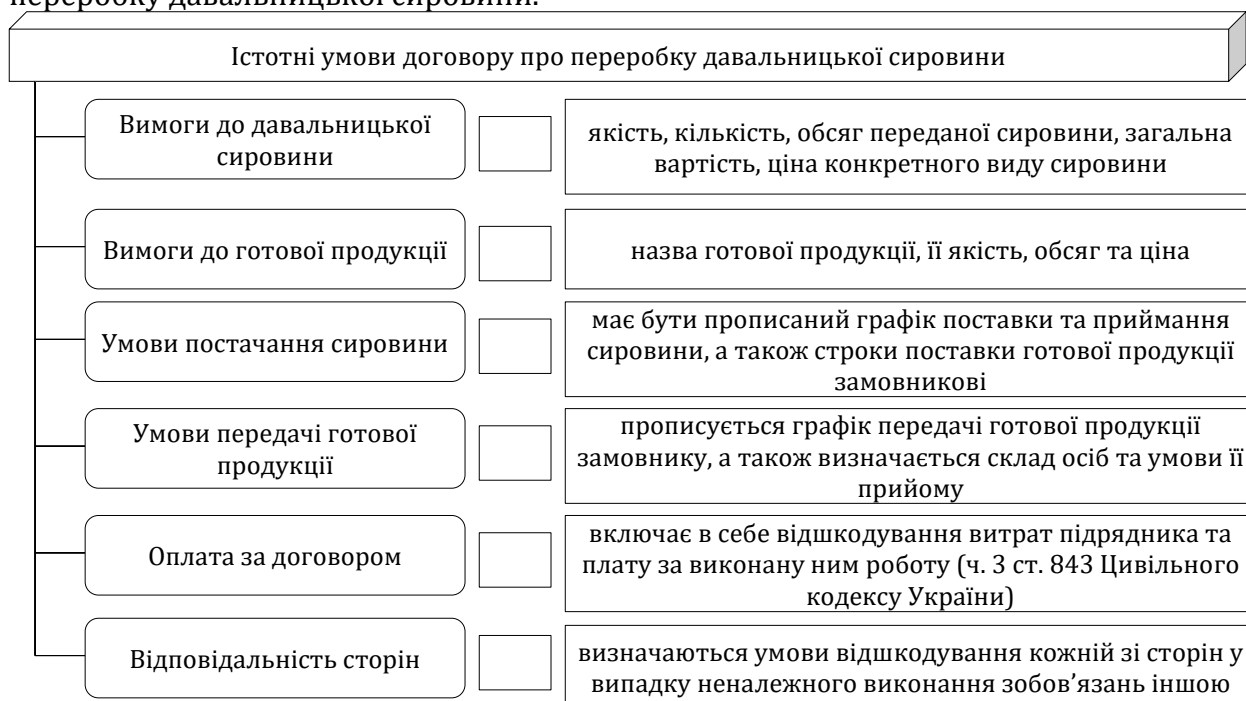


Рис. 3. Істотні умови договору про переробку давальницької сировини

Основою для відображення в обліку підприємства одержаної сировини на давальницьких умовах є передана замовником накладна або товарно-транспортна накладна, акт прийому-передачі матеріалів на переробку, інші документи, що підтверджують якість переданої сировини. Оскільки для обліку операцій з давальницькою сировиною використовують традиційні для запасів форми первинних документів, в накладній у графі «підстава» обліковець обов'язково повинен зазначити, що операція здійснюється відповідно до договору на переробку давальницької сировини, та зазначити номер договору. При оприбуткуванні давальницькою сировини на підприємстві на підставі зазначених первинних документів складається прибутковий ордер; внутрішнє переміщення відображають за допомогою таких форм первинного обліку запасів, як: накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, лімітно-забірна картка та ін.

При передачі замовнику виготовленої готової продукції з давальницької сировини на підприємстві складається акт про виконані роботи, у якому наводиться інформація про фактично виконані роботи та їх вартість. Також підприємство, що переробляє давальницьку сировину, подає замовнику звіт про використання давальницької сировини, в якому зазначається кількість одержаних, використаних та невикористаних матеріалів; обсяг виготовленої продукції; кількість відходів (при наявності).

Узагальнена схема позамовного методу обліку витрат на підприємстві, які були понесені на виконання робіт з переробки давальницької сировини, представлена на

рис. 4. Крім того, варто пам'ятати, що витрати на кінець місяця за незакінченими замовленнями відносять до складу незавершеного виробництва.

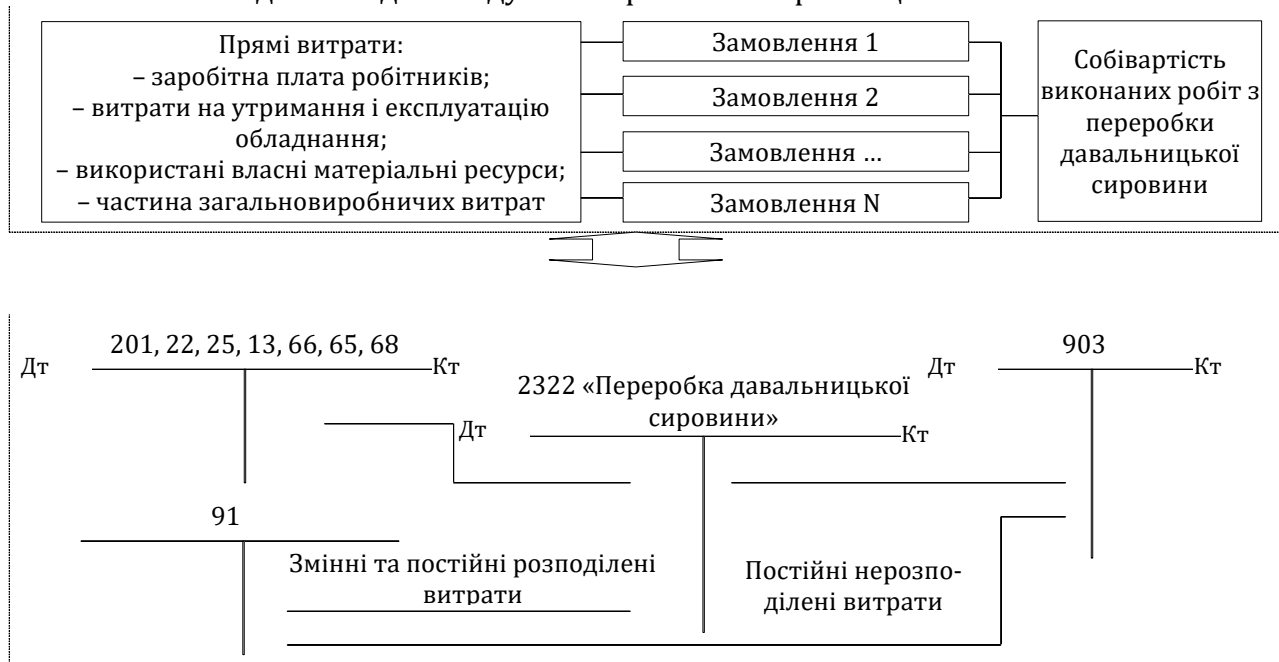


Рис. 4. Схема позаомовного методу обліку витрат на виконання робіт з переробки давальницької сировини на підприємстві

Наші дослідження дозволяють зробити висновок, що база даних для прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства, у т.ч. щодо операцій із давальницькою сировиною, не може формуватися виключно на показниках фінансового обліку та звітності. Це зумовлюється тим, що частина цих показників визначаються періодично (один раз на місяць, на квартал, на рік) та як правило відображає дані по підприємству в цілому, що сильно звужує можливості для використання такої інформації. Тому для побудови ефективної системи управління на підприємстві використовуються і показники управлінського обліку, які значно доповнюють обсяг інформаційного забезпечення. Основними перевагами використання в системі управління прибутком даних управлінського обліку є:

- відображення інформації як в натуральних, так і у вартісних показниках;
- можливість затвердження графіку отримання ключових показників з огляду на потреби підприємства (щодня, щотижня, щомісяця та ін.);
- наявність необхідної інформації для прийняття оперативних управлінських рішень.

Основною відмінністю між даними фінансового та управлінського обліку є те, що дані останнього не оприлюднюються і є комерційною таємницею.

Система управлінського обліку на підприємстві покликана реалізувати процес управління витратами на кожній з технологічних стадій переробки давальницької сировини. Для визначення собівартості наданих підприємством послуг з переробки проводиться калькулювання. Основними особливостями калькулювання собівартості продукції швейних підприємств з використанням давальницької сировини є:

- 1) необхідність розрахунку можливих природних втрат давальницької сировини, витрат на поточний період, а також витрат, що передбачені умовами технологічного процесу;
- 2) важливість включення до собівартості виготовленої на давальницьких умовах продукції наступних статей: витрати на транспортування і зберігання матеріалів, витрати на оплату праці виробничого персоналу, витрати за єдиним соціальним

внеском, витрати на опалення, освітлення, водопостачання та водовідведення, на амортизацію та інші витрати, які можна безпосередньо віднести до складу собівартості наданих послуг з переробки.

Для підприємства важливо чітко відокремити витрати на переробку власних матеріалів та сировини, отриманої на давальницьких умовах. На відміну від калькулювання собівартості власної продукції, при реалізації операцій з давальницькою сировиною досліджуване підприємство проводить калькулювання не готової продукції, а виконаних робіт на переробку. Таким чином, можна зробити висновок, що собівартість давальницьких операцій у виконавця фактично складається з таких витрат:

- вартості транспортування, приймання та зберігання сировини, отриманої на давальницьких умовах;
- витрат на надання послуг з переробки давальницької сировини;
- вартості зберігання готової продукції, яка виготовлена з давальницької сировини та належить замовнику.

Підтримуємо думку Кіляр О.Р., що достовірність даних бухгалтерського обліку в частині операцій з давальницькою сировиною у виконавця багато в чому залежить від обраного методу їх оцінки. Запропоновані науковцем методи оцінки, як показано у таблиці 2, враховують об'єкт та етап оцінки, що є важливим саме при здійсненні господарських операцій з давальницькою сировиною [12].

Таблиця 2. Методи оцінки давальницької сировини у виконавця

Об'єкт оцінки	Етап оцінки	Метод оцінки
Давальницька сировина	Оприбуткування виконавцем давальницької сировини, що одержана як оплата робіт з переробки	За справедливою вартістю одержаної сировини, яка визначається відповідно до основних методичних підходів вартісної оцінки
Виконані роботи з переробки	При розрахунку грошовими коштами	За сумою грошових коштів, що є платою за виконані роботи з переробки
	При розрахунку давальницькою сировиною	За справедливою вартістю отриманої сировини, яка визначається за основними методичними підходами вартісної оцінки
	При розрахунку виготовленою продукцією з давальницької сировини	За справедливою вартістю отриманої готової продукції, яка визначається за основними методичними підходами вартісної оцінки
Готова продукція	Оприбуткована виконавцем готова продукція, отримана як оплата робіт з переробки	За справедливою вартістю отриманої готової продукції, яка визначається за основними методичними підходами вартісної оцінки

Згідно з п. 454 Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 373, за умови, коли обсяг фактичних витрат сировини на отримання готової продукції відповідно до даних бухгалтерського обліку більший, ніж це було передбачено контрактом (угодою), та із замовником не досягнуто домовленості або про відповідне зменшення кількості кінцевої продукції, яка не забезпечена сировиною, або умови додаткового постачання сировини, то не забезпечена сировиною кількість відвантаженої замовнику готової продукції віднімається (методом «сторно») із загального випуску такої продукції з купованої сировини за її фактичною собівартістю [13].

Що стосується собівартості цієї частини продукції, то вона відноситься на витрати за операціями з давальницькою сировиною та в калькуляції записується окремим рядком як «збиток від незабезпечення замовлення сировиною», а також відображається окремим рядком у калькуляції собівартості послуг в складі витрат на переробку сировини на давальницьких умовах. У випадку, коли обсяг фактичних витрат сировини на отримання кінцевої продукції відповідно до даних бухгалтерського обліку менший, ніж це передбачено контрактом (угодою), і замовник не вимагає відповідно до нього

провести коригування кількості кінцевої продукції, що повертається, то надлишок сировини списується на рахунок матеріальних ресурсів як сировина, що йде в оплату за надані послуги [13].

Вплив інтеграційних процесів на розвиток вітчизняних підприємств підвищують вимоги до інформативності облікових систем суб'єктів господарювання. Тому актуальним для сьогодення є використання інноваційних засобів при виборі інструментів облікового відображення ресурсів та джерел їх утворення на підприємстві.

В цілому використання інноваційних технологій в стратегічному управлінському обліку спрямоване на підвищення якості інформаційного забезпечення системи стратегічного управління підприємством.

Їх позитивний вплив на обліково-інформаційний супровід процесу прийняття управлінських рішень полягає в тому, що за цих умов, по-перше, досягається узгоджене формування обліково-аналітичних даних в розрізі окремих стратегічних напрямів діяльності підприємства; по-друге, забезпечується вищий рівень різноманітності обліково-аналітичної інформації та виникає більший ступінь деталізації за напрямками діяльності суб'єкта господарювання; по-третє, створюються передумови для впровадження та адаптації інноваційних обліково-калькуляційних та аналітичних інструментів управління витратами.

Використання інтеграційного підходу до побудови стратегічного управлінського обліку дає можливість розглядати його як невід'ємну складову обліково-аналітичної системи, яка інтегрована в загальну систему обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління суб'єктом господарювання.

В аспекті підготовки управлінської звітності, яка інтегрована в загальну облікову систему підприємства, застосування положень синергізму дозволяє підвищити ефективність інформатизації системи управління діяльністю суб'єкта господарювання в цілому. При цьому повинні бути враховані інформаційні потреби користувачів такої інформації. При використанні синергетичного підходу звітність розглядається як відкритий комплекс, який формується під впливом зовнішнього та внутрішнього середовища системи управління підприємством, що, як справедливо зазначає Харинович-Яворська Д.О., дозволить забезпечити її: самоорганізацію; зв'язок з навколишнім середовищем; можливість змінюватися [2].

Висновки та перспективи подальших розвідок

Загалом проведені дослідження показали, що сучасні концепції стратегічного управлінського обліку операцій з переробки давальницької сировини повинні бути орієнтовані на інформаційно-випереджаюче відображення облікових подій та підтримку зворотних зв'язків з діючою системою управління підприємством. За результатами проведених досліджень сформовано напрями покращення організації обліку операцій з давальницькою сировиною на підприємстві, зокрема, розроблено пропозиції щодо побудови системи управлінського обліку операцій з давальницькою сировиною на підприємстві.

Список літератури

1. Терновський В. О. Сучасний стан обліково-аналітичного забезпечення управління давальницькими операціями: традиційний та податковий аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 2. С. 60-65.
2. Харинович-Яворська Д.О. Особливості організації стратегічного управлінського обліку в умовах структурних змін. *Ефективна економіка*. 2018. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_2_43
3. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.03.2001. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
4. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003. Відомості Верховної ради України. 2003. № 18-22.
5. Митний кодекс України № 4495-VI від 13.03.2012. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
6. Податковий Кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. URL: <http://www.rada.gov.ua>.

7. Про зовнішньоекономічну діяльність: закон України № 959-XII від 16.04.1991. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України № 996-XIV від 16.07.1999. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
9. Запаси: положення (стандарт) бухгалтерського обліку (№ 9) затверджено Міністерством фінансів України 20.10.1999 № 246. URL: www.rada.gov.ua.
10. Витрати: положення (стандарт) бухгалтерського обліку (№ 16) затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19.01.2000. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
11. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: план рахунків № 291 затверджено наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
12. Кіляр О. Методичні аспекти обліку операцій з давальницькою сировиною. *Економічний аналіз*. 2007. № 1 (17). С. 326–329.
13. Методичні рекомендації з формування собівартості: методичні рекомендації № 373 затверджено Міністерством промислової політики України 09.07.2007. URL: www.rada.gov.ua.
14. Samiilenko H. & Kyrychenko S., Kravchuk Y., Svinarova H., Shevchenko A. Assessment of Investment Potential of Regions Under the Impact of the Potential-Forming Space Transformation. *IJCSNS International Journal of Computer Science and Network Security*. 2021. № 21(10), pp. 250-256.

References

1. Ternovs'kyj, V. O. (2014). «The current state of accounting and analytical support for the management of donor operations: traditional and tax aspects». *Investytsii: praktyka ta dosvid*. no. 2, pp. 60-65.
2. Kharynovych-Yavors'ka, D.O. (2018). Osoblyvosti orhanizatsii stratehichnoho upravlins'koho obliku v umovakh strukturnykh zmin. [Peculiarities of the organization of strategic management accounting in conditions of structural changes]. *Efekty`vna ekonomika*. [Effective economy]. (electronic journal). no. 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_2_43
3. Tsyvil'nyj kodeks Ukrainy. [Civil Code of Ukraine Official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. No. 435-IV dated March 16, 2001. Available at: <http://www.rada.gov.ua>.
4. Hospodars'kyj kodeks Ukrainy. Vidomosti Verkhovnoi rady Ukrainy. [Economic Code of Ukraine]. No. 436-IV dated January 16, 2003. 2003. №18–22.
5. Mytnyj kodeks Ukrainy. [Customs Code of Ukraine]. No. 4495-VI dated March 13, 2012. Available at: <http://www.rada.gov.ua>.
6. Podatkovyj Kodeks Ukrainy. [Tax Code of Ukraine]. No. 2755-VI dated 02.12.2010. Available at: <http://www.rada.gov.ua>.
7. Pro zovnish'oeconomichnu diial'nist': zakon Ukrainy. [On foreign economic activity: Law of Ukraine]. No. 2755-VI dated 02.12.2010. Available at: <http://www.rada.gov.ua>.
8. Pro bukhhaltens'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini: zakon Ukrainy. [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine]. No. 996-XIV vid 16.07.1999. Available at: <http://www.rada.gov.ua>.
9. Zapasy: polozhennia (standart) bukhhaltens'koho obliku (№ 9) zatverdzheno Ministerstvom finansiv Ukrainy. [Reserves: provisions (standard) of accounting (No. 9) approved by the Ministry of Finance of Ukraine]. No. 246. dated 20.10.1999. Available at: www.rada.gov.ua.
10. Vytraty: polozhennia (standart) bukhhaltens'koho obliku zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy. [Expenses: the provisions (standard) of accounting were approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine]. No. 16 dated January 19, 2000. Available at: <http://www.rada.gov.ua>.
11. Plan rakhunkiv bukhhaltens'koho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'iazan' i hospodars'kykh operatsij pidpriemstv i orhanizatsij: plan rakhunkiv zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy. [Chart of accounts for accounting of assets, capital, liabilities and economic transactions of enterprises and organizations: chart of accounts was approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine]. No. 291 dated 09.12.2011. Available at: <http://www.rada.gov.ua>.
12. Kiliar, O. (2007). «Methodical aspects of accounting for transactions with raw materials». *Ekonomichnyj analiz*. no. 1 (17), pp. 326–329.
13. Metodychni rekomendatsii z formuvannia sobivartosti: metodychni rekomendatsii zatverdzheno Ministerstvom promyslovoi polityky Ukrainy. [Methodological recommendations for cost formation: methodological recommendations was approved by the Ministry of Industrial Policy of Ukraine.]. no. 373 dated July 9, 2007. Available at: www.rada.gov.ua.
14. Samiilenko, H. & Kyrychenko, S., Kravchuk, Y., Svinarova, H., Shevchenko, A. (2021). Assessment of Investment Potential of Regions Under the Impact of the Potential-Forming Space Transformation. *IJCSNS International Journal of Computer Science and Network Security*. no. 21(10), pp. 250-256.

Стаття надійшла до редакції 15.12.2021 р.