

**Міністерство освіти і науки України  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
Факультет обліку і фінансів  
Кафедра обліку, оподаткування та управління  
фінансово-економічною безпекою**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ:**

**Завідувач кафедри,  
д. держ. упр., професор**

\_\_\_\_\_ **І. П. Приходько**

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ **2022 р.**

## **ДИПЛОМНА РОБОТА**

**Удосконалення обліку і контролю витрат сільськогосподарського  
підприємства**

**Виконала: здобувачка другого рівня  
вищої освіти  
освітньо-професійної програми  
«Облік і оподаткування»  
зі спеціальності  
071 «Облік і оподаткування»  
Сідельник А.М.**

**Керівник: доц. Атамас О.П.**

**Дніпро – 2022**

**ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Факультет** обліку і фінансів  
**Кафедра** обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою  
**Освітній ступінь** магістр  
**Освітньо-професійна програма** «Облік і оподаткування»  
**Спеціальність** 071 «Облік і оподаткування»

## **ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

## **ЗАВДАННЯ**

**на дипломну роботу здобувачці другого рівня вищої освіти**

### **Сідельник Алевтіни Миколаївни**

- Тема дипломної роботи** «Удосконалення обліку і контролю витрат сільськогосподарського підприємства»
- Керівник роботи** Атамас Олександр Петрович, к.е.н., доцент затверджені наказом ДДАЕУ від «29» листопада 2021 р. № 3641
- Строк подання здобувачем роботи** – \_\_\_\_\_ 2022 року.
- Вихідні дані до роботи** річні звіти АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К» 2016-2021 роки, законодавча, нормативно-правова база.
- Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).**  
1. Теоретико-методичні підходи до формування та організації обліку витрат сільськогосподарських підприємств. 2. Стан та тенденції формування витрат сільськогосподарського АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР». 3. Удосконалення системи контролю за формуванням витрат та собівартості продукції АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР». Висновки і пропозиції.
- Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень).**  
1. Підходи до визначення витрат у працях різних дослідників. 2. Класифікація витрат. 3. Традиційна класифікація витрат у фінансовому обліку. 4. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат виробництва. 5. Стадії здійснення контролю. 6. Оцінка майна та капіталу АВ ТОВ "Агроцентр К" за 2016-2020 рр., тис. грн. 7. Фінансові результати діяльності АВ ТОВ "Агроцентр К", тис. грн. 8. Оцінка фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К». 9. Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів АВ ТОВ «Агроцентр К», тис. грн. 10. Структура бухгалтерської служби АВ ТОВ «Агроцентр К». 11.

Класифікація формування собівартості реалізованої продукції. 12. Формування витрат операційної діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К».13. Класифікація видів контролю витрат.14. Порівняльна характеристика калькуляцій.

#### 7. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

8. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_ 16 квітня 2021 р.

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретико-методичні підходи до формування та організації обліку витрат сільськогосподарських підприємств	Квітень -Травень 2021 р.	
2	Стан та тенденції формування витрат сільськогосподарського АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»	Червень – Серпень 2021 р.	
3	Удосконалення системи контролю за формуванням витрат та собівартості продукції АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»	Вересень - Жовтень 2021р.	
4	Висновки і пропозиції	Листопад - Грудень 2021р.	
6	Оформлення дипломної роботи	Січень- Лютий2021р.	

Здобувачка \_\_\_\_\_

(підпис)

Сідельник А.М.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_

(підпис)

Атамас О.П.

(прізвище та ініціали)

## Зміст

РЕФЕРАТ	4
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ	8
1.1. Економічна сутність та класифікація витрат	8
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку витрат на виробництво продукції сільськогосподарських підприємств	19
1.3. Організація і методика контролю витрат діяльності сільськогосподарських підприємств	24
Висновки до першого розділу	29
РОЗДІЛ 2. СТАН ТА ТЕНДЕНЦІЇ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»	33
2.1. Фінансово – економічна характеристика АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»	33
2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства	41
2.3. Удосконалення обліку витрат підприємства та калькулювання собівартості продукції	46
Висновки до другого розділу	51
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЗА ФОРМУВАННЯМ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»	54
3.1. Шляхи удосконалення системи внутрішнього контролю витрат підприємства	54
3.2. Удосконалення процесу формування собівартості на АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»	58
Висновки до третього розділу	65
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	77
ДОДАТКИ	87

## РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення обліку і контролю витрат сільськогосподарського підприємства»

Дипломна робота: 87 с., 9 рис., 6 табл., 4 додатка, 89 літературних джерел.

**Об'єкт дослідження** – є процес обліку та контролю витрат виробництва продукції сільськогосподарського підприємства.

**Мета роботи** полягає в загальному дослідженні теоретико-методичних основ та рекомендацій щодо удосконалення обліку і контролю витрат аграрних товариств.

**Методи дослідження.** У процесі дослідження використовувались такі методи як системний аналіз; конкретизація; дослідження документів та реєстрів обліку за формою та змістом; групування; порівняння; середніх і відносних величин; горизонтальний і вертикальний аналізи.

Розглянуто теоретико-методичні підходи до формування та організації обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах. Здійснено аналіз фінансового стану досліджуваного підприємства, надана характеристика роботи бухгалтерської служби та формування процесу розрахунку калькулювання сільськогосподарської продукції.

Запропоновані шляхи удосконалення системи контролю за формуванням витрат та собівартості продукції підприємства.

### Ключові слова

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ, ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, КАЛЬКУЛЯЦІЯ

### Ключевые слова

УПРАВЛЕНИЕ РАСХОДАМИ, ФОРМИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ, УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ, КАЛЬКУЛЯЦИЯ

### Key words

COST MANAGEMENT, COST FORMATION, ACCOUNTING POLICY, INTERNAL CONTROL, CALCULATION

## ВСТУП

**Актуальність теми.** З розвитком ринкових відносин в Україні суттєво зріс рівень ризику господарської діяльності. Забезпечення фінансової незалежності при цьому визнається як одне з головних завдань існування підприємства. Стратегічного значення в умовах впровадження ринкових основ господарювання набуває облік витрат, оскільки витрати впливають на собівартість продукції, на розмір загального доходу підприємства і, відповідно, на суму податку на прибуток, на рентабельність підприємства та на зміцнення конкурентоспроможності. При правильній, ефективній організації обліку витрат та детального їх аналізу, є можливість забезпечити високий рівень управління підприємством, а також, через порівняння з доходами підприємства, достовірно оцінити результати діяльності та виявити можливі резерви їх поліпшення.

Витрати являють собою базисну складову виробництва, яка складає суттєвий вплив на кінцеві результати діяльності аграрних товариств. У зв'язку з цим, інформація про витрати повинна посідати основне місце в системі управління підприємством.

Вміння досконало управляти витратами та одержувати від них максимальний ефект є вирішальний чинник ефективного функціонування сільськогосподарського підприємства в теперішніх умовах ринку.

Необхідність дослідження питання ефективного управління витратами пояснюється рядом факторів: зі збільшенням обсягів виробництва та зменшенням витрат - збільшення прибутку; завдяки ефективному управлінню витратами можна досягти високої конкурентоспроможності; ефективна система управління витратами дасть можливість залучити більше інвестицій в підприємство та ін. В зв'язку з цим тема удосконалення обліку і контролю витрат, як інформаційною основою управління витратами, є актуальними для сучасних агропромислових підприємств.

**Мета і завдання дослідження.** Мета роботи полягає в загальному дослідженні теоретико-методичних основ та рекомендацій щодо удосконалення обліку і контролю витрат аграрних товариств.

Досягнення поставленої мети потребує вирішення таких *завдань*:

- визначити теоретико-методичні підходи до формування витрат сільськогосподарських підприємств;
- дослідити вплив чинників на формування витрат та собівартості продукції;
- визначити особливості обліку витрат на підприємстві;
- навести фінансово-економічну характеристику підприємства АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»;
- запропонувати систему удосконалення обліку і контролю за формуванням витрат на АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

**Об'єктом дослідження** є процес обліку та контролю витрат виробництва продукції сільськогосподарського підприємства.

**Предмет дослідження** полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій що стосуються вдосконалення обліку та контролю витрат на сільськогосподарському підприємстві.

**Методи дослідження.** У дипломній роботі використовувались такі методи як системний аналіз; конкретизація; дослідження документів та реєстрів обліку за формою та змістом; групування; порівняння; середніх і відносних виличин; горизонтальний і вертикальний аналізи.

**Інформаційною базою** дослідження є нормативно-правові акти України, офіційні матеріали Державної служби статистики України, звітні дані сільськогосподарського підприємства АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К», наукові праці вчених-економістів, особисті дослідження автора.

**Наукова новизна** одержаних результатів. Результати наукового дослідження, полягають в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці

практичних рекомендацій щодо удосконалення методичних підходів до обліку і контролю витрат виробництва, а саме:

*удосконалено:*

- процес організації обліку витрат за стадіями технологічного процесу, що надає можливість визначення внеску кожного з центрів відповідальності в загальний розмір витрат підприємства;

*набули подальшого розвитку:*

- напрями зниження собівартості продукції, де враховані всі фактори, що впливають на зниження витрат виробництва та є однією з основних умов підвищення економічної ефективності сільського господарства.

**Апробація результатів роботи.** Основні положення дипломного дослідження обговорювались на Міжнародній науково практичній інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи», 28-30 жовтня 2021 р. : В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2021.

Структура та обсяг дипломної роботи. Основний зміст дипломної роботи магістра викладено на 87 сторінках комп'ютерного тексту, складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел із 89 найменувань. Робота містить 6 таблиць, 9 рисунків, 4 додатків

# РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

## 1.1. Економічна сутність та класифікація витрат

За ринкових умов основними умовами якісного управління сільськогосподарськими підприємствами є повнота, достовірність та ефективність інформації про витрати, що складають основу собівартості продукції підприємства. Цю інформацію отримуємо з обліку витрат на виробництво, який є центральною підсистемою в ІТ-системі бухгалтерського обліку. Від правильної та ефективної організації обліку витрат і калькуляції собівартості продукції аграрного підприємства залежать рівень економічного управління підприємством, ступінь впливу результатів роботи окремих підрозділів на підвищення ефективності виробництва, правомірність планування якісних і кількісних показників і оптимальної оцінки.

Дуже важливу роль у діяльності сільськогосподарського підприємства відіграють витрати. Ключовим є не стільки загальний рівень витрат, що виникають у процесі виробництва на підприємстві, скільки їх структура, методи обліку витрат, тобто інформація, яка дозволяє виявити особливості та недоліки бізнесу, а також визначити стратегію його розвитку та потенційні ризики. Витрати - дуже важлива економічна категорія, сутність якої вивчена від початку розуміння фактів і явищ економічного життя і виникнення економічної теорії.

На кожному з напрямів розвитку економічної науки розуміння витрат не залишалося постійним, а змінювалось зі загальними змінами та розвитком економічної теорії та теоретико-практичних аспектів управління ними.

Для сучасного етапу розвитку теорії витрат притаманна поява спеціальної галузі і знань "Cost management", який ґрунтується на свідомому управлінні витратами за їх видами, місцем виникнення та носіями та забезпечує постійний моніторинг рівня останніх та заохочення його зниження. Він має функціональні та організаційні аспекти та включає такі підсистеми: пошук та виявлення факторів ресурсозберігання; нормування та планування витрат окремих видів ресурсів; облік і аналіз; стимулювання економії ресурсів і зниження собівартості виробництва [26, с.16].

Для сьогоденного дня характерно різноманітність суджень і поглядів щодо сутності витрат, їх класифікації та обставин виникнення. Більшість дослідників дотримуються судження - витрати це зниження активів (табл. 1.1).

У нинішній закордонній політичній економії, однаково як і в античній, починаючи з У. Петті і закінчуючи Д. Рікардо витрати виробництва характеризують фізичні матеріальні витрати, тобто витрати засобів виробництва (об'єктів та засобів праці) та самої праці. Однак якщо у К. Маркса «капіталістичні витрати виробництва» – це витрати постійного та нестійкого капіталу, пов'язані з категорією ціни, то, на думку інших учених-економістів, – це витрати капіталу (головного та оборотного) і праці, пов'язані з категорією вартості виробництва, яка ототожнюється з ціною або входить до неї [4].

Розбір підходів до устрою суті витрат виявив, що її тлумачать як показник дієвості діяльності підприємства, що відбиває зниження економічних вигід у вигляді вибуття активів чи зростання зобов'язань, точно оцінених, виражених у грошовій конфігурації і здійснених протягом року підприємством задля досягнення встановленої їм мети.

Таблиця 1.1

## Підходи до визначення витрат у працях різних дослідників

Автор	Визначення
А. Алексеєва	Витрати – це зменшення активів (грошових коштів) або збільшення зобов'язань підприємства, що належать до конкретного звітного періоду
І. Бланк	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших ресурсів на виробництво продукції
В. Дерій	Витратами доцільно вважати повністю або частково використані у господарсько-фінансовій діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) усіх видів зобов'язань підприємства
Г. Осовська	Витрати підприємства формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначають як суму зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток)
В. Козак	Витрати підприємства – одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства.

Після дослідження літературних джерел можемо з двох позицій розглядати витрати. З одного боку, витрати – це витрачена на що-небудь сума, з другого – вартість використовуваних у процесі діяльності матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів та інших витрат. Витрати вказують на закінченість процесу виробництва, виражають частину витрат, яка відноситься до виробництва готової продукції.

Витрати на виробництво розглядаються і як «витрати на придбання основних чинників виробництва: робочої сили, засобів виробництва (засобів і предметів праці, в тому числі – землі) та інших для виготовлення продукції протягом певного періоду» [4; 5;6].

У підприємства витрати ресурсів входять в структуру ціни, яка формується під дією пропозицій і попиту, в силу своєї відносної унікальності. Якщо є нехватка ресурсів, то вона буде змушувати вибирати інший спосіб використання ресурсів, тобто керівництво розраховує, при прийнятті управлінського рішення, альтернативні витрати – ту вартість ресурсів за ефективнішого іншого використання. Теорія витрат зобов'язує приділяти увагу сільськогосподарських товаровиробників на збереженні конкурентоспроможності і швидкого реагування на зміни ринку.

Економічна сутність витрат, як суспільного явища виробництва, впливає із змісту виробничого процесу. Виробничий процес поєднує живу і відчутну роботу. Витрати на утримання робочого місця в сільському господарстві складають у вигляді заробітної плати працівників рослинництва, тваринництва, допоміжних виробництв та ін.

Сільськогосподарські підприємства використовують класифікацію витрат, наведену в ПСБО 16 «Витрати», для цілей фінансового обліку. З іншого боку, внутрішнє планування, розрахунки та калькуляція собівартості базуються на класифікації витрат відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Відповідно до них усі витрати створюються центрами відповідності, суб'єктами фінансового та управлінського обліку, планування та калькуляції та класифікуються за характером участі у виробничому процесі (основні та накладні), способом включення до виробничих витрат (прямі та непрямі), змінні виробництва та витрати - пропорційні та непропорційні, постійні), види витрат, економічні елементи (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, внески на соціальне страхування, амортизація, інші операційні витрати) та відношення до витрат виробництва (витрати виробництва та витрати періоду).

Метою класифікації витрат у сільському господарстві є забезпечення користувачів оперативною, достовірною та повною інформацією щодо кількості та вартості одержаної продукції, матеріальних, трудових та інших виробничих витрат по структурних підрозділах і підприємству в цілому для потреб поточного, оперативного та стратегічного управління. Тому для різних рівнів управління потрібна різна інформація про витрати, що вимагає їх відповідної класифікації.

Детальну класифікацію витрат підприємства, яка відзначається практичністю в застосуванні, розробив Ю. С. Цал-Цалко. Зокрема, він пропонує розділяти їх за такими ознаками: «за центрами відповідальності (місцем виникнення витрат) – виробництво, цех, дільниця, технологічний підрозділ, служба; за видами продукції, робіт, послуг – на вироби, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію; за єдністю складу (однорідністю) витрат – одно елементні та комплексні; за видами витрат – за економічними елементами та за статтями калькуляції; за способами перенесення вартості на продукцію –прямі та непрямі; за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат – змінні та постійні; за календарними періодами – поточні, довгострокові, одноразові; за доцільністю витрачання – продуктивні та непродуктивні; за визначенням відношення до собівартості – на продукцію та відповідного періоду» [79, с. 20].

За способом входження у собівартість продукції всі наявні витрати ділять на непрямі та прямі. Витрати які відносять до прямих, це ті, які в момент виникнення безпосередньо відносяться на об'єкт. Непрямі витрати які пов'язані з виробництвом багатьох видів сільськогосподарської продукції та не можуть бути рознесені безпосередньо на конкретний об'єкт обліку доцільним шляхом. Ці витрати потрібно розділити між об'єктами бухгалтерського обліку для

входження до собівартості окремого виду продукції, тому вони називаються розподільними - загальновиробничі витрати і частина основних витрат.

Таким чином, за сутністю економіки витрати на виробництво продукції підприємства є цілісний комплекс затрат живої та уречевленої праці на здійснення господарсько-виробничої діяльності підприємства; а за натуральноречовим складом – вжиту частину трудових, матеріальних, фінансових ресурсів

Водночас підприємство здійснює витрати, пов'язані з транспортуванням, зберіганням і реалізацією продукції тощо.

Опрацювання фахової літератури [52;53] засвідчує, що за економічною суттю, собівартість є частиною вартості продукції, яка в процесі розподілу й обміну відшкодовується і в повному обсязі повертається на підприємство, а додатковий виріб створений у підприємстві, – тільки частково. Не схожість поміж витратами підприємства та вартістю продукції у сфері виробництва має важливе практичне значення. Нераціональне й неефективне застосування виробничих ресурсів і живої праці збільшить собівартість, однак не буде визнане суспільством і не ввійде у суспільну значущість. З огляду на те будь-які витрати мають бути орієнтовані на досягнення конкретного результату, що характеризуватиме їх необхідність.

Рівень собівартості характеризує використання всіх наявних ресурсів підприємства. Практика засвідчила, що в тих підприємствах, де інтенсивніше використовують виробничі ресурси, запроваджують у виробництво прогресивну, ресурсощадну технологію та організацію праці, там буде нижча собівартість продукції. Зниження собівартості сприяє зростанню цінової конкурентоспроможності продукції, підвищенню прибутковості підприємств. Все це засвідчує, що собівартість продукції є важливим показником ефективності виробництва.

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» до матеріальних витрат відносять: витрати на сировину і матеріали, закупівельні напівфабрикати і комплектувальні вироби, паливно-мастильні матеріали, енергію, запасні частини, тару і пакувальні матеріали, допоміжні й інші матеріали.

До матеріальних витрат відносять також витрати підприємств на оплату робіт і послуг виробничого характеру, які виконують сторонні підприємства й організації. Типовими видами таких послуг є ремонт техніки, транспортні послуги з перевезення вантажу, виконання окремих технологічних операцій тощо.

До складу елемента витрати на оплату праці вводять основну та додаткову заробітну плату за окладами і тарифами, премії й заохочення, компенсаційні витрати, оплату відпусток, іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці основного виробничого персоналу.

До складу елемента відрахування на соціальні заходи вводять відрахування на пенсійне забезпечення, соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства й інші соціальні заходи. Елемент амортизація основних засобів включає суму нарахованої амортизації на повне відновлення, реконструкцію та модернізацію основних виробничих фондів, що належать підприємству, та які перебувають у його користуванні на умовах оренди. Сюди ж відносять і амортизацію нематеріальних та інших необігових матеріальних активів.

У склад елемента інші операційні витрати включають інші витрати операційної діяльності, зокрема витрати на: відрядження; послуги зв'язку; виплату матеріальної допомоги; сплату відсотків за фінансові кредити; отримані для поповнення власних обігових коштів; для придбання основних виробничих засобів і нематеріальних активів для поточної виробничої діяльності; платежі від обов'язкового страхування майна підприємства; витрати, пов'язані з оплатою послуг банку, розрахунково-касовим обслуговуванням тощо.

Класифікацію витрат, що формують собівартість продукції, на підприємстві групують за певними ознаками. За роллю в процесі виробництва і за цільовим призначенням витрати поділяють на основні й накладні (рис. 1.1).

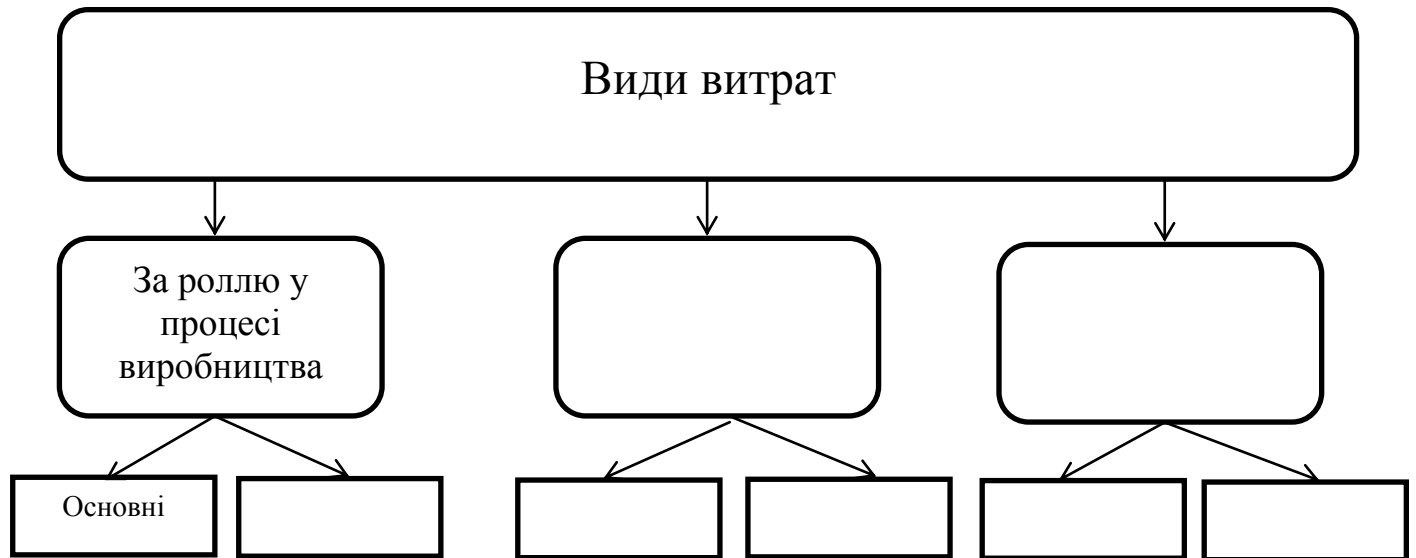


Рис.1.1. Класифікація витрат

До основних належать витрати, які безпосередню приймають участь у виробництві продукції й входять в її речову основу. Без них виробництво неможливе взагалі (заробітна плата, сировина, корми, насіння, комплектуючі вироби, пальне,).

Накладні – це витрати, пов’язані з організацією виробництва й управлінням підприємством взагалі, а саме:

- на оплату праці працівників апарату управління та спеціалістів;
- на службові відрядження й утримання легкового транспорту;
- конторські, друкарські, поштово-телеграфні й телефонні;
- амортизацію та утримання і ремонт будівель, споруд, інвентарю загальногосподарського призначення;
- на підготовку кадрів, охорону підприємства тощо.

За способом введення витрат, що входять у собівартість продукції, їх поділяють на прямі й непрямі.

Прямі витрати пов'язані з виробництвом конкретної продукції або наданням послуг, їх у собівартість вводять на підставі даних первинних документів (заробітна плата, насіння, корми, мінеральні та органічні добрива, засоби захисту рослин і тварин та ін.).

Непрямі (розподільні) витрати пов'язані з виробництвом кількох видів продукції і не можуть бути віднесені безпосередньо на певний об'єкт обліку. До них належать усі витрати на організацію виробництва й управління підприємством, амортизація, поточний ремонт тракторів і комбайнів, відрахування на соціальні виплати, їх розподіляють пропорційно до встановленого базису (прямих витрат, за винятком у рослинництві насіння, у тваринництві – кормів).

За складом витрати поділяються на прості й комплексні.

Прості витрати складаються з однорідних елементів (сировина і матеріали, заробітна плата та ін.), а комплексні із декількох простих.

Варто зазначити, що залежно від характеру зв'язків витрат з підприємством витрати поділяються на постійні та змінні.

Постійні витрати – це функція часу, їх обсяг не змінюється залежно від обсягу виробленої продукції. Здебільшого постійні витрати пов'язані з функціонуванням виробничих засобів та обладнанням підприємств і мають бути оплачені в звітному періоді. Загальний показник постійних витрат залишається незмінним при усіх рівнях виробництва. Вони включають:

- амортизацію обладнання, техніки, приміщень;
- орендну плату за майно й інші ресурси;
- податок на нерухомість;
- страхові платежі;

- оплату праці постійних працівників, рівень якої безпосередньо не пов'язується з обсягом виробленої продукції;
- витрати на організацію виробництва й управління підприємства, ремонт приміщень.

Змінні витрати – сума, яка залежить від обсягу виробництва продукції. Це витрати на:

- вартість сировини і матеріалів;
- напівфабрикатів купованих;
- технічний догляд, ремонт техніки й обладнання;
- воду та електроенергію;
- вартість ПММ;
- оплату праці найманих працівників та оплату праці постійних працівників, рівень якої пов'язується з обсягом виробленої продукції;
- витрати транспорту та інші.

Також розподіл за витратами на змінні й постійні дає змогу визначити їх суми на одиницю продукції за певний період. Це необхідно для проведення економічного аналізу щодо управління змінними та постійними витратами.

Традиційною класифікацією витрат, яка широко використовується у фінансовому обліку є групування витрат за видами діяльності.

Надзвичайно важливим пунктом обліку витрат є їх групування за певними класифікаційними ознаками, що зображено у таблиці 1.1.

Величезне значення має класифікація витрат, яке необхідне для підготування раціональних рішень та проведення калькуляції собівартості продукції для потреб, які виникли у процесі управління підприємством.

Таблиця 1.1

## Традиційна класифікація витрат у фінансовому обліку

Класифікаційні ознаки	Види витрат
1. Види діяльності	1.1 Витрати операційної діяльності (основної та іншої операційної) 1.2. Витрати іншої звичайної діяльності (фінансової та інвестиційної)
2. Елементи витрат операційної діяльності	2.1. Матеріальні затрати 2.2. Витрати на оплату праці 2.3. Відрахування на соціальні заходи 2.4. Амортизація 2.5. Інші операційні витрати
3. Місця виникнення витрат в основній діяльності	3.1. Виробництва (цехи) 3.2. Бригади 3.3 Виробничі лінії 3.4. Робочі місця
4. Статті калькуляції	4.1. Витрати на оплату праці 4.2. Відрахування на соціальні заходи 4.3. Сировина і основні матеріали 4.4. Допоміжні матеріали 4.5. Куповані напівфабрикати 4.6. Паливо та мастильні матеріали 4.7. Роботи та послуги 4.8. Витрати на ремонт необоротних активів 4.9. Інші витрати на утримання основних засобів 4.10. Інші витрати 4.11. Загальновиробничі витрати
5. Спосіб включення у собівартість продукції (робіт, послуг)	5.1. Прямі витрати 5.2. Непрямі витрати
6. Відношення до обсягу діяльності	6.1. Змінні витрати 6.2. Постійні витрати
7. Період визнання	7.1. Визнання витрат певного періоду одночасно з визнанням доходу 7.2. Витрати періоду
8. Календарні періоди	8.1. Витрати поточного періоду 8.2. Витрати майбутніх періодів

Джерело [ 71]

Класифікація витрат дає змогу правильно визначити фінансові результати підприємства за звітний період.

У фінансовому обліку найважливішими ознаками класифікації витрат є їх розподіл за видами діяльності, періодами визнання, економічними елементами.

## 1.2. Нормативно-правове регулювання обліку витрат на виробництво продукції сільськогосподарських підприємств

Існуюча система бухгалтерського обліку та контролю за витратами в агропромислових підприємствах базується на базі нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення сформувалось і формується протягом багатьох років існування та діяльності держави, ця система розвивається під впливом постійних змін, які обумовлені економічними, політичними, об'єднувачими, соціальними та ін. факторами. Треба визначити, що організація нормативно-правового забезпечення має суттєве значення для ефективного, неупередженого обліку витрат, воно в першу чергу спрямоване на корисне використання ресурсів. Основою такого забезпечення стає відповідна документація та її складові у вигляді довідково нормативної та нормативно-правової бази.

Огляд літературних джерел [5;7;15;24] показав, що за двадцять один рік Незалежності в Україні створено свою нормативну базу та нормативно-правових основ з обліку та контролю витрат у сільськогосподарських підприємствах (Додаток А).

Всі існуючі нормативно-правові документи з регламентування обліку можливо класифікувати за різними видами, рівнями, місцем в регулюванні складанні звітності та обов'язковістю, групами.

Основними видами нормативно-правового забезпечення обліку і контролю наведені на рисунку 1.2.

Податковий Кодекс України	Кодифікований закон України, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів
Бюджетний Кодекс України;	Визначає правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.
Цивільний Кодекс України	регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), учасниками яких є фізичні та юридичні особи,
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
«Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»	забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування (у формі ревізії)
«Про аудиторську діяльність»	Регулювання аудиторської діяльності
Наказ про облікову політику підприємства	Основний документ, який визначає способи ведення бухгалтерського обліку, що використовуються при відображенні господарських операцій (первинне спостереження, вартісне вимірювання, поточне групування і підсумкове узагальнення фактів господарської діяльності)
П(С)БО 9 «Запаси», М(С)ФЗ 2 «Запаси»,	В частині забезпечення списання запасів на витрати виробництва
П(С)БО 15 «Дохід», М(С)ФЗ 18 «Дохід»,	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.
П(С)БО 16 «Витрати», М(С)ФЗ 9 «Витрати на дослідження і розробки», М(С)ФЗ 23 «Витрати позики»; П(С)БО 31 «Фінансові витрати»,	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.
П(С)БО 18 «Будівельні контракти», М(С)ФЗ 11 «Будівельні контракти»,	Визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності.
П(С)БО 30 «Біологічні активи»;	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Заслуговує на увагу сформована В. А. Дерієм класифікація законодавчого забезпечення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

## Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат виробництва

За видами	Закони України; Укази і розпорядження Президента України; Постанови і рішення КМУ, міністерств та відомств; П(С)БО: 16, 18, 30, 31; МСФЗ: 2, 9, 11, 23; Кодекси України; Методичні рекомендації, інструкції, вказівки; Положення, порядок; Листи, роз'яснення; Плани рахунків бухгалтерського обліку; Форми фінансової звітності; Наказ про облікову політику підприємства; Регістри бухгалтерського обліку; Графіки документообігу і виконання обліково-звітних робіт.
За рівнями	Міжнародні; Загальнодержавні; Галузеві; Регіональні; Внутрішньогосподарські.
За місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності	НПА вищої юридичної сили; П(С)БО, інші документи з бухгалтерського обліку; НПА (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації центральних органів, виконавчої влади; НПА місцевого походження; Рішення (накази) щодо форм організації бухобліку
За обов'язковістю виконання	Обов'язкові; Необов'язкові (рекомендаційні)
За групами	Загальні документи; За напрямками (ділянками); За галузевою спрямованістю обліку і фінансової звітності

## Джерело [27]

Головним документом нормативно-правового значення, який регулює облік в Україні, і в тому числі облік витрат, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [64]. Згідно цього Закону висвітленні основні принципи формування бухгалтерської інформації щодо витрат – нарахування та відповідність витрат доходам. Але необхідно відзначити, що згідно даної методики обліку витрат ця відповідність не підтверджена. Підприємства зобов'язані при веденні бухгалтерського обліку дотримуватися та використовувати принципи його ведення, які передбачаються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема, щодо бухгалтерського обліку витрат у сільському господарстві.

Зазначимо, що міжнародні стандарти не містить ніякого спеціального стандарту, який би роз`яснював відображення та ведення обліку і звітності витрат. В окремих стандартах все це прописано. Наприклад, МСБО 2 «Запаси» показує оцінку матеріальних витрат, МСБО 16 «Положення про майно та заводи» роз`яснює як працювати з амортизаційними нарахуваннями, а МСБО 19 «Payments to employees» (Виплати працівникам) — витрати на оплату праці. Також вони регламентують порядок внесення витрат до початкової вартості продукції, основних засобів і нематеріальних активів (їх капіталізації), а також порядок їх вибуття у вигляді амортизації (де капіталізації) або списання. Крім того, МСФЗ 23 «Витрати на позики» визначає спосіб відображення в обліку витрат на позики [54].

Методологічні засадив в Україні які стосуються формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та які розкриваються у фінансовій звітності регулює П(С)БО 16 «Витрати» [3], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності<sup>2</sup> (в частині визначення терміну) та деякі інші. МСФЗ 2 «Запаси», який подає загальний підхід, відповідно якому відрізняють дві категорії витрат: – затрати на продукт; – витрати періоду [55]. Вітчизняний П(С)БО 16 «Витрати» [3] не передбачає вищезазначеного розділення, а оперує тільки економічною категорією «витрати». Проте, категорії «витрати» і «затрати» мають різну основу і визначення. Так, під «витратами» слід розуміти вартісну оцінку всіх ресурсів, які підприємство застосовує в своїй економічній діяльності. Затрати на продукт – це частина витрат, яка безпосередньо пов`язана з купівлею і виробництвом активів, що оцінює їх вартість і приймає участь у формуванні прибутку підприємства в процесі продажу цих активів. Визначення поняття «витрати» у стандартах обліку співставне з визначенням в МСФЗ, але поняття витрат, запропоноване в національних стандартах, є більш розписаним. Підтвердження витрат за українськими стандартами відповідає визнанню витрат за

міжнародними стандартами, проте, в податковому кодексі є посилання на процес здійснення витрат. В НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» представлено наступне визначення витрат – «це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу між власниками)» [2].

Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансових звітів» пропонують виконувати класифікацію витрат за характером (наприклад, амортизація, купівля матеріалів, витрати на транспорт, виплати працівникам, рекламні витрати), або за функціями як частини «продажу собівартості» (наприклад, збутові витрати або адміністративну діяльність) [55].

Отже, за міжнародними стандартами витрати визнаються на основі прямого порівняння між використаними витратами і отриманими прибутками за окремими статтями доходів, що дає підстави одночасно визнавати прибуток та витрати, що з'являються одночасно від однорідних операцій [55].

Згідно з стандартом бухгалтерського обліку 16: «...витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди» [3, стр1].

В зв'язку з цим, облік витрат строго регламентований чередою нормативно-правових документів, які визначають визнання та оцінку витрат, їх склад витрат в процесі розрахунку собівартості та повних витрат у виробництві.

Поряд з цим, варто відзначити, що у існуючій нормативній базі є відмінності в правилах обліку витрат.

### 1.3. Організація і методика контролю витрат діяльності сільськогосподарських підприємств

Підставою для розвитку сільськогосподарського підприємства є існування дієвої системи внутрішнього контролю. Адміністрація підприємства повинна мати прояв інтересу в наявності відповідної та правдивої інформації про господарсько – фінансовий стан підприємства, його можливість погашати зобов'язання, створювати резерви на майбутнє. Таку інформацію є можливість отримати тільки в процесі і за результатами проведення ефективного, неупередженого внутрішнього контролю. Тільки організувавши правильний контроль, адміністрація може отримати чітку інформацію та на її підставі приймати неупереджені управлінські та адміністративні рішення, які стосуються майбутньої діяльності підприємства.

Доцільна організація контролю внутрішніх витрат є одним із прийомів, направлених на удосконалення процесу управління підприємством, який гарантує найбільш високий рівень виконання поставлених цілей, правильне ведення і його порядок. Підставою ефективного розвитку сільськогосподарського товариства є існування системи внутрішнього контролю. Адміністрація повинна бути зацікавлена в наданні їй повної та правдивої інформації про господарсько – фінансовий стан підприємства, його платоспроможність, резерви на перспективу. Цю інформацію можна отримати в діяльності та і за результатами проведення внутрішнього контролю.

1. Відповідальність кожного окремого працівника. Для запобігання зловживанням і розкраданням потрібне розділення обов'язків зі зберігання матеріальних цінностей, здійснення операцій і обліку. Крім того, у разі, коли кожен відділ вестиме облік своєї діяльності повністю та неупереджено, то зростає небезпека надання ним помилкових та неправдивих даних із метою «удосконаленню» показників.

2. Затвердження процедур операцій. Для проведення операцій потрібні рішення адміністрації для виконання всіх формальних процедур.

3. Вчасне документування операцій. Зменшення інтервалу в часі здійснення операції і фактом її обліку.

4. Фактичний контроль (ревізія). Застосування процедур та технічних засобів, які дають змогу зменшити втрати, вилученню або спотворенню облікової документації.

5. Залучення аудиторів (професійних контролерів). Йому потрібно досконало вивчити і дослідити всі елементи в процесі та системи внутрішнього контролю на підприємстві. Завдяки цього він повинен застосувати два аспекти: методи і процедури затвердженні і на підприємстві і процес їх застосування на практиці.

Внутрішній контроль як система повинна мати не містичний, а безпосередній та систематичний характер. Прикметами такого контролю є: упорядкований контроль за всією діяльністю підприємства, своєчасний контроль за витратами з боку призначеної адміністрації структурних підрозділів; контроль, який базується на впевнених оцінках, об'єктивних вимірниках, який безпосередньо робить головна посадова особа організації, його заступник, головний бухгалтер, інші спеціалісти управління; застосування отримання відповіді з перевіряемого об'єкта. Адміністрація структурних підрозділів відповідають перед керівництвом про виправлення недоліків, а головна адміністрація підприємства вживає заходів для покарання осіб, винних у поганих наслідках; затвердження внутрішнього контролю як систематичної дії в наказі про облікову політику та в Положенні про бухгалтерську службу, що має на увазі - графік документообігу, посадові інструкції для відповідальних осіб усіх рівнів, систему затвердження результатів контролю, їх аналітичну складову, пропозицій та розробку заходів з виправлення недоліків.

В методиці розробки системи внутрішнього контролю витрат необхідно вивчити та окреслити об'єкти, суб'єкти та основні задачі контролю.

Об'єктами внутрішнього контролю витрат є необхідність їх здійснення, безпосередньо система документування та бухгалтерський облік самих безпосередньо витрат.

Суб'єктами внутрішнього контролю витрат має бути адміністрація, тобто управлінський персонал (керівник, головний бухгалтер, бухгалтер-аналітик, економіст, фінансист) або працівники, на яких покладено внутрішнім розпорядком здійснення контролю від імені адміністрації. Більшість сільськогосподарських підприємств, і не тільки, покладає функції внутрішньогосподарського контролю на служби бухгалтерії. Не є винятком і процес контролю за витратами, тому правильно було б, щоб суб'єктами внутрішнього контролю даними операціями були керівник, комісія з ревізії, головний бухгалтер, фінансовий аналітик, інвентаризаційна комісія тощо.

Процес контролю організовується по різному за структурою та методами на будь-якому підприємстві. Керівник підприємства відповідно до чинного законодавства відповідає за організацію внутрішньогосподарського контролю. На основі прийнятого до виконання плану співробітники управлінці, здійснюють постійний поточний контроль за діяльністю окремих підрозділів в агропромисловому підприємстві. За результатами проведених заходів контролю керівництво підприємства приймає рішення про усунення причин, які негативно впливають на ефективну діяльність підприємства.

Головною метою внутрішньогосподарського контролю є максимальне виконання управлінських цілей стосовно гарантування максимально-позитивної ефективності ведення підприємницької діяльності та уникнення різних видів ризиків в їх безпосередній діяльності через протидію появи навмисних та не навмисних помилок та недоліків, перевірку відповідності даних бухгалтерського обліку й звітності [69, с. 30].

Спочатку контролю підлягає облік та безпосередньо пов'язани з ним система документування господарських операцій, перевірі підлягає законність та доцільність бухгалтерських проведення господарських операцій на підставі аналітичних документів; відповідність записів в накопичувальних облікових регістрах.

Доцільно здійснювати процес управління витратами за допомогою методів та прийомів, які виходять з особливостей та специфіки виробничо-технологічного процесу, окремих структурних виробничих підрозділів, а також, будуть забезпечувати використання відповідних правдивих калькуляційних методів визначення собівартості продукції і організації ефективного контролю за зменшенням виробничих витрат.

Ефективна облікова формація дає змогу керівництву належним чином здійснювати свої обов'язання з контролю, гарантування збереженості майна, представлення звітності й задоволення потреб існуючого законодавства.

Бухгалтерська перевірка здійснюється відділенням внутрішнього контролю, який охоплює роботу з метою перевірки, – стосовно до правового поля, відповідальності та вірогідності операцій до їх здійснення або перед їх закінченням на основі документів бухгалтерської служби, а також з метою перевірки неупередженості ведення бухгалтерського обліку. На нашу думку, розв'язання проблеми контролю облікових записів є можливим за допомогою створенню паралельних інформаційних потоків, які будуть контролювати один одного і забезпечувати точність облікових даних.

Внутрішній контроль витрат підприємства має здійснюватися на стадіях відображених на рисунку 1.3.

Стадія бюджетування витрат	оцінюється оптимальність, раціональність і ефективність різних варіантів управлінських рішень та відповідність їх загальної стратегічної мети розвитку підприємства
Стадія організації та регулювання управлінських рішень	оцінюється можливість досягнення бажаних результатів з певними витратами
Стадія обліку	контролюють раціональне й ефективне використання виробничих і фінансових ресурсів відповідно до затверджених бюджетів

Рис.1.3. Стадії здійснення контролю

Безпосередньо процес внутрішнього контролю має вплив на фінансове становище і на кінцеві показники господарської діяльності підприємств, в зв'язку з чим для надання неупередженості та об'єктивності висновків і пропозицій, які будуть прийняті по результатах внутрішніх контрольних перевірок, потрібно мінімізувати, або зовсім убрати вплив суб'єктивних чинників на працівників здійснюючих контрольний процес. Потрібно удосконалити організаційну структуру як системи контрольного процесу в цілому, так окремих контрольних процедур.

Для використання ефективної системи внутрішнього контролю витрат необхідно в першу чергу розробити та затвердити внутрішні стандарти внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, запровадити систему автоматизації процесу та удосконалити внутрішню нормативно-правову базу яка стосується внутрішнього контролю витрат.

Також ефективно було б на сільськогосподарських підприємствах ввести посаду внутрішнього контролера - аудитора, який би мав згідно розпорядження

керівника посилені контролюючі функції за всіма витратами, формуванням та розподілом прибутків, достовірністю та неупередженості фінансової звітності, а також за залученням додаткового інвестиційного капіталу.

### Висновки до першого розділу

1. У сільськогосподарській діяльності витрати займають достатньо важливу складову. При цьому ключове розуміння має не стільки загальний рівень витрат, які були здійсненні у процесі діяльності підприємства, а їх будова та методи обліку, або інакше отримана інформація за якою можливо виявити риси та недоліки проведеної діяльності, а так само визначити стратегію її розвитку і потенційні ризики.

Багатогранна суть поняття "витрати" вимагає різних підходів до визначення та обґрунтування складових, які зумовлюють їх творення та сприяють підвищенню ефективності виробництва агропромислових підприємств.

Сучасна ситуація потребує від сільськогосподарських підприємств застосування прогресивних ринкових технологій господарювання, що безпосередньо потребує впровадження новітніх розробок в методології обліку і контролю витрат діяльності.

Проведена робота з першоджерелами дає змогу досліджувати витрати з двох позицій. З одного боку, витрати – це витрачена на будь що сума, з другого – вартісна оцінка застосовуваних у процесі виробництва матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів та інших витрат. Витрати вказують на кінець процесу виробництва, виражаючи частину понесених витрат, які входять до готової продукції.

Сутність виробничих витрат з точки зору економіки виходить зі змісту процесу виробництва як явища суспільного. В процесі виробництва поєднується жива та уречевлена праця. Затрати живої праці в сільському господарстві виступають у вигляді оплати праці робітників рослинництва, тваринництва, допоміжних галузей тощо.

Величезне значення має класифікація витрат, яке необхідне для підготування раціональних рішень та проведення калькуляції собівартості продукції для потреб, які виникли у процесі управління підприємством.

Класифікація витрат дає змогу правильно визначити фінансові результати підприємства за звітний період.

У фінансовому обліку найважливішими ознаками класифікації витрат є їх розподіл за видами діяльності, періодами визнання, економічними елементами.

2. Існуюча система бухгалтерського обліку та контролю за витратами в агропромислових підприємствах базується на базі нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формується протягом багатьох років діяльності держави, ця система розвивається під дією постійних змін, обумовлених політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими факторами. Необхідно визначити, що організація нормативно-правового забезпечення має важливе значення для обліку витрат, воно в першу чергу спрямоване на ефективне використання ресурсів. Основою такого забезпечення стає відповідна документація та її компоненти у вигляді нормативно-довідкової та нормативно-правової бази.

Головний документ нормативно-правового значення, який регулює бухгалтерський облік і звітність в Україні, і безпосередньо облік витрат, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». В цьому Законі визначено основні принципи формування облікової інформації щодо витрат – нарахування та співставність доходів з витратами. Разом з тим, слід

відзначити, що згідно чинної методики обліку витрат дана відповідність не підтверджена.

Відзначимо, що в МСФЗ немає жодного спеціального стандарту, який би регулював облік і порядок відображення у звітності витрат. Все це прописано в окремих стандартах.

Отже, за міжнародними стандартами витрати визначаються на підставі безпосереднього співставлення між понесеними витратами і прибутками за статтями доходів, що дає можливість для одночасного визнання прибутків та витрат, що виникають безпосередньо і одночасно від однакових операцій або інших подій.

Згідно з П(С)БО 16 витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Таким чином, облік витрат суворо регламентований низкою нормативно-правових документів, які визначають визнання та оцінку витрат, їх склад витрат в процесі визначення собівартості та повних витрат у виробництві.

3. Ефективна організація внутрішнього контролю витрат є основним заходом, спрямованим на застосування прогресивних методів управлінням підприємством, які будуть забезпечувати високий рівень поставлених і виконаних задач, чіткий порядок у його веденні.

Робота сільськогосподарського підприємства залежить від проведення ефективного контролю за витратами. Постійний і ефективний контроль дає можливість забезпечувати обґрунтування своєчасності проведення цих дій. Об'єктивно оцінювати реальний стан підприємства дасть внутрішній контроль за операціями з обліку витрат. Контроль це одна із функцій управління, яка дає можливість впевнено виявити та мінімізувати ті передумови і фактори, які

мішають ефективному веденню сільськогосподарського виробництва, успішно досягнути поставленої мети, відкоригувати діяльність або його структурних підрозділів.

Внутрішній контроль витрат підприємства має здійснюватися: на стадії бюджетування витрат - оцінюється оптимальність, раціональність і ефективність різних варіантів управлінських рішень та відповідність їх загальної стратегічної мети розвитку підприємства; на стадії організації та регулювання управлінських рішень - оцінюється можливість досягнення бажаних результатів з певними витратами; на стадії обліку - контролюють раціональне й ефективне використання виробничих і фінансових ресурсів відповідно до затверджених бюджетів; доцільність і законність господарських операцій підприємства.

## Розділ 2. СТАН ТА ТЕНДЕНЦІЇ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

### 2.1. Фінансово – економічна характеристика АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР К»

Аграрно-виробниче товариство з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К» зареєстровано в м. Дніпро, вул Мільмана, буд. 110а. Адреса здійснення діяльності – П'ятихатський район, Дніпропетровська область, с. Осикувате.

Основний вид діяльності – виробництво сільськогосподарської продукції рослинництва та тваринництва.

Загальний банк сільськогосподарських угідь, якими користується підприємство є орендована земельна площа, яка на 2020 рік становить 8407 га.

Аналізуючи фінансову звітність товариства (ф.1 «Баланс»), необхідно звернути увагу на основні зміни майна та капіталу на протязі п'яти років (рис.2.1). Так загальна вартість необоротних активів в 2020 році в порівнянні з 2016 роком збільшилась в 2 рази, та становить 205427, 0 тис. грн, в порівнянні з 2016 роком (101793,0 тис. грн). В структурі необоротних активів «Основні засоби» займають 93%, та 7% займають довгострокові біологічні активи. До складу яких в АВ ТОВ «Агроцентр К» входять – свині, вівці та птиця.

В аналізі оборотних активів прослідковується загальна тенденція на збільшення вартості запасів та поточної дебіторської заборгованості в 2020 році в середньому на 20% в порівнянні з 2016 роком. Але, якщо зіставити вартість запасів та поточної дебіторської заборгованості за попередні три роки, то суттєвих змін не відбулось.

Необхідно відмітити також зменшення наявності на кінець 2020 року грошових коштів на рахунку. Це може бути пов'язано з вкладанням грошової маси в закупівлю посадкового матеріалу та кормів.

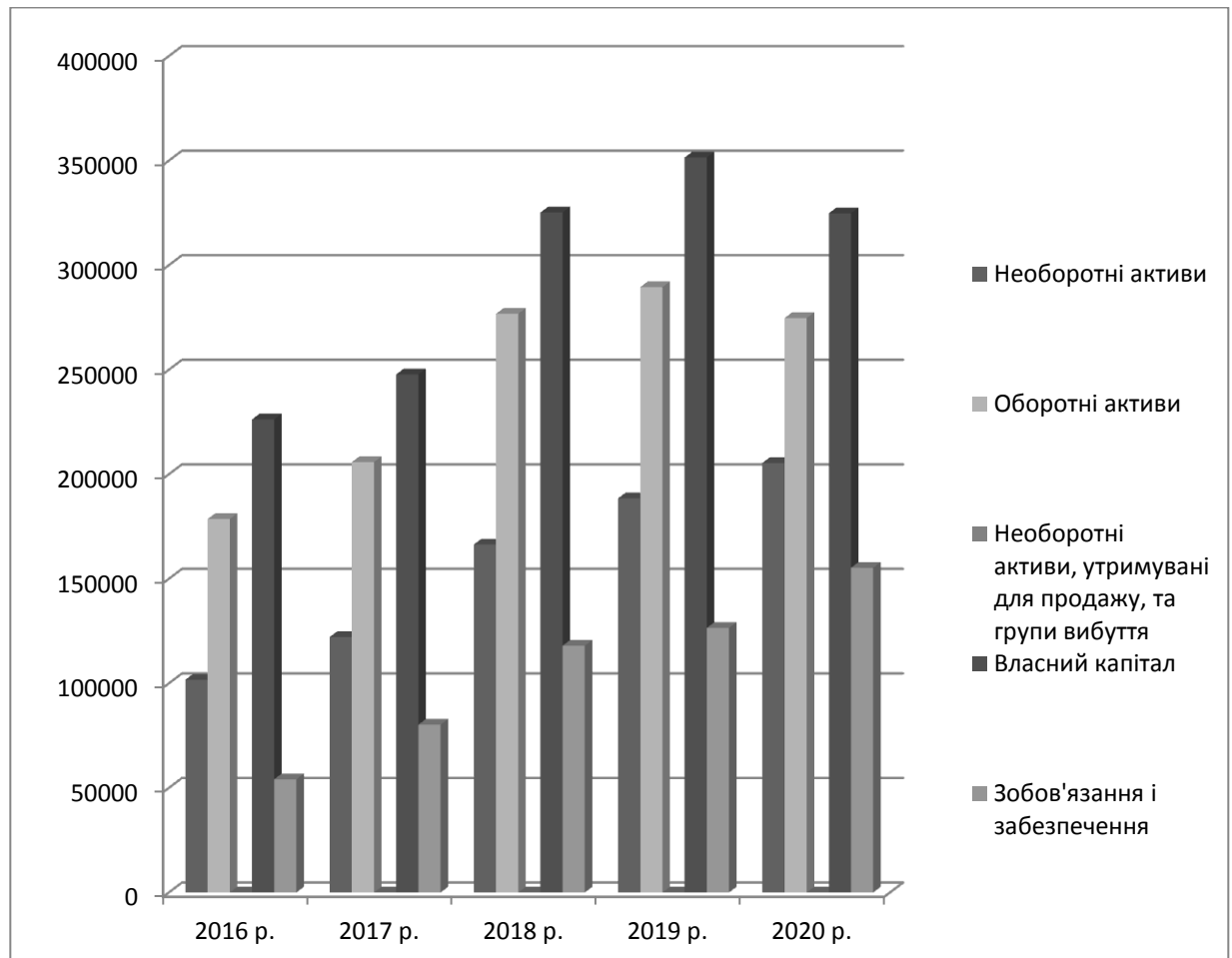


Рис.2.1. Оцінка майна та капіталу АВ ТОВ "Агроцентр К" за 2016-2020 рр., тис. грн

Зареєстрований власний капітал АВ ТОВ Агроцентр К» на протязі досліджуваного періоду не змінився. Суттєво збільшились довгострокові зобов'язання, що свідчить про використання довгострокових кредитів. В

більшості вони направлені на закупівлю сучасної сільськогосподарської техніки.

Поточна кредиторська заборгованість в 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшилась на 25%, та становить 34105, тис. грн.

Ефективне сільськогосподарське виробництво неможливо без сучасної високотехнологічної техніки. Оцінюючи рух та функціональний стан основних засобів АВ ТОВ «Агроцентр К», необхідно зробити наголос на основні зміни, які відбулись за досліджуваний період.

Так, в 2020 році на кінець періоду загальна вартість основних засобів (згідно Ф.5) збільшилась на 488 %. В першу чергу це пов'язано з надходженням на підприємство об'єктів основних засобів на суму 293399 тис. грн, і в той же час відбулось списання зношених основних засобів на суму 35879 тис. грн.(Додаток Б).

Також є тенденція в уцінці та списанні основних засобів, яка відбувається через рік: 2016рік – на суму - 15250 тис.грн., 2018 рік – на суму – 65321 тис.грн., 2020 рік – 35879 тис. грн.

В зв'язку з тим, що збільшилась вартість основних засобів в 2020 році, суттєво збільшилась сума нарахованої амортизації. Так в 2019 році річна сума склала – 10291 тис. грн, за 2020 рік – 12384 тис. грн. В АВ ТОВ «Агроцентр К» використовують прямолінійний метод амортизації, який діє на всі об'єкти основних засобів не залежно від призначення.

Головною складовою вискоефективної господарської діяльності аграрних підприємств є відповідний фінансовий результат, значення якого може бути як зі знаком плюс, так і зі знаком - мінус. В умовах нестабільної економічної ситуації, отримання позитивних фінансових результатів є досить складним завданням.

Аграрно-виробниче товариство з обмеженою відповідальністю «Агроцентр К» на протязі 2016-2019 років стабільно отримувало чистий прибуток (рис.2.2)



Рис.2.2. Фінансові результати діяльності АВ ТОВ "Агроцентр К", тис. грн.

В 2020 році валовий прибуток склав найменшу суму за всі досліджувані періоди (25100,0 тис. грн), це пов'язано в великим збільшенням собівартості реалізованої продукції в загальних операційних витратах- 92,0%, в 2019 році – 77%, в 2018 році – 69%, 2017 – 87%, 2016 – 74%. Це вплив збільшення вартості посадкового матеріалу, ПММ, агрохімії.

Валовий прибуток у % до чистого прибутку (виручки) в 2020 році відношення зменшилось в 3 рази. Так, в 2019 році відношення дорівнювало 22,6 %, то в 2020 році 7,7%. Це ще раз свідчить про збільшення вартості запасів, які є «левоюю» часткою в загальній собівартості.

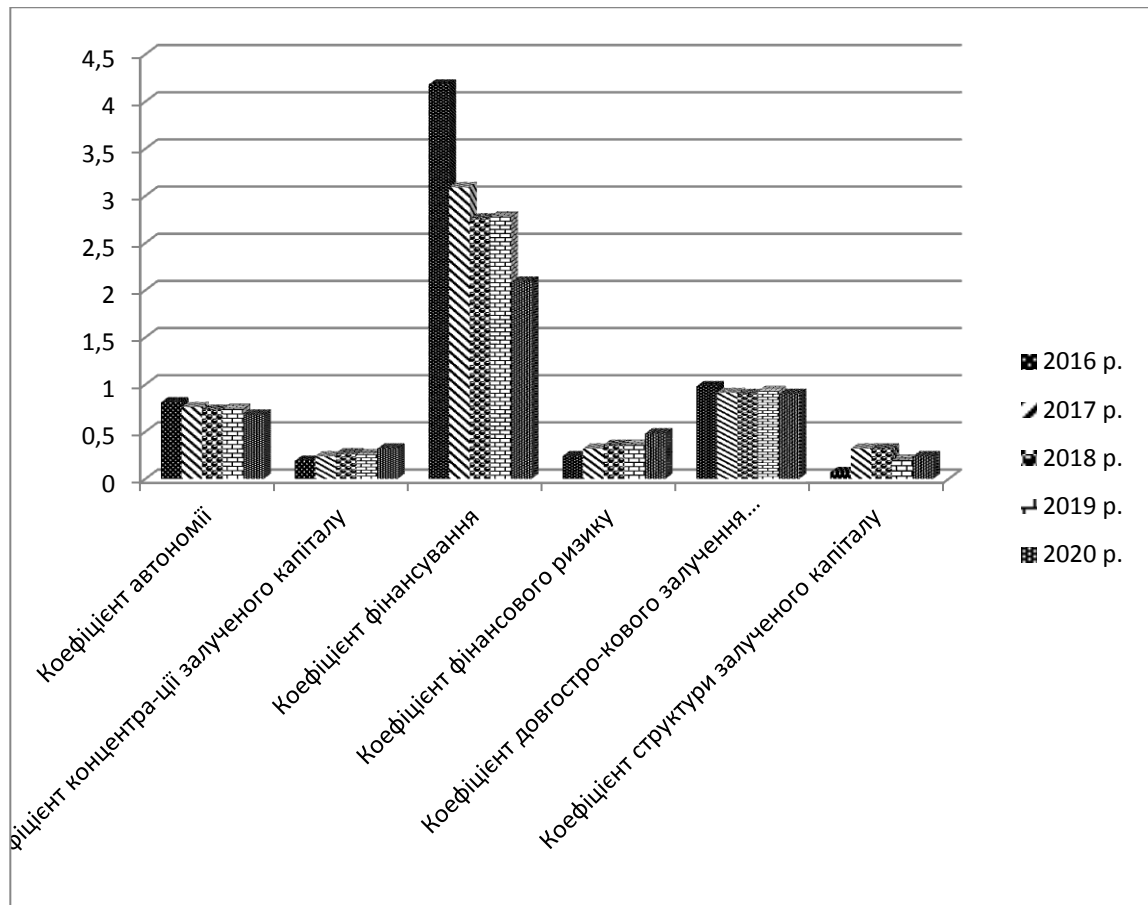


Рис.2.3. Оцінка фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К»

Сьогодні основною проблемою ефективного функціонування підприємств в Україні є недостатньо якісний підхід до оцінки фінансової стійкості підприємства, за допомогою якого можна виявити слабкі сторони підприємства та визначити шляхи вдосконалення управління фінансовою стійкістю підприємства. Таким чином, оцінка фінансової стійкості підприємства є необхідною складовою для покращення фінансового здоров'я підприємства та передумовою розвитку підприємства.

На рисунку 2.3 надана оцінка фінансової стійкості АВ ТОВ «Агроцентр К». Проаналізуємо основні зміни, які відбулися на протязі досліджуваного періоду.

По-перше: Коефіцієнт фінансового ризику який характеризує відношення позикового капіталу до власного має оптимальне значення 1. Це означає, що на одну гривню, вкладену у власний капітал підприємства, припадає одна гривня позикових коштів. Це крайня межа (рівність між власними та позиковими коштами підприємства), яка явно показує міру його фінансової стійкості. На підприємстві цей показник в 2020 році дорівнює 0,48, тобто АВ ТОВ «Агроцентр К» має високий рівень фінансової стійкості.

По-друге: Коефіцієнт автономії показує, яку частину у загальних вкладеннях у підприємство складає власний капітал. Він характеризує фінансову незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності. Оптимальне значення більше 0,5. На протязі досліджуваного періоду на підприємстві цей коефіцієнт мав стабільний показник, в середньому 0,7. Що свідчить про незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

По-третє: Коефіцієнт забезпеченості матеріальних запасів і витрат відображає частину запасів і витрат, які купуються за рахунок власних джерел. Показник знаходиться діленням величини власних коштів на вартісну оцінку запасів і витрат. На протязі п'яти років цей показник відповідає нормативному значенню, але в 2020 році відбулось незначне зменшення (0,92 в порівнянні з 2019 роком – 1,11).

Фінансовий стан підприємств можна оцінювати з точки зору його короткострокової і довгострокової перспектив. У короткостроковій перспективі критерієм оцінки фінансового стану підприємства є його ліквідність і платоспроможність, тобто спроможність своєчасно і в повному обсязі розрахуватися по короткостроковим зобов'язанням. Ліквідність підприємства —

це його спроможність перетворювати свої активи в гроші для покриття всіх необхідних платежів у міру настання їх строку.

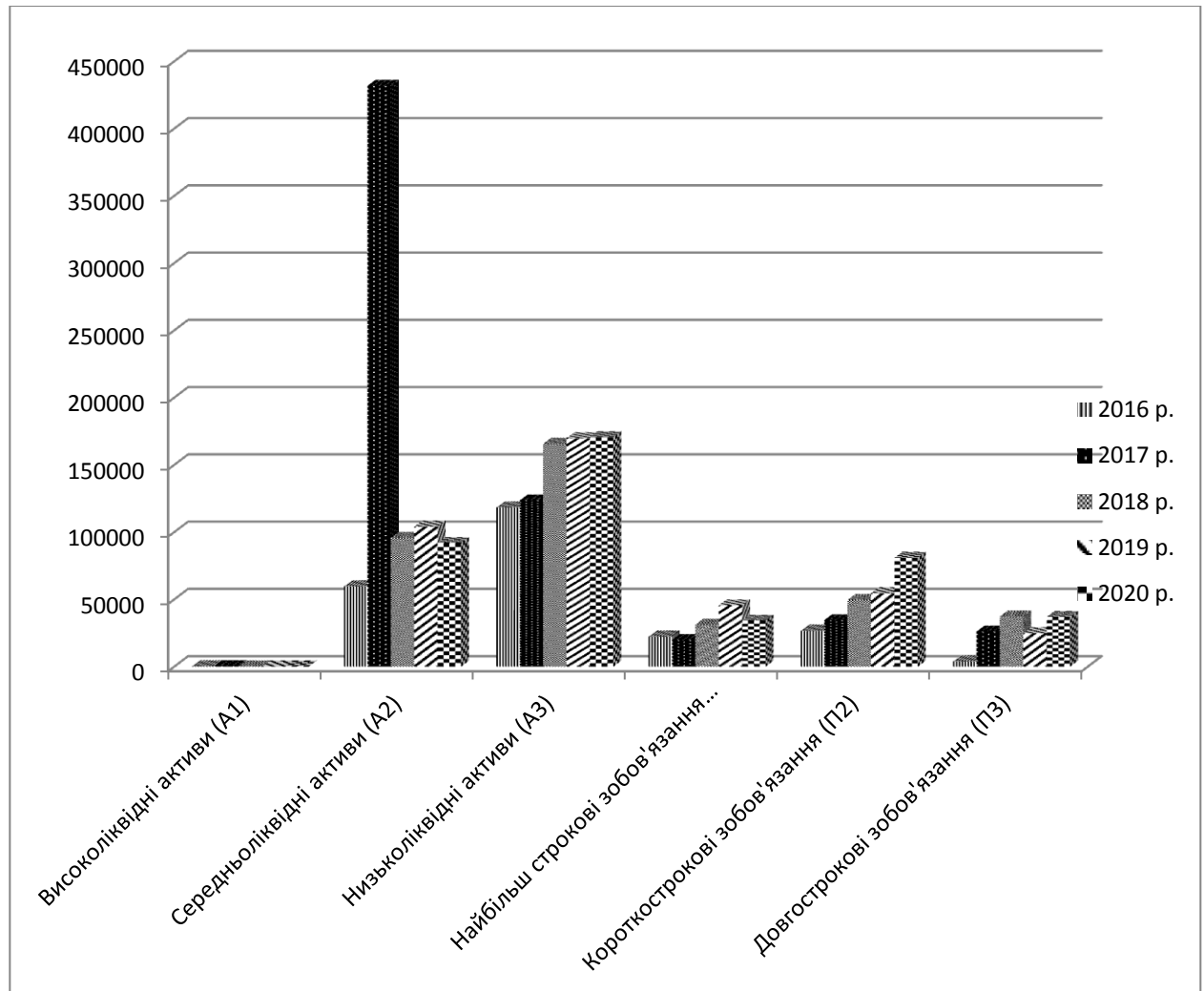


Рис.2.4. Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів АВ ТОВ «Агроцентр К», тис. грн.

З аналізу ліквідності АВ ТОВ «Агроцентр К» можна зробити висновки, що в товаристві на кінець 2020 року є негативна тенденція по показниках ліквідності. В першу чергу це пов'язано з суттєвим збільшенням довгострокових і короткострокових зобов'язань. Так в 2020 році

короткострокові зобов'язання збільшилися в 3 рази, а довгострокові – 9,39 раз в порівнянні з 2016 роком. Але це робочі процеси, без яких не можливе ефективне сільськогосподарське виробництво, яке сильно залежить від сезонності та кліматичних умов.

Також необхідно зробити наголос на аналізі коефіцієнта загальної платоспроможності, який є негативним відображенням збільшення довгострокових і короткострокових зобов'язань на АВ ТОВ «Агроцентр К». Так, на протязі всього досліджуваного періоду цей показник зменшується із року в рік. На кінець 2020 року в порівнянні з 2016 роком він становив 59,7%. Тобто зменшився на 41,3%. Це є суттєва негативна тенденція, але дані аналізу не дають об'єктивної оцінки.

На 13 % збільшився термін одного обороту оборотних активів, що теж є негативною тенденцією на підприємстві.

Оцінка показників ділової активності підприємства є актуальною задачею управлінської системи управління. Ділова активність — це комплексна характеристика підприємства, яка втілює різні аспекти діяльності, визначається системою показників, що визначають місце підприємства на ринку конкретних товарів, географію ділових відносин, репутацію підприємства як партнера, активність інноваційно-інвестиційної діяльності, конкурентоспроможність.

Основні показники оцінки ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К» наведені в додатку В.

Акцентуємо увагу на показниках, які мають суттєві зміни на протязі досліджуваного періоду.

Перший показник на який потрібно звернути увагу, це фондвіддача. Він показує відношення вартості випущеної продукції у вартісному виразі до середньорічної вартості основних виробничих фондів, тобто скільки гривень вироблено продукції на 1 гривню основних засобів. В АВ ТОВ «Агроцентр К» цей показник в 2020 році зменшився і становив 0,96 гривні. В 2016 році – 1,01

грн., 2017 р.- 1,17, 2018 р. – 1,31, 2019 р. – 1,03. Це пояснюється в першу чергу збільшенням вартості основних засобів, які були придбані в 2020 році, але які ще не приймали ефективної участі в виробництві продукції в зв'язку з сезонністю виробництва. Тобто їхні витрати відображені в незавершеному виробництві та в доходах майбутніх періодах.

Суттєві зміни відбулися в показнику «Коефіцієнт обертання власного капіталу», він зменшився в порівнянні з усіма досліджуваними періодами і це вплинуло на показник тривалості обертання власного капіталу. Він збільшився в порівнянні з 2019 роком на 22 дні.

Позитивна тенденція відбулась в зміні обертання кредиторської заборгованості. Так в 2020 році в порівнянні з 2016 роком вона зменшилась на 22,5%. Це свідчить про зменшення терміну погашення своїх зобов'язань перед постачальниками і підрядниками.

На підставі проведеного аналізу діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К» необхідно підсумувати комплексною рейтинговою оцінкою товариства (Додаток Д).

По наявних показниках рейтинг фінансового стану товариства досягнув найвищої оцінки – А. Що дає підстави стверджувати в міцної фінансової стабільності товариства.

## 2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства

Сільськогосподарське виробництво, як одне з головних галузей економіки України є базисом для гарантії продовольчої безпеки держави, розширення її експортного потенціалу, джерелом внутрішнього попиту на сільськогосподарську продукцію та продукти харчування.

Бухгалтерський облік є функцією управління, але, з іншого, це система надання інформації та оцінки, яка має на увазі виявлення, запис і передачу доречної, надійної та співставної інформації про господарську діяльність. Виходячи зі змістовного поняття управління (спрямовування, керівництво) його слід розглядати як функцію, що забезпечує організацію системи бухгалтерського обліку, збереження її певної структури, підтримання оптимального режиму функціонування, реалізацію програм і цілей, поставлених суб'єктом управління.

Будь-яка діяльність, здійснені операції господарства, повинні бути відображені в системі бухгалтерського обліку. Передумовою такого відображення є належна його організація, що починається з організації роботи бухгалтерської служби та формування облікової політики суб'єкта господарювання, основною метою якої є забезпечення та надання достовірної інформації користувачам для організації ефективного використання майна та отримання максимального ефекту у результаті своєї діяльності.

Організація бухгалтерської служби передбачає формування прав та обов'язків всіх її працівників, в тому числі головного бухгалтера, побудову бухгалтерської служби на підприємстві, її місце в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами підприємства.

Організацію бухгалтерського обліку та ведення обліку в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснює бухгалтерська служба, яка підпорядкована головному бухгалтеру. В АВ ТОВ «Агроцентр К» лінійна організація бухгалтерської служби та наведена на рисунку 2.5.

В АВ ТОВ «Агроцентр К» головним бухгалтером розробляються посадові інструкції для кожної штатної посади. Вони дають можливість визначити перелік обов'язків, прав, відповідальність працівників з виконання конкретного завдання, а також дають змогу контролювати виконання роботи працівником. Розглянемо більш детально обов'язки працівників бухгалтерії в АВ ТОВ

«Агроцентр К». Головний бухгалтер забезпечує контроль за відображенням усіх господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку, дотримання всіма працівниками вірного оформлення всіх первинних документів, розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії, відповідає за правильність та своєчасність подання звітності.

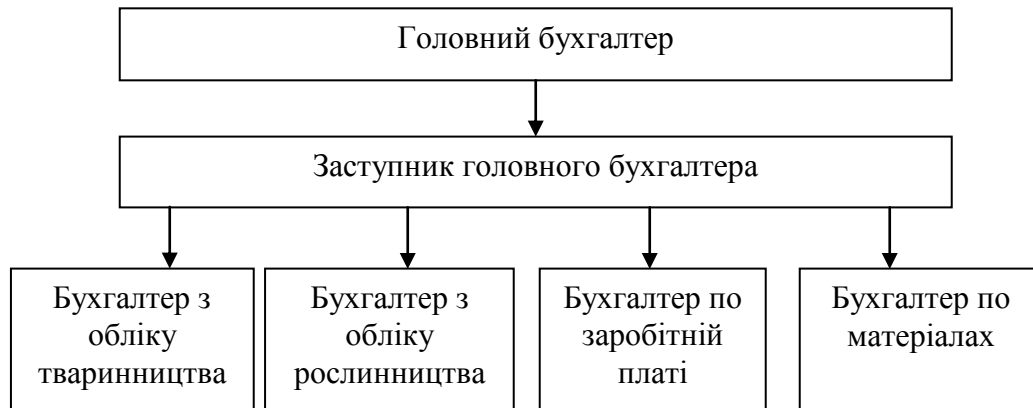


Рис. 2.5. Структура бухгалтерської служби АВ ТОВ «Агроцентр К»

Заступник головного бухгалтера надає достовірну інформацію про основні документи, веде облік необоротних активів та виплат кредиторам, веде інвентаризацію на підприємстві, надає бухгалтерові звітність для складання фінансової звітності.

Бухгалтер з тваринництва стежить за тваринництвом, готує розрахунки для обліку господарської діяльності, інформує керівників про наявність тварин, контролює фактичну наявність тварин та їх рух.

Бухгалтер з рослинництва веде облік, пов'язаний з рослинництвом, забезпечує облік та контроль витрат на рослинницьку продукцію для окремих сільськогосподарських культур, забезпечує вартість даних про культури.

Бухгалтер із заробітної плати здійснює виплату заробітної плати та інших платежів від працівників, сплачує платежі з фонду соціального страхування,

приймає та перевіряє правильність подання на облік документів, необхідних для виплати заробітної плати, готує статистичні звіти у вигляді заробітна плата

Бухгалтер по матеріалах здійснює розрахунки з кредиторами в контексті матеріалів, складає та приймає первинні документи з оформлення матеріалів, узагальнює інформацію про наявність та переміщення матеріалів, контролює розміщення та зберігання матеріальних цінностей у виробничому процесі.

Організація бухгалтерського обліку – спрямована на ефективне створення і постійне вдосконалення системи всієї економічної інформації усіх аспектів господарської діяльності компанії і її бізнес-операцій, що забезпечує прийняття обґрунтованих управлінських рішень [33].

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку в АВ ТОВ «Агроцентр К» є: контроль за повною та своєчасною відправкою матеріальних цінностей та їх збереженням у місцях зберігання; відповідність складських запасів стандартам; ідентифікація всіх витрат, пов'язаних із придбанням або виробництвом запасів та привласненням початкової вартості; створення методології обліку виробничих витрат та розрахунку собівартості продукції протягом року; забезпечуючи своєчасну документацію на рух продукції - її отримання в складах та направлення їх покупцям.

На АВ ТОВ «Агроцентр К» застосовується автоматизована форма обліку. Це дає змогу попередити помилки, оскільки при автоматизованому обліку ведеться лише один обліковий реєстр, а всі інші створюються автоматично і тому ризик виникнення помилки при переносі даних мінімальний. Використання автоматизованої форми обліку надає змогу надання швидкої, повної та достовірної інформації про роботу підприємства.

АВ ТОВ «Агроцентр К» використовує бухгалтерську комп'ютерну програму «1С: Бухгалтерія», версія 7.7. До цієї програми бухгалтери до журналу господарських операцій заносять господарські операції.

В кінці звітнього періоду бухгалтерія, а саме головний бухгалтер складає фінансову звітність з даних, які надають підпорядковані йому бухгалтери. Після складання фінансову звітність подають до органів яким підпорядковується підприємство, а також користувачам інформації.

АВ ТОВ «Агроцентр К» має 3 структурних підрозділи на яких працюють 12 бухгалтерів, з них 6 – в першому, який знаходиться в м. Дніпрі, 5 – в другому, який знаходиться в П'ятихатському районі та 1 відповідно в третьому структурному підрозділі в Криничанському районі. Головний бухгалтер працює в першому структурному підрозділі, який знаходиться в головному офісі в м. Дніпрі. Усі господарські операції в АВ ТОВ «Агроцентр К» оформлюються уніфікованими первинними документами, які затвердженні законодавством.

Розглядаючи облікову політику підприємства, необхідно зазначити, що вона повинна застосовуватися з самого початку діяльності підприємства. Від складових елементів облікової політики підприємства залежить правдиве відображення господарських операцій, а відповідно й інформація у фінансовій звітності. Головною ціллю облікової політики є забезпечення якісною і кількісною обліково-економічною інформацією про головні засади фінансово-господарської діяльності підприємства, яка використовується для складання і подання фінансової звітності. Процес формування облікової політики включає вибір методичних прийомів, процедур і способів організації та ведення бухгалтерського обліку [9].

Облікова політика розробляється на кілька років, але може змінюватися в наступних випадках: зміни в статутних вимогах; зміни у вимогах органу, який затверджує положення бухгалтерського обліку; коли зміни забезпечать більш надійне відображення подій або транзакцій у фінансовій звітності підприємства. При перевірці аудиторської фірми податкова інспекція спочатку перевіряє замовлення на облікову політику, і тому це основний документ, який повинен бути схвалений на підприємстві.

В АВ ТОВ «Агроцентр К» організація роботи бухгалтерської служби здійснюється на доволі високому рівні. Всі працівники бухгалтерії чітко виконують свої обов'язки та відповідають за свою роботу. Але з недоліків, які були виявлені в процесі написання даного підрозділу, можна назвати те, що в АВ ТОВ «Агроцентр К» не затверджений Наказ про облікову політику і тому ми вважаємо що дане питання потребує подальшого розгляду.

### 2.3. Удосконалення обліку витрат підприємства та калькулювання собівартості продукції

Усі господарські операції в АВ ТОВ «Агроцентр К» оформлюються уніфікованими первинними документами, які затвердженні законодавством. Для правильної організації обліку витрат товариство користується основними нормативними документами:

- ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств»;
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати";
- Наказ МФУ «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» №88.

Організація обліку витрат підприємства може здійснюватися з використанням однієї з трьох моделей:

Модель I передбачає використання лише рахунків класу 8 «Витрати за елементами». Згідно методики обліку ця модель пропонується для використання невеликими підприємствами, які займаються одним видом діяльності (виробництво одного чи кількох видів продукції, надання послуг, торгівля тощо), обсяг якої незначний за умови, що користувачам достатньо інформації

лише за видами економічно однорідних витрат (так званими «елементами витрат»). Витрати групуються за наступними елементами:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати;
- інші витрати.

До складу елемента «Матеріальні витрати» відносять: вартість витрачених у виробництві та іншій господарській діяльності в цілому (крім продукту власного виробництва) сировини й основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів.

До складу елемента «Витрати на оплату праці» включаються всі витрати на оплату праці, включаючи матеріальну допомогу та відпускні.

Елемент «Відрахування на соціальні заходи» включає нарахування єдиного соціального внеску.

До складу елемента «Амортизація» включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента «Інші операційні витрати» включаються витрати операційної діяльності, які не ввійшли до складу інших наведених елементів.

До складу елемента «Інші витрати» включаються витрати від інвестиційної, фінансової та іншої неопераційної діяльності. Облік витрат тільки за економічними елементами можуть вести підприємства, які використовують П(С)БО 25 як основу для складання фінансової звітності.

Модель II передбачає використання тільки рахунків класу 9 «Витрати діяльності». Рекомендується підприємствам середнього розміру, що використовують НП(С)БО 1 як основу для складання фінансової звітності, за умови щоквартального проведення перегрупування витрат за економічними елементами для потреб складання фінансової звітності.

Модель III передбачає використання рахунків класу 8 та класу 9.

Використовуються середніми та великими підприємствами (обсяг доходу яких більше 20 млн. грн. за рік), які здійснюють різні види діяльності та виготовляють різноманітну і мають значну номенклатуру продукції.

На сьогоднішній день АВ ТОВ «Агроцентр К» використовує другу модель організації обліку витрат, тобто використовує тільки рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

Особливістю обліку витрат на АВ ТОВ «Агроцентр К» є те, що для більш ефективного управління витратами відбувається деталізація витрат, яка дає можливість приймати обґрунтовані та неупереджені управлінські рішення:

- за центрами відповідальності (витрати групуються за свинокомплексами, тракторними бригадами, сервісними службами обслуговування);
- за видами продукції, робіт, послуг (за видами продукції, окремо в розрізі тваринництва та рослинництва);
- за єдністю складу витрат (застосовують для визначення калькулювання собівартості);
- за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат (змінні і постійні);
- за цільовим спрямуванням і техніко-економічним призначенням (основні – ті, які безпосередньо пов'язані з виробництвом сільськогосподарської продукції, та –накладні – пов'язані безпосередньо з управлінням та обслуговуванням виробництва).

Основним показником, що регулює фінансовий результат АВ ТОВ «Агроцентр К» у частині витрат, є собівартість. У залежності від повноти витрат, що включаються у собівартість продукції ми пропонуємо на підприємстві виокремлюють наступні види собівартості:

1. Технологічну собівартість - це розрахована сума прямих витрат, а саме: витрати на сировину, насіння, матеріали, паливо, енергію, що використані у процесі виготовлення та зберігання продукції; витрати, безпосередньо пов'язані з утриманням продукції; витрати на оплату праці з нарахуваннями та витрати, які пов'язані з утриманням та експлуатацією обладнання.

2. Виробнича собівартість продукції – яка буде складатися з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, непрямих витрат (змінних загальновиробничих витрат та постійних розподілених загальновиробничих витрат). Тобто виробнича собівартість –це технологічна собівартість плюс витрати, пов'язані з управлінням виробничими підрозділами, які безпосередньо випускають продукцію.

3. Собівартість реалізованої продукції - складається з виробничої собівартості продукції, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та понаднормативних виробничих витрат. Запропоновану класифікацію доречно відобразити графічно на рисунку 2.6.

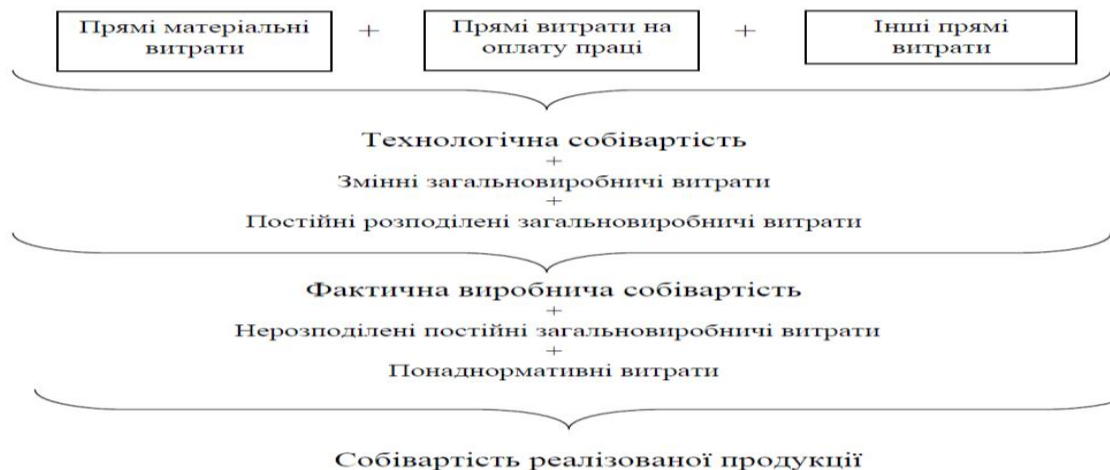


Рис.2.6. Класифікація формування собівартості реалізованої продукції

На АВ ТОВ «Агроцентр К» використовують понаднормативні витрати, які є останньою складовою у формуванні собівартості. Вони виникають при порівнянні матеріальних витрат з встановленими нормами. Основний недолік – не затверджені норми в обліковій політиці.

Коли в процесі виробництва виникають відхилення від норм, то ці відхилення вважаються понаднормативними витратами, які відносяться безпосередньо на рахунок 90 «Собівартість реалізованої продукції».

Загальну схему формування операційних витрат АВ ТОВ «Агроцентр К» відобразимо на рис.2.7.

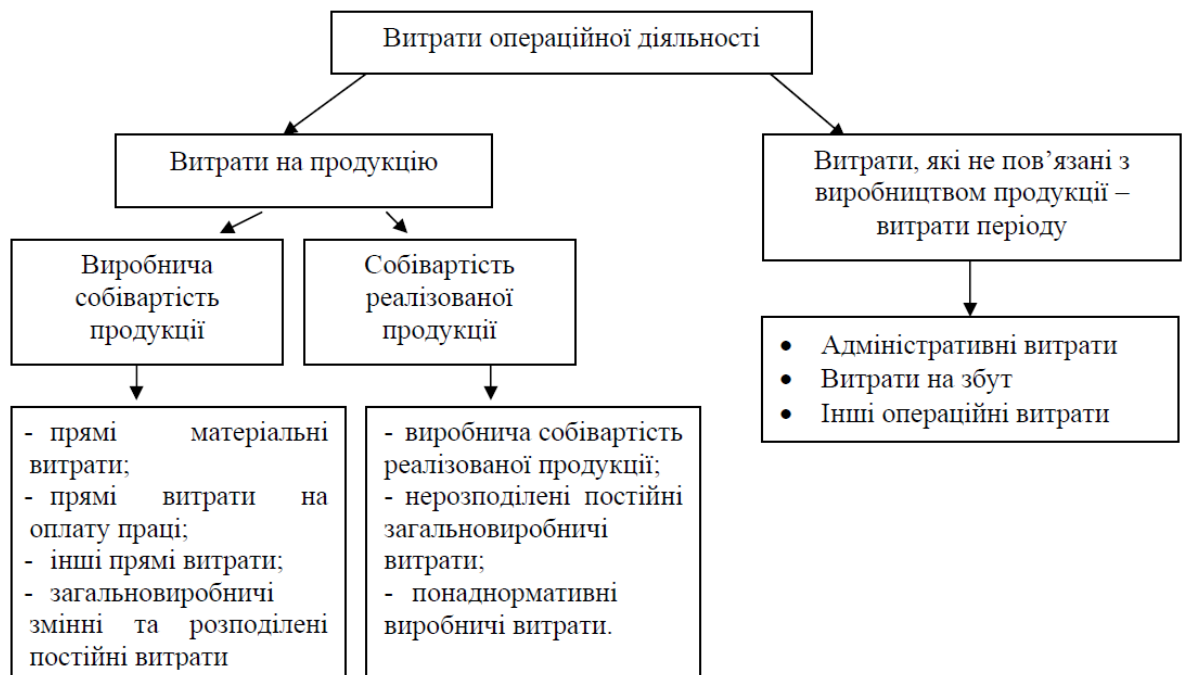


Рис. 2.7. Формування витрат операційної діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К»

Не пов'язані з виробництвом продукції адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати на підприємстві не відносяться до собівартості реалізованої продукції і є витратами періоду.

Усі витрати, які виникли у процесі виробництва, відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, групування витрат утворює різні види собівартості (технологічну, виробничу та собівартість реалізованої продукції).

## Висновки до другого розділу

1. Основний вид діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К» є виробництво сільськогосподарської продукції. Загальний банк сільськогосподарських угідь, якими користується підприємство є орендована земельна площа, яка на 2020 рік становить 8407 га. Структуру товарної сільськогосподарської продукції рослинництва складають – озимі зернові, кукурудза, соняшник. Тваринництва – свинина, м'ясо та яйце птиці. Довгострокові біологічні активи в структурі необоротних активів займають 7%, що в абсолютних показниках на кінець 2020 року становило 9980 тис. грн. В порівнянні з 2016 роком загальна вартість довгострокових біологічних активів збільшилась на 54,3 %. В 2020 році в порівнянні з 2019 роком дебіторська заборгованість зменшилась на 11,9%, що свідчить про зменшення використання в умовах договору відстрочки платежу. Та, більш прискіпливе ставлення до контролю за розрахунками.

Комплексна рейтингова оцінка АВ ТОВ «Агроцентр К» досягнув найвищої оцінки – А. Що дає підстави стверджувати в міцної фінансової стабільності товариства.

2. Організацію бухгалтерського обліку та ведення обліку в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснює бухгалтерська служба, яка підпорядкована головному бухгалтеру. До структури бухгалтерії окрім головного бухгалтера входять: заступник головного бухгалтера, бухгалтер з обліку тваринництва, бухгалтер з обліку рослинництва, бухгалтер по заробітній платі та бухгалтер матеріаліст. Також, АВ ТОВ «Агроцентр К» має 3 структурних підрозділи на яких

працюють 12 бухгалтерів, з них 6 – в першому, який знаходиться в м. Дніпрі, 5 – в другому, який знаходиться в П'ятихатському районі та 1 відповідно в третьому структурному підрозділі в Криничанському районі. Головний бухгалтер працює в першому структурному підрозділі, який знаходиться в головному офісі в м. Дніпрі. Усі господарські операції в АВ ТОВ «Агроцентр К» оформлюються уніфікованими первинними документами, які затвердженні законодавством.

В АВ ТОВ «Агроцентр К» організація роботи бухгалтерської служби здійснюється на доволі високому рівні. Всі працівники бухгалтерії чітко виконують свої обов'язки та відповідають за свою роботу. Але з недоліків, які були виявлені в процесі написання даного підрозділу, можна назвати те, що в АВ ТОВ «Агроцентр К» не затверджений Наказ про облікову політику і тому ми вважаємо що дане питання потребує подальшого розгляду.

3. Облік витрат на АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснюється на рахунках класу 9 «Витрати діяльності».

Особливістю обліку витрат на АВ ТОВ «Агроцентр К» є те, що для більш ефективного управління витратами відбувається деталізація витрат, яка дає можливість приймати обгрунтовані та неупереджені управлінські рішення:

- за центрами відповідальності (витрати групуються за свинокомплексами, тракторними бригадами, сервісними службами обслуговування);
- за видами продукції, робіт, послуг (за видами продукції, окремо в розрізі тваринництва та рослинництва);
- за єдністю складу витрат (застосовують для визначення калькулювання собівартості);
- за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат (змінні і постійні);

- за цільовим спрямуванням і техніко-економічним призначенням (основні – ті, які безпосередньо пов'язані з виробництвом сільськогосподарської продукції, та –накладні – пов'язані безпосередньо з управлінням та обслуговуванням виробництва).

Основним показником, що регулює фінансовий результат АВ ТОВ «Агроцентр К» у частині витрат, є собівартість. У залежності від повноти витрат, що включаються у собівартість продукції ми пропонуємо на підприємстві виокремлюють наступні види собівартості: технологічну, виробничу, собівартість реалізованої продукції.

На АВ ТОВ «Агроцентр К» існують та обліковуються понаднормативні витрати, які є останньою складовою у формуванні собівартості. Вони виникають при порівнянні матеріальних витрат з встановленими нормами. Основний недолік це те, що норми не затвердженні в наказі про облікову політику, як і сама система визначення собівартості та обліку витрат.

## РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЗА ФОРМУВАННЯМ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»

### 3.1.Шляхи удосконалення системи внутрішнього контролю витрат підприємства

Внутрішній контроль витрат є базисною складовою всієї системи управління витратами, без якої неможливо повноцінно здійснювати інших функцій управління.

До головних завдань контролю витрат належать:

- моніторинг – систематичне дослідження динаміки витрат і факторів, які на неї впливають;
- виявлення відхилень фактичних показників рівня витрат від їх запланованих значень;
- аналіз відхилень, обґрунтування необхідності здійснення коригуючих заходів під час виконання планових завдань, участь у їх розробці.

Внутрішній контроль витрат в першу чергу вимагає:

- перевірка складу витрат;
- аналіз фактичних витрат з сформованими стандартами та нормами, та дослідження істотності цих відхилень;
- структуру витрат;
- обсяги витрат.

Для більш чіткого розуміння організації проведення контролю витрат необхідно розуміти специфіку класифікації видів контролю витрат (рис.3.1).

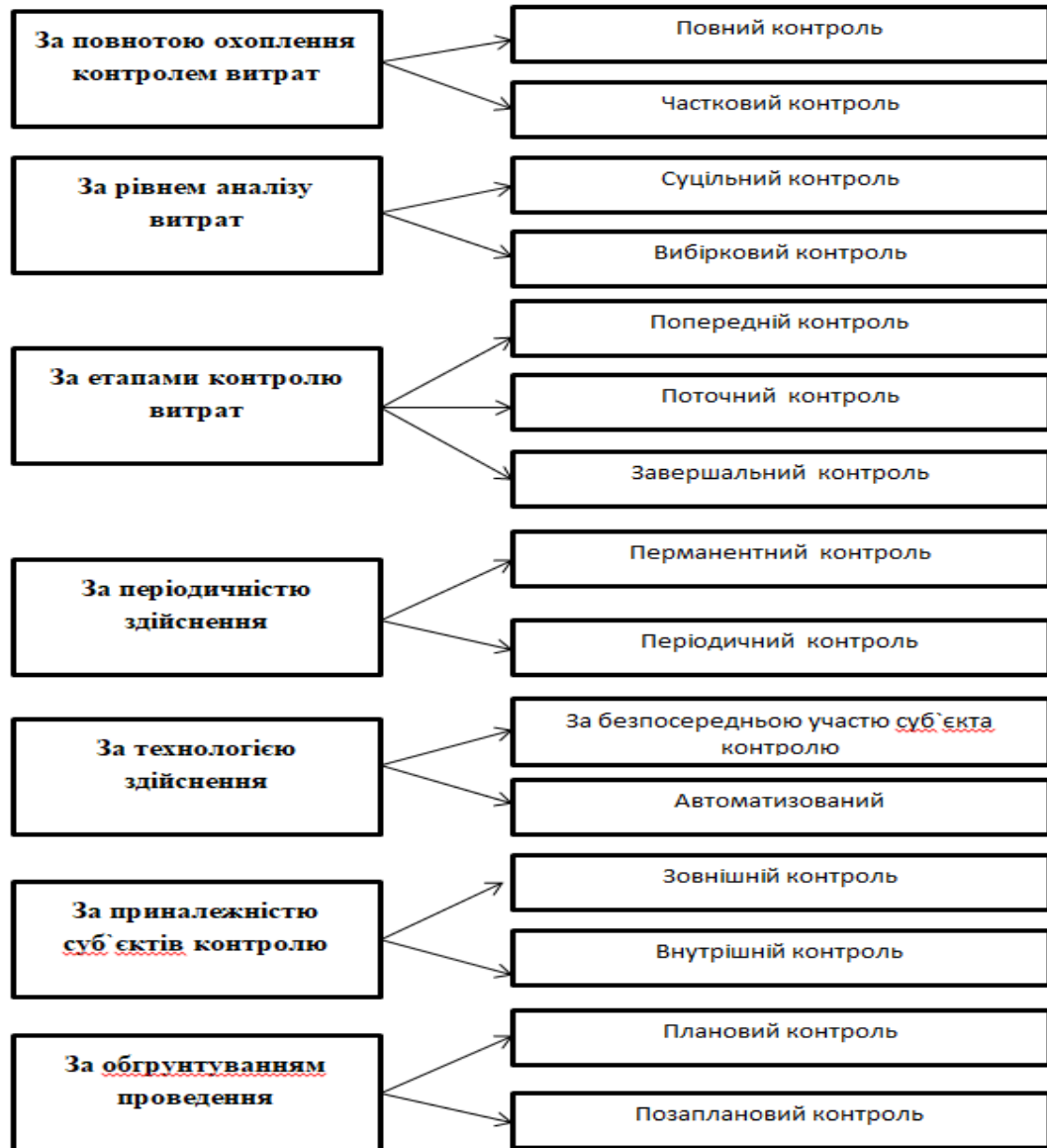


Рис.3.1 Класифікація видів контролю витрат

Внутрішній контроль витрат складається з обліку і аналізу. І в той же час, безпосередньо облік є основною інформаційною базою для проведення аналізу.

Система обліку витрат на підставі якої формується організація і методика проведення контролю, включає три види обліку: оперативний, бухгалтерський та статистичний.

Оперативний облік надає інформацію яка необхідна терміново для прийняття ефективних управлінських рішень і яка стосується окремих видів господарських операцій на підприємстві, він чітко та докладно відображає кількісні та якісні характеристики операцій і які не є суттєвими для бухгалтерського або статистичного обліку.

На АВ ТОВ «Агроцентр К» не приділяють належної увагу до інформації яку продукує для контролю за витратами оперативний облік, а саме – інформацію для поточних потреб за окремими господарськими операціями. Наприклад, для більш ефективного контролю за витратами в окремих господарських ділянках, цехах. Для контролю за витратами на інформації з оперативного обліку рекомендуємо використовувати (в залежності від досліджуваного об'єкта) або оперативно-технічний різновид оперативного обліку, або – оперативно-виробничий, або оперативно-торговий.

Інформація бухгалтерського обліку, яка використовується для контролю за витратами, складає приблизно 80%. Принципи і методи ведення бухгалтерського обліку підприємства вибирають самостійно, але обов'язково затверджують вибрані аспекти Наказом про облікову політику та Положенням про бухгалтерську службу. На АВ

На АВ ТОВ «Агроцентр К» основним недоліком є те, що не розроблено та не затверджено Наказ про облікову політику.

Основні складові частини «Наказу про облікову політику», які будуть стосуватися обліку витрат ми пропонуємо такі:

- порядок обліку і розподілу загально-виробничих витрат, ведення окремого субрахунку обліку ТЗВ;
- розпис рахунків 8-го та 9-го класу;

- порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- база розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;
- підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів до первісної вартості або витрат звітного періоду.

По кожному запропонованому нами пункту в Наказі необхідно зробити детальний розпис. Так, наприклад, що стосується обліку та розподілу загальновиробничих витрат, необхідно розписати, який склад загальновиробничих витрат, що безпосередньо належить до постійних і змінних витрат, вказати базу розподілу до них.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, які властиві саме АВ ТОВ «Агроцентр К», встановлюються безпосередньо підприємством. Тобто всі види витрат повинні бути зазначені в наказі про облікову політику. Так само самостійно підприємство встановлює при цьому і найбільш зручну та обґрунтовану з точки зору ефективності базу розподілу цих витрат.

Статистичний облік формує інформацію про масові явища на підприємстві які мають однорідну якісну основу. В системі організації контролю за витратами – статистичний облік використовує як інформацію з бухгалтерського так і з оперативного обліку.

Для реалізації контрольних процесів за витратами на АВ ТОВ «Агроцентр К» необхідно застосувати порівнянність показників витрат:

- показники витрат окремих виробничих та обслуговуючих центрів відповідальності повинні бути узгодженні з загальними показниками по товариству і становити єдину систему показників;

- всі показники, для контролю і порівняння повинні продукуватися з системи обліку;
- показники які використовуємо в процесі порівняння повинні бути порівнянними в межах періоду (зміст і методика обчислення планових і фактичних витрат мають бути однакові);
- порівнянність показників собівартості, зокрема – структура витрат, методика обчислення, розподіл непрямих витрат.

### 3.2. Удосконалення процесу формування собівартості на АВ ТОВ «АГРОЦЕНТР»

В ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» затверджено, що оцінка активів повинна відбуватися виходячи з витрат на їх виробництво та витрат на їх придбання. Тобто це головний принцип обліку – фактична собівартість. Окремі види сільськогосподарської продукції при визначенні собівартості розраховують виходячи із загальної суми витрат, віднесених до відповідного об'єкту обліку (культуру, групу культур виробництва, види чи групи вирощуваних тварин). Історична (фактична) собівартість розраховується в сільськогосподарських підприємствах в кінці року, окрім продукції яку виробляють або послуг які надають допоміжні виробництва, таку собівартість розраховують щомісяця.

На АВ ТОВ «Агроцентр К» в рослинництві об'єктами визначення собівартості є також сільськогосподарські роботи, які були виконані у поточному році під урожай майбутнього року, і які відносять до незавершеного виробництва. Також ті роботи які були здійсненні на поліпшення земель і виконувалися за рахунок власних коштів товариства.

Безпосередньо на АВ ТОВ «Агроцентр К» обчислення собівартості виробленої продукції здійснюється у такій послідовності:

- витрати на експлуатація і утримання основних засобів розподіляють за їх призначенням на об'єкти обліку витрат;

- послуги допоміжних виробництв (МТП, ремонтні майстерні, ветеринарні лабораторії, цехи забою та ін.), які надають послуги основному виробництву – обчислюють собівартість наданих послуг та виконаних робіт;

- розподіляють витрати на зрошування землі;

- розподіляють загальновиробничі витрати;

- за кожним об'єктом обліку визначають загальну суму виробничих витрат;

- обчислюють собівартість продукції рослинництва;

- відбувається розподілення витрат кормоцехів;

- визначають собівартість продукції тваринництва;

- розраховують собівартість живої маси тварин на вирощуванні і відгодівлі;

- обчислюють собівартість продукції промислових виробництв з переробки сільськогосподарської продукції.

Основними об'єктами калькуляції собівартості на АВ ТОВ «Агроцентр К» в рослинництві є окремі види основної, супутньої та побічної продукції, яку отримали від відповідних видів сільськогосподарських культур.

Кінцевим пунктом витрат до собівартості окремих видів сільськогосподарської продукції на АВ ТОВ «Агроцентр К» визначено: зерно та насіння соняшнику які доставлені на склад зберігання та пройшли доочищення та сушіння; солома та сіно, які зібрані в скирти та знаходяться в місцях зберігання; зелена маса на силос-силосні ями; зелені корми – місце споживання (ферми).

В зв'язку з тим, що аграрне виробництво залежить від кліматичних умов, при обчисленні фактичної собівартості продукції рослинництва витрати, які повністю загинули від стихійного лиха та є застраховані, в товаристві списують з рахунку 23 на дебет рахунку 977 «Інші витрати діяльності».

Пропонуємо витрати продукції рослинництва, які загинули в наслідок стихійного лиха, та не є застрахованими списувати з 23 рахунку в дебет 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Якщо площі під загиблими посівами пересіваються іншими сільськогосподарськими культурами, то при списанні витрат в товаристві враховують те, що на інші витрати діяльності списують лише повторні витрати (вартість насіння та інші витрати на посів). Неповторні витрати, такі, як оранка, внесення добрив, відносять на нову, посіяну культуру. При частковій загибелі витрати списують частково і розподіляють пропорційно одержаної продукції.

До собівартості продукції рослинництва не включають також витрати по зібраних, але не обмолочених, та по незібраних культурах. В кінці року фактичні витрати по необмолочених культурах розподіляють наступним чином: з загальної суми витрат по цих об'єктах виключають витрати на обмолочування та вивезення продукції з поля, решта суми витрат розподіляється пропорційно кількості гектарів за зібраними обмолоченими і необмолоченими культурами. Для визначеної фактичної собівартості продукції зібраних і обмолочених культур до суми витрат по зібраних культурах додають витрати на їх обмолочування і транспортування з поля. У наступному році при обчисленні собівартості продукції по необмолочених культурах до витрат на зберігання додають витрати на їх обмолочування, очищення і транспортування.

Одним з недоліків є те, що собівартість соломи, стебел кукурудзи, кошиків соняшнику не визначають. Пропонуємо таку собівартість визначати згідно витрат розрахованих за затвердженими нормативами, які необхідно

встановити у господарстві на основі витрат на збирання, транспортування, скиртування.

В процесі вирощування насіння зернових культур загальна сума витрат, включаючи додаткові витрати, безпосередньо пов'язані з одержанням насінневого зерна відповідних репродукцій ( без вартості рядового зерна та зерновідходів), розподіляються між цими класами насіння (супереліта, еліта, перша та друга репродукція) пропорційно його вартості за ринковими цінами. Собівартість центнера насіння визначають діленням суми витрат, віднесених на насіння відповідного класу, на його масу після доробки.

Для обчислення 1 центнера зерна кукурудзи масу качанів у повній стиглості перераховують на сухе зерно за фактичним виходом зерна з качанів, визначеним на переробному підприємстві з урахуванням базової вологості зерна в качанах (14%).

Качани у повній стиглості, що залишились у господарстві переводять у сухе зерно за середнім відсотком виходу зерна базової вологості з качанів, реалізованих на переробні підприємства. Собівартість 1 ц. зерна кукурудзи визначають діленням загальних витрат на масу зерна кукурудзи.

В АВ ТОВ «Агроцентр К» на рівні з рослинництвом займаються вирощуванням і КРС. Для визначення собівартості 1 ц. силосу до витрат на вирощування і збирання зеленої маси кукурудзи додають витрати на спеціальні компоненти та силосування. Визначену суму ділять на масу силосу, яку визначають комісією через 20 днів після ферментації зеленої маси.

Витрати на утримання худоби, за виключенням витрат незавершеного виробництва на кінець року та вартості побічної продукції, становлять собівартість продукції. При цьому вартість тварин, що загинули внаслідок стихійного лиха відносять на фінансові результати господарства, а вартість тварин, що загинули з інших причин (крім сум , що відносять на

МВО), відображають на окремій статті у складі витрат на утримання відповідних видів і груп тварин. Маса вимушено забитого молодняку тварин та дорослої худоби на відгодівлі не виключається з приросту живої маси, одержаного за звітний рік.

Одним з недоліків в обліку вважаємо відсутність справедливої оцінки вартості гною. Пропонуємо вартість гною від групи тварин визначати за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати при реалізації, або виходячи з нормативних витрат на його придбання та вартості підстилки. Собівартість 1 т. гною визначати діленням одержаної суми на його фізичну масу, а кількість рідкого гною переводити в звичайний гній, виходячи з вмісту сухих речовин.

Побічна продукція тваринництва, а в більшості на АВ ТОВ «Агроцентр К» це є шкури тварин, оцінюються за справедливою вартістю, тобто за ціною можливої реалізації. Її вартість відноситься на зменшення загальних витрат на утримання відповідної групи тварин.

Продукцією вирощування та відгодівлі худоби є приріст живої маси, одержаний в звітному періоді, та вся жива маса: від тварин, що не зважуються (молодняк робочих тварин), продукція не оприбутковується, а витрати спрямовуються на дооцінку поголів'я, виходячи із кількості кормо-днів та собівартості 1 кормо-дня.

Обсяг приросту живої маси за певні групи тварин визначається як різниця між живою масою поголів'я, яке залишилось на кінець року та яке вибуло протягом року (включаючи загиблих), і живою масою тварин, які були на початок року плюс масою приплоду тварин, які надійшли в групу протягом року.

Собівартість 1 ц. приросту живої маси визначається діленням загальної суми витрат на утримання відповідної групи тварин (за мінусом вартості побічної продукції) на кількість центнерів приросту живої маси.

Собівартість всієї живої маси тварин за окремими віковими групами визначають виходячи з вартості тварин, що були в групі на початок року, надійшли в групу (придбані або переведені), вартості приплоду без вартості загиблих тварин та витрат на їх утримання у поточному році.

Обсяг живої маси визначається як сума маси тварин, що реалізовані, забиті, переведені з інших груп та маси тварин, що залишилися на кінець року.

Собівартість 1 ц живої маси визначають діленням їх вартості на кількість центнерів живої маси (без маси тварин, що загинули).

Визначена собівартість 1 ц живої маси використовується для визначення фактичної собівартості тварин, що реалізовані, переведені до основного стада, забиті на м`ясо, а також ті, що залишились на кінець року.

В свинарстві. На якому спеціалізується АВ ТОВ «Агроцентр К», витрати на утримання основного стада свиней (свиноматок з поросятами до їх вилучення та кнурів) становитимуть собівартість приросту живої маси і ділового приплоду.

Собівартість приросту живої маси і однієї голови приплоду на момент його відлучення від свиноматок визначається діленням загальної суми витрат на утримання основного стада (без вартості побічної продукції) на кількість центнерів приросту живої маси при відлученні (включаючи живу масу одержаного приплоду).

Собівартість центнера живої маси поросят на момент їх вилучення від свиноматок визначають діленням вартості поросят під матками на початок року і витрат на основне стадо за поточний рік на живу масу (без загиблих) поросят, які відлучені та які залишилися під матками на кінець року.

Не велику частку в біологічних активах в господарстві займає птахівництво. Собівартість продукції птахівництва визначають діленням витрат на утримання чи вирощування відповідної групи птиці (без вартості посліду та іншої продукції) на кількість відповідної продукції. По основному стаду птиці калькулюється собівартість 1 тис. яєць, а по молодняку птиці – 1 центнер живої маси.

Яйця батьківського стада птиці, не придатні для інкубації, оцінюються за собівартістю яєць промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами. За цими ж цінами оприбутковуються яйця, одержані від молодняку птиці.

При визначенні суми витрат, віднесених на одержану продукцію інкубації, до вартості незавершеного виробництва на початок року додають витрати за рік і віднімають вартість незавершеного виробництва на кінець року. Ділять цю суму (без вартості яєць, вилучених при першому і другому міражі, шкарлупи, тушок півників, забитих у добовому віці, за цінами можливого використання) на кількість голів, визначають собівартість голови ділового добового молодняку птиці.

На АВ ТОВ «Агроцентр К», як вже було сказано в попередніх розділах, не розроблена та не затверджена облікова політика підприємства, що ми вважаємо суттєвим недоліком. Виходячи з цього ми пропонуємо в положенні про облікову політику підприємства включити систему обліку і калькулювання за нормативними витратами.

Взагалі виділяють нормативну, планову та кошторисну калькуляцію. Сутність та відмінності між цими видами калькуляції наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

## Порівняльна характеристика калькуляцій

Види калькуляцій	Що калькулюється	Мета розрахунку	Період складання	На підставі яких даних складається
Планова	Величина припустимих витрат на виробництво продукції	Зниження собівартості	На початок звітного періоду	Середні норми витрат
Нормативна	Нормативна собівартість окремих видів продукції	Контроль витрат	На початок місяця	На основі науково-обґрунтованих норм
Кошторисна	Новий вид продукції	Для визначення економічної ефективності виробництва	До початку виробництва	На основі передових технологічних норм витрат

Основним завданням нормативного обліку є своєчасне попередження нераціонального використання ресурсів підприємства, оперативний аналіз витрат на виробництво, який дозволить розкрити невраховані при плануванні та в практичній роботі резерви, визначити результати діяльності підрозділів підприємства (центрів відповідальності), що беруть участь у виробничому процесі.

Нормативний метод обліку витрат виробництва дозволить своєчасно виявити і встановити причини відхилень фактичних витрат від діючих норм основних витрат і кошторисів витрат на обслуговування виробництва та управління.

Всі випадки відхилень від норм оформлюються відповідними документами і обліковуються. Облік відхилень ведеться з метою забезпечення своєчасної інформації про розміри і причини додаткових, непередбачених нормами витрат і прийняття необхідних організаційних і технічних заходів. Але при цьому методі необхідно здійснювати систематичний облік змін діючих норм.

На нашу думку запровадження та використання нормативного методу в системі бухгалтерського обліку реєстрації витрат і обчислення собівартості продукції дасть можливість АВ ТОВ «Агроцентр К» мінімізувати та більш ефективно контролювати витрати.

Висновки до третього розділу.

1. Внутрішній контроль на підприємстві це спільний процес який здійснює керівництво та відповідальні працівники для досягнення підприємством таких цілей, як: достовірність фінансової інформації, збільшення ефективності діяльності, дотримання вимог законодавства.

Система внутрішнього контролю запроваджується керівництвом для того, щоб, по перше, ефективно управляти підприємством, забезпечити збереження матеріальних цінностей, впроваджувати якісне та неупереджене документування господарських операцій. По друге – забезпечувати діяльність згідно політики керівництва.

Система внутрішнього контролю повинна забезпечити щоб весь персонал товариства чесно та сумлінно працював для виконання цілей поставлених керівництвом; мінімізацію зайвих витрат та врахування інтересів інших сторін; забезпечення надання достовірної інформації як для внутрішній так і для зовнішніх користувачів; якість інформації та відповідність її чинному законодавству і нормативним актам.

На АВ ТОВ «Агроцентр К» не приділяють належної увагу до інформації яку продукує для контролю за витратами оперативний облік, а саме – інформацію для поточних потреб за окремими господарськими операціями. Оперативний аналіз для управління і контролю можна здійснювати за такими групами показників: виробництво, відвантаження та реалізація продукції, використання матеріальних та трудових ресурсів, виробничих основних засобів, формування собівартості продукції, прибуток і рентабельність, платоспроможність.

Для реалізації контрольних процесів за витратами на АВ ТОВ «Агроцентр К» необхідно застосувати порівнянність показників витрат:

- показники витрат окремих виробничих та обслуговуючих центрів відповідальності повинні бути узгодженні з загальними показниками по товариству і становити єдину систему показників;

- всі показники, для контролю і порівняння повинні продукуватися з системи обліку;

- показники які використовуємо в процесі порівняння повинні бути порівнянними в межах періоду (зміст і методика обчислення планових і фактичних витрат мають бути однакові);

- порівнянність показників собівартості, зокрема – структура витрат, методика обчислення, розподіл непрямих витрат.

На нашу думку використання в системі внутрішнього контролю показників оперативного аналізу дасть керівництву оперативну інформацію, яка буде підставою для прийняття неупередженого управлінського рішення.

2. Собівартість продукції – це сума витрат, пов'язаних з виробництвом певного виду продукту. Підрахунок таких витрат називають калькулюванням собівартості, а бухгалтерський документ, у якому зафіксований такий розрахунок, – калькуляцією.

Основними об'єктами калькуляції собівартості на АВ ТОВ «Агроцентр К» в рослинництві є окремі види основної, супутньої та побічної продукції, яку отримали від відповідних видів сільськогосподарських культур.

Кінцевим пунктом витрат до собівартості окремих видів сільськогосподарської продукції на АВ ТОВ «Агроцентр К» визначено: зерно та насіння соняшнику які доставлені на склад зберігання та пройшли доочищення та сушіння; солома та сіно, які зібрані в скирти та знаходяться в місцях зберігання; зелена маса на силос-силосні ями; зелені корми – місце споживання (ферми).

В зв'язку з тим, що аграрне виробництво залежить від кліматичних умов, при обчисленні фактичної собівартості продукції рослинництва витрати, які повністю загинули від стихійного лиха та є застраховані, в товаристві списують з рахунку 23 на дебет рахунку 977 «Інші витрати діяльності».

Пропонуємо витрати продукції рослинництва, які загинули в наслідок стихійного лиха, та не є застрахованими списувати з 23 рахунку в дебет 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Одним з недоліків є те, що собівартість соломи, стебел кукурудзи, кошиків соняшнику не визначають. Пропонуємо таку собівартість визначати згідно витрат розрахованих за затвердженими нормативами, які необхідно встановити у господарстві на основі витрат на збирання, транспортування, скиртування.

Також недоліком в обліку тваринництва є відсутність справедливої оцінки вартості гною. Пропонуємо вартість гною від групи тварин визначати за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати при реалізації, або виходячи з нормативних витрат на його придбання та вартості підстилки. Собівартість 1 т. гною визначати діленням одержаної суми на його фізичну масу, а кількість рідкого гною переводити в звичайний гній, виходячи з вмісту сухих речовин.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. У сільськогосподарській діяльності витрати займають достатньо важливу складову. При цьому ключове розуміння має не стільки загальний рівень витрат, які були здійсненні у процесі діяльності підприємства, а їх будова та методи обліку, або інакше отримана інформація за якою можливо виявити риси та недоліки проведеної діяльності, а так само визначити стратегію її розвитку і потенційні ризики.

Багатогранна суть поняття "витрати" вимагає різних підходів до визначення та обґрунтування складових, які зумовлюють їх творення та сприяють підвищенню ефективності виробництва агропромислових підприємств.

Сучасна ситуація потребує від сільськогосподарських підприємств застосування прогресивних ринкових технологій господарювання, що безпосередньо потребує впровадження новітніх розробок в методології обліку і контролю витрат діяльності.

Проведена робота з першоджерелами дає змогу досліджувати витрати з двох позицій. З одного боку, витрати – це витрачена на будь що сума, з другого – вартісна оцінка застосовуваних у процесі виробництва матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів та інших витрат. Витрати вказують на кінець процесу виробництва, виражаючи частину понесених витрат, які входять до готової продукції.

Сутність виробничих витрат з точки зору економіки виходить зі змісту процесу виробництва як явища суспільного. В процесі виробництва поєднується жива та уречевлена праця. Затрати живої праці в сільському господарстві виступають у вигляді оплати праці робітників рослинництва, тваринництва, допоміжних галузей тощо.

Величезне значення має класифікація витрат, яке необхідне для підготування раціональних рішень та проведення калькуляції собівартості продукції для потреб, які виникли у процесі управління підприємством.

Класифікація витрат дає змогу правильно визначити фінансові результати підприємства за звітний період.

У фінансовому обліку найважливішими ознаками класифікації витрат є їх розподіл за видами діяльності, періодами визнання, економічними елементами.

2. Існуюча система бухгалтерського обліку та контролю за витратами в агропромислових підприємствах базується на базі нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формується протягом багатьох років діяльності держави, ця система розвивається під дією постійних змін, обумовлених політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими факторами. Необхідно визначити, що організація нормативно-правового забезпечення має важливе значення для обліку витрат, воно в першу чергу спрямоване на ефективне використання ресурсів. Основою такого забезпечення стає відповідна документація та її компоненти у вигляді нормативно-довідкової та нормативно-правової бази.

Головний документ нормативно-правового значення, який регулює бухгалтерський облік і звітність в Україні, і безпосередньо облік витрат, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». В цьому Законі визначено основні принципи формування облікової інформації щодо витрат – нарахування та спів ставність доходів з витратами. Разом з тим, слід відзначити, що згідно чинної методики обліку витрат дана відповідність не підтверджена.

Відзначимо, що в МСФЗ немає жодного спеціального стандарту, який би регулював облік і порядок відображення у звітності витрат. Все це прописано в окремих стандартах.

Отже, за міжнародними стандартами витрати визначаються на підставі безпосереднього співставлення між понесеними витратами і прибутками за статтями доходів, що дає можливість для одночасного визнання прибутків та витрат, що виникають безпосередньо і одночасно від однакових операцій або інших подій.

Згідно з П(С)БО 16 витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Таким чином, облік витрат суворо регламентований низкою нормативно-правових документів, які визначають визнання та оцінку витрат, їх склад витрат в процесі визначення собівартості та повних витрат у виробництві.

3. Ефективна організація внутрішнього контролю витрат є основним заходом, спрямованим на застосування прогресивних методів управлінням підприємством, які будуть забезпечувати високий рівень поставлених і виконаних задач, чіткий порядок у його веденні.

Робота сільськогосподарського підприємства залежить від проведення ефективного контролю за витратами. Постійний і ефективний контроль дає можливість забезпечувати обґрунтування своєчасності проведення цих дій. Об'єктивно оцінювати реальний стан підприємства дасть внутрішній контроль за операціями з обліку витрат. Контроль це одна із функцій управління, яка дає можливість впевнено виявити та мінімізувати ті передумови і фактори, які мішають ефективному веденню сільськогосподарського виробництва, успішно досягнути поставленої мети, відкоригувати діяльність або його структурних підрозділів.

Внутрішній контроль витрат підприємства має здійснюватися: на стадії бюджетування витрат - оцінюється оптимальність, раціональність і ефективність різних варіантів управлінських рішень та відповідність їх

загальної стратегічної мети розвитку підприємства; на стадії організації та регулювання управлінських рішень - оцінюється можливість досягнення бажаних результатів з певними витратами; на стадії обліку - контролюють раціональне й ефективне використання виробничих і фінансових ресурсів відповідно до затверджених бюджетів; доцільність і законність господарських операцій підприємства.

4. Основний вид діяльності АВ ТОВ «Агроцентр К» є виробництво сільськогосподарської продукції. Загальний банк сільськогосподарських угідь, якими користується підприємство є орендована земельна площа, яка на 2020 рік становить 8407 га. Структуру товарної сільськогосподарської продукції рослинництва складають – озимі зернові, кукурудза, соняшник. Тваринництва – свинина, м'ясо та яйце птиці. Довгострокові біологічні активи в структурі необоротних активів займають 7%, що в абсолютних показниках на кінець 2020 року становило 9980 тис. грн. В порівнянні з 2016 роком загальна вартість довгострокових біологічних активів збільшилась на 54,3 %. В 2020 році в порівнянні з 2019 роком дебіторська заборгованість зменшилась на 11,9%, що свідчить про зменшення використання в умовах договору відстрочки платежу. Та, більш прискіпливе ставлення до контролю за розрахунками.

Комплексна рейтингова оцінка АВ ТОВ «Агроцентр К» досягнув найвищої оцінки – А. Що дає підстави стверджувати в міцної фінансової стабільності товариства.

5. Організацію бухгалтерського обліку та ведення обліку в АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснює бухгалтерська служба, яка підпорядкована головному бухгалтеру. До структури бухгалтерії окрім головного бухгалтера входять: заступник головного бухгалтера, бухгалтер з обліку тваринництва, бухгалтер з обліку рослинництва, бухгалтер по заробітній платі та бухгалтер матеріаліст. Також, АВ ТОВ «Агроцентр К» має 3 структурних підрозділи на яких працюють 12 бухгалтерів, з них 6 – в першому, який знаходиться в м. Дніпрі, 5

– в другому, який знаходиться в П'ятихатському районі та 1 відповідно в третьому структурному підрозділі в Криничанському районі. Головний бухгалтер працює в першому структурному підрозділі, який знаходиться в головному офісі в м. Дніпрі. Усі господарські операції в АВ ТОВ «Агроцентр К» оформлюються уніфікованими первинними документами, які затвердженні законодавством.

6. В АВ ТОВ «Агроцентр К» організація роботи бухгалтерської служби здійснюється на доволі високому рівні. Всі працівники бухгалтерії чітко виконують свої обов'язки та відповідають за свою роботу. Але з недоліків, які були виявлені в процесі написання даного підрозділу, можна назвати те, що в АВ ТОВ «Агроцентр К» не затверджений Наказ про облікову політику і тому ми вважаємо що дане питання потребує подальшого розгляду.

7. Облік витрат на АВ ТОВ «Агроцентр К» здійснюється на рахунках класу 9 «Витрати діяльності».

Особливістю обліку витрат на АВ ТОВ «Агроцентр К» є те, що для більш ефективного управління витратами відбувається деталізація витрат, яка дає можливість приймати обгрунтовані та неупереджені управлінські рішення:

- за центрами відповідальності (витрати групуються за свинокомплексами, тракторними бригадами, сервісними службами обслуговування);
- за видами продукції, робіт, послуг (за видами продукції, окремо в розрізі тваринництва та рослинництва);
- за єдністю складу витрат (застосовують для визначення калькулювання собівартості);
- за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат (змінні і постійні);
- за цільовим спрямуванням і техніко-економічним призначенням (основні – ті, які безпосередньо пов'язані з виробництвом сільськогосподарської

продукції, та –накладні – пов`язані безпосередньо з управлінням та обслуговуванням виробництва).

Основним показником, що регулює фінансовий результат АВ ТОВ «Агроцентр К» у частині витрат, є собівартість. У залежності від повноти витрат, що включаються у собівартість продукції ми пропонуємо на підприємстві виокремлюють наступні види собівартості: технологічну, виробничу, собівартість реалізованої продукції.

На АВ ТОВ «Агроцентр К» існують та обліковуються понаднормативні витрати, які є останньою складовою у формуванні собівартості. Вони виникають при порівнянні матеріальних витрат з встановленими нормами. Основний недолік це те, що норми не затвердженні в наказі про облікову політику, як і сама система визначення собівартості та обліку витрат.

8.Внутрішній контроль на підприємстві це спільний процес який здійснює керівництво та відповідальні працівники для досягнення підприємством таких цілей, як: достовірність фінансової інформації, збільшення ефективності діяльності, дотримання вимог законодавства.

Система внутрішнього контролю запроваджується керівництвом для того, щоб, по перше, ефективно управляти підприємством, забезпечити збереження матеріальних цінностей, впроваджувати якісне та неупереджене документування господарських операцій. По друге – забезпечувати діяльність згідно політики керівництва.

Система внутрішнього контролю повинна забезпечити щоб весь персонал товариства чесно та сумлінно працював для виконання цілей поставлених керівництвом; мінімізацію зайвих витрат та врахування інтересів інших сторін; забезпечення надання достовірної інформації як для внутрішній так і для зовнішніх користувачів; якість інформації та відповідність її чинному законодавству і нормативним актам.

На АВ ТОВ «Агроцентр К» не приділяють належної уваги до інформації яку продукує для контролю за витратами оперативний облік, а саме – інформацію для поточних потреб за окремими господарськими операціями. Оперативний аналіз для управління і контролю можна здійснювати за такими групами показників: виробництво, відвантаження та реалізація продукції, використання матеріальних та трудових ресурсів, виробничих основних засобів, формування собівартості продукції, прибуток і рентабельність, платоспроможність.

Для реалізації контрольних процесів за витратами на АВ ТОВ «Агроцентр К» необхідно застосувати порівнянність показників витрат:

- показники витрат окремих виробничих та обслуговуючих центрів відповідальності повинні бути узгоджені з загальними показниками по товариству і становити єдину систему показників;

- всі показники, для контролю і порівняння повинні продукуватися з системи обліку;

- показники які використовуємо в процесі порівняння повинні бути порівнянними в межах періоду (зміст і методика обчислення планових і фактичних витрат мають бути однакові);

- порівнянність показників собівартості, зокрема – структура витрат, методика обчислення, розподіл непрямих витрат.

На нашу думку використання в системі внутрішнього контролю показників оперативного аналізу дасть керівництву оперативну інформацію, яка буде підставою для прийняття неупередженого управлінського рішення.

9. Собівартість продукції – це сума витрат, пов'язаних з виробництвом певного виду продукту. Підрахунок таких витрат називають калькулюванням собівартості, а бухгалтерський документ, у якому зафіксований такий розрахунок, – калькуляцією.

Основними об'єктами калькуляції собівартості на АВ ТОВ «Агроцентр К» в рослинництві є окремі види основної, супутньої та побічної продукції, яку отримали від відповідних видів сільськогосподарських культур.

Кінцевим пунктом витрат до собівартості окремих видів сільськогосподарської продукції на АВ ТОВ «Агроцентр К» визначено: зерно та насіння соняшнику які доставлені на склад зберігання та пройшли доочищення та сушіння; солома та сіно, які зібрані в скирти та знаходяться в місцях зберігання; зелена маса на силос-силосні ями; зелені корми – місце споживання (ферми).

В зв'язку з тим, що аграрне виробництво залежить від кліматичних умов, при обчисленні фактичної собівартості продукції рослинництва витрати, які повністю загинули від стихійного лиха та є застраховані, в товаристві списують з рахунку 23 на дебет рахунку 977 «Інші витрати діяльності».

Пропонуємо витрати продукції рослинництва, які загинули в наслідок стихійного лиха, та не є застрахованими списувати з 23 рахунку в дебет 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Одним з недоліків є те, що собівартість соломи, стебел кукурудзи, кошиків соняшнику не визначають. Пропонуємо таку собівартість визначати згідно витрат розрахованих за затвердженими нормативами, які необхідно встановити у господарстві на основі витрат на збирання, транспортування, скиртування.

Також недоліком в обліку тваринництва є відсутність справедливої оцінки вартості гною. Пропонуємо вартість гною від групи тварин визначати за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати при реалізації, або виходячи з нормативних витрат на його придбання та вартості підстилки. Собівартість 1 т. гною визначати діленням одержаної суми на його фізичну масу, а кількість рідкого гною переводити в звичайний гній, виходячи з вмісту сухих речовин.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України із змінами і доповненнями, внесеними Законами України № 344-VIII від 17.09.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2014 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
4. Абрамова О.В. Аналіз витрат операційної діяльності підприємства. – Рукопис. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09. – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». – Київ, 2015. – 22 с.
5. Адамовська В. С. Удосконалення управлінського обліку витрат операційної діяльності як один з напрямів бізнес-адміністрування / В. С. Адамовська, Н. В. Брітан // Агросвіт, 2015. – № 8. – С. 58-61.
6. Азьмук Л. Моделювання комбінаційних взаємозв'язків у системі «Витрати – Випуск»: проблеми та шляхи їх розв'язання / Л. Азьмук // Стратегія економічного розвитку України, 2006. – № 6. – С. 231-234.
7. Андрющенко І.С. Класифікація витрат операційної діяльності на підприємствах ресторанного господарства / І.С. Андрющенко // Економічна

стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. праць : у 2\ ч. Вип. 1 (11) /Харк. держ. ун-т харч. та торг. – Х. : ХДУХТ, 2010. – С. 216-224.

8. Атамас П.Й. Управлінський облік: навч. посібник / П.Й. Атамас. – Д.–К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.

9. Бедринець М.Д. Ефективність діяльності суб'єктів підприємництва в сучасних умовах господарювання / М.Д. Бедринець // Бізнес Інформ, 2013. – № 4. – С. 183–190.

10. Бенькович А. Є. Оптимізація витрат діяльності на підприємстві / А. Є. Бенькович, І. М. Ломтева, М. П. Сначов // Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна «Проблеми економіки транспорту», 2017. – Вип. 13. – С. 7-11.

11. Біла О. Г. Фінанси підприємств : навч. посібн. / О. Г. Біла. – Львів : Вид-во «Магнолія 2006», 2008. 383 с.

12. Бланк И. А. Финансовый менеджмент : учебный курс. / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр, Эльга, 2002. – 528 с.

13. Болюх М.А. Економічний аналіз : навч. посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатов та ін. ; За ред. акад. АНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2003. – 556 с.

14. Бондаренко Н.М. Собівартість продукції: економічна сутність та її види / Н.М. Бондаренко, А.К. Устименко // Науковий вісник Херсонського державного університету, 2015. – Випуск 11. – Частина 2. – С. 51-54.

15. Бородкін О. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов / О. Бородкін // Бухгалтерський облік і аудит, 2008. – № 4.

16. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу, 2012. – № 1(22). – С. 11–18.

17. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник для студентів вузів спеціальності «Облік і аудит» / Вид. 2-ге, доп. І перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.

18. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік : підручник для студентів спеціальності 7.050.106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська ; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Житомир : Рута, 2002. – 480 с.

19. Бухгалтерський управлінський облік: підручник / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська. – Житомир: Рута, 2005. – 480 с.

20. Волонцевич С.О. Розробка економічного механізму оптимізації структури граничних витрат на промислових підприємствах // Вісник Харківського національного університету ім. Каразіна. – Харків: ХНУ, 2005. – № 668. – С. 77-79.

21. Гетьман О. О. Економіка підприємства: Навч. посіб. / О. О. Гетьман, В. М. Шаповал– 2-ге видання. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.

22. Голомб В.В. Планування та економічне обґрунтування шляхів зниження собівартості продукції / В.В. Голомб, Т.О. Дзюба // Інфраструктура ринку, 2016. – Випуск 2. – С. 140-143.

23. Гончаров В.М. Внутрішній економічний механізм підприємства: навчальний посібник / В.М. Гончаров, Н.В. Касьянова, Н.В. Вецепура, Д.В. Солоха та ін. – Донецьк: СПД Купріянов В.С., 2007. – 284 с.

24. Грещак М. Г. Управління витратами : навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба. – К. : КНЕУ, 2002. – 131 с.

25. Гриценко О.І. Дослідження питання удосконалення обліку витрат операційної діяльності / О.І. Гриценко // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира Даля: науковий журнал. – Луганськ, 2014. – № 2 (209). – С. 61–66.

26. Давидович І. Є. Управління витратами: навч. посіб. / І. Є. Давидович. – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 320 с.
27. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2010. Вип. 2. – С. 77-83.
28. Добровський В.М. Управлінський облік: навч. посіб. / В.М. Добровський, Л.В. Гнилицька, Р.С. Кортикова. – К.: КНЕУ, 2005. – 278 с.
29. Дощич Г. А. Дослідження актуальних проблем управління витратами підприємства [Електронний ресурс] / Г. А. Дощич // Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ. – URL: [http://www.rusnauka.com/29\\_DWS\\_2012/Economics/10\\_120778.doc.htm](http://www.rusnauka.com/29_DWS_2012/Economics/10_120778.doc.htm)
30. Дьордяй В. П. Класифікація операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі / В. П. Дьордяй, В. К. Макарович // Глобальні та національні проблеми економіки, 2017. – Випуск 17. – С. 826-830.
31. Догадайло Я.В. Удосконалення методу класифікації витрат на постійні та змінні / Я.В. Догадайло // Економіка транспортного комплексу: зб. наук. пр., 2007. – № 11. – С. 107-112.
32. Догадайло Я. В. Усовершенствование метода статистического анализа бухгалтерских счетов / Я.В. Догадайло, Я.Э. Киселева // Теория и практика трансформационных процессов в экономике регионов, отраслей и предприятий: материалы IV Междунар. науч.-практ. конф., 23 декабря 2013 г. – Курск: Деловая полиграфия, 2014. – Ч. 2. – С. 93-97.
33. Догадайло Я.В. Калькуляція собівартості робіт організації дорожнього господарства / Я.В. Догадайло // Економіка транспортного комплексу, 2016. – Вип. 27. – С. 1-12.
34. Домусчи А. О. Зарубіжний досвід управління витратами бізнес-суб'єктів сфери аграрного виробництва / А. О. Домусчи // Аграрний вісник Причорномор'я. Економічні науки, 2015. – Вип. 78(2). – С. 49-58.

35. Дробязко С. І. Методичні основи управління витратами підприємства / С. І. Дробязко // Економіка підприємства. Науково-практичний журнал «Академічний огляд». – Дніпропетровськ : Видавництво ДУЕП, 2010. – № 1 (32). – 127 с. – С. 55 –60.
36. Дубей Ю. В. Оперативне і стратегічне управління витратами на промисловому підприємстві / Ю. В. Дубей // Економічний вісник, 2017. – № 1 . – С. 125-132.
37. Ерохина О.С. Обоснование метода учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в системе управления затратами / О.С. Ерохина, Т.В. Федорович // Проблемы учета и финансов, 2012. – № 2 (6). – С. 51-58.
38. Євтушевська О.О. Особливості обліку і аналізу витрат діяльності на підприємствах виноробної галузі / О.О. Євтушевська, А.Б. Хамардюк // Економіка харчової промисловості, 2018. – Том 10. – Випуск 1. – С. 81-85.
39. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине : учеб. пособие для студентов вузов. – 5-е изд., доп. и перераб. – К. : Издательство А.С.К., 2003. – 847 с.
40. Збиранник О. М. Економічна сутність поняття витрат виробництва та їх класифікації в умовах сучасної економіки / О. М. Збиранник // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2005. Вип. 199: В 4 т. Том I. С. 177–182.
41. Золотухина А.Д. Методы учёта затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) / А.Д. Золотухина // Аудит и финансовый анализ, 2009. – № 2. – С. 30-38.
42. Ковтун С. Управління затратами / С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук. Х. : Фактор, 2007. 272 с.
43. Коваленко Л. О. Фінансовий менеджмент: навч. посіб. / Л. О. Коваленко, Л. М. Ремньова; 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2005.–485с.

44. Когут У.І. Критерії класифікації витрат підприємства / У.І. Когут // Вісник НУ «Львівська політехніка», 2008. – № 624. – С. 43–49.
45. Козаченко Г. В. Управління затратами підприємства : монографія / Г. В. Козаченко, Г. А. Макухін. – К. : Лібра, 2007. – 320 с.
46. Колісник Г.М. Зарубіжний досвід державного регулювання витратами підприємства та його адаптація в Україні / Г.М. Колісник // Науковий вісник Ужгородського національного університету, 2016. – Випуск 8. – Частина 1. – С. 106-111.
47. Корінько М. Д. Концептуальні основи управління витратами суб'єктів господарювання в умовах удосконалення ринкових відносин / М. Д. Корінько, Г. Б. Тітаренко // Актуальні проблеми економіки, 2009. – № 9. – С. 126-131.
48. Котенко Т. Ю. Аналіз витрат як складова управління на підприємствах будівельної галузі / Т. Ю. Котенко // Актуальні проблеми економіки, 2010. – № 6. – С. 118-121.
49. Крапівницька С. М. Розвиток системи управління витратами підприємства [Електронний ресурс] / С. М. Крапівницька, М. В. Зарукевич // Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова, 2013. – URL: [http://www.visnyk-onu.od.ua/journal/2013\\_18\\_3\\_1/41.pdf](http://www.visnyk-onu.od.ua/journal/2013_18_3_1/41.pdf)
50. Лебедев В. Г. Управление затратами на предприятии / В. Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В. П. Кустарев. – СПб.: Бизнес-пресса, 2006. – 265 с.
51. Левицька І.О. Управлінський облік і аудит витрат на постачання та передачу електричної енергії енергопостачальних компаній України дис. канд. ек. наук: 08.00.09/ Левицька Ірина Олексіївна. – Київ, 2015. – 294 с.
52. Маниліч М.І. Собівартість продукції: теоретичний аспект [Електронний ресурс] / М.І. Маниліч, О.В. Миронюк. – URL: <http://archive.nbuv.gov.ua>

53. Міценко Н.Г. Собівартість як економічна категорія та її місце серед витрат підприємства / Н.Г. Міценко, С.В. Мизгала // Науковий вісник НЛТУ України, 2009. – № 19(4). – С. 129-132.

54. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23  
[https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2023\\_ukr.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2023_ukr.pdf)

55. Міжнародні стандарти: <http://www.visnuk.com.ua/uk/info/100011429-mizhnarodni-standarti>

56. Нусінова О. В. Визначення величини недоотриманого грошового потоку промисловими підприємствами / О. В. Нусінова, Є. В. Міщук // Бізнес Інформ: Міжнародний науковий економічний журнал. – Харків, 2012. – № 4. – С. 210 – 214.

57. Овчаренко Є. І. Застосування класифікаторів витрат в управлінському обліку підприємства / Є. І. Овчаренко, О. М. Ляшенко // Зб. наук. пр. «Економіка. Менеджмент. Підприємництво», 2008. □ № 20.

58. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л.О.Сколотій,, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7–те вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2016. – 1040 с.

59. Олійник С.О. Особливості обліку та управління витратами на підприємстві / С.О. Олійник // Журнал науковий огляд, 2017. – № 5 (37). – С. 1-13.

60. Панасюк В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект / В. М. Панасюк. – Тернопіль : Астон, 2005. – 288 с.

61. Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія / Г .О. Партин. – Київ : УБС НБУ, 2008. – 219 с.

62. Петухова В.В. Формирование организационно-экономического механизма управления затратами в овощеводстве защищенного грунта / В.В.Петухова // «Молодой учёный», 2013 г. – № 9 (56). – С. 226-231.
63. Присяжнюк Л. Г. Оптимізація витрат підприємств машинобудівної галузі [Електронний ресурс] / Л. Г. Присяжнюк. – URL: <http://ev.fmm.kpi.ua/article/download/108762/103705>
64. Про внесення змін до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”: Закон України від 12.05.2011 р. № 3332-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
65. Россоха В. В. Адаптація управління до умов невизначеності / В. В. Россоха // Матеріали VI Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції\ «Ринкова трансформація економіки: стан, проблеми, перспективи», 2015 р. – С. 7-11.
66. Самсоненко А. О. Сучасний стан та проблеми економічного розвитку України [Електронний ресурс] / А. О. Самсоненко. – URL : <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/2013>
67. Семчук І.В. Шляхи підвищення ефективності управління витратами на підприємстві / І.В. Семчук, В.Г. Мазур // Глобальні та національні проблеми економіки, 2018. – Випуск 22. – С. 544-548.
68. Скрипник М. І. Сутність витрат як економічної категорії / М. І. Скрипник // Вісник ЖДТУ. □ Серія «Економічні науки», 2009. Вип. 4(50).
69. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. / В. В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.
70. Спіцина В.В., Сіренко Н.М. Механізми управління витратами сільськогосподарських підприємств в умовах економічної невизначеності / В.В. Спіцина, Н.М. Сіренко // Молодий вчений, 2017. – № 1 (41). – С. 705-709.
71. Сук Л. Склад та класифікація витрат на підприємствах / Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві, 2007. – № 20. – С. 46–49.

72. Терещенко О. О. Антикризове фінансове управління на підприємстві : монографія / О. О. Терещенко. – К. : КНЕУ, 2004. – 268 с.
73. Трубочкина Н. И. Управление затратами предприятия / Н.И. Трубочкина. – М. : ИНФРА. – М., 2009. – 160 с.
74. Турило А. М. Аналіз результативності інвестиційних проектів з використанням коефіцієнта нормалізації / А. М. Турило, Я. В. Нусінова // Економіка: проблеми теорії та практики : Зб. наук. праць. – Вип. 233. – Т. 5. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2007. – С. 850 – 861.
75. Турило А. М. Управління витратами підприємства : навч. посібник / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
76. Управлінський облік /Дон Р. Хенсен, Меріен М. Моувен, Небіл С. Еліас, Девід У. Сенков.Пер. з англ. 5-го канад. вид. О. Григораша, О. Рахубовського, Н. Краснік та ін. Наук. ред. пер. Н.П. Краснік. – К.: Міленіум, 2002. – 974 с.
77. Управління витратами: навч. посіб. / М.Г. Грещак, В.М. Гордієнко, О.С Коцюба та ін.; за заг. ред. М.Г. Грещака. – К.: КНЕУ, 2008. – 264 с.
78. Управління затратами підприємства: монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С Погорелов, Л. Ю. Хлап'юнов, Г. А. Макухін. – К.: Лібра, 2007. – 320 с.
79. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посіб. / Ю. С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2013. – 656 с.
80. Цимбалюк Л. Г. Формування та управління витратами виробництва / Л. Г. Цимбалюк, Н. П. Скригун, Л. І. Антошкіна. – Донецьк : Юго-Восток, 2009. – 240 с.
81. Цимбалюк Л. Г. Чинники, резерви та шляхи зниження витрат виробництва як основа зменшення ціни товару / Л. Г. Цимбалюк, Н. П. Скригун // Вісн. Бердян. ун-ту менеджменту і бізнесу, 2011. – № 3(15). – С. 88-95.

82. Цуркан І. М. Удосконалення управління витратами сільськогосподарського підприємства на основі економіко-математичного моделювання / І. М. Цуркан, К. В. Бурлак // Науковий диспут: питання економіки та фінансів: збірник тез наукових робіт IV Міжнародної науково-практичної конференції, 2015 р. – С. 68-71.

83. Череп А.В. Управління собівартістю: монографія / А.В. Череп. – Х.: ІНЖЕК, 2005. – 376 с.

84. Череп А. В. Управління витратами суб'єкта господарювання : монографія / А. В. Череп // Ч. І. – 2-ге вид., стереотип. – Х. : ВД «Інжек», 2007. – 368 с.

85. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія у II ч.: Монографія. / Череп А. В. – 2-ге вид. – Харків : ІНЖЕК, 2007. – 360 с.

86. Шелковникова О. В. Аудит витрат підприємства як складова внутрішньофірмових стандартів / О. В. Шелковникова // Наукові праці КНТУ. Економічні науки, 2010. – № 17 – С. 132–147.

87. Юровский Б.С Планирование, учёт и анализ себестоимости продукции / Б.С Юровский. – Х.: Консульт, 2006. – 368 с.

88. Юрченко О. А. Методика внутрішнього контролю витрат іншої операційної діяльності / О. А. Юрченко // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Економічний часопис-XXI, 2013. – № 1-2(2). – С. 52-56.

89. Ясінська А. І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах [Електронний ресурс] / А. І. Ясінська // Національний університет «Львівська політехніка», 2007. – URL: <http://vlp.com.ua/files/54.pdf>.

# ДОДАТКИ

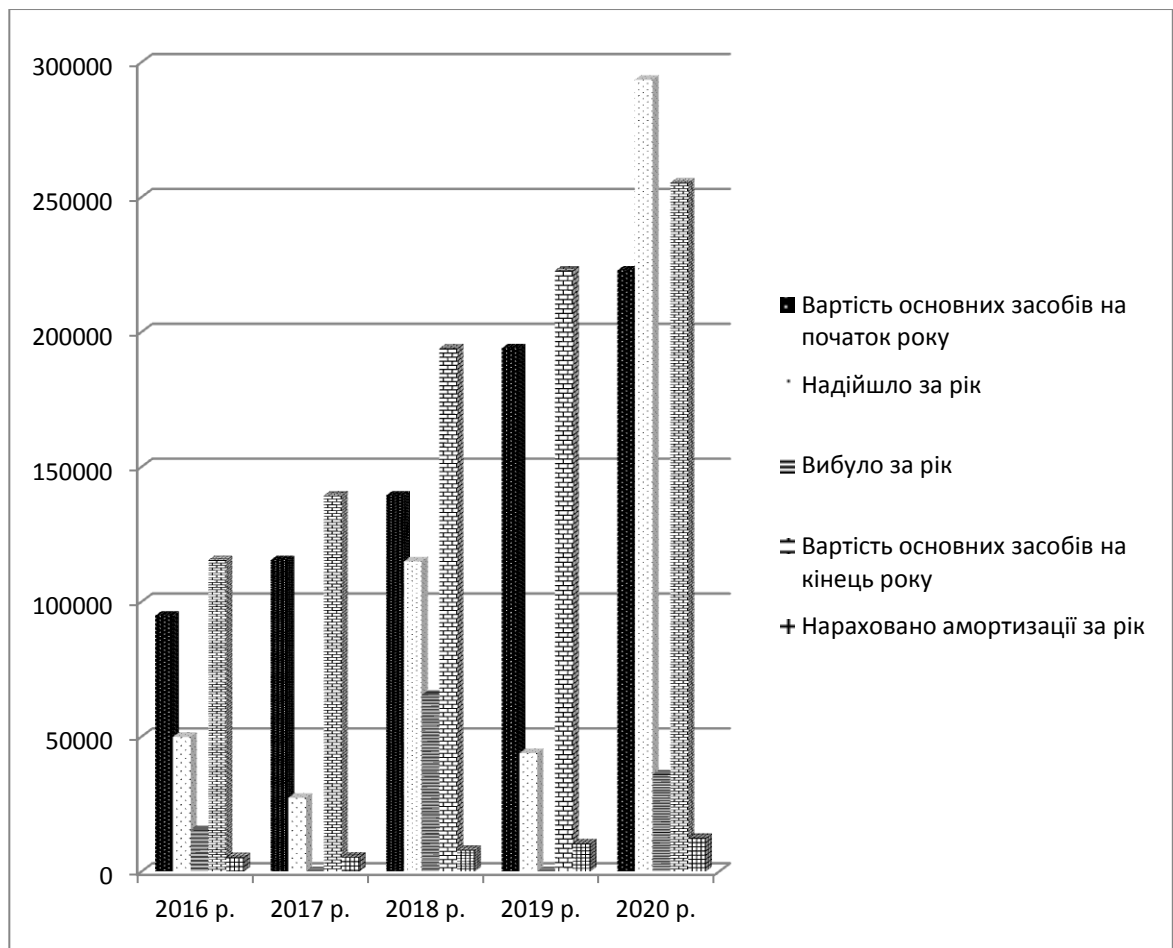
## Додаток А

№ пор.	Документ	Короткий зміст	Використання в контрольно-ревізійному процесі
1	Конституція України прийнята Верховною Радою України від 28.06.96 № 254к/96-ВР	Основний закон України	Загальні положення, що встановлюють правові засади та регулюють діяльність підприємства
2	Податковий кодекс України прийнятий ВР від 02.12.2010 № 2755-5	Містить перелік податків та зборів, їх платники	Перевірка правильності обчислення доходів та витрат у грошовій, матеріальній та нематеріальній формах
3	Господарський кодекс України Затверджений постановою Верховної Ради України від 16.01. 2003 р. № 436-4	Встановлює правові основи господарської діяльності відповідно до сільськогосподарських підприємств	Забезпечення зростання ефективності підприємства та соціальну активність
4	Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Закон України прийнятий Верховною Радою України від 26.01.1993 № 12939-12	Фінансовий контроль проводиться враховуючи правові та організаційні засади здійснення, порядок здійснення податкового контролю та відповідальність за недотримання законодавства	Організація проведення фінансового контролю, який є необхідним на даний час
5	Про оплату праці. Закон України затверджений постановою Верховної Ради України від 24.03.1995 № 108/95-ВР	Визначає нормативні засади оплати праці та регулювання її оплати, для забезпечення основних функцій заробітної плати	Проведення обліку та контролю за дотриманням законодавчих положень з оплати праці
6	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України прийнятий Верховною Радою України від 16.07.99 р. № 996-14	Демонструє основні принципи, організацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності, перелік затверджених документів бухгалтерського обліку	Встановлює чи відповідає господарська діяльність чинному законодавству
7	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Показує формування та зміст звіту про фінансові результати, вказуючи умови для розкриття змісту статей	Визнання доходів та витрат, контроль за правильним відображенням їх у вказаному звіті

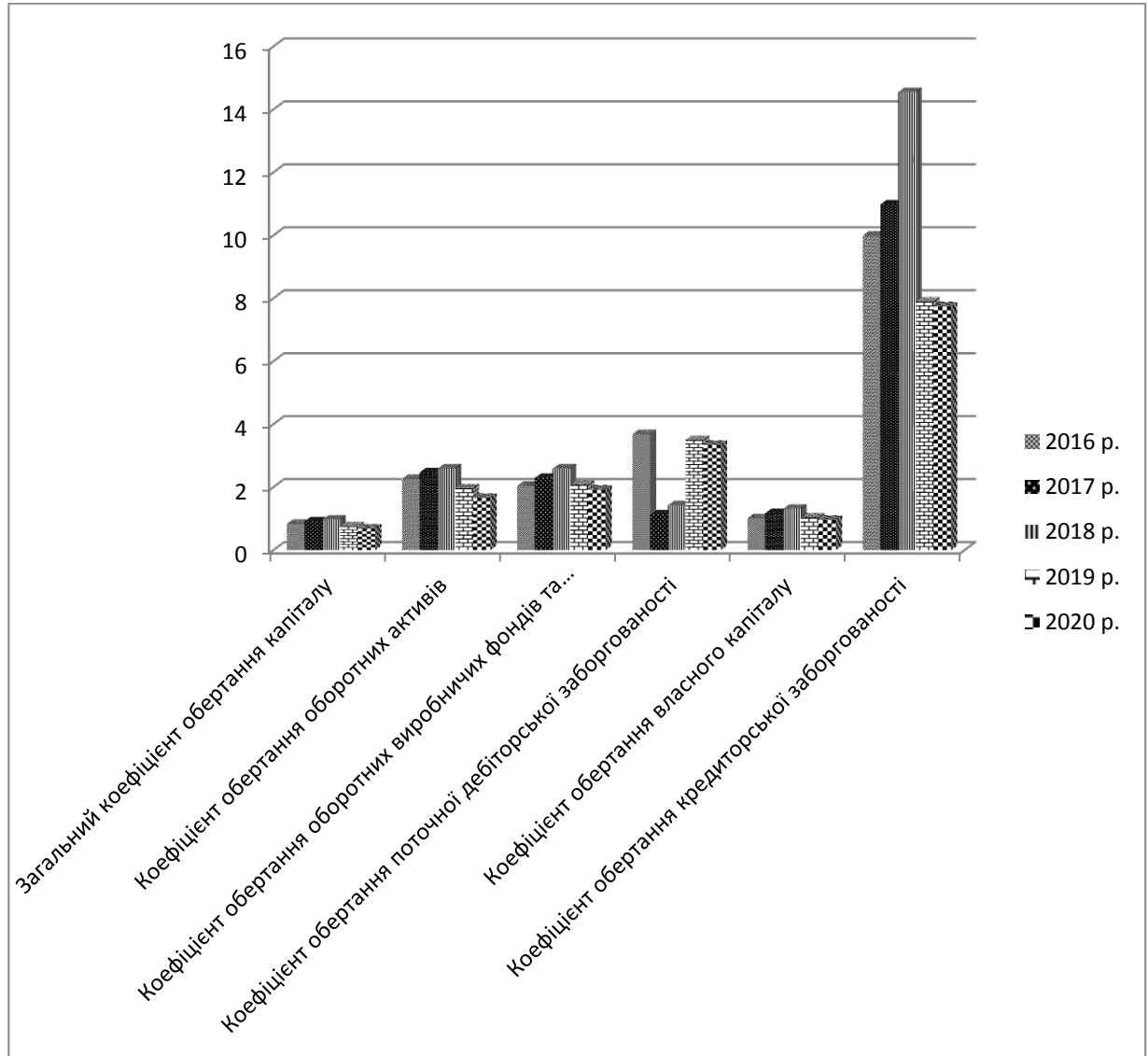
## Продовж.додатку А

8	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 28.10.1999 р.	У бухгалтерському обліку формує інформацію про витрати підприємства та внесення даних у фінансову звітність	Потрібне для створення засад організації проведення операцій в обліку з запасами підприємства
9	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» від 29.11. 1999 р. № 290	Відображення методології формування доходів та їх відображення в бухгалтерському обліку та складання на їх основі фінансової звітності	Створення засад для організації обліку доходів підприємства
10	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 28.10.1998 р. № 1706	Принципи формування інформації що стосується витрат та внесення їх в фінансову звітність	Створення принципів організації проведення операцій з витратами
11	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291	Несе інформацію про наявність та рух активів, капіталу та зобов'язань, демонструє порядок ведення бухгалтерських проведень використовуючи метод подвійного запису	Для полегшення проведення організації бухгалтерського обліку
12	Про затвердження типових форм первинного обліку Наказ міністерства статистики України від 29.12.1995 № 352	Зображення типових форм, які використовують в первинному обліку	Використовується для правильного заповнення документів, які відображають витрати та доходи виробництва

Оцінка руху та функціонального стану основних засобів АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр.



## Оцінка ділової активності АВ ТОВ «Агроцентр К» за 2016-2020 рр.



Додаток Д  
Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану АВ ТОВ «Агроцентр К»

