

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
освітній ступінь «Магістр»

на тему: «Теоретичні і практичні аспекти організації обліку та контролю накладних витрат на управління та обслуговування виробництва у приватному підприємстві «Кобрин» Жовківського району Львівської області»

**Виконав: студент 2 курсу, групи Оп – маг
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»**

Бабин М.Р.
(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент Андрушко Р.П.
(Прізвище та ініціали)

Рецензент: Кобрин В.В.
(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ-2022

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ
ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступень **«Магістр»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.
(звання, ступінь, прізвище
та ініціали)

«18» червня 2021 року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу студенту

Бабину Михайлу Романовичу
(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи: Теоретичні і практичні аспекти організації обліку та контролю накладних витрат на управління та обслуговування виробництва у приватному підприємстві «Кобрин» Жовківського району Львівської області

Керівник роботи Андрушко Р.П., к.е.н., доцент
(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом ЛНАУ від «19» липня 2021 року № 212 / к-с

2. Термін здачі студентом закінченої кваліфікаційної роботи до «__» 2022 р.

3. Вихідні дані для кваліфікаційної роботи: нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність за результатами діяльності досліджуваного сільськогосподарського підприємства

4. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань, які потрібно розробити)
ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ
НАКЛАДНИХ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ
ВИРОБНИЦТВА В УМОВАХ РИНКУ

Економічний зміст та класифікація накладних витрат на управління та обслуговування виробництва

1.2. Нормативно-правове забезпечення та завдання обліку накладних витрат

1.3. Методика дослідження

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НАКЛАДНИХ
ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА

2.1. Аналіз фінансово-економічних показників господарської діяльності
ПП «Кобрин» Жовківського району Львівської області

- 2.2. Стан облікової роботи та організації документування обліку накладних витрат на управління та обслуговування виробництва
- 2.3. Аналітичний і синтетичний облік загальновиробничих витрат
- 2.4. Синтетичний і аналітичний облік адміністративних витрат
- РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА У ПІДПРИЄМСТВІ**
- 3.1. Організаційні засади вдосконалення обліку та контролю накладних витрат на управління та обслуговування виробництва
- 3.2. Автоматизація обліку витрат та організація електронного документообігу для потреб управління та обслуговування виробництва
- РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ**
- 4.1. Аналіз стану охорони праці
- 4.2. Планування заходів з покращання охорони праці та їх фінансування
- 4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці
- 4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу: *таблиці, схеми, рисунки*

6. Консультанти з розділів кваліфікаційної роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях		18.06.2021 р.	18.06.2021 р.

7. Дата видачі завдання «18» червня 2021 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення.	
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	

Студент _____
(підпис)

Бабин М.Р.
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) _____
(підпис)

Андрушко Р.П.
(прізвище та ініціали)

УДК 637.

Кваліфікаційна робота: 91 сторінка текстової частини, 8 рисунків, 22 таблиць, 48 позицій літературних джерел.

Теоретичні і практичні аспекти організації обліку та контролю накладних витрат на управління та обслуговування виробництва у приватному підприємстві «Кобрин» Жовківського району Львівської області. Бабин М. Р. - Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування. - Дубляни, Львівський НУП, 2022.

Текстова частина включає вступ, чотири розділи, висновки і пропозиції, бібліографічний список.

У першому розділі розкрита економічний зміст та сучасні наукові й практичні засади накладних витрат на управління та обслуговування виробництва та їх класифікація. Розглядаються нормативні документи, що регламентують облікову діяльність та раціоналізації обліку накладних витрат.

У другому розділі проведено аналіз основних фінансово-економічних показників діяльності ПП «Кобрин», розглянуто особливості сільськогосподарського виробництва. Охарактеризовано стан облікової роботи та первинного, синтетичного та аналітичного обліку накладних витрат на управління та обслуговування виробництва.

В третьому розділі запропоновані підходи до формування облікової інформації в частині накладних витрат на управління та обслуговування виробництва, вказано на доцільність електронного документообігу для прийняття ефективних управлінських рішень. Обґрунтовано організаційні засади проведення внутрішнього контролю.

У четвертому розділі розглянуто стан охорони праці та безпеки населення в надзвичайних ситуаціях у досліджуваному підприємстві.

На основі опрацювання теоретичного та практичного матеріалу зроблені відповідні висновки та конкретні пропозиції, що сприятиме покращенню організації обліку накладних витрат на управління та обслуговування виробництва у ПП «Кобрин».

Анотація

Досліджується економічний зміст та сучасні наукові й практичні засади накладних витрат на управління та обслуговування виробництва та їх класифікація. Проведено аналіз основних фінансово-економічних показників діяльності підприємства. Охарактеризовано стан облікової роботи та первинного та синтетичного обліку накладних витрат. Запропоновані підходи до формування облікової інформації та контролю в частині накладних витрат на управління та обслуговування виробництва. Вказано на доцільність електронного документообігу для прийняття ефективних управлінських рішень.

The summary

The economic content and modern scientific and practical principles of overhead costs for production management and maintenance and their classification are studied. The analysis of the basic financial and economic indicators of activity of the enterprise is carried out. The state of accounting work and primary and synthetic accounting of overhead costs is described. Approaches to the formation of accounting information and control in terms of overhead costs for management and maintenance of production. The expediency of electronic document management for making effective management decisions is indicated.

ЗМІСТ		ст.
	Вступ	5
Розділ 1.	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА В УМОВАХ РИНКУ	8
1.1.	Економічний зміст та класифікація накладних витрат на управління та обслуговування виробництва	8
1.2.	Нормативно-правове забезпечення та завдання обліку накладних витрат	18
1.3.	Методика дослідження	22
Розділ 2.	СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА	26
2.1.	Аналіз фінансово-економічних показників господарської діяльності приватного підприємства «Кобрин» Жовківського району Львівської області	26
2.2.	Стан облікової роботи та організації документування обліку накладних витрат на управління та обслуговування виробництва	36
2.3.	Аналітичний і синтетичний облік загальновиробничих витрат	43
2.4.	Синтетичний і аналітичний облік адміністративних витрат	48
Розділ 3.	ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА У ПІДПРИЄМСТВІ	55
3.1.	Організаційні засади вдосконалення обліку та контролю накладних витрат на управління та обслуговування виробництва	55
3.2.	Автоматизація обліку витрат та організація електронного документообігу для потреб управління та обслуговування виробництва	65
Розділ 4.	ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ	73
4.1.	Аналіз стану охорони праці в підприємстві	73
4.2.	Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування	76
4.3.	Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці	78
4.4.	Безпека населення в надзвичайних ситуаціях	81
	Висновки і пропозиції.	84
	Список використаних джерел	87

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Необхідність дослідження витрат є актуальним питанням в сучасних умовах господарювання. Пошук шляхів зниження витрат виробництва слід розглядати як фактор підвищення прибутковості й ефективності роботи підприємств, забезпечення їх стабільності в ринковому середовищі, розширення можливостей внутрівиробничої реструктуризації відповідно до змін кон'юнктури ринків збуту продукції.

В економічній енциклопедії витрати виробництва трактуються як спожиті в процесі виробництва продукту виробничі фонди підприємства. Часто під виробничими витратами суспільства розуміють всі витрат праці (живої та уречевленої), пов'язані з виготовленням продукту (тобто поняття «виробничі витрат» ототожнюються з поняттям вартості товару), а під витратами підприємства - витрати, що складаються з вартості споживаних засобів виробництва і витратами на оплату праці.

Проте ряд авторів, вказують на відмінність між категоріями «витрати виробництва» і «собівартість продукції». Це пов'язано з тим, що період здійснення витрат виробництва, не збігається з часом випуску продукції.

Класифікація витрат дає змогу виявляти допущені прорахунки у їх формуванні та забезпечувати ефективний контроль їхньої доцільності. Так, ряд українських учених, які присвятили свої праці питанню обліку витрат на управління і обслуговування виробництва та його вдосконалення, варто назвати Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, О.Я. Литвина, Т.Г. Маренича, М.Ф. Огійчука і зарубіжних К. Друрі., Ч.Т. Хорнгрена, та ін..

Витрати виробництва відображають первинне споживання виробничих ресурсів, пов'язаних з використанням робочої сили, засобів праці і предметів праці, тоді як собівартість продукції відображає, кінцевий результат виробничого процесу і включає всі витрат, що відносяться на випущену з виробництва продукцію і її продаж.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрат визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Такі витрати прийнято називати накладними витратами. Їх ще поділяють на загальновиробничі та адміністративні витрати. Облік їх не менш важливий ніж прямих витрат адже частина загальновиробничих витрат включаються у собівартість виробленої продукції.

Метою дослідження є висвітлення теоретичних і організаційних засад обліку накладних витрат на управління й обслуговування виробництва та обґрунтування практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку та оптимізації контролю у підприємстві.

Для досягнення мети були окреслені такі завдання:

- обґрунтувати теоретичні засади економічної суті та класифікації накладних витрат на управління й обслуговування виробництва;
- здійснити діагностику ефективності виробництва продукції у досліджуваному господарстві;
- оптимізувати методичку обліку та розподілу накладних витрат;
- раціоналізувати оперативний контроль загальновиробничих та адміністративних витрат;
- розробити пропозиції щодо вдосконалення організації обліку даної ділянки у підприємстві на перспективу.

Об'єктом дослідження є система обліку та контролю накладних витрат у приватному підприємстві "Кобрин" Жовківського району Львівської області.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, організаційних та практичних аспектів обліку та внутрішнього контролю накладних витрат.

Методи дослідження. У процесі дослідження було застосовано методи теоретичного порівняння та узагальнення аналізу якісних та кількісних

показників економічної ефективності виробництва. Головною оцінкою діяльності аграрних підприємств є: аналіз і синтез використовували для групування даних щодо формування витрат та собівартості продукції; методи групування та статистичних порівнянь; графічний і табличний слугував наочним відображенням результатів.

Інформаційною базою дослідження є спеціальна наукова література за темою дослідження, нормативні документи з питань організації бухгалтерського обліку; фінансова і статистична звітність; інтернет-ресурси.

Наукова новизна отриманих результатів, що відслідковується у пропозиціях, які спрямовані на вдосконалення обліку та контролю накладних витрат та їх розподілу і списання. Зокрема:

– оптимізовано номенклатуру загальновиробничих та адміністративних витрат, що забезпечить функціональний підхід до керування витратами у підприємстві, сприятиме погодженню об'єктів та методики обліку накладних витрат та стандартизація їх переліку й назв статей;

– проводити оперативний контроль за раціональним використанням виконання виробничої програми та планувати розмір накладних витрат на перспективу.

Практичне значення отриманих результатів полягає в оптимізації обліку накладних витрат для своєчасного отримання достатньої інформації і прийняття управлінських рішень, що покращить ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА

1.1. Економічний зміст та класифікація накладних витрат на управління та обслуговування виробництва

Необхідною потребою управління в сучасних умовах господарювання є оперативне інформаційне забезпечення понесених витрат на виробництво продукції. Важливим фактором стабільності та збільшення прибутковості підприємства вважається зниження виробничих витрат.

Зважаючи на це, підвищується значення покращення формування інформації в бухгалтерському обліку для прийняття ефективних управлінських рішень. Дані обліку витрат формують для аналізу і оцінки виконання планових показників, визначення результатів діяльності підприємства націлених на удосконалення виробництва, для планово-економічних та аналітичних розрахунків.

Досліджуючи законодавчу базу визначення розглядання понять, варто звернути увагу на недостатність тлумачення поняття «затрати», що обумовлює його формування лише у внутрішньогосподарському обліку.

Витрати – це вжиті під час виробництва різні засоби і сили природи на виготовлення сучасного продукту праці. При товарному виробництві грошового висвітлення суми витрат на виготовлення певного продукту називають собівартістю. Суть термінів «витрат» і «собівартість» обіймає поняття «витрат виробництва» [12].

Витрати виробництва окреслюють результативність управлінської діяльності на підприємстві в цілому, так як показують сукупні затрати праці. Демонструючи рівень витрат на виробництво, собівартість сукупного характеризує ступінь застосування всіх ресурсів підприємства, та як наслідок, і рівень техніки та організації праці і виробництва.

Ймовірно висвітлення фактичного розміру і складу витрат та контроль за вживанням усіх видів виробничих ресурсів та обсягу виробленої продукції у натуральних та грошових вимірниках є основним завданням обліку виробництва.

Витратами звітного періоду визнаються зменшення активів або збільшення зобов'язань (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) лише за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені згідно з пунктом 6 П(С)БО 16 [29]. Так як обов'язкова умова визнання є їх достовірна оцінка. До витрат, що з'являються зі зменшенням активів, належать: нарахування зносу; списання матеріалів у виробництво, для ремонту основних фондів, на адміністративні цілі; списання основних засобів, МШП, нематеріальних активів та інших необоротних активів, що стали непридатними і не використовуються; недостачі запасів (сировини, матеріалів, товарів, готової продукції); втрати від знецінення запасів; нарахування резерву сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, яка не може бути погашена; визнані економічні санкції; добровільні внески.

Витрати визнають водночас із визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. А які неможливо безпосередньо пов'язати з доходом відображають у складі витрат звітного періоду, в якому вони були створені. Якщо актив гарантує отримання економічних вигод протягом декількох звітних періодів, то витрати формують систематичним розподілом його вартості між звітними періодами.

До витрат, які збільшують зобов'язання належать такі нарахування: відрахувань на обов'язкове і добровільне страхування; заробітної плати, податків, зборів, обов'язкових платежів; транспортних витрат; послуг сторонніх організацій; оренди, комунальних послуг, витрат зв'язку, послуг з реклами; інші нарахування витрат, пов'язаних зі збільшенням зобов'язань.

Відповідно до п.5 П(С)БО 16 «Витрати» [29], витрати доцільно показувати у обліку разом із зменшенням активів або збільшенням зобов'язання, що призводить до зменшення капіталу підприємства.

Щодо напрямів класифікації витрат у системі управлінського обліку за сукупністю певних ознак. Вона дає змогу чіткіше зрозуміти суть витрат, вивчити систему їх формування і мету з якою використовується.

За визначення собівартості продукції, робіт та послуг поділяють витрати, які формують собівартість продукції та витрат періоду так, як не всі витрати, що належать до звітного калькуляційного періоду, пов'язані з виробництвом продукції.

За способом перенесення вартості на продукцію витрати поділяють на прямі й непрямі. Прямих витратам називають економічно однорідні витрати, що відносяться на собівартість конкретного виду продукції прямо, безпосередньо у відповідності з обґрунтованими нормами та нормативами. До них відносяться витрат на сировину та основні матеріали, заробітна плата робітників основного виробництва, відрахування на соціальні заходи від заробітної плати робітників тощо.

Не прямі витрати називають, які неможливо розрахувати по окремих видах продукції за ознакою прямої приналежності, оскільки вони пов'язані з виготовленням декількох видів продукції або із різними стадіями її обробки, їх включають до собівартості конкретних видів продукції шляхом розподілу пропорційно до будь-якої умовної бази.

Процес визнання витрат, склад витрат, процес розкриття інформації про витрати у примітках фінансової звітності законодавець подає у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”.

Відповідно до П(С)БО 16 “Витрати” до складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировина та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат [8].

Серед багатьох класифікацій витрат можна сформувати традиційну (табл. 1.1)

Таблиця 1.1

Традиційна класифікація витрат по відношенню до виробничого процесу

№ п/п	Ознака	Види
1.	Стосовно виробничого процесу	Основні
		Накладні
2.	За способом віднесення на собівартість	Прямі
		Непрямі
3.	За єдністю складу	Одно елементні
		Комплексні
4.	Щодо обсягів виробництва	Постійні
		Змінні
5.	За доцільністю	Продуктові
		Непродуктові
6.	За календарним періодом	Поточні
		Одноразові
7.	За видами витрат	За економічними елементами
		За статтями калькуляції
8.	За включенням до собівартості	Включається до собівартості
		Не включається до собівартості

Стосовно виробничого процесу можна виділити основні та накладні витрати. Основні - це витрати, які безпосередньо пов'язані із технологічним процесом виробництва сільськогосподарської продукції та обов'язкові при будь-яких умовах і характері виробництва, незалежно від рівня та форм організації управління. А накладні витрати - не пов'язані безпосередньо з технологічним процесом на виготовлення продукції, а утворюються під впливом певних умов роботи з організації, управління та обслуговування виробництва.

В цілому типове групування витрат за певними класифікаційними ознаками подано в табл.1.2.

Типове групування витрат за класифікаційними ознаками

Ознака класифікації	Групування витрат
За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі витрати Непрямі витрати
За економічним змістом (за елементами витрат)	Матеріальні витрати Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Амортизація Інші витрати
За цільовим призначенням (статтями калькуляції)	Витрати на утримання і експлуатацію машин Загальновиробничі витрати Адміністративні витрати Витрати на збут
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Умовно-змінні витрати Умовно-постійні витрати Інші (змішані, альтернативні, необоротні)
За календарним періодом	Поточні витрати Одноразові витрати
За функціями управління	Виробничі витрати Невиробничі витрати
За рівнем планування і контрольованості	Регульовані (контрольовані) витрати Нерегульовані (неконтрольовані) витрати
За звітними періодами	Капітальні витрати Фінансові витрати
В залежності від доцільності їх здійснення	Продуктивні витрати Непродуктивні витрати
За порядком обчислення (складом)	Фактичні витрати Планові або прогнозовані витрати Нормативні витрати
За ознакою переносу вартості в часі	Операційні витрати Витрати на амортизацію
За видами продукції, робіт, послуг	Витрати на вироби Витрати на групи виробів Витрати на замовлення

На нашу думку, найраціональніше виокремлювати п'ять шляхів класифікації витрат (рис. 1.1):

Отже, характер зв'язку із продукцією є важливою ознакою витрат у виробничій галузі сільськогосподарських підприємств. Відповідно прямі витрати, що віднесені до об'єкта обліку витрат за економічним методом та прийняті до собівартості продукції.



Рис. 1.1. Класифікація витрат для формування оцінки та фінансового результату.

Опосередковані (непрямі) витрати – не можуть бути віднесені до певного об’єкта обліку витрат прямим методом. Ці витрати відносять до вирощування багатьох культур, виконання різних робіт, кількох груп тварин.

Такі витрати потрібно попередньо розподілити між об’єктами обліку для зарахування до собівартості. Тому їх ще називають такими, що розподіляються, а загальновиробничими витратами. В розрізі статей калькулювання собівартості здійснюється подальша деталізація витрат в обліку [4].

Витрати щодо організації управління і обслуговування виробництв за часом здійснення не завжди співпадають із процесом виробництва готової продукції.

Вони є додатковими і по відношенню до основних витрат на виробництво. Так за складом ці затрати є неоднорідні. І сюди входять, із одної сторони, витрат на управління, з іншої – це витрат щодо обслуговування і організації виробництва.

Таким чином, виробнича собівартість формується з прямих і непрямих витрат без складової адміністративних та комерційних витрат. На рахунку 23 «Виробництво» обліковуються прямі виробничі витрат; а непрямі – на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

При завершенні звітної періоду рахунок закривають між видами продукції списанням розподілених загальновиробничих витрат за дебетом рахунка 23 «Виробництво». Через те, підприємство обліковує вироблену продукцію за неповною собівартістю [7].

Фактичну собівартість основного виду продукції визначають після виконання замовлення. Одна умова - виникає потреба у формуванні собівартості продукції виготовленої на замовлення, де використовують умовну її оцінку.

Якщо необхідно визначати собівартість конкретного виду продукції, потрібно врахувати і частку загальногосподарських та комерційних витрат, зважаючи з чинною на підприємстві ставкою їх розподілу, отже до повної фактичної собівартості.

Загальногосподарські витрати, узгоджені в загальному з управлінням і обслуговуванням підприємства, обліковують на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Розподіл витрат на основні й накладних, прямі та непрямі пов'язане із потребою калькулювання і отриманням цілісної інформації про їх рівень. Слід зазначити, що базу розподілу непрямих витрат будь-яке сільськогосподарське

підприємство обирає самостійно, відповідно до нормативних документів та методичних рекомендацій і спираючись на загальноприйняту практику.

На рисунку 1.2 наведений основний перелік витрат, відтак, накладних витрат можна поділити на виробничі й невиробничі. Витратами на продукцію, що не віднесені до певного об'єкта обліку витрат економічно доцільним методом називають накладних виробничі витрат. До виробничих накладні витрат відносяться загальновиробничі витрати, які розподіляються між продукцією у пропорції до обраної бази.

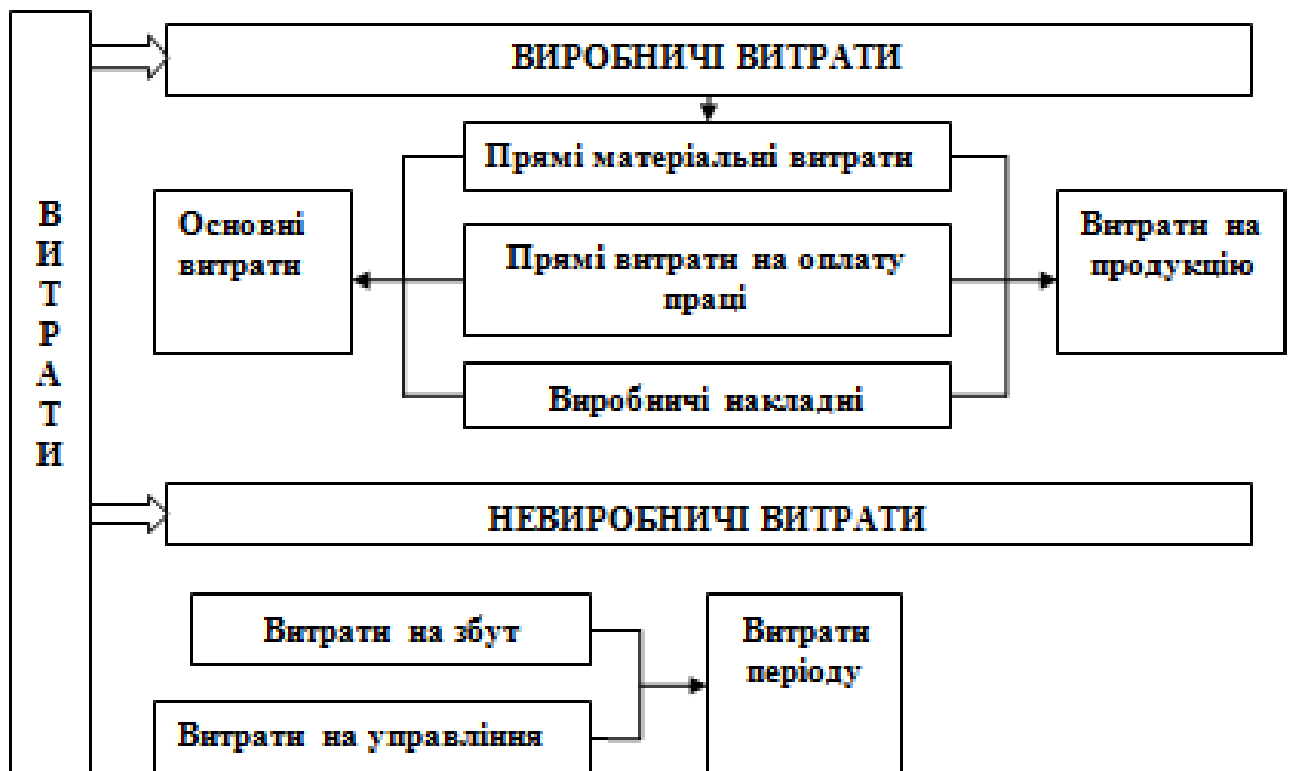


Рис. 1.2. Взаємодія основних видів витрат.

Більш докладно структуру статей та елементів витрат на організацію та управління підприємства відображено у табл. 1.3.

Відмітимо, що групування витрат на основні та накладних не співпадають з групуванням витрат на прямі та непрямі, а тотожність основних витрат з прямими, і накладних з непрямими, що існує в економічній літературі, не обґрунтована.

Структура статей та елементів витрат згідно з П(С)Б0 16 «Витрати»

Структура витрат згідно з П(С)Б0 16	Склад витрат (номенклатура)
Загальновиробничі витрати: 1. Змінні	Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями, відрахування на неї на соціальні заходи, медичне страхування апарату управління цехами, їх відрядження тощо)
2. Постійні розподілені	<p>Амортизація основних коштів і нематеріальних активів загальновиробничого(цехового) призначення</p> <p>Витрати на утримання, експлуатацію і ремонт, страхування, оперативну оренду основних коштів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення</p> <p>Витрати на опалення, освітлення, водопостачання та інше утримання виробничих приміщень</p> <p>Витрати на удосконалення технології й організації виробництва (оплата праці і відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі, витрати матеріалів, комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій)</p>
Адміністративні витрати, тобто загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування й управління підприємством	<p>загально корпоративні витрати, тобто організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати; витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;</p> <p>витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського користування, а саме: операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, каналізація, охорона;</p> <p>винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна);</p> <p>витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс);</p> <p>на врегулювання спорів у судових органах, на юридичні, аудиторські;</p> <p>плата за розрахунково-касові та інші банківські послуги; амортизація нематеріальних активів загальновиробничого користування;</p> <p>податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, крім тих, які включаються до виробничої собівартості продукції;</p> <p>інші послуги загальновиробничого призначення</p>

Отже, накладні витрати не можна точно розподілити між конкретною продукцією, тому їх пов'язують з конкретною продукцією наближено,

розподіляючи всю суму накладних витрат за період між продукцією на основі прийнятної бази (пропорційно до заробітної плати, суми прямих витрат, трудомісткості, тощо).

Більш детальніше розподіл загальновиробничих витрат наведено на рис. 1.3.

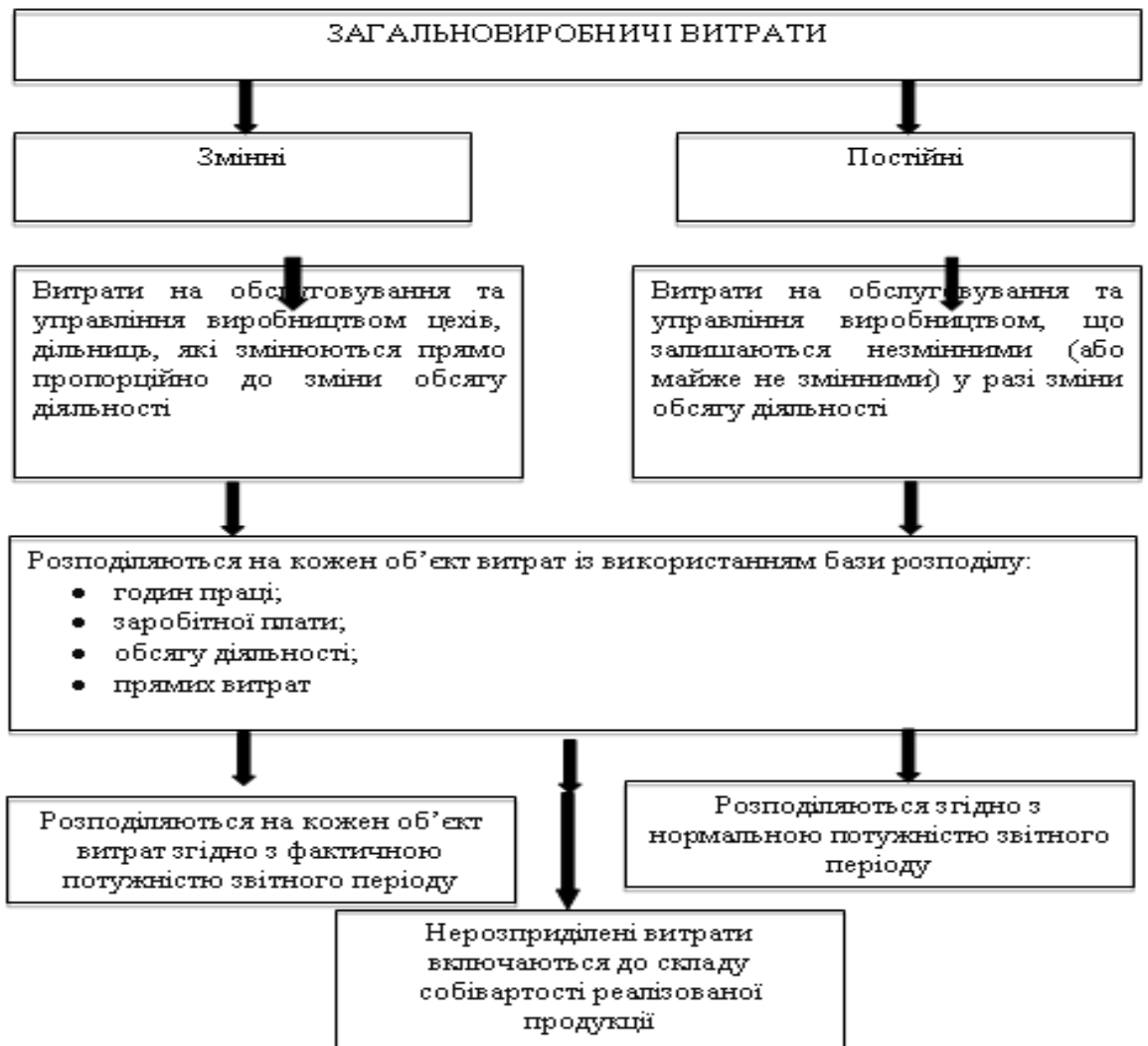


Рис. 1.3. Розподіл загальновиробничих витрат [42].

Витрати на управління і обслуговування виробництва є частиною організації виробничого процесу та за допомогою контролю сприяють ефективному їх використанню. Також їх можна віднести і на окрему галузь виробництва, зокрема, рослинництво та тваринництво. Це витрати виробничої стадії кругообігу і без них не може проводитись процес виробництва, оскільки вони є продуктивними витратами.

1.2. Нормативно-правове забезпечення та завдання обліку накладних витрат

Бухгалтерський облік пов'язаний з господарською діяльністю підприємства. Саме тому бухгалтерському обліку на будь-якому підприємстві відводиться важлива роль. Законом України "Про бухгалтерський облік та звітність в Україні" визначено правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [33].

Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі - підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством.

Цим Законом також встановлено, що підприємства можуть самостійно вибирати форми організації бухгалтерського обліку. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну, несе власник або уповноважений орган, який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Ще одним важливим законодавчим актом є Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, яке висвітлює питання про порядок складання облікових реєстрів, методи і способи виправлення помилок в первинних документах та облікових реєстрах, завдання і схеми відображення документообороту, умови зберігання документів [32].

Принципи та правила ведення бухгалтерського (фінансового) обліку в світовій практиці регулюються та затверджуються національним

законодавством. При цьому спираються на концептуальну основу складання та подання фінансових звітів, яка розроблена Комітетом з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

НП(С)БО розроблені на основі міжнародних стандартів, передбачають збереження методологічних підходів і рішень, які оправдали себе в практиці ведення бухг. обліку на підприємствах і в організаціях України та не суперечать новим нормативним документам з реформування бухгалтерського обліку.

В Інструкції до плану рахунків наведена коротка їх характеристика, приведено також кореспонденцію рахунків 91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати» з іншими рахунками. Недоліком інструкції є те, що кореспонденція рахунків приведена без наведення змісту господарських операцій, що й спричиняє труднощі у веденні обліку в сільськогосподарському підприємстві [13].

Категорію витрати характеризують та класифікують за встановленими ознаками відповідно до: Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132, Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 47 (Типове положення) і НП(С)БО 16 «Витрати» (табл.1.4).

Дані синтетичного і аналітичного обліку витрати, що відображаються на рахунках класу 9 "Витрати діяльності" є підставою для заповнення Звіту про фінансові результати господарського-фінансової діяльності підприємства.

Всі господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах. Методичні рекомендації №390 [23]. висвітлюють перелік та дають характеристику журналів-ордерів і відомостей, в яких здійснюють синтетичний та аналітичний облік всіх господарських процесів у сільськогосподарських підприємствах.

Класифікація витрат згідно із нормативно-правовим забезпеченням

Ознака	Витрати		
	Методичні рекомендації, п.2.6.	Типове положення, п.2.6	П(С)БО16 «Витрати»
За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат)	витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного параділу, служби	витрати виробництва, цеху, дільниці, служби	
За видами продукції (робіт, послуг)	витрати на виробу, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію	витрати на виробу, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, товарну, реалізовану продукцію	
За єдністю складу (однорідністю) витрат	одноелементні, комплексні		
За видами витрат	витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції	витрати за економічними елементами, за статтями калькуляції	витрати за економічними елементами
За способами перенесення вартості на продукцію	витрати прямі, непрямі	втррати прямі, непрямі	витрати прямі, непрямі
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	витрати змінні, постійні	витрати умовно змінні, умовно-постійні	витрати змінні, постійні
За календарними періодами	витрати поточні, довгострокові, одноразові	витрати поточні, одноразові	
За доцільністю витрачання	продуктивні, непродуктивні		
За визначенням відношення до собівартості продукції	витрати на продукцію, витрати періоду		
За видами діяльності			витрати звичайної та надзвичайної діяльності

Отже, непрямі – це витрати, що не можуть бути віднесені до певного об'єкту економічно можливим шляхом. Віднесення витрат до прямих або непрямих залежить від того, що є об'єктом витрат.

Економічна категорії «накладні витрати» різна з точки зору нормативних документів та літературних джерел. Поява накладних витрат в складі затрат обумовлена ростом масштабів виробництва і перетворенням його із

індивідуального в суспільне [9]. На сьогодні доволі значна кількість авторів та наукових колективів працюють у цій царині, і природним є те, що кожен із них має своє бачення щодо вирішення цієї проблеми.

В підручнику за редакцією професора М.Ф.Огічука [62] висвітлені основні завдання обліку, економічний зміст виробничих витрат і їх класифікація, зокрема зазначено що слід відносити до витрат виробництва та наведені статі витрат. Однак, перелік статей не співпадає з поданим переліком Методичних рекомендацій №132.

Методику обліку накладних витрат в аграрному секторі, яка є найбільш розповсюдженою, наведено у підручнику Маренича Т.Г. «Бухгалтерський облік в агроформуваннях» [19]. Особливістю підручника є те, що його теоретичні та методологічні положення доповнено практичними прикладами, які дають змогу зрозуміти та закріпити одержану інформацію стосовно витрат.

Основними завданнями обліку загальновиробничих та адміністративних витрат є:

- 1) своєчасне, точне і повне відображення всіх господарських операцій в процесі фінансово-господарської діяльності підприємства;
- 2) забезпечення одержання необхідних даних за статтями витрат відповідно до прийнятої у господарстві номенклатури;
- 3) подання необхідної інформації про розподіл загальновиробничих витрат по підрозділах підприємства;
- 4) контроль за адміністративними витратами.

1.3. Методика дослідження

В основі методології дослідження лежить діалектичний підхід до вивчення та оцінювання результатів і динаміки розвитку виробничих відносин, узагальнення впливу факторів, тенденцій на досягнуті результати шляхом опрацювання спеціальними прийомами відповідної інформації.

Використання в дослідженні діалектичного методу означає, що вивчення всіх показників діяльності підприємства повинне проводитися з урахуванням їх взаємозв'язку та взаємозалежності.

Метод дослідження – це системне, комплексне та безперервне вивчення, оцінка та узагальнення впливу факторів на результати діяльності будь-якого економічного об'єкта шляхом опрацювання спеціальними прийомами відповідної інформації з метою обґрунтування і прийняття оптимальних управлінських рішень для підвищення ефективності виробництва [39].

Як видно з визначення методу, системний підхід є головним напрямом дослідження, стрижнем методології комплексного аналізу. Системний підхід до аналізу економічних явищ та процесів виражається в комплексному вивченні взаємопов'язаних багатосторонніх економічних, технічних, технологічних та інших факторів, у застосуванні системи показників для дослідження.

Оскільки підприємство – це складна система, то об'єктивні висновки щодо характеру досліджуваних економічних явищ, показників, процесів можливі лише за умови врахування всіх взаємопов'язаних чинників.

Тому для розроблення пропозицій щодо підвищення ефективності управління підприємством, швидшої адаптації до ринкових умов виникає потреба висувати альтернативні рішення, а потім проводити їх аналіз з метою вибору найбільш оптимальних.

Існують такі загальнонаукові методи дослідження:

1) аналіз – прийом дослідження, який включає в себе вивчення предмета, способу мислення або практичне розчленування його на складові частини;

2) синтез – прийом вивчення об'єкта в його цілісності, єдності і взаємному зв'язку всіх частин;

3) індукція – прийом дослідження при якому загальний висновок про ознаки чисельності елементів об'єкта складають на основі вивчення не всіх його ознак, а лише частини, тобто від часткового до загального;

4) дедукція – протилежний метод, від загального до часткового;

5) аналогія – метод наукового дослідження, за яким пізнання одних об'єктів досягається на основі подібності їх з іншими об'єктами;

6) моделювання – прийом наукового пізнання, який ґрунтується на заміні об'єктів на їх аналоги, моделі, які містять риси оригіналу;

7) абстрагування – прийом, який дає змогу способом абстракції переходити від конкретних об'єктів до загальних понять і законів;

8) конкретизація – всебічне дослідження об'єкта в якісній багатогранності реального існування;

9) системний аналіз – вивчення об'єкта експертного дослідження як сукупності елементів, що утворюють систему.

В економічному аналізі метод порівняння вважають одним із найважливіших, оскільки з нього, власне, і розпочинається аналіз.

Порівняння – це науковий метод пізнання, у процесі якого невідоме (досліджуване) явище, предмети зіставляють із уже відомими, досліджуваними раніше явищами для виявлення загальних ознак або відмінностей між ними.

В даному випадку, ми порівнювали результати діяльності підприємства за 2018-2020 роки, щоб відобразити зміну показників в динаміці.

Для оцінки стану і використання виробничого потенціалу підприємства та виявлення рівня ефективності управління велике значення має порівняння досягнутих і запланованих показників досліджуваного підприємства з теоретично можливими показниками.

Розрізняють такі види порівняльного аналізу:

1) горизонтальний;

2) вертикальний;

3) трендовий.

Горизонтальний порівняльний аналіз використовується для визначення абсолютних і відносних відхилень фактичного рівня досліджуваних показників від базового та оцінки відхилень.

Вертикальний порівняльний аналіз застосовують для вивчення структури економічних явищ та процесів шляхом розрахунку питомої ваги складових у загальному цілому, співвідношення складових цілого між собою, а також впливу факторів на рівень результатних показників шляхом порівняння їх розмірів до і після зміни відповідного фактору.

Трендовий аналіз застосовується при дослідженні рядів динаміки, тобто при вивченні відносних темпів зростання і приросту показників за ряд років до рівня базисного року [43].

Крім вище перелічених якісних прийомів існують і кількісні прийоми дослідження. Вони дають числову характеристику економічних явищ і процесів і поділяються на: описові та аналітичні.

Описові прийоми дослідження дають можливість визначити розміри, масштаби, тенденції розвитку економічних явищ і процесів, певну числову характеристику окремих напрямків діяльності підприємства (середні і відносні величини; ряди динаміки; графічні прийоми; структурні і топологічні групування).

Аналітичні прийоми дають можливість не лише визначати певні значення показників, що характеризують економічні процеси, а й досліджувати причинно-наслідкові зв'язки, взаємозалежності між явищами.

Крім загальнонаукових методів дослідження існують і методи бухгалтерського обліку. Метод бухгалтерського обліку – це сукупність способів і прийомів, за допомогою яких забезпечується суцільне взаємопов'язане та об'єктивне відображення об'єктів обліку в системі бухгалтерського обліку.

Метод бухгалтерського обліку складається з чотирьох елементів:

1) документація і інвентаризація;

- 2) оцінка і калькуляція;
- 3) рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис та інвентаризація ;
- 4) бухгалтерський баланс і звітність.

Документація являє собою спосіб суцільного і безперервного відображення суб'єктів бухгалтерського обліку шляхом використання бухгалтерських рахунків. А інвентаризація – опис фактичної наявності господарських засобів шляхом виміру, зваження, наявного перерахунку, тобто співставлення фактичних даних з даними обліку.

Оцінка використовується для узагальнення відображених наявних господарських засобів та здійснених господарських операцій в єдиному грошовому вимірнику. Калькуляція – спосіб накопичення витрат з метою визначення собівартості продукції [3].

Звітність – це система, затверджена Міністерством фінансів, звітних форм, в яких знаходять відображення сукупність показників, які відображають результати роботи суб'єктів господарювання за визначений період.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА

2.1. Аналіз фінансово-економічних показників господарської діяльності приватного підприємства «Кобрин» Жовківського району Львівської області

Приватне підприємство (надалі ПП) «Кобрин» створене згідно з рішенням Жовківської районної Ради і зареєстроване 25 січня 2000 року. Підприємство здійснює свою діяльність відповідно до Конституції України, Господарського і Цивільного кодексів України, Закону «Про господарські товариства та іншого чинного законодавства України.

Господарство розміщене на території двох сіл – Забір'я і Сеньковичі на відстані 7,5 км від м. Рава-Руська і 65 кілометрів від обласного центру м. Львів.

Через територію господарства проходить шосейна дорога міжрайонного значення Радехів – Великі Мости – Рава-Руська. До найближчої залізничної станції Рава-Руська – 9 км.

Територія господарства знаходиться в зоні помірно - континентального клімату. Зима тут частіше буває м'якою з випаданням мокрого снігу з дощем, порівняно нежарке з похмурою погодою літо і більш тривалі перехідні сезони.

Середні дані багаторічних спостережень говорять про те, що дане господарство, по кліматичних умовах (температура і опади), знаходиться в сприйнятливих умовах для вирощування тут всіх районованих сортів сільськогосподарських культур - озимих і ярих, технічних культур та багаторічних трав.

Невеликі розміри господарства та компактне його розміщення спричинили досить просту його організаційну побудову.

В ПП «Кобрин» склалась двохступенева організаційна структура показана на рисунку 2.1.

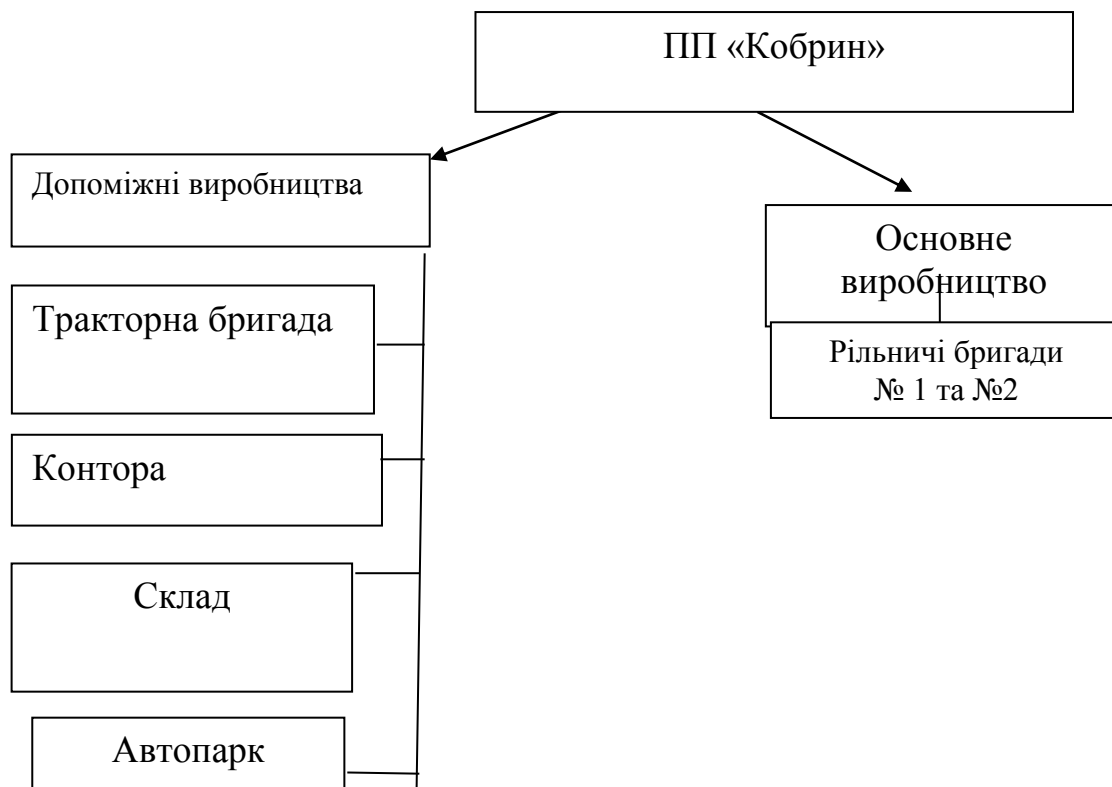


Рис. 2.1. Організаційна структура ППП «Кобрин»

Існуючу організаційну структуру можна вважати раціональною для підприємства. На перспективу такий тип організаційної структури можна зберегти, переглянувши лише кількість і склад підрозділів.

Предметом діяльності ППП «Кобрин» є:

- Вирощування зернових культур, ріпаку та картоплі;
- Допоміжна діяльність у рослинництві;
- Надання послуг у рослинництві;
- Інша діяльність, що не суперечить чинному законодавству.

Серед матеріальних умов, необхідних для виживання і виробничої діяльності особливе місце належить землі з її ґрунтами, водними ресурсами, лісами і надрами. Від рівня ефективності земельних угідь на підприємстві значною мірою залежить розвиток продуктивних сил, масштаби і розвиток суспільного виробництва. Економічна оцінка використання землі враховує не тільки природні властивості, а також і рівень інтенсивності господарювання.

У землекористуванні ПП “Кобрин” станом на початок 2021 року перебуває 458,55 га сільськогосподарських угідь, отриманих шляхом оренди у фізичних осіб - 192 жителів сіл Забір'я та Синьковичі, з якими укладено договори оренди терміном на 25 років. Усі ці землі використовуються під рілля. Протягом періоду дослідження площа землекористування підприємства залишалась незмінною.

Господарство характеризується відповідною виробничою структурою, під якою розуміють основні пропорції, що склались в розподілі сили і засобів виробництва по галузях господарства. Вона відображає кількісний склад і пропорції у взаємозв'язку основних, допоміжних та підсобних галузей виробництва і в значній мірі визначається спеціалізацією господарства. Остання показує, який виробничий напрямок має господарство, яка його галузева структура.

Головним показником спеціалізації є структура товарної продукції. Вона визначає і наочно показує народногосподарське значення тієї чи іншої галузі або культури.

До того ж важливим показником діяльності підприємства є показники використання ним земельних угідь, адже земля - це найважливіший фактор виробництва, і найважливіший ресурс в сільському господарстві (табл. 2.1).

Проаналізувавши дані таблиці, ми бачимо, що в приватному підприємстві “Кобрин” існує тенденція до збільшення ефективності використання наявних земельних ресурсів. По основних проаналізованих культурах спостерігається позитивна динаміка, окрім показника виробництва на 100 га

сільськогосподарських угідь кукурудзи, ріпаку та картоплі показники котрих знизились у межах 19-48%.

Таблиця 2.1

**Показники використання земельних угідь у ПП “Кобрин”
Жовківського району Львівської області, 2018-2020 р.р.**

Показник	Роки			2020 р. до 2018 р., %
	2018	2019	2020	
Виробництво на 100 га с.-г. угідь:				
Пшениця озима	16,81	26,14	27,14	161,45
Пшениця яра	9,81	26,85	20,08	204,69
Картопля	84,00	112,00	121,00	144,05
Кукурудза	40,27	18,79	23,00	57,11
Ріпак озимий	9,60	15,55	7,86	81,88
Овочі	69,54	66,84	47,74	68,65

Отже, можна зробити висновок, що в даному господарстві земельні ресурси використовуються зі змінною ефективністю, при цьому акцент робиться на основні культури.

До того ж важливо розглянути забезпеченість господарства основними і оборотними фондами, адже відомо, що успішна робота сільськогосподарських підприємств по розширенню виробництва продукції і зниженню її собівартості в значній мірі залежить від забезпечення господарства основними засобами та підтримання їх функціонального стану, ефективності їх використання.

Основні засоби є складовою частиною матеріально-технічної бази виробництва. Види та класифікація основних засобів ПП “Кобрин”:

1. Земельні ділянки.
2. Будівлі і споруди.
3. Машини і обладнання.
4. Інструменти, прилади і інвентар.

5. Капітальні витрат на покращення земель.

6. Багаторічні насадження тощо.

Економічна ефективність використання основних виробничих фондів у сільському господарстві характеризується системою показників. Основними з них є показники, які характеризують технічне оснащення підприємства: фондозабезпеченість, фондоозброєність, та показники, які характеризують ефективність використання основних виробничих фондів: фондovіддача, фондомісткість продукції та норма прибутку. Забезпеченість господарства основними засобами показано в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Аналіз забезпеченості основними фондами та їх використання в
ПП “Кобрин” Жовківського району Львівської області**

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020р. до 2018р., %
Середньорічна вартість основних виробничих фондів, тис. грн	567,7	525,4	474,3	83,55
Фондозабезпеченість, грн	123,95	114,71	103,55	83,54
Фондоозброєність, грн	12,61	10,51	8,81	69,87
Фондомісткість, грн	0,46	0,40	0,15	32,61
Фондовіддача, грн	2,15	2,49	6,64	> у 3,08 р

Отже, середньорічна вартість основних виробничих фондів зменшилась за досліджуваний період на 16,45%. Як наслідок фондозабезпеченість господарства зменшилась більш ніж 41%.

Фондоозброєність підприємства зменшилась більш ніж на 30%, що пов'язано із певним збільшенням чисельності працівників – на 30,8%. Позитивним вважаємо значне збільшення рівня фондovіддачі (понад 3 рази), що пов'язане із зростанням показників виробленої продукції на фоні зменшення середньорічної вартості основних виробничих фондів.

Сільськогосподарське виробництво в господарстві не можливо без трудових ресурсів. У досліджуваному підприємстві до трудових ресурсів

належать особи, які уклали із ним трудові угоди та зараховані до основного складу працівники.

Як і в будь якій сільській місцевості, в досліджуваному регіоні відбувається скорочення сільськогосподарського виробництва, є достатньо важкими умови праці, яскраво вираженим є обмеження вибору роботи за фахом та бажанням, низька оплата праці, низький рівень соціального захисту і інші причини, що спричиняють міграцію найактивнішої і найбільш працездатної вікової категорії населення з сільської місцевості, зростає частка непрацездатної і мало працездатної його групи.

Враховуючи сезонність виробництва, у ПП «Кобрин», значна кількість всіх робіт виконується найманими сезонними працівниками, що видно із даних табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Динаміка чисельності та рівня використання трудових ресурсів
у ПП “Кобрин” Жовківського району Львівської області**

Категорія працівників	2018 рік		2019 рік		2020 рік		2020 р. в % до 2018 р.	
	Чисельність, чол.	Відпрацьовано л-днів на 1 працівника	Чисельність, чол.	Відпрацьовано л-днів на 1 працівника	Чисельність, чол.	Відпрацьовано л-днів на 1 працівника	по чисельності	по л-днях
Постійні працівники	10	160,9	10	170,5	10	197,4	1,00	1,23
в т. ч. чоловіки	7	181,5	7	195,1	7	220,2	1,00	1,21
жінки	3	134,7	3	157,6	3	164,4	1,00	1,22
Сезонні працівники	35	72,2	40	127,4	44	78,4	1,26	1,09
в т. ч. чоловіки	20	76,4	15	70,2	14	82,6	0,70	1,08
жінки	15	68,8	25	71,2	30	75,2	2,00	1,09
Всього працівників	45	119,3	50	125,6	54	130,8	1,20	1,10

Зокрема, протягом досліджуваного періоду, чисельність сезонних працівників збільшилась на 9 осіб, при цьому чисельність постійних працівників не змінилася. У період 2018-2020 значно збільшилось навантаження як на постійних працівників (на 23%), так і на сезонних (на 9%). При цьому кількість відпрацьованого часу, що становила у 2020 році в середньому 130,8 людино-днів на 1 працівника не перевищила встановлені у законодавстві норми.

Розглянемо зміну складу та структури товарної продукції та проаналізуємо в якому році господарство працювало ефективно (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Розміри та структура товарної сільськогосподарської продукції
ПП “Кобрин” Жовківського району Львівської області, 2018-2020 р.р.**

Назва продукції	Вартість товарної продукції, тис. грн.			У середньому за 2018-2020 роки	
	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Вартість, тис. грн.	Структура, %
Пшениця озима	1020,7	794,6	1625,9	1147,1	60,49
Пшениця яра	100,1	-	16,3	38,8	2,05
Кукурудза	-	48,5	635,3	227,9	12,01
Ріпак озимий	-	267,1	672,2	313,1	16,51
Картопля	9,5	31,2	50,0	30,2	1,59
Овес	-	-	60,6	20,2	1,07
Жито	15,8	-	-	5,3	0,28
Овочі	-	61,1	87,0	49,4	2,60
Соя	-	65,4	-	21,8	1,15
Інша продукція	77,3	45,0	5,5	42,6	2,25
Разом по господарству	1223,4	1312,9	3152,8	1896,4	100,00

Стабільність профілю діяльності досліджуваного підприємства з виробництво та реалізації зернових, зокрема припадає понад 70% товарної продукції підприємства, з них понад 60% доходу від реалізації припадає на реалізацію озимої пшениці, що робить її ключовою культурою рослинницького напрямку. Об'єми її реалізації зростають протягом досліджуваного періоду.

Необхідно також відзначити різке збільшення масштабів виробництва ріпаку, свідчить про бажання диверсифікувати його виробництво як стратегічну мету підприємства. Вирощування овочів у досліджуваному підприємстві поширення не отримало та їх частка у загальній структурі виробництва залишається є низькою. Відтак підприємство має стійку тенденцію до моно-виробництв, зосередженого на вирощуванні зернових культур.

Розвиток тваринництва у підприємстві дозволить покращити структуру посівних площ за рахунок кормових культур та створить нові робочі місця для жителів села.

За останні три роки досліджуване підприємство так як і всі інші сільськогосподарські підприємства працювало у складних економічних умовах. Тому, на протязі досліджуваного періоду відзначається балансування на межі рентабельності практично по усіх галузях діяльності.

Поза тим, навіть у таких умовах підприємство змогло досягти стійкої тенденції до зростання прибутковості більшості напрямків.

Різниця між виручкою від реалізації та сукупними затратами визначає дає - операційний прибуток. Найперший показник прибутку, його знаходять в фінансових звітах форма №2, проте існує ще багато інших показників визначення прибутку. Для нас найбільш важливим є операційний прибуток по кожному з усіх видів діяльності, адже саме він визначає, що найбільш ефективно і виробництво якого виду продукції для господарства, доцільно проводити (табл. 2.5).

Зокрема, рівень рентабельності ключової галузі – вирощування озимої пшениці зріс на 6,31%, кукурудзи - на 26,06%, картоплі - 35,87%. Цього вдалось досягти за допомогою збільшення масштабів виробництва ключових культур, що сприяло оптимізації використання ресурсів підприємства та росту урожайності продукції.

Важливим фактором низького рівня рентабельності підприємства стало різке зростання собівартості продукції, що спричинено стрімким ростом цін на насіннєвий матеріал та паливо-мастильні матеріали.

Таблиця 2.5

**Фінансові результати від реалізації продукції у ПП “Кобрин”
Жовківського району Львівської області**

ВИД ПРОДУКЦІЇ	Виручка від реалізації, тис. грн.			Прибуток (+), збиток (-)			Рівень рентабельності (+), збитковості (-)		
	2018р.	2019р.	2020р.	2018р.	2019 р.	2020р.	2018р.	2019 р.	2020р.
Пшениця озима	1020,7	794,6	1625,9	-59,3	3,5	13,3	-5,49	0,44	0,82
Пшениця яра	100,1	-	16,3	-2,3	0,0	-0,3	-2,25	-	-1,81
Кукурудза	-	48,5	635,3	0,0	-14,8	16,6	-	-23,38	2,68
Ріпак озимий	-	267,1	672,2	0,0	4,4	49,3	-	1,67	7,91
Картопля	9,5	31,2	50,0	-8,5	-3,0	-6,4	-47,22	-8,77	-11,35
Овес	-	-	60,6	0,0	0,0	-3,7	-	-	-5,75
Жито	15,8	-	-	-8,1	0,0	0,0	-33,89	-	-
Овочі	-	61,1	87,0	0,0	0,3	2,1	-	0,49	2,47
Соя	-	65,4	-	0,0	1,3	0,0	-	2,03	-
Інша продукція	77,3	45,0	5,5	21,8	-6,0	-0,3	39,28	-11,76	-5,17
Разом по господарству	1223,4	1312,9	3152,8	-56,4	-14,3	70,6	-4,41	-1,08	2,29

У зв'язку із цим вважаємо позитивним результатом факт збереження прибутковості виробництва основних сільськогосподарських культур.

Наведені розрахунки демонструють значне збільшення собівартості продукції незалежно від галузі виробництва. Зокрема, протягом останніх двох років собівартість виробництва 1 ц. озимої пшениці виросла на 86%, а ріпаку – більш ніж у 2,5 рази.

Водночас, вкладені інвестиції є наслідком росту продуктивності виробництва, що реалізувалось у збільшенні урожайності вирощуваних культур.

На основі опрацювання аналітичних даних діяльності ПП “Кобрин” нами розраховано фінансово-економічні результати його діяльності, табл. 2.6.

Таблиця 2.6.

Динаміка фінансово-економічних показників діяльності

ПП “Кобрин” Жовківського району Львівської області, 2018-2020 р.р.

Показники	Рік			Відношення 2020 р., до 2018 р., %
	2018	2019	2020	
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.: всього	1223,40	1312,90	3152,8	> у 2,57
на 1 працівника, тис. грн	27,19	26,26	58,39	> у 2,14
на 100 га ріллі, тис. грн.	267,12	286,66	688,38	> у 2,57
Собівартість реалізованої продукції	1279,8	1327,2	3082,2	> у 2,41
Прибуток, тис. грн. всього	-56,40	-14,30	70,60	-
на 1 працівника, грн	-1,25	-0,29	1,31	-
на 100 га ріллі, тис. грн.	-12,31	-3,12	15,41	-
Рівень рентабельності, %	-4,41	-1,08	2,29	-
Витрати на оплату праці, всього	96,1	147,2	157,7	164,10
на 1 постійного працівника, тис. грн.	9,61	14,72	15,77	164,10
на 1 людино-годину, грн.	59,73	91,49	98,01	164,10
Фондозабезпеченість, грн	123,95	114,71	103,55	83,54
Фондовіддача	2,15	2,49	6,64	> у 3,08
Власні обігові кошти, тис. грн.	2116,2	2359,6	3358,4	158,70
Адміністративні витрати, тис. грн.	74,6	111,4	132,8	178,02

Результати опрацювання основних показників діяльності підприємства демонструють зростання рівня доходу від реалізації продукції над її собівартістю реалізованої продукції (2,57 р. проти 2,41 р.) це позитивно відобразилось на рівні рентабельності виробництва. У підприємстві відображається підвищення фонду оплати праці, у 2018-2020 роках, на 64%. У зв'язку з незмінною кількістю постійних працівників їх рівень оплати праці в розрахунку на 1 працівника збільшився. Характерним, є зростання адміністративних витрат на 78% в порівнянні 2020 р. проти 2018 року. Отже, слід зазначити, що діяльність досліджуваного підприємства у 2020 році була ефективною, тобто рентабельною.

Показники фінансового стану ПП “Кобрин” відображено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Динаміка основних показників фінансового стану
ПП “Кобрин” Жовківського району Львівської області**

Показники	2018 р.	2019р.	2020 р.	Відхилення 2020 р. (+; -) до	
				2018 р.	2019 р.
Власні обігові кошти, тис. грн.	2116,2	2359,6	3358,4	1242,20	998,80
Загальний коефіцієнт покриття	1,74	2,01	1,59	-0,15	-0,42
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,66	0,76	0,79	0,13	0,03
Коефіцієнт фінансової стабільності	1,51	1,31	1,45	-0,06	0,14
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,12	1,28	0,79	0,67	-0,49
Коефіцієнт оборотності обігових коштів (обороту)	24,2	15,9	15,7	-8,50	-0,20
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	52,5	27,3	28,1	-24,40	0,80
Період погашення дебіторської заборгованості (днів)	7	12	13	6,00	1,00
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	37,9	29,5	27,3	-10,60	-2,20
Період погашення кредиторської заборгованості (днів)	10	12	13	3,00	1,00

Для аналізу використовуються дані фінансової звітності за 2018-2020 р.р.

Коефіцієнт фінансової незалежності відповідає нормативному значенню. У 2018 році частина власного капіталу склала 0,66 у сумі загальних вкладень, а у 2020 році частина власного капіталу збільшилася на 0,03 у порівнянні з 2019 роком (0,76). Це означає, що підприємство фінансово не залежить від зовнішніх джерел фінансування.

Коефіцієнт фінансової стабільності за аналізованими 2018-2020 роками теж відповідає нормативному значенню.

Перевищення власних коштів над позиковими свідчить про фінансову стійкість підприємства (за 2018 рік - 1,51, за 2019 рік - 1,31, за 2020 рік - 1,45).

Коефіцієнт швидкої ліквідності за аналізуючі роки відповідає нормативному значенню. У 2020 році склав 0,79, показник показує, яка частина поточних зобов'язань може бути погашена не тільки за рахунок грошових коштів, але і за рахунок очікуваних фінансових надходжень.

Коефіцієнт оборотності обігових коштів зменшився з 24,2 оборотів до 15,7 оборотів, тобто підприємство стало раціональніше використовувати наявні оборотні активи.

Період погашення дебіторської заборгованості у 2018 році становив 7 днів, у 2019 році - 12 днів, а вже у 2020 році збільшився на 1 день, тобто збільшився термін, за який підприємство повертає собі власні оборотні кошти.

В цілому фінансовий стан ПП «Кобрин» у досліджуваному періоді є задовільним.

2.2. Стан облікової роботи та організації документування обліку накладних витрат на управління та обслуговування виробництва

Облікова політика ПП «Кобрин» встановлена відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Зміст облікової політики оформлюється спеціальним наказом про облікову політику за розробку і формування якого несе відповідальність головний бухгалтер. Керівник затверджує наказ про облікову політику і несе відповідальність за його зміст, саме його підпис робить наказ про облікову політику чинним.

Правильно розроблена облікова політика повинна забезпечити: повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності; відображення в бухгалтерському обліку фактів та умов господарської діяльності, виходячи не тільки з їх правової форми, але й з їх економічного змісту; тотожність даних аналітичного обліку оборотом та залишком по рахунках синтетичного обліку на перше число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку; раціональне ведення бухгалтерського обліку виходячи з умов господарської діяльності та величини підприємства.

У ПП «Кобрин» використовується журнально-ордерна форма обліку. Вона заснована на використанні принципу систематизації і накопичування даних первинних документів безпосередньо в регістрах аналітичного і синтетичного обліків. На підприємстві використовують пристосовані форми регістрів обліку, що є суттєвим недоліком.

Для ведення бухгалтерського обліку у ПП «Кобрин» створено облікову службу, що включає головного бухгалтера та бухгалтера по оплаті праці (він же касир).

Головний бухгалтер досліджуваного підприємства здійснює свої функції відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Головний бухгалтер є організатором обліку і контролером на підприємстві. Він забезпечує повсякденний контроль за діяльністю підприємства на всіх ділянках господарської роботи. Разом з керівником господарства несе повну відповідальність за додержанням фінансової, бюджетної і кошторисної дисципліни, і здійснення суворого режиму економії і господарського розрахунку.

Головний бухгалтер контролює правильність і законність витрачання і використання державних чи громадських засобів й має право другого підпису: його підпис є контролюючим. Без підпису керівника господарства чи головного бухгалтера документ вважається недійсним.

У ПП «Кобрин» на бухгалтера по оплаті праці покладено обов'язок вести облік по оплаті праці, а саме, здійснювати нарахування заробітної плати, проводити розрахунок утримань та відрахувань, з оплати праці згідно норм чинного законодавства.

Також в його обов'язки входить нарахування відпускних і різного роду допомог. На нього покладено ведення касових операцій. Він веде касову книгу на основі виписаних касових ордерів; регулює готівковий обіг; видає підзвітні суми, оплату праці. Він несе відповідальність за наявність готівки в касі.

В досліджуваному господарстві головним бухгалтером встановлено графік документообороту, який є обов'язковим для виконання.

Важлива роль на підприємстві повинно приділятися внутрішньому (оперативному) контролю. Цей контроль є найбільш ефективним. Він активно впливає на хід виробничого процесу та його результати, ведеться систематично, безперервно, на всіх ділянках виробничо-фінансової діяльності, охоплює всі сторони роботи підприємства.

У ПП «Кобрин» контрольні функції за використанням робочого часу, нарахуванням заробітної плати виконують керівники виробничих підрозділів.

У господарстві для проведення інвентаризації наказом керівника створюється інвентаризаційна комісія у складі керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера, провідних спеціалістів. План проведення інвентаризації в господарстві не складено. Інвентаризація проводиться перед складанням річного звіту і у випадках заміни матеріально-відповідальних осіб.

Витрати на управління і обслуговування є складовою частиною виробничого процесу, оскільки, сприяють його ефективному здійсненню. В загальній сумі виробничих затрат сільськогосподарських підприємств на ці витрати припадає значна доля. Обґрунтованість планування вказаних витрат, дотримання їх кошторису, правильність обліку та розподілу встановлюють шляхом систематичного контролю.

Витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва, поділяють на загальновиробничі і адміністративні. Витрати на організації й управління виробництвом - це витрати виробничої стадії кругообігу. Їх слід відрізнити від витрат у сфері управління підприємством, які стосуються також і обслуговування всіх інших стадій кругообігу. Ці витрати пов'язані з виконанням функцій управління виробництвом, контролю і організації виробничих процесів. Без таких витрат не може здійснюватися процес виробництва, і з цієї точки зору вони є продуктивними витратами.

До загальновиробничих витрат відносяться всі витрати, які пов'язані з управлінням, організацією роботи і обслуговуванням виробництва. Загально виробничі витрат сільськогосподарських підприємств обліковують по галузях виробництва. Вони поділяються на Загальновиробничі витрат рослинництва і тваринництва. Відповідно до діючих методичних рекомендацій у сільськогосподарських підприємств № 132, загальновиробничі витрати (цехові) обліковують окремо по кожному підрозділу (бригаді чи фермі).

Адміністративні витрати - це витрати в сфері управління, які включають трудові та грошово-матеріальні витрат, пов'язані із здійсненням загального управління господарською діяльністю підприємства в цілому. Розмір цих витрат залежить від об'єму виробництва продукції, структури господарства,

його спеціалізації, чисельності робочої сили.

Витрати загальновиробничі і адміністративні контролює головний бухгалтер підприємства відповідно до встановлених в господарстві нормативів на основі первинних і зведених документів.

Основою правильної організації первинного обліку є план документообігу, складений головним бухгалтером підприємства, в якому передбачається рух первинних документів від моменту складання до бухгалтерського опрацювання. На підставі плану документообігу складається графік подання первинних документів у бухгалтерію.

Правильно організований бухгалтерський облік дає змогу організувати своєчасну звітність, дозволяє правильно визначити собівартість продукції і забезпечувати успішне здійснення господарського розрахунку на всіх ділянках виробництва. Первинними документами обліку виходу на роботу, відпрацьованого часу і нарахованої заробітної плати адміністративно-управлінського персоналу є «Табель обліку робочого часу» (ф. №64). В ньому щодня записують кількість відпрацьованого часу кожним управлінським нарахованої заробітної плати в цілому за місяць.

Щодня, користуючись умовними позначеннями, зазначають відпрацьований час чи причини неявки на роботу. Відпрацьований час має визначати фактичну тривалість роботи без урахування перерв. Нараховану заробітну плату записують у розрахунково-платіжну відомість.

При одержанні товарно-матеріальних цінностей (спецодяг, малоцінні та швидкозношувані предмети, паливо тощо) їх також спочатку відносять у підзвіт керівників чи спеціалістів на підставі лімітно-забірних карток на одержання матеріальних цінностей чи накладних (внутрішньогосподарського призначення)

Списання з підзвіту витрачених товарно-матеріальних цінностей контролюють на підставі інших первинних документів, обов'язково перевіряючи правильність застосування норм витрат. Керівники чи спеціалісти госпрозрахункових підрозділів щомісяця складають відповідні первинні

документи, які після затвердження керівником господарства є основою для списання товарно-матеріальних цінностей на Загальновиробничі витрат.

Лімітують витрати головні спеціалісти господарства по галузях, керуючись затвердженими нормами витрат матеріальних цінностей. Відпуск для потреб виробництва нафтопродуктів, будівельних матеріалів та інших цінностей зі складів проводиться за лімітно-забірною карткою на одержання матеріальних цінностей (ф. № 117), а запасних частин - за лімітно-забірною карткою на одержання матеріальних цінностей (для запасних частин) (ф. № 117а). Ці картки, як правило складають у тому разі, коли відпуск матеріальних цінностей на виробництво проводиться за встановленими нормами на плановий обсяг робіт і коли картки призначені для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів. Лімітно-забірна картка має два розділи: у першому зазначають ліміт відпуску цінностей, у другому – фактичний відпуск.

Виписують її на термін до 15 днів у двох примірниках на відпуск зі складу однієї або кількох назв цінностей, як правило, на один об'єкт витрат. Один примірник виписаної та підписаної керівником і головним бухгалтером господарства лімітно-забірної картки передають одержувачу цінностей, а другий на склад (у комору). Комірник при відпуску цінностей зважує або замірює їх обов'язково в присутності одержувача і відмічає в обох примірниках лімітно-забірної картки дату відпуску і кількість цінностей. За одержані цінності одержувач розписується в лімітно-забірній картці, яка знаходиться у комірника, а комірник – у примірнику одержувача.

Відпуск і списання нафтопродуктів на інші виробничі потреби, враховуючи і витрат на роботу стаціонарних двигунів, технічне обслуговування, технологічні потреби і промивання деталей, провадять у межах встановлених лімітів, які визначають згідно із затвердженими нормами витрат нафтопродуктів і обсягів виробничих програм.

Якщо товарно-матеріальні цінності використовують у процесі виробництва одноразово, їх слід відпускати з комори за накладними

(внутрішньогосподарського призначення), підписаними керівником і головним бухгалтером.

Будь-який відпуск на виробництво нафтопродуктів, будівельних матеріалів та інших матеріальних цінностей понад ліміт або їх заміну оформляють накладною. До відпуску понад ліміт відносять додатковий відпуск цінностей при перевиконанні виробничої програми, на покриття перевитрат тощо. Такий відпуск або заміна одних видів цінностей іншими допускається лише з дозволу керівника господарства або осіб, уповноважених на це.

Списання з підзвіту керівників підрозділів витрачених малоцінних і швидкозношуваних предметів, спецодягу відображають на основі «Акту на списання інвентаря, малоцінних і швидкозношуваних предметів» Акт складає комісія, до якої входить керівник підрозділу, матеріально відповідальна особа та інші працівники, що займаються питаннями експлуатації цих предметів, на кожний випадок їх списання. В акті зазначають назву предметів, які вибувають, їх кількість, ціну, суму та причини вибуття і способи ліквідації. На зворотному боці записують результати ліквідації об'єктів.

Амортизаційні відрахування, які відносять до загальновиробничих та адміністративних витрат, для відшкодування суми зносу основних засобів, обчислюють за нормами, встановленими залежно від середніх строків їх служби. Розмір (норму) амортизаційних відрахувань визначають у відсотках від інвентарної (балансової) вартості окремих видів основних засобів. Амортизацію нараховують щомісяця в розмірі 1/12 частини річної суми, використовуючи для цього різні типові форми відомостей.

2.3. Аналітичний і синтетичний облік загальновиробничих витрат

Синтетичний облік загальновиробничих витрат в ПП «Кобрин» ведуть на активному, витратному, збірно-розподільчому рахунку "Загальновиробничі витрати", призначеному для обліку господарських процесів.

По дебету рахунка 91 облікують затрати на протязі року, а по кредиту списують затрати на рахунки основного виробництва. Списання та розподіл загальновиробничих витрат проводиться в кінці року. В результаті рахунок 91 закривається без залишкового сальдо.

Для обліку загальновиробничих витрат окремо по кожній бригаді та загально галузевих витрат рослинництва в цілому на підприємстві відкривають окремі аналітичні рахунки. Загальний підсумок по цих аналітичних рахунках відповідає підсумку на субрахунку 1 «Загальновиробничі витрати рослинництва».

Так само відкривають аналітичні рахунки для обліку загальновиробничих витрат по промислових та інших виробництвах. Записи на рахунках роблять за даними первинних документів, листків-розшифровок та зведених документів.

Синтетичний облік загальновиробничих витрат в ПП «Кобрин» ведуть на активному, витратному, збірно-розподільчому рахунку 91 "Загальновиробничі витрати", призначеному для обліку господарських процесів.

В досліджуваному господарстві до рахунку 91 передбачені такі субрахунки:

1. Загальновиробничі витрат рослинництва;
3. Загальновиробничі витрат промислового виробництва.

За дебетом рахунка 91 відображується сума визнаних витрат, а за кредитом, відповідно розподілу, списання їх на рахунки 23 "Виробництво" та 90 "Собівартість реалізації". Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні. Відповідно до П(С)БО 16 перелік і склад постійних і змінних загальновиробничих витрат установлюється підприємством .

Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами відповідальності та статтями витрат. Загальновиробничі витрати обліковують на вказаних субрахунках за нижче наведеними статтями.

На статті "Матеріальні витрат" враховують витрат на утримання будівель, споруд, інвентарю, включаючи польові стани, легкового автотранспорту; вартість палива, будматеріалів, запчастин, малоцінних і швидкозношуваних предметів, що використовуються на господарські потреби цехів, бригад, ферм тощо. Дебетують рахунок 91 і кредитують рахунки 20, 22. На цю статтю відносять також витрат за рахунок господарства на відшкодування утримання транспортних засобів спеціалістів, які використовуються ними для службових цілей. Дебетують рахунок 91 і кредитують рахунки 20 та 80. Окремим елементом матеріальних витрат є транспортне обслуговування робіт всередині господарства: перевезення сільськогосподарських машин та інвентарю, води та палива для тракторів і комбайнів, різних матеріалів, а також працівників господарства на польові стани, в бригади, на ферми. Дебетують рахунок 91 і кредитують рахунок 23.

На статті «Витрати на оплату праці» обліковують основну та додаткову оплату праці працівників апарату управління галуззю відповідно до номенклатури посад апарату управління, основну і додаткову оплату праці персоналу: інженерів, агрономів, зоотехніків, ветфельдшерів, обліковців та ін. На суму нарахованої оплати праці дебетують рахунок 91 і кредитують рахунок 66.

На статті «Амортизація» відображають суму амортизаційних відрахувань на основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні активи загальногалузевого призначення. На статтю «Інші витрат» відносять платежі зі страхування основних засобів загальногалузевого призначення, винагороди за винаходи, витрат на відрядження, плату стороннім організаціям за сторожову та пожежну охорону, витрат на операційну оренду необоротних активів, інші витрат не включені до попередніх статей. На цій же статті враховують витрат на забезпечення нормальних умов праці і техніки безпеки.

Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» кореспондує по дебету з рахунками з обліку витрат, а по кредиту – з рахунками з обліку списання цих витрат на аналітичні рахунки основного виробництва.

Кореспонденцію рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» можна показати у вигляді таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Типова кореспонденція за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати»

Зміст операції	Дебет	Кредит
Нараховано знос необоротних активів загально виробничого призначення	91	13
Списано виробничі запаси, які віднесені на прямі витрати	91	20
Віднесено вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів	91	22
Витрати грошових коштів для загально виробничих потреб	91	30,31
Списану суму дебіторської заборгованості на загальновиробничі витрати	91	37
Проведено відрахування на резерв відпусток адміністративно-управлінського персоналу	91	47
Віднесено суму довгострокових позик на загально виробничі витрати	91	50
Віднесено суму короткострокових позик на загально виробничі витрати	91	60
Надано послуги сторонніми організаціями	91	63
Нараховано ФСП	91	64
Проведено відрахування на соціальні заходи управлінським працівникам	91	65
Нараховано заробітну плату загально виробничим працівникам	91	66
Списання загально виробничих витрат на виробництво	23	91
Списання витрат на витрати до собівартості реалізації	90	91

Аналітичний облік загальновиробничих витрат в ПП «Кобрин» ведеться у пристосованих виробничих звітах. Дані виробничого звіту підсумовують і записують в журнал-ордер №5 с.-г. У досліджуваному господарстві кредитовий оборот з журналу-ордера переносять у Головну книгу.

Списання загальновиробничих витрат за відповідним розподілом оформляється бухгалтерською довідкою.

У ПП «Кобрин» розподіл загальновиробничих витрат відображають по кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунка 23 «Основне виробництво» на суму, яка припадає на витрати рослинництва, промислових виробництв; 90 «Собівартість реалізації» – на суму загальногосподарських витрат, яка припадає на послуги допоміжних виробництв, виконані на сторону або для власного капітального ремонту.

По закінченні року фактичну суму загальновиробничих витрат розподіляються за кожним підрозділом окремо за групами культур або за окремими культурами пропорційно до основної суми витрат на виробництво.

При цьому від загальної суми витрат на виробництво віднімають у рослинництві вартість насіння, у тваринництві – вартість кормів, у промислових виробництвах – вартість сировини, матеріалів і напівфабрикатів. Розподіл загальновиробничих витрат подано у таблиці 2.9

Таблиця 2.9

Розподіл загальновиробничих витрат рослинництва

У ПП «Кобрин» за 2020 рік

Аналітичні рахунки	Прямі затрати, грн.	Вартість насіння, кормів, грн.	Прямі витрат без вартості насіння, кормів, грн.	Загально-виробничих витрат, грн.	Кореспонденція рахунків	
					Дебет	кредит
Озима пшениця	1026500	143800	882700	295500	231	911
Озимий ріпак	172900	14000	158900	41800	231	911
Кукурудза	180500	12400	168100	41600	231	911
Жито	23300	3600	19700	5900	231	911
Разом по рослинництву	1403200	173800	1229400	384800	231	911

Для підвищення якості управління накладними витратами на підприємстві потрібно розробити механізм, який би враховував зовнішні та внутрішні фактори впливу, і включав такі моменти: 1) інформаційне забезпечення управління накладними витратами, 2) визначення відповідальних осіб та розподіл обов'язків між виконавцями, 3) формування бюджету накладних витрат, 4) планування розподілу накладних витрат, 5) облік та контроль накладних витрат, 6) аналіз накладних витрат на основі планової та фактичної інформації, 7) мотивація персоналу за результатами управління накладними витратами.

2.4. Синтетичний і аналітичний облік адміністративних витрат

Для обліку загальногосподарських (адміністративних) витрат у ПП «Кобрин» відкривають окремий рахунок 92 «Адміністративні витрати», на дебеті якого обліковують витрат на протязі року, а по кредиту списують в кінці року на фінансові результати.

Незважаючи на те, що Адміністративних витрат не включаються до виробничої собівартості продукції, методика організації їх обліку аналогічна методиці обліку загальновиробничих витрат.

До адміністративних витрат відносять Загальногосподарських витрат, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

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

- витрати на службове відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів адміністративного призначення;

- винагороди за професійні послуги;

- витрати на зв'язок;

- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

- витрат на врегулювання справ у судових органах;

- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів);

- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків.

Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат.

На статті "Витрат на оплату праці апарату управління" обліковують, відповідно до номенклатури посад, нараховану оплату керівника підприємства, його заступників, головного інженера, працівників бухгалтерської служби, секретаря-друкарки.

На статті "Відрахування на соціальні заходи" обліковують внески на соціальні заходи від нарахованої оплати праці працівників апарату управління.

На статті "Відрядження і переміщення" враховують витрат на відрядження працівників апарату управління, суми підйомних при переміщенні цих працівників і членів їх сімей. На статтю "Інші Адміністративних витрат" відносять канцелярські, поштові і телеграфні витрат; вартість бланків планової, облікової та звітної документації; витрат на утримання адміністративних споруд (опалення, освітлення, водопостачання, амортизація і ремонт будівель), утримання службового легкового транспорту, пожежної, сторожової охорони, винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські), плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків.

Первинними документами при відображенні накопичення адміністративних витрат є накладна, рахунки, авансові звіти, розрахунки бухгалтерії тощо.

Аналітичний облік адміністративних витрат в ПП «Кобрин» ведеться у Виробничому звіті в розрізі статей витрат, що спрямовані на управління та обслуговування виробництва. Виробничий звіт передбачає узагальнення сум витрат наростаючим підсумком з початку року. В кінці року підсумовані дані «Виробничого звіту» переносять в журнал-ордер №5 с.-г. Кредитові обороти з журналу-ордеру переносять у «Головну книгу» (рис. 2.2).

Відповідно до Методичних рекомендацій з планування обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт і послуг) сільськогосподарських підприємств №132, Загальногосподарських витрат групують за такими статтями:

1) оплата праці апарату управління та господарського персоналу з відрахуваннями на соціальні заходи.

Сюди входять основна і додаткова оплата праці, включаючи відрахування на соціальні заходи, апарату управління та господарського персоналу; виплати звільненим працівникам вихідної допомоги та середнього заробітку;

2) утримання пожежної та сторожової охорони.

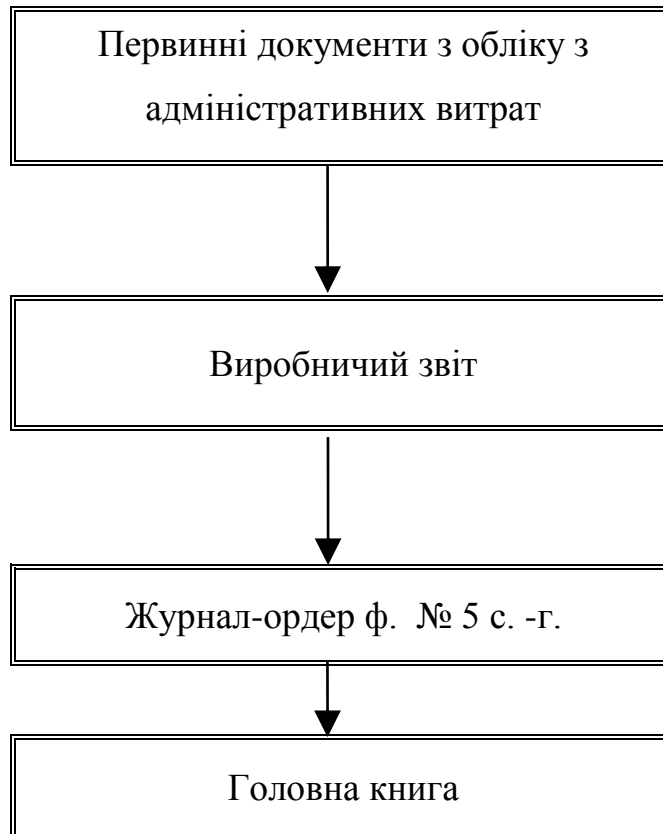


Рис. 2.2. Схема обліку адміністративних витрат у ПП «Кобрин».

На цій статі обліковується основна і додаткова оплата праці персоналу пожежної та сторожової охорони з відрахуваннями на соціальні заходи: суми, виплачені іншим організаціям за охорону, вартість паливо-мастильних матеріалів та інших цінностей на утримання спеціального автотранспорту; витрат на утримання і ремонт протипожежних пристосувань, знос малоцінних і швидкозношуваних предметів, а також спецодягу працівників охорони; витрати на всі види переміщень охорони, інші витрат;

3) представницькі витрат.

Сюди входять суми, використані на організацію прийомів, різних офіційних заходів, включаючи оплату праці обслуговуючого персоналу;

4) послуги сторонніх організацій, пов'язані з управлінням підприємством.

На цій статті обліковують оплату використання та обслуговування технічних засобів управління, оплата послуг консультативного та інформаційного характеру, включаючи послуги щодо зміни структури управління приватизованим підприємством, аудиторських перевірок; витрат на оплату послуг інших підприємств і організацій щодо управління підприємством;

5) канцелярські витрат.

Сюди входять канцелярські, типографські, поштово-телеграфні та телефонні витрат.

6) витрат на утримання основних засобів загальногосподарського призначення. На цій статті відображають амортизаційні відрахування на повне відновлення і капітальний ремонт основних фондів; витрат на паливо-мастильні матеріали; суми оплати праці (включаючи відрахування на соціальні заходи) працівників, що обслуговують основні засоби; орендна плата на ремонт основних засобів загальногосподарського призначення і витрат на опалення, освітлення, утримання в порядку основних засобів та інвентаря.

7) витрат на винахідництво і раціоналізацію. Сюди входять витрат, пов'язані з основною діяльністю підприємства, на проведення дослідно-експериментальних робіт, виготовлення та випробування моделей і зразків за винахідницькими і раціоналізаторськими пропозиціями, виплати авторських винагород;

8) витрат, пов'язані з підготовкою, з перепідготовкою кадрів та з набором робочої сили.

Тут обліковують витрати, пов'язані з підготовкою кадрів; оплата працівниками середнього заробітку за основним місцем роботи за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації; оплата праці кваліфікованих робітників, не звільнених від основної роботи, за навчання учнів та перекваліфікацію робітників; оплата за керівництво виробничою практикою учнів та студентів і т. д.;

9) витрат на службові відрядження і переміщення, транспортне обслуговування працівників.

Сюди входять суми, використані на службові відрядження та службові поїздки працівників у межах населеного пункту, де знаходиться підприємство; витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад у напрямках, що не обслуговуються пасажирським транспортом загального користування, організовані відповідно до угод з транспортними підприємствами; витрати на експлуатацію та утримання об'єктів, що знаходяться у віддаленій місцевості.

10) поточні витрат на утримання і експлуатацію фондів природоохоронного призначення.

Тут обліковують поточні витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення (очисних споруд тощо); оплата послуг сторонніх організацій щодо зниження екологічно небезпечних відходів; очищення стічних вод; платежі за викиди шкідливих речовин в навколишнє середовище; платежі за розміщення відходів виробництва в межах ліміту тощо.

11) витрати на оплату послуг банків та фінансових установ.

12) податки, збори та інші обов'язкові платежі та витрат.

На цій статті обліковують податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством України, в тому числі відрахування на будівництво, ремонт і утримання автомобільних доріг, відрахування до фондів фінансування науково-дослідних робіт; сплата збору за реєстрацію підприємства; плата за деревину, продану на пні, платежі за використання інших природних ресурсів.

Сюди входять платежі, які згідно із законодавством сплачуються за рахунок прибутку (наприклад, плата за землю).

13) втрати – виплати на відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків;

14) нестачі – вартість нестач матеріальних цінностей на виробництві та на складах у межах норм природних втрат.

Записи на рахунок роблять за даними первинних документів, зведених документів.

Щомісячно, на основі первинних документів, суми загальногосподарських витрат відображають за дебетом рахунку у виробничому звіті в межах статей по видах витрат у відповідності із кореспонденцією рахунків, яку можна представити у вигляді таблиці 2.10

Таблиця 2.10

Типова кореспонденція за рахунком 92 «Адміністративних витрати»

Зміст операції	Дебет	Кредит
Нараховано знос необоротних активів адміністративного призначення	92	13
Списано виробничі запаси	92	20
Віднесено вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів	92	22
Витрати готової продукції на управлінські витрати	92	26, 27
Витрати грошових коштів на адміністративні витрати	92	30,31,33
Віднесено дебіторську заборгованість на управлінські витрати	92	37
Проведено відрахування на резерв відпусток працівників апарату управління	92	47
Віднесено довгострокові позики на витрати управління	92	50
Віднесено короткострокові позики на витрати управління	92	60
Віднесено послуги сторонніх організацій на адміністративні витрати	92	63
Проведено відрахування на соціальні заходи	92	65
Нараховано заробітну плату адміністративним працівникам	92	66
Віднесення адміністративних витрат на фінансові результати	79	92

Списання адміністративних витрат на фінансові результати оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії (на підставі якої дебетується рахунок 791 "Результат операційної діяльності" і кредитується рахунок 92 "Адміністративні витрати").

В кінці року рахунок закривається і сальдо списується на фінансові результати загальною сумою (рис. 2.3), за такою бухгалтерською проводкою:

Дт 79 «Фінансові результати»; Кт 92 «Адміністративні витрати».

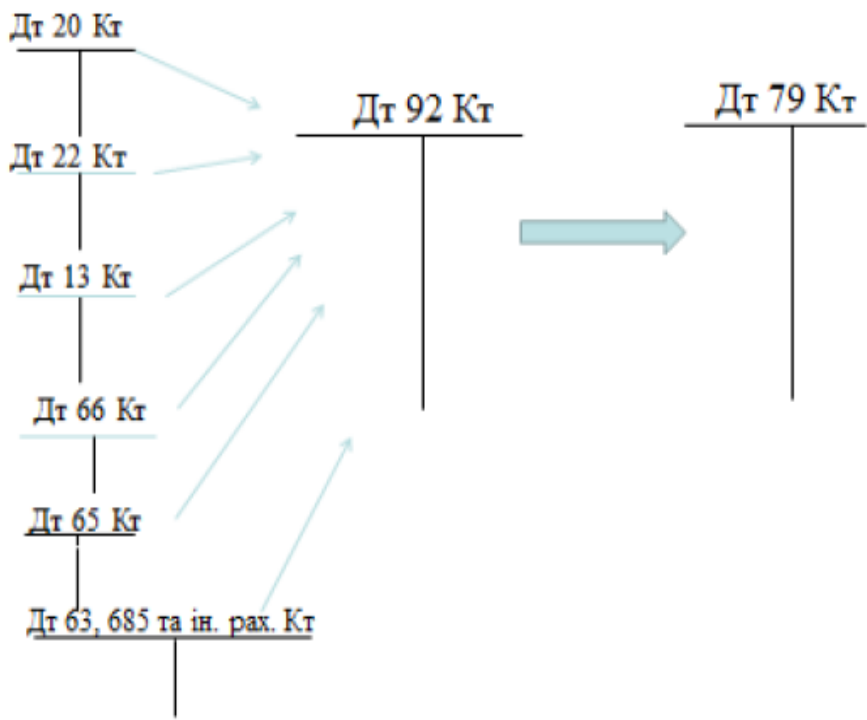


Рис. 2.3. Послідовність списання адміністративних витрат.

РОЗДІЛ 3.

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА У ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Організаційні засади вдосконалення обліку та контролю накладних витрат на управління та обслуговування виробництва

Із розвитком науково-технічного прогресу, розширенням самостійницьких господарських формувань і появою нових форм господарювання на селі, переходом до ринкових відносин вимоги до оперативності та аналітичного обліку зростають, а це потребує суттєвого перегляду підходів до техніки обліку. Процеси входження сільськогосподарських підприємств у ринок, розвиток багатукладності та різних форм господарювання, інтеграційні процеси супроводжуються зростанням потреби в інформації внутрігосподарського призначення, в першу чергу маркетингового, фінансового, технологічного характеру, переходу на міжнародні стандарти ведення обліку та звітності.

Перехід до нових форм господарювання пов'язаний зі збільшенням обсягів робіт з обліку на управління і обслуговування виробництва.

Великий обсяг економічної інформації, який постійно збільшується, потребує подальшого вдосконалення облікової і контрольно-аналітичної роботи. В умовах ручної обробки знижується якість інформації, продовжуються строки її опрацювання, а зростання затрат праці призводить до різкого збільшення управлінського персоналу.

Необхідність вдосконалення обліку накладних витрат на управління та обслуговування виробництва в значній мірі обумовлена необхідністю підвищення ефективності управління, яка в свою чергу залежить від

обґрунтованості та виваженості управлінських затрат. Для цього вкрай необхідно проводити систематичний та об'єктивний аналіз витрат пов'язаних з управлінням та обслуговуванням виробництва, який би дозволяв оперативно втручатись в процес їх формування, своєчасно усувати відхилення від затвердженого кошторису.

Існуюча на даний час організація обліку загальноновиробничих та адміністративних витрат не дозволяє цього зробити. Як правило необхідну інформацію для проведення такого аналізу в господарстві отримують лише в кінці року, коли практично нічого змінити не можна. На її основі можна скласти фінансову звітність по витратах, але аж ніяк своєчасно виявити перевитрати, встановити їх причини та вжити необхідних заходів по раціоналізації цих витрат та приведенні їх у відповідність до прийнятого кошторису.

Тому в основу ведення бухгалтерського обліку загальноновиробничих та адміністративних витрат в ПП «Кобрин» слід покласти комп'ютерну технологію із застосуванням відповідної програми, яка б дала змогу контролювати здійснення цих витрат, своєчасно знаходити і локалізувати відхилення, забезпечувати економне витрачання ресурсів.

Складовою обліку витрат на управління підприємством є аналіз витрат, який повинен забезпечити внутрішніх користувачів аналітичною інформацією у вигляді результативних показників для управління і контролю за діяльністю на усіх рівнях підприємства та прийняття і планування рішень, табл. 3.1.

Дослідження праць вітчизняних вчених та методичних рекомендацій щодо аналізу витрат в сільському господарстві дають підстави зробити висновок про невідповідність його методики потребам управління.

Так, за результатами анкетування сільськогосподарських підприємств 52% з них розраховують типові показники аналізу витрат (собівартість, прибуток, рентабельність), а 49% вважають за необхідне здійснювати розширений аналіз витрат на основі відповідних практичних рекомендацій.

Основні елементи облікової інформації в частині обліку витрат на організацію виробництва

Основні елементи	Можливі варіанти процедур та методів обліку, що передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
1	2
<p>До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:</p> <ul style="list-style-type: none"> - прямі матеріальні витрати; - прямі витрати на оплату праці; - інші прямі витрати; - змінні загальновиробничі витрати; - постійні загальновиробничі витрати. 	
Перелік та склад змінних та постійних загальновиробничих витрат.	Встановлюються підприємством самостійно.
<p>До змінних загально виробничих витрат належать витрати на обслуговування та управління виробництвом, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності.</p> <p>До постійних загальновиробничих витрат відносять витрати на обслуговування та управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при змінні обсягу діяльності.</p>	
Бази розподілу загальновиробничих змінних та постійних витрат.	<p>Можливі наступні бази розподілу:</p> <ul style="list-style-type: none"> Години праці; Заробітна плата; Обсяг діяльності; Прямі витрати; Інше.
<p>Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням однієї з перелічених баз розподілу, виходячи з фактичної потужності звітного періоду. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням однієї з перелічених баз розподілу, виходячи з нормальної потужності.</p>	

У ПП «Кобрин» необхідно належним чином вести організацію первинного і зведеного обліку, своєчасно і якісно оформляти всі документи, що значно покращить організацію обліку витрат на управління та

обслуговування виробництва.

Одним із шляхів вдосконалення організації обліку накладних витрат на управління і обслуговування виробництва у ПП «Кобрин» можна порекомендувати перейти на застосування всіх типових реєстрів журнально-ордерної форми обліку, відповідно до Методичних рекомендацій, № 390.

Для обліку витрат виробництва слід використовувати Журнал-ордер № 5 В с.-г. призначений для відображення кредитових оборотів щодо виходу продукції, робіт і послуг (списання для відповідних споживачів) з кредиту рахунків 23 «Виробництво» (за видами виробництв), «Брак у виробництві», 39 «Витрати майбутніх періодів», 91 «Загальновиробничих витрат», «Адміністративних витрат», «Витрат на збут».

Для аналітичного обліку загальновиробничих витрат застосовувати Звіт про загальновиробничі витрати (ф. № 5.7 с.-г.), а для обліку адміністративних витрат – Звіт форму № 5.8 с.-г.

Сутність витрат діяльності даного підприємства виражається через наслідки операцій з активами та капіталом для фінансово – майнового стану підприємства, класифікація витрат дає змогу виявляти допущені прорахунки у формуванні їх, прогнозувати на перспективу, забезпечувати ефективний контроль їхньої доцільності.

Слід пам'ятати, що розмір адміністративних витрат залежить від об'єму виробництва продукції, структури господарства, спеціалізації, робочої сили.

З метою більш повного виявлення резервів витрат на обслуговування виробництва, планування та аналіз їх проводити у ПП «Кобрин», за статтями, що наведені у таблиця 3.2.

Функцією управління, що безпосередньо пов'язана з обліком, є контроль. В управлінні витратами контроль виконує подвійну роль. З одного боку, він є функцією управління, з іншого – інформаційним забезпеченням, на підставі якого приймаються управлінські рішення.

Запропоновані статті загальновиробничих витрат

Назва статті витрат	Склад витрат
1. Основна і додаткова заробітна плата	Основна та додаткова заробітна плата, включаючи відрахування на соціальні заходи, відносно до номенклатури посад, що належать до апарату управління: в рослинництві - агрономи, інженер-гідротехнік, завідуючий <u>цехом</u> рослинництва, бригадири тракторних і рільничих бригад, завідуючий і працівники току і інші; в тваринництві – зоотехніки, ветеринарні лікарі, фельдшери, санітари та інші працівники ветеринарного пункту, лаборанти, завідуючий <u>цехом</u> тваринництва; в промислових виробництвах – начальник цеху, майстер.
2. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього середовища	Витрати <u>пов'язані</u> із забезпечень правил техніки безпеки праці, санітарно гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації нагляду і контролю за діяльністю виробництв, <u>цехів</u> у встановленому законодавством порядку.
3. Знос малоцінних та швидкозношуваних предметів	Вартість і нарахований знос малоцінного інвентаря і спецодягу загальногалузевого призначення, що використовуються в рослинництві, тваринництві, або в промисловому виробництві. Наприклад, знос брезентів, інструментів, обладнання та інвентаря ветеринарних пунктів, ізоляторів, насінницьких лабораторій та ін., спецодяг, виданий працівникам і сторожам.
4. Витрати на переїзди і переміщення.	Витрати на утримання легкових автомобілів і <u>роз'їзних</u> коней, які використовуються для поїздок обслуговуючого персоналу галузі (рослинництва, тваринництва і промислових виробництв).
5. Утримання основних засобів загальновиробничого призначення	Амортизація, поточний ремонт, опалення, освітлення, придбання <u>об'єктів</u> загальновиробничого призначення, зокрема, <u>зерносушок</u> , <u>ветлікарень</u> , <u>агрокабінетів</u> , лабораторій, бригадних споруд, автомобілів ветеринарної служби тощо.
6. Утримання тимчасових споруд.	Витрати на будівництво тимчасових споруд, на влаштування укриття для працівників, для зберігання інструментів та інвентаря в полі, витрати на організацію харчування на польових станах (заробітна плата кухарів, вартість палива тощо).
7. Транспортне обслуговування робіт	Витрати, <u>пов'язані</u> з перевезенням працівників на польові стани, в бригади та інші місця роботи, а також з підвезенням води, інвентаря, сільськогосподарських машин, доставкою пального до тракторів. Витрати на внутрішньогосподарські переміщення матеріалів та інші транспортні роботи, не враховуються за цією статтею витрати на доставку мінеральних та органічних добрив, отрутохімкатів на поля, а також кормів.

Природно, що для оптимізації обліку та контролю накладних витрат на управління і обслуговування виробництва, існує необхідність використання сучасних систем і технологій для поліпшення його якості і автоматизації трудомістких облікових операцій.

У сучасних економічних умовах зовнішній контроль, який здійснюється, податковими, контрольно-ревізійними і аудиторськими службами, часто не задовольняє потреби власників чи керівників підприємств в отриманні інформації про реальний стан справ на підприємстві і напрямки його поліпшення, тобто виникає необхідність налагодити інші види контролю, такі як внутрішньогосподарський контроль.

Основну увагу внутрішньому аудитору слід приділяти перевірці тих показників фінансово-господарської діяльності підприємства, які можуть позитивно вплинути на ефективність виробництва. Тому дослідження особливостей цілей і завдань внутрішнього аудиту витрат на виробництво, організації та технології його проведення на підприємстві є актуальними.

Для організації внутрішнього контролю витрат на підприємстві необхідно здійснювати регулярний контроль правильності їх формування.

Етапи перевірки представлені на рисунку 3.1.

Внутрішньогосподарський контроль непрямих витрат, до яких відносять і адміністративні витрати - це складова системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, який спрямований на забезпечення ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства шляхом дії суб'єктами (власниками, посадовими особами підприємства (наприклад — директор, головний бухгалтер), працівниками, на яких покладено здійснення контрольних функцій) на об'єкти (непрямі витрати: загальновиробничі, адміністративні, витрати на збут, інші операційні витрати) за допомогою контрольних дій (сукупності методичних прийомів та процедур, політики щодо контролю).

При перевірці необхідності віднесення витрат особливу увагу варто звернути на перевірку витрат на управління виробництвом. Для цілей

оподатковування витрати на відрядження, представницькі витрати, витрати на утримання службового автотранспорту, компенсації за використання для службових поїздок особистих легкових автомобілів приймаються в межах норм, установлених законодавством.

Основними завданнями внутрішнього (оперативного) контролю формування загальновиробничих витрат є:

- перевірка дотримання законодавчої бази щодо формування загальновиробничих витрат підприємства в цілому;
- перевірка виконання планового кошторису загальновиробничих витрат;
- перевірка причин виникнення відхилень фактичних сум загальновиробничих витрат від планових;
- перевірка правильності нарахування і віднесення витрат на окремі статті загальновиробничих витрат;
- перевірка правильності відображення формування загальновиробничих витрат на рахунках бухгалтерського обліку.

В процесі перевірки формування загальновиробничих витрат ревізор, в першу чергу, перевіряє дотримання законодавчої бази щодо формування загальновиробничих витрат підприємства в цілому, виконання планового кошторису загальновиробничих витрат та встановлює причини виникнення відхилень фактичних сум загальновиробничих витрат від планових.

Важливе значення має перевірка правильності нарахування і віднесення витрат на окремі статті загальновиробничих витрат, основним завданням якої є виявлення фактів неправильного списання витрат і втрат, які не відносяться до загальновиробничих, непродуктивних витрат, штрафів, недостач, тощо.

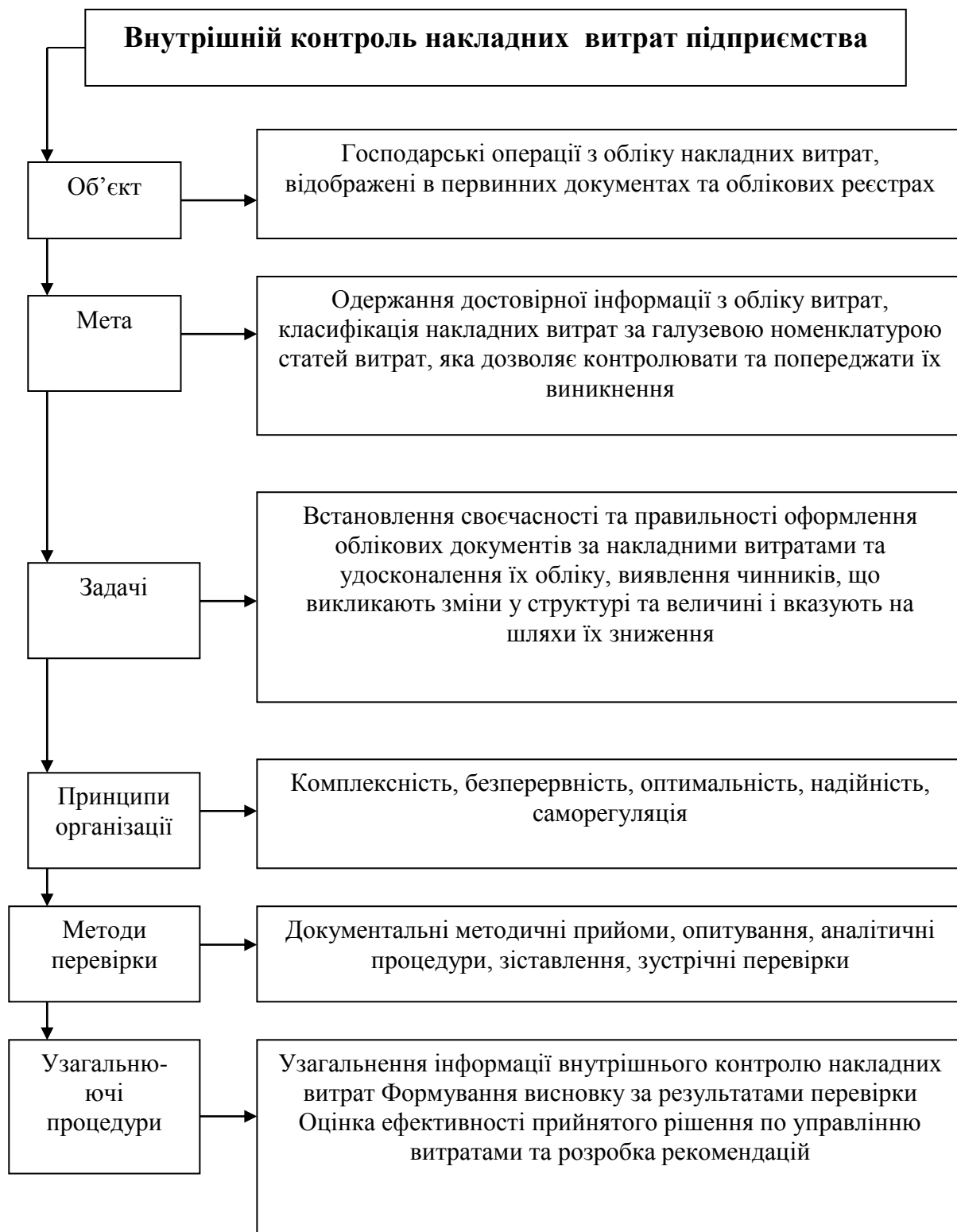


Рис.3.1. Етапи проведення внутрішнього контролю накладних витрат.

Перевірка правильності відображення формування загальновиробничих витрат на рахунках бухгалтерського обліку дає можливість виявити порушення в організації бухгалтерського обліку, невідповідність облікової політики нормам чинного законодавства та виявити недоліки в роботі та порушення окремих посадових осіб на підприємстві, яке перевіряється.

При контролі розподілу загальновиробничих витрат перш за все необхідно встановити, яка база розподілу використовується на підприємстві.

В якості такої бази використовується загальна сума прямих витрат за мінусом вартості насіння в рослинництві та вартості кормів – в тваринництві.

З метою удосконалення контролю на підприємстві необхідно ознайомлювати посадових осіб з законодавчими та нормативними документами, що регулюють здійснення окремих господарських операцій, своєчасно ознайомлювати із змінами, які відносяться до законодавчих та нормативних документів, проводити наради, збори працівників підприємства, де висвітлювати результати проведених перевірок, а також заходи, що застосовані до винних осіб, виявляти резерви зниження загальновиробничих витрат підприємства та приймати управлінські рішення щодо ефективного управління загальновиробничими витратами з метою зниження собівартості продукції, проводити перевірки правильності нарахування та сплати податків та зборів, які відносяться на загальновиробничі витрати.

Перевірку адміністративних витрат необхідно проводити поетапно при цьому перевіряючи накопичення та списання адміністративних витрат, правильність віднесення витрат до адміністративних, а також використовуючи наступні етапи:

- встановити документальне обґрунтування зазначених витрат;
- порівняти зазначені в обліковому реєстрі суми та періоди, до яких вони відносяться, з первинними документами. Перевірити заповнення в документах всіх необхідних реквізитів;
- порівняти суми, зазначені в рахунках-фактурах, платіжних вимогах-дорученнях тощо, з сумами платіжних документів. Порівняти тривалість

проміжку між датами платежу, оприбуткування товарів (послуг), отримання рахунку-фактури;

- дослідити доцільність витрат шляхом ознайомлення з внутрішніми документами підприємства за підписом керівника або уповноваженої ним особи, які регламентують політику підприємства по затвердженню витрат;

- перевірити віднесення витрат до того періоду, в якому вони реально понесені, шляхом порівняння даних первинних документів з бухгалтерськими записами;

- перевірити правильність включення сум зносу по основних засобах, нематеріальних активах;

- перевірити правильність віднесення до витрат вартості ремонтних робіт: наявність необхідної первинної документації, відповідність відображення витрат на ремонт основних засобів у бухгалтерському обліку прийнятій обліковій політиці;

- оцінити правильність віднесення на витрати відрахувань на соціальні заходи;

- оцінити правильність включення витрат на оплату послуг банку, порівняння їх зі ставками та сумами, вказаними в договорах з банками;

- перевірити правильність відображення сплачених штрафів, пені, неустойок.

Отже, для правильного прийняття ефективних рішень щодо управління загальновиробничими та адміністративними витрат підприємств необхідно зважити на досягнутий стан та обсяги діяльності, власні фінансові, матеріальні, трудові ресурси, на його цілі та мету діяльності. А також велику увагу потрібно приділити розподілу загальновиробничих витрат на окремі види виробленої продукції пропорційно обраній базі розподілу, а також правильному віднесенню адміністративних витрат на фінансові результати.

3.2. Автоматизація обліку витрат та організація електронного документообігу для потреб управління та обслуговування виробництва

Істотному удосконаленню управління і поліпшенню якості економічної інформації сприяє використання засобів обчислювальної техніки для обліку, аналізу господарської діяльності і планування виробництва.

Комп'ютерний облік представляє собою особливу форму бухгалтерського обліку, при якій принципово змінюється технологія відображення операцій, призначення і зміст облікових реєстрів – із первинних форм узагальнення і групування інформації вони перетворюються у вихідні форми аналітичного спрямування.

Аналіз програмних засобів, що використовуються, дозволяє класифікувати їх за наступними основними функціями:

- програми, що реалізують функції фінансового (синтетичного) обліку і формування фінансової звітності;
- програми, що реалізують функції фінансового і управлінського обліку для малих підприємств;
- програми, що реалізують функції окремих розділів обліку і переважно облік основних засобів, облік матеріальних цінностей, облік розрахунків по оплаті праці й інші для великих і середніх підприємств.

Більшість бухгалтерських програм побудовано за типовою схемою: організується один або декілька журналів господарських операцій, в які заносяться дані первинного обліку. На підставі накопиченої в журналі інформації комп'ютер в автоматичному режимі формує всі необхідні звіти.

Основу машинно-орієнтованих форм бухгалтерського обліку складає інформація первинних документів. Подвійний запис, що є основним способом відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку, зберігається і в умовах обробки бухгалтерської інформації за допомогою персонального комп'ютера.

Весь процес обробки облікової інформації можна умовно розділити на п'ять етапів:

- підготовка вхідної інформації на первинних документах;
- первинна (обчислювальна) обробка вхідної інформації;
- створення і введення нормативно-довідкової і оперативної інформації;
- отримання вихідної інформації (машинограм);
- використання машинограм при складанні бухгалтерського балансу, звітності, аналізу і контролю господарської діяльності підприємства.

Важливим етапом облікового процесу є документальне оформлення господарських операцій у момент їх здійснення. Працівники бухгалтерії перевіряють первинні документи, звертається увага не тільки на юридичну сторону оформлення, але і на правильність використання записів і наявність у документах усіх необхідних реквізитів. Відповідальним моментом облікового процесу є шифрування даних в документах. Тому її слід доручати кваліфікованим працівникам бухгалтерії.

Технічно обґрунтоване, максимально диференційоване нормування витрат за видами, місцем формування витрат та об'єктами калькулювання, системне виявлення й облік змін норм створюють необхідну і достатню інформаційну базу для управління собівартістю продукції і пов'язаними з нею іншими якісними показниками виробничо-фінансової діяльності підприємства.

Експлуатаційні можливості ЕОМ дозволяють без суттєвого збільшення трудомісткості обчислити нормативну, а в подальшому — планову і звітну калькуляцію по всій номенклатурі продукції. При цьому немає необхідності виконувати всю сукупність розрахунків за кожним виробом, обчислювати і зберігати в базі даних результати таких розрахунків.

Розрахунок нормативної собівартості виду продукції може проводитися за запитом шляхом вибірки, систематизації і підсумовування нормативів деталей та інших первинних елементів, які в нього входять.

В умовах автоматизації розрахунків і групування нормативів є

можливість для переходу від складання нормативних калькуляцій на перше число місяця, кварталу, року.

На даний час підприємство може користуватися такими комп'ютерними програмами для ведення бухгалтерського обліку, як: «1С:Бухгалтерія», «Парус», «Галактика» та інші, табл. 3.3

Таблиця 3.3

Характеристика основних бухгалтерських програм в Україні

№ з/п	Параметри	Інфо-Бухгалтер	1С: Бухгалтерія	Парус - Бухгалтерія	БЕСТ
1.	Ведення кількох юридичних осіб	+	+	+	+
2.	Розбиття проводок на господарські операції	+	+	+	+
3.	Можливість вести облік в будь-якій системі оподаткування без додаткової переустановки	-	+	-	-
4.	Наявність типових документів	+	+	+	+
5.	Набір стандартної звітності	+	+	+	+
6.	Можливість створення нових документів	+	+	-	-
7.	Можливість створення нових стандартних звітів	-	+	-	-
8.	Забезпечення електронного документообігу з органами казначейства в частині розрахунково-платіжних документів і звітності	+	-	+	-
9.	Можливість користування програмою без попереднього навчання	+	-	+	+

Технологічна платформа «1С:Підприємство 8» і конфігурація (прикладне рішення) «Бухгалтерія для України» призначена для автоматизації бухгалтерського й податкового обліку, включно з підготовкою обов'язкової (регламентованої) звітності, в підприємствах, що здійснюють будь-які види: гуртову й роздрібну торгівлю, надання послуг, виробництво тощо. Бухгалтерський і податковий облік ведеться відповідно до чинного законодавства України.

Комп'ютерна програма "1С: Бухгалтерія" дає змогу контролювати працездатність господарського механізму і якість його функціонування, своєчасно знаходити і локалізувати допущені помилки, проводити облік реалізації, розрахункових операцій. Для рішення цих задач конфігурація включає:

1. план рахунків, що містить типові налаштування аналітичного, валютного і кількісного обліку практично для всіх розділів бухгалтерського обліку;
2. довідник валют, використовуваний при веденні валютного обліку;
3. набір довідників для формування первинних документів і ведення списків (об'єктів аналітичного обліку);
4. набір документів, призначених для введення, збереження і друку первинних документів і для автоматичного формування бухгалтерських операцій;
5. набір констант, використовуваних для налаштування загальних параметрів ведення обліку в конкретній організації;
6. набір стандартних звітів, що дозволяють одержувати дані бухгалтерського обліку в різних розрізах по будь-яких рахунках, по будь-яких об'єктах аналітики;
7. Програма має одно користувачку і мережеву версії. Для користувачів Програми є декілька режимів роботи, набір яких різний залежно від версії програми.

Для роботи з документами, що стосуються загальновиробничих, адміністративних витрат використовують журнал «Виробництво» (рис. 3.2.).

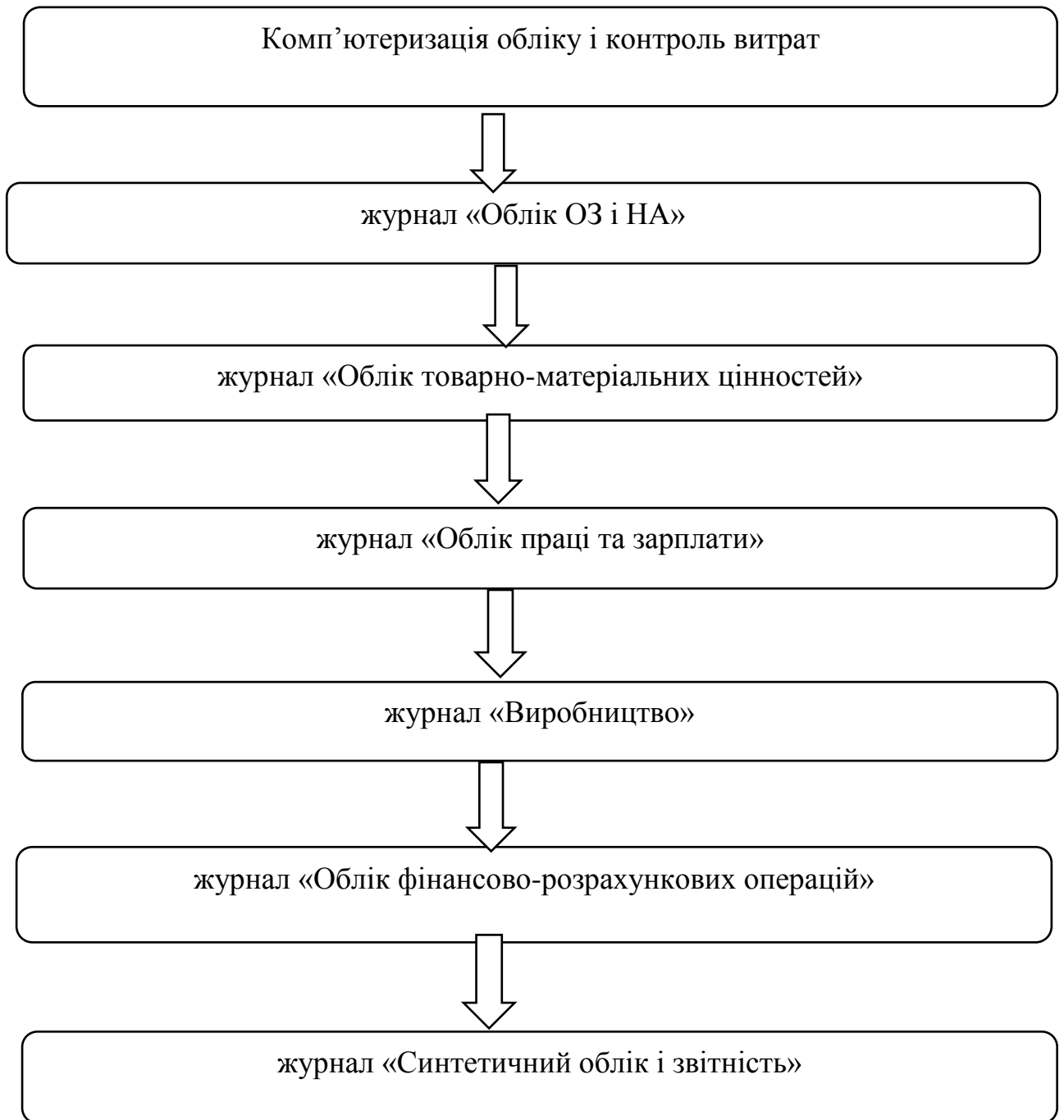


Рис. 3.2. Особливості комп'ютеризації обліку витрат.

Господарські операції, пов'язані зі списанням матеріалів, витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, розподілом загальноновиробничих витрат та списанням адміністративних витрат відображають в обліку за допомогою документа «Калькуляція».

Даний документ буває двох видів: «Попередня» і «Остаточна». Далі називатимемо їх «Попередньою калькуляцією» і «Остаточною калькуляцією». Якщо документ уведений у режимі «Уведення нового», то це попередня калькуляція, а якщо ж у режимі «На підставі», – то це калькуляція остаточна. Змінити вид калькуляції неможливо.

Розглянемо введення попередньої калькуляції. Реквізити документа «Калькуляція» розділені на декілька груп. Група «Матеріали і продукція» містить такі реквізити, як «Склад матеріалів» (склад, з якого списуватимуть матеріали), «Продукція, склад продукції» (куди буде оприбутковано готову продукцію) «Кількість продукції». Значення реквізитів «Склад матеріалів і склад продукції» вибирають з довідника «Місце зберігання».

Кнопка «Заповнити» дає змогу автоматично вводити дані в табличну частину документа на підставі інформації з довідника «Товарно-матеріальні цінності». Таблична частина документа містить таку інформацію:

– назву витрат. Це можуть бути матеріали з довідника «Товарно-матеріальні цінності» (називатимемо їх матеріалами) або витрати з довідника «Види витрат» (називатимемо нематеріальними витратами), що їх використовують для включення в собівартість (наприклад, витрати на заробітну плату, оренду тощо);

– партію матеріалів, які списуються (лише для матеріальних витрат);

– кількість (для матеріальних витрат);

– суму витрат згідно з попередньою калькуляцією (тільки для нематеріальних витрат, оскільки для матеріалів ця сума обчислена автоматично під час проведення документа).

Реквізит «Сума остаточна» містить суму за остаточною калькуляцією і для попередньої калькуляції цей стовпець завжди не заповнений.

За допомогою цього документа можна також оформити операцію «Списання матеріалів у виробництво» без оприбуткування на склад готової продукції. Для цього треба увімкнути прапорець «Тільки списати матеріали у виробництво» і тоді нематеріальні витрати визначати не потрібно.

Безпосередньо в діалоговому вікні визначають рахунок і статтю витрат у проведеннях за списанням матеріалів. Для цього треба увімкнути прапорець «Вибрати рахунок витрат» і тоді табличну частину можна заповнювати способом багаторазового вибирання з довідника «Товарно-матеріальні цінності» за допомогою кнопки «Вибирати».

Усі документи «Калькуляція» відображені в журналі «Виробництво», де, крім іншої інформації, видно статус калькуляції. Статус може набувати таких значень: «Незакрита попередня» (попередня калькуляція, для якої ще немає остаточної), «Закрита попередня» (для якої вже є остаточна калькуляція), «Остаточна» «Списання матеріалів» (попередня калькуляція, яка тільки списує матеріали у виробництво).

«Попередня калькуляція» формує під час проведення низку бухгалтерських проведенень: за списанням матеріалів на рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати». За рахунками 91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати» ведуть аналітичний облік у розрізі «Видів витрат», тому в разі списання матеріалів на рахунки 91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати» потрібно правильно зазначити вид витрат для кожного матеріалу. Зробити це можна безпосередньо у довіднику «Товарно-матеріальні цінності».

Коли всі виробничі витрати списано на рахунки «Загальновиробничих витрат» та «Адміністративних витрат» на підставі попередньої калькуляції, уводять «Остаточну калькуляцію». У типовій конфігурації передбачена можливість автоматичного формування остаточних калькуляцій для всіх незакритих попередніх калькуляцій поточного місяця. Для цього потрібно виконати команду «Створення остаточних калькуляцій».

Метою остаточної калькуляції є коригування попередніх значень витрат відповідно до реальних значень на кінець місяця. Суми реальних витрат розділені пропорційно до сум, зазначених у попередніх калькуляціях.

Під час уведення «Остаточної калькуляції» буде заповнено реквізит табличної частини «Сума остаточна», який визначає остаточні суми витрат за даними бухгалтерського обліку.

Для нематеріальних витрат ці суми можна змінювати вручну, однак зміна попередніх сум неможлива.

У разі проведення «Остаточної калькуляції» формуються необхідні бухгалтерські проведення. Це можуть бути коригувальні проведення з дебету рахунка 23 «Основне виробництво» у кредит рахунка 91 «Загальновиробничі витрати».

За допомогою стандартного звіту «Обігово-сальдова відомість за рахунком», сформованого для рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати» можна отримати інформацію про залишки й обіг в розрізі видів витрат. «Стандартний звіт» картка рахунка дає змогу отримати детальну інформацію про операції на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати».

Для впровадження електронного документообігу на підприємстві потрібно врахувати, як особливості ведення бізнесу, так і загальні законодавчі вимоги до створення та зберігання електронних документів. Основна перевага застосування електронного документообігу підприємства – це спеціальне програмне забезпечення з генерацією електронних підписів та обумовленість взаємним визнанням українських та іноземних сертифікатів відкритих ключів.

Електронний документообіг (обіг електронних документів) – сукупність процесів створення, обробки, відправлення, передачі, отримання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які виконуються із застосуванням перевірки цілісності і в разі необхідності з підтвердженням факту отримання таких документів (ст. 10 Закону № 851) [34].

Перехід із паперового документообігу на електронний - процес поступовий, починається він з вольового рішення керівництва.

РОЗДІЛ 4.

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА ЗАХИСТ НАСЕЛЕННЯ В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Аналіз стану охорони праці в господарстві

Стан охорони праці залежить від знання усіма працівниками правил безпеки. Досвід підтверджує думку про те, що дотримання правил техніки безпеки і виробничої санітарії забезпечує створення здорових та безпечних умов праці, оскільки боротьба з виробничим травматизмом та професійними захворюваннями потребує матеріальних витрат.

Основні положення з охорони праці в Україні встановлені й регламентуються Конституцією України, Кодексом законів про працю. Законом України "Про охорону праці", а також розробленими на їх основі і відповідно до них нормативно-правовими актами (постановами уряду, правилами, нормами, інструкціями, стандартами та іншими документами).

В ПП «Кобрин» відповідальність за організацію роботи по охороні праці покладено на власника господарства. Проведення усієї профілактичної роботи на інженера-механіка. Він же ж разом з профкомом господарства здійснює контроль за виконанням та дотриманням законодавчих та нормативних актів з питань охорони праці.

В окремих галузях та підрозділах відповідальність за стан охорони праці та техніки безпеки накладена на головних спеціалістів і керівників цих підрозділів.

Заходи по охороні праці та техніці безпеки розробляє інженер-механік разом з головними спеціалістами галузей та профспілковим комітетом.

Вся документація, що стосується питань охорони праці зберігається також в інженера-механіка, який слідкує за своєчасністю проведення інструктажу та інших заходів по створенню безпечних умов праці.

В обов'язки керівників виробничих підрозділів входить забезпечення працівників засобами індивідуального захисту, спецодягом. За стан охорони

праці в рослинництві відповідає бригадир рільничої бригади, а в тваринництві – завідуючий фермою.

Виробнича діяльність працівників господарства відбувається в умовах впливу на їх організм значного числа таких несприятливих факторів як метеорологічні та санітарно-гігієнічні умови, що часто і різко змінюються, запиленість робочої зони, інтенсивний шум, які негативно впливають як на здоров'я людей так і на їх працездатність. Тому однією з основних умов зниження професійних захворювань і травматизму на виробництві є правильна організація роботи з охорони праці.

В ПП «Кобрин» стан травматизму відображається у статистичній звітності, де містяться головні показники виробничого травматизму (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

**Основні показники виробничого травматизму в
ПП «Кобрин» Жовківського району Львівської області**

Показники	Умовні позначення	Роки			2020 р. в % до 2018 р.
		2018	2019	2020	
Середньорічне число працюючих	Пр	45	50	54	120,0
Кількість нещасних випадків	Нє	1	-	1	100,0
Кількість днів непрацездатності	Нд	9	-	7	77,8
Показник частоти травматизму	Пч	13,5	-	14,7	108,9
Показник тяжкості травматизму	Пт	9	-	7	77,8
Показник втрат (непрацездатності)	Пв	121,5	-	102,9	84,7

Статистичний метод аналізу є найпоширенішим методом аналізу виробничого травматизму в господарстві. При цьому використовують відносні величини - показник частоти травматизму (*Пч*) і показник тяжкості травматизму (*Пт*).

Показник частоти травматизму (травм) *Пч* - характеризує кількість травм, що припадають на тисячу працюючих. У господарстві цей показник неістотно

збільшується, що є негативним і пояснюється скоріше всього не погіршенням роботи з охорони праці, а скороченням чисельності працівників.

Показник тяжкості травматизм Пт - характеризує загальну важкість травм, що виникли протягом року Він показує скільки днів непрацездатності в середньому припадає на одну травму. По господарству, цей показник знижується протягом останніх років. Його розмір свідчить про середню важкість виробничих травм.

Комплексною перевіркою було встановлено, що в господарстві існують певні недоліки в організаціях охорони праці. У виробничих приміщеннях в холодний період року системи опалення працюють з перебоями, або не працюють взагалі. В результаті не забезпечується рівномірне нагрівання в часі, немає змоги регулювати температуру. Через низьку температуру повітря посилюється тепловіддача і люди, які працюють в цих приміщеннях відчують холод, що негативно впливає на їх організм і іноді призводить до простудних захворювань.

Недостатня увага в господарстві приділяється засобам протипожежної безпеки. Ще не скрізь в належному стані знаходяться первинні засоби пожежогашіння, деякі евакуаційні виходи захаращені.

Розглядаючи причини пожеж, які виникають в період збирання врожаю, слід звернути увагу на те, що пожежі в основному виникають при порушенні вимог пожежної безпеки при застосуванні джерел відкритого вогню під час ремонту.

Працівники тракторної бригади, ремонтної майстерні, допоміжний та обслуговуючий персонал не повністю забезпечені спецодягом та засобами індивідуального захисту. А перед початком проведення механізованих польових робіт проводиться недостатній огляд машинно-тракторних агрегатів, що створює небезпеку для працюючих.

Щодо складських та допоміжних приміщень, то тут вимоги електробезпеки та пожежо безпеки в основному дотримуються. На всіх електроустановках, для запобігання нещасним випадкам, встановлена подвійна ізоляція та захисне заземлення. Небезпечні струмопровідні частини обладнання

закриті спеціальними огороженнями і встановлені на недоступній для людей висоті.

Негативним також є те, що в господарстві не у всіх підрозділах є пункт з охорони праці, дуже мало наглядної агітації. Для проведення навчання з охорони праці та інструктажів інженером-механіком ведеться “ Журнал реєстрації інструктажів по техніці безпеки ”. Перед початком весняно-польових та збиральних робіт проводиться періодичний інструктаж, а при прийнятті на роботу нових працівників - вступний інструктаж. Всі види інструктажу фіксуються в "Журналі реєстрації інструктажів по техніці безпеки ”.

4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування

Проаналізувавши стан охорони праці в господарстві, потрібно відзначити, що існує необхідність у покращенні умов праці та вдосконаленні існуючих методів праці з метою зменшення шкідливого впливу на працівників, на їх організм, а значить і на працездатність.

Найважливішим є створення оптимальних мікрокліматичних умов, які забезпечують збереження: нормального функціонального стану реакції людини. Тому в холодний період року створи дверей у зовнішніх стінах, а також технологічні створи для устаткування потрібно обладнати повітряно-тепловими завісами. При цьому усі трубопроводи гарячої води повинні бути покриті теплоізолюючими матеріалами, а опалювальні прилади огорожені.

Щодо запобігання пожежам, то основним завданням є проведення пожежної профілактики. Вона включає в себе наступні заходи:

- обстеження господарства та його підрозділів на дотримання в них правил пожежної безпеки один раз на пів року;
- забезпечення робочих місць, об'єктів підвищеної пожежної небезпеки первинними засобами пожежогасіння, плакатами та необхідною літературою;
- проведення пропаганди пожежної безпеки (лекцій, семінарів, виставок тощо).

Крім цього, потрібно розчистити евакуаційні шляхи та виходи, а в разі виникнення пожежі забезпечити безпеку всіх осіб, які пересувають в приміщенні. Необхідно забезпечити всіх осіб, які працюють з ядохімікатами, високоефективними засобами захисту органів дихання та рух. Працівникам машинно-тракторного парку слід поновити спецодяг, а обслуговуючим та допоміжним працівникам потрібно видати захисні окуляри, рукавиці, щитки.

Важливим елементом підвищення продуктивності праці є виробнича естетика і відпочинок. Тому слід відновити в господарстві роботу кімнат відпочинку, душових, покращити санітарно-побутові умови. Внаслідок покращення умов праці очікується зменшення кількості професійних захворювань, які пов'язані з умовами праці, зниження рівня виробничого травматизму, вдосконалення безпеки окремих видів робіт та підвищення психофізіологічних умов роботи господарства (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

**Заходи з охорони праці та витрати коштів на їх проведення в
ПП “Кобрин” Жовківського району Львівської області**

Зміст заходів	Вартість робіт тис. грн.	Терміни виконання, місяців	Відповідальні за виконання
1.Провести ремонт вікон і дверей в приміщеннях	1,5	4	Керівники Підрозділів
2. Забезпечення працівників спецодягом та спецвзуттям	1,1	3	Керівники Підрозділів
3.Забезпечення робочих місць підвищеної пожежної безпеки первинними засобами пожежогасіння	1,4	4	Керівники підрозділів
4.Розчистити евакуаційні шляхи та виходи	0,4	2	Керівники підрозділів
5.Відновити роботу душових, умивальників, кімнат відпочинку	1,2	4	Керівник господарства
6. Проведення навчання з охорони праці	0,5	1	Інженер-механік
Загальна сума витрат	6,1	-	-

При реалізації заходів з охорони праці створюється певний соціальний та економічний ефект, який виражається із однієї сторони підвищенням продуктивності праці, збільшенням випуску продукції за рахунок більш

повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, а з другого зниження матеріальних втрат внаслідок травматизму та захворювань за рахунок зменшення виплат по листках непрацездатності.

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

Для оцінки ефективності заходів з покращання умов охорони праці в господарстві зробимо порівняльну характеристику наслідків травматизму, а також затрати на охорону праці до і після їх запровадження. Користуючись звітними даними зі статистичної звітності, розрахуємо матеріальні наслідки травматизму і захворювань (табл. 4.3 і 4.4).

Трудові втрати в результаті як виробничого травматизму, так і в результаті захворювань після впровадження типових номенклатурних заходів на охорону праці за статистичними даними зменшуються приблизно на 25%.

Матеріальні наслідки травматизму розраховуються за формулою:

$$Pm = (P_1 + P_2) \cdot 1,5 \quad (4.1)$$

де P_1 – виплати за листками непрацездатності в результаті травматизму, грн.;

P_2 – вартість невиробленої продукції в результаті нещасних випадків, грн.;

1,5 – коефіцієнт, який враховує інші втрати в результаті травматизму.

Таблиця 4.3

Показники матеріальних наслідків травматизму

Показники	Значення показників
Трудові втрати в результаті виробничого травматизму, днів	5
Середньоденна заробітна плата одного працівника, грн.	83,04
Затрати на оплату лікарняних листків, грн.	581,28
Середньоденна вартість виробітку одного працівника, грн.	504,244
Вартість недоданої продукції в результаті травматизму, грн.	3529,68

Підставивши одержані дані таблиці в формулу (4.1) отримаємо:

$$Pm_{факт.} = (581,28 + 3529,68) \cdot 1,5 = 6166,44 \text{ грн.}$$

$$Pm_{проект.} = (435,96 + 2647,26) \cdot 1,5 = 4624,83 \text{ грн.}$$

Таким чином, матеріальні витрати від травматизму при впровадженні номенклатурних заходів на охорону праці в порівнянні з існуючими зменшаться на 1541,61 грн. (6166,44 грн. – 4624,83 грн.).

Матеріальні втрати в результаті захворювань через несприятливі умови праці визначаються за формулою:

$$Pл = (Зср \cdot Пр.д. + Вд \cdot Пр.д.) \cdot 0,25 \quad (4.2)$$

де $Зср$ – середня оплата листів непрацездатності за день, грн.;

$Пр.д$ – число робочих днів втрачених в результаті захворювань, днів;

$Вд$ – середньоденний виробіток одного працівника, грн.;

0,25 – коефіцієнт, який враховує питому вагу трудозатрат, пов'язаних з несприятливими умовами праці в загальному числі втрат через захворювання.

Таблиця 4.4

Показники матеріальних наслідків в результаті захворювань, пов'язаних із несприятливими умовами праці

Показники	Значення показників
Втрати праці в результаті захворювань, днів	26
Середньоденна заробітна плата одного працівника, грн.	83,04
Затрати на оплату лікарняних листків, грн.	2159,04
Середньоденна вартість виробітку одного працівника, грн.	504,24
Вартість недоданої продукції в результаті захворювань, грн.	13110,24

Підставивши одержані дані таблиці в формулу (4.2) отримаємо:

$$Pл_{факт.} = (2159,04 + 13110,24) \cdot 0,25 = 3817,32$$

$$Pл_{проект.} = (1619,28 + 9832,68) \cdot 0,25 = 2862,99.$$

Таким чином матеріальні втрати в результаті захворювань через несприятливі умови праці після впровадження намічених заходів по охороні праці скоротяться на 954,33 грн. (3817,32 грн. – 2862,99грн.). В цілому

матеріальні втрати від травматизму і захворювання скоротяться на 2495,94 грн. (1541,61 грн. + 954,33 грн.).

Сума коштів затрачених на заходи по попередженню нещасних випадків і захворювань визначається на основі статистичних даних по області. Для господарств такого розміру як ПП «Кобрин» вона складає 6100 грн.

На основі проведених розрахунків покажемо загальну економічну ефективність заходів з покращання умов і охорони праці (табл. 4.5).

Таблиця 4.5

Економічна ефективність заходів щодо покращання умов і охорони праці

Показники	Значення показників
Втрати праці в результаті виробничого травматизму і захворювань, днів	23
Середньоденна заробітна плата одного працівника, грн.	83,04
Затрати на оплату лікарняних листків, грн.	1909,92
Середньоденна вартість виробітку одного працівника, грн.	504,24
Вартість недоданої продукції, грн.	11597,52
Матеріальні втрати в результаті захворювань і виробничого травматизму, грн.	13507,44
Ефективність від впровадження заходів щодо покращання умов і охорони праці, грн.	2495,94
Капітальні вкладення на покращання умов і охорони праці, грн.	6100,00
Термін окупності капіталовкладень, років	2,4

В показаній економічній ефективності не знайшло відображення підвищення продуктивності праці працівників, яке буде отримане за рахунок зниження втоми. Адже дослідженнями встановлено, що зниження шуму підвищує продуктивність праці на 15%, покращання освітленості – на 10% і повітряного середовища на – 8%.

4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

Актуальність проблеми забезпечення природно-техногенної безпеки населення і території зумовлена тенденціями зростання втрат людей внаслідок дії небезпечних природних явищ, промислових аварій і катастроф. Ризик надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру непинно зростає.

Відповідно до характеру подій бувають різні види надзвичайних ситуацій. Надзвичайні ситуації природного характеру: деградація ґрунтів чи надр, природні пожежі, інфекційна захворюваність людей, сільськогосподарських тварин, масове ураження сільськогосподарських рослин хворобами і шкідниками.

Надзвичайні ситуації соціально-політичного характеру: пов'язані із протиправними діями терористичного і антиконституційного спрямуваннями, виявлення застарілих боєприпасів і т. д.

Надзвичайні ситуації техногенного характеру: транспортні аварії, пожежі, раптове руйнування споруд і будівель і т. д.

Для попередження кожного з видів надзвичайних ситуацій необхідно здійснити великий обсяг заходів, які потребують залучення значної кількості сил, засобів, матеріальних і фізичних втрат, вміння та високої відповідальності працівників на всіх рівнях. Дуже важливе значення має своєчасне оповіщення яке сприяє уникненню значних людських жертв. До оповіщення залучається відповідні фахівці державних установ та органів влади, мережі радіо та телебачення тощо.

Відповідальність за організацію і стан цивільної оборони, за постійну готовність її сил і засобів до проведення рятувальних робіт несе начальник цивільної оборони об'єкта, керівник підприємства, установи і організації.

Зростання кількості машинних агрегатів та установок в сільському господарстві збільшує імовірність техногенних аварій. Запобігання

виникненню надзвичайних ситуацій техногенного походження передбачає проведення наступних заходів:

- завчасне проведення інженерно-технічних заходів для зменшення ризику виникнення надзвичайних ситуацій і захисту населення від впливу їх наслідків;
- здійснення спостереження за станом потенційно небезпечних об'єктів і навколишнього природного середовища;
- утримання в готовності засобів оповіщення і інформаційного забезпечення населення, створення локальних систем виявлення місць зараження;
- створення спеціальних формувань;
- забезпечення працівників індивідуальними засобами захисту, а також будівництво захисних споруд відповідно до правил інженерно-технічних заходів цивільної оборони.

Територія господарства розташована близько ріки і бувають випадки затоплення частини території внаслідок підняття води вище звичайного рівня. Це призводить до часткової евакуації тварин, завдає матеріальних збитків, а також приводить до таких негативних наслідків, як забруднення підземних вод, підвищення вологості і погіршення санітарного стану території, вимикання зелених насаджень, зниження урожайності сільськогосподарських культур. Для запобігання цього в господарстві необхідно провести відновлення лісових насаджень щоб перешкодити виникненню аварій.

Також в господарстві передбачено спорудження сховища з дотриманням відповідних вимог та складено план пристосування приміщень під захисні споруди при виникненні аварій в складах з отрутохімікатами та нафтопродуктами, план евакуації працівників, знезараження і подальшої ліквідації отруйних речовин. У господарстві необхідно удосконалити каналізаційну систему щоб запобігти попаданню відходів в річку і на поверхню ґрунту населених пунктів.

У випадку викиду в атмосферу отруйних газів пов'язаного з пошкодженням газопроводу чи неправильним збереженням отрутохімікатів, а також при підвищеному вмісті радіації у повітрі передбачено використання протигазів, респіраторів, захисних плащів взуття та рукавиць для осіб які будуть ліквідовувати аварію.

Здійснення вищезгаданих заходів дозволить покращити стан охорони та техніки безпеки в господарстві, забезпечити захист населення у надзвичайних ситуаціях.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Із проведених досліджень можна зробити наступні висновки:

1. Приватне підприємство “Кобрин” – невелике за розмірами господарство, яке спеціалізується в рослинництві на вирощуванні зернових культур. Природно-кліматичні умови господарства сприятливі для вирощування всіх районованих сільськогосподарських культур.

2. Результати діяльності господарства за три останні роки покращились, хоча залишаються низькими. За період з 2018 по 2020 рік відбулось зростання вартості валової продукції у 2,57 рази. Покращились використання земельних, трудових і матеріальних ресурсів. Виробництво валової продукції на 1 середньорічного працівника зросло у 2,14 рази, на 100га сільськогосподарських угідь у понад 2,5 рази, а фондівіддача у 3,08 рази.

Проте темпи зростання оплати праці значно відстають від росту вартості реалізованої продукції, що пов'язано із низьким рівнем оплати праці в сільському господарстві. В цілому діяльність досліджуваного підприємства у 2020 році була ефективною, тобто рентабельною.

3. У ПП «Кобрин» для виконання функцій обліку організована бухгалтерська служба, що включає головного бухгалтера та бухгалтера по оплаті праці (він же касир).

4. Під впливом організаційної структури та об'єктивно існуючих функцій управління в господарстві сформувалась двоступенева територіальна структура управління, яка включає 10 штатних одиниць управлінського і обслуговуючого персоналу. Така чисельність управлінських працівників є надто великою для господарства, де середньорічна чисельність сезонних працівників складає 44 особи. Тому, характерним є зростання адміністративних витрат на 78%, у 2020 році в порівнянні з 2018 роком.

5. Поява накладних витрат в складі затрат обумовлена ростом масштабів виробництва. Накладні витрати поділяються на: загальновиробничі та адміністративні. Адміністративні витрати - це витрати в сфері управління, які

включають трудові та грошово-матеріальні витрат, пов'язані із здійсненням загального управління господарською діяльністю підприємства в цілому. Розмір цих витрат залежить від об'єму виробництва продукції, структури господарства, його спеціалізації, чисельності робочої сили.

6. Витрати загальновиробничі і адміністративні контролює головний бухгалтер підприємства відповідно до встановлених в господарстві нормативів на основі первинних і зведених документів. В досліджуваному господарстві головним бухгалтером встановлено графік документообороту, який є обов'язковим для виконання.

7. Синтетичний облік загальновиробничих витрат ведуть на активному, витратному, збірно-розподільчому рахунку 91 "Загальновиробничі витрати", застосовують субрахунки - 1 «Загальновиробничі витрат рослинництва» і 3 «Загальновиробничі витрати промислових виробництв».

8. Аналітичний облік загальновиробничих витрат ведеться за місцями виникнення, центрами відповідальності у пристосованому Виробничому звіті в розрізі статей витрат. Розподіл та списання загальновиробничих витрат на об'єкти обліку проводиться пропорційно до загальної суми витрат без вартості насіння (в рослинництві), кормів (в тваринництві) та матеріалів і напівфабрикатів (у промислових виробництвах). В кінці року підсумовані дані «Виробничого звіту» переносять в журнал-ордер.

9. Важлива роль на підприємстві повинно приділятися внутрішньому (оперативному) контролю. Цей контроль є найбільш ефективним. Він активно впливає на хід виробничого процесу та його результати, ведеться систематично, безперервно, на всіх ділянках виробничо-фінансової діяльності.

З метою вдосконалення організації обліку та контролю накладних витрат на управління і обслуговування виробництв в підприємстві необхідно:

1. Запровадити в господарстві нормативний метод обліку витрат на управління та обслуговування виробництва, який створить достатню інформаційну базу для управління собівартістю продукції і іншими якісними показниками виробничо-фінансової діяльності.

2. Належним чином вести організацію первинного і зведеного обліку, своєчасно і якісно оформляти всі документи. Застосовувати всі передбачені регістри журнально-ордерної форми обліку, відповідно до вимог Методичних рекомендацій № 390.

3. Систематично проводити оперативний та об'єктивний внутрішньогосподарський контроль витрат пов'язаних з управлінням та обслуговуванням виробництв, який би дозволяв ефективно втручатись в процес їх формування, своєчасно усувати відхилення від затвердженого кошторису.

4. Суттєво переглянути підходи до техніки обліку. Впровадити в практику оперативну та достовірну системи обліку на основі сучасної комп'ютерної програми. Це дасть змогу своєчасно знаходити і локалізувати помилки, підвищити оперативність обліку та економну витрату ресурсів.

5. Електронний документообіг є системою, що матеріалізує процеси збирання, перетворення, зберігання інформації, а також покращує підготовку та прийняття управління рішень та контроль за їх виконанням. Основні переваги застосування електронного документообігу підприємства – це спеціальне програмне забезпечення з генерацією електронних підписів та обумовленість взаємним визнанням українських та іноземних сертифікатів відкритих ключів.

6. У підприємстві створити безпечні умови праці: слідкувати за справністю техніки і робочого обладнання; надавати працівникам спецодяг та забезпечити наявність засобів першої медичної допомоги.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Андрійчук В. Г. Сучасний аспект методології наукових досліджень *Економіка АПК*. 2017. № 7. С. 87–94.
2. Андрушко Р. П., Лиса О. В. Актуальні питання електронного документообігу на підприємствах. *Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (заочна форма) «Формування та перспективи розвитку підприємницьких структур в рамках інтеграції до європейського простору»*. Полтава: ПДАА, 27 березня 2018 р. С.16-19.
3. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Київ, 2015. 692 с.
4. Бондур Т. О. Роль облікової політики підприємства в організації обліку виробництва продукції рослинництва. *Економіка АПК*. 2019. № 10. С. 81-85.
5. Бородін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 2. С. 45-53.
6. Бутинець Ф. Ф. Інформаційні системи і технології в обліку: [підруч. для студ. ВНЗ] 3 вид., перероб. і доп. Житомир: Рута, 2018. 468 с.
7. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: підручник. за ред. Ю. Я. Литвина. Тернопіль: Чарівниця, 2015. 820 с.
8. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. 3-є вид., перероб. і доп. Житомир: ЖІТІ, 2011. 672 с.
9. Гарасим П. М., Давидович І. Є. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення): монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2011. 270 с.
10. Грищук М. В. Основи охорони праці: підручник. Київ: Кондор, 2015. 238 с.
11. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV.- [Електронний ресурс] / Режим доступу : www.rada.gov.ua.

12. Задорожна Н. В. Мікроекономічна теорія виробництва і витрат. навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2013. 219 с.

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 листопада 1999 р. № 291, із змінами і доповненнями від 25 вересня 2009 р. № 1125.- [Електронний ресурс] / Режим доступу http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an/4/REG4186.html#4.

14. Кодекс цивільного захисту України від 1 липня 2013 р. (зі змінами і доповненнями від 27.03.14 р. № 1166 VII).- [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T125403.html.

15. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р.- [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://advoc.kiev.ua/Zone10_7.htm.

16. Колібаба О. А. Облік витрат як вид господарського обліку. *Макроекономічні проблеми інвестиційно-інноваційного розвитку*: матеріали XXVI-ої Міжнар. наук.-практ. конф., 11-12 жовтня 2013 р.: тези доповідей. Київ: Аналітичний центр "Нова Економіка", 2013. С. 101-104.

17. Клименко М. О. Основи та методологія наукових досліджень. навч. посіб. Київ: Аграрна освіта, 2014. 351 с.

18. Клим Н.М., Грицак О.С. Оцінка ринку інформаційних технологій для забезпечення обліково-аналітичних задач підприємств України. *Економіка і Фінанси*. № 2. 2018. С.39-45.

19. Маренич Т. Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: підручник. за ред. В.Я. Амбросова. 2-е вид., доп. і перер. Київ: Професіонал, 2015. 896 с.

20. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315, зі змінами і доповненнями від 02.06.2010 р. № 302.- [Електронний ресурс] / Режим доступу http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF10044.html.

21. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств / затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2001. № 18. С. 20-42.

22. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів: Наказ Міністерства аграрної політики України від 27.09.2007 р. № 701.- [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://uazakon.com>.

23. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств / затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.09 р. № 390 [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon.nau.ua>.

24. Михайлов М. Г. Бухгалтерський фінансовий облік в сільськогосподарських підприємствах : навч. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2019. 472 с.

25. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджене Наказом Мінфіну №73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?user=o2>].

26. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах. підручник: за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-те вид, перероб. і доп. Київ: Алерта, 2017. 1040 с.

27. Петрович Й. М. Економіка виробничого підприємництва : навч. посіб. 3-тє вид., випр. Київ: Т-во «Знання», КОО, 2012. 405 с.

28. Пістун І. П. Охорона праці в галузі сільського господарства : навч. посіб. Суми: Унів. кн., 2019. 368 с.

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 31.12.1999 №318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене Наказом Мінфіну № 290 від 29.11.1999 р. (зі змінами та доповненнями). - [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами та доповненнями). - [Електронний ресурс] / Режим доступу: zakon1.rada.gov.ua.

32. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.03.95 р. № 88. - [Електронний ресурс] / Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV із змінами і доповненнями № 3332-VI від 12.05.2011 р. - [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

34. Про електронні документи та електронний документообіг. Закон України від 22.05.2003р. N 851-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/851-15>.

35. Про електронні довірчі послуги. Закон України від 05.10.2017 р. №2155-VIII. <http://zakon.rada.gov.ua/go/996-14>.

36. Про розвиток цифрової економіки URL:<http://journals.khnu.km.ua>

37. Погорелов Ю. С. Управління витратами підприємства: навч. посібник; за заг. ред. Козаченко Г.В. Луганськ: Ноулідж, 2015. 628 с.

38. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

39. Россоха В. В. Методологія та її роль в сучасних економічних дослідженнях. *АгроІнКом*. 2019. № 1–4. С. 50–55.

40. Сіра Ю. В. Вплив технології та організації виробництва на побудову обліку витрат на молокопереробних підприємствах. *Актуальні проблеми економіки*. 2019. № 5 (83). С. 210-213.

41. Скрипник М. І. Затрати і витрати: проблема трактування понять. *Міжнародний збірник наукових праць*. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз / відпов. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф.Бутинець. Житомир: ЖДТУ, 2019. Вип. 1 (13). С. 236-240.
42. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: [навч. посібник]. Київ: КНЕУ, 2017. 526 с.
43. Спільник І. В., Загородна О.М. Економічний аналіз: навч.-метод. комплекс дисципліни. Тернопіль: ТНЕУ, 2012. 432 с.
44. Сук Л. К., Сук П.Л. Облік витрат на біологічне перетворення поточних біологічних активів рослинництва. *Бухгалтерія у сільському господарстві*. 2018. № 11. С. 41-47.
45. Терещенко Л. О., Матієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2014. 187 с.
46. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 5-те вид., доп. і перероб. Київ: Алерта, 2011. 976 с.
47. Цветкова Н. Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2019. № 3. С. 14-27.
48. 1 С : Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України. [Електронний ресурс].