

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: **«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ Й  
АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТА МЕТОДИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ У  
ТОВАРИСТВІ З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ xxxxx  
ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»**

Виконав: студент II курсу, групи ОП-71з  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

АНДРУЩАКЕВИЧ ГАЛИНА ФЕДОРІВНА

Керівник: к.е.н., доцент ЖИДОВСЬКА Н.М.

Рецензент: xxxxxx

ДУБЛЯНИ 2024

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

Освітній ступінь МАГІСТР  
Спеціальність 071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»  
(шифр і назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
Завідувач кафедри  
обліку та оподаткування  
(назва кафедри)

\_\_\_\_\_  
(підпис)  
д.е.н, проф. Гнатишин Л.Б.  
(прізвище, ім'я, по батькові)  
“ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

**З А В Д А Н Н Я**  
на кваліфікаційну роботу студенту  
АНДРУЩАКЕВИЧ ГАЛИНІ ФЕДОРІВНІ  
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи): «ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ Й АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТА МЕТОДИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ У ТОВАРИСТВІ З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ ХХХХХ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ».

Керівник проекту (роботи): Жидовська Наталія Михайлівна, к.е.н., доцент  
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджені наказом ЛНУП від «17» лютого 2023 року № 33 / К-С

2. Термін здачі студентом кваліфікаційної роботи: 13 лютого 2024 р.

3. Вихідні дані до проекту (роботи): нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність за результатами діяльності сільськогосподарського підприємства, методичні рекомендації, наукові праці, періодичні видання, інтернет-ресурси.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

ВСТУП

РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст загальновиробничих, адміністративних витрат, їх значення та класифікація

1.2. Нормативне та літературне забезпечення обліку витрат підприємства

1.3. Методика дослідження в сфері обліку витрат підприємства

РОЗДІЛ II. ОРГАНІЗАЦІЙНО - МЕТОДОЛОГІЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ, АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ НА

## ПІДПРИЄМСТВІ

- 2.1. Характеристика економічних показників та фінансовий аналіз діяльності ТзОВ ххххх
- 2.2. Організаційні засади бухгалтерського обліку витрат у сільськогосподарському підприємстві
- 2.3. Організація обліку і документування загальновиробничих витрат та їх розподіл
- 2.4. Організація обліку і документування адміністративних витрат та механізм їх списання
- 2.5. Облік витрат майбутніх періодів і порядок їх списання

## РОЗДІЛ III. ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

- 3.1. Оптимізація обліку операційних витрат підприємства як обліково-аналітичного об'єкта
- 3.2. Бюджетування як складова механізму управління витратами підприємства
- 3.3. Методика обліку виробничих витрат в умовах автоматизації

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) рисунки, таблиці, схеми

6. Дата видачі завдання: «20» лютого 2023 року

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі роботи. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	20.02.23- 15.04.23 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	16.04.23 – 15.07.23 р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій з реалізації роботи; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	16.07.23 – 18.10.23 р.
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику роботи; виправлення його зауважень; здача роботи на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	19.10.23 – 28.12.22 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (проходження плагіату; написання доповіді й погодження її з керівником роботи; виправлення зауважень у графічній частині).	29.12.23– 13.02.24 р.

Студент \_\_\_\_\_  
( підпис )

Андрушакевич Г.Ф.  
(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи) \_\_\_\_\_  
( підпис )

Жидовська Н.М.  
(прізвище та ініціали)

УДК: 657:334.72 (477.83)

87 с. текст. част., 29 рисунків, 16 таблиць, 46 літературних джерел.

***Організація обліку загально виробничих й адміністративних витрат та методи їх оптимізації у товаристві з обмеженою відповідальністю ххххх Львівської області.***

Андрушакевич Г.Ф. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування. – Дубляни, ЛНУП, 2024.

Перший розділ висвітлює економічну суть витрат, їх значення та класифікацію, підходи вітчизняних вчених щодо визначення цього поняття, а також методика дослідження в сфері обліку витрат підприємства.

У другому розділі розкрито характеристику економічних показників та фінансовий аналіз діяльності ТзОВ ххххх, висвітлено стан організації обліку і документування загально виробничих, адміністративних витрат у досліджуваному товаристві, вказано на недоліки.

У третьому розділі обґрунтовано оптимізацію обліку операційних витрат підприємства як обліково-аналітичного об'єкта, методика обліку виробничих витрат в умовах автоматизації, а також процес бюджетування як складову механізму управління витратами підприємства.

На основі опрацювання теоретичного та практичного матеріалів зроблено відповідні висновки та пропозиції.

**Ключові слова:** сільськогосподарське підприємство, організація обліку, загально виробничі витрати, адміністративні витрати, витрати майбутніх періодів, автоматизація обліку, облікова політика, бюджетування.

## **Анотація**

Розглянуто проблемні питання організації та методики здійснення обліку загальновиробничих, адміністративних витрат та витрат майбутніх періодів у сільськогосподарському підприємстві, досліджено та проаналізовано облік, який здійснюється в агропідприємствах, зокрема його практичні і теоретичні аспекти, обґрунтовано оптимізацію обліку операційних витрат підприємства як обліково-аналітичного об'єкта, методику обліку виробничих витрат в умовах автоматизації, а також процес бюджетування як складову механізму управління витратами підприємства у підприємствах – виробниках сільськогосподарської продукції, що, на нашу думку, сприятиме кращому відображенню виробничо-господарської діяльності цих суб'єктів господарювання в обліку, запровадженню нових технологій в обліковий процес.

## **Annotation**

The problematic issues of organizing and implementing the accounting of general production, administrative expenses, and expenses of future periods in agricultural enterprises are discussed. The accounting carried out in agricultural enterprises, including its practical and theoretical aspects, has been researched and analyzed. The optimization of accounting for operational expenses of the enterprise as an accounting-analytical object is substantiated, along with the methodology for accounting for production costs in conditions of automation. Additionally, the budgeting process is discussed as a component of the cost management mechanism in agricultural production enterprises, which, in our opinion, will contribute to a better reflection of the production and economic activities of these economic entities in accounting and the introduction of new technologies into the accounting process.

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	6
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА .....	9
1.1. Економічний зміст загальновиробничих, адміністративних витрат, їх значення та класифікація.....	9
1.2. Нормативне та літературне забезпечення обліку витрат підприємства.....	16
1.3. Методика дослідження в сфері обліку витрат підприємства.....	19
РОЗДІЛ II. ОРГАНІЗАЦІЙНО - МЕТОДОЛОГІЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ, АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	24
2.1. Характеристика економічних показників та фінансовий аналіз діяльності ТзОВ ххххх .....	24
2.2. Організаційні засади бухгалтерського обліку витрат у сільськогосподарському підприємстві.....	32
2.3. Організація обліку і документування загальновиробничих витрат та їх розподіл .....	38
2.4. Організація обліку і документування адміністративних витрат та механізм їх списання.....	48
2.5. Облік витрат майбутніх періодів і порядок їх списання .....	58
РОЗДІЛ III. ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА .....	63
3.1. Оптимізація обліку операційних витрат підприємства як обліково-аналітичного об'єкта .....	63
3.2. Бюджетування як складова механізму управління витратами підприємства.....	67
3.3. Методика обліку виробничих витрат в умовах автоматизації .....	74
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ .....	80
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	83

## ВСТУП

*Актуальність теми дослідження.* У виробничо - господарській діяльності підприємства, не залежно від форми власності та організаційної структури, витрати є одними із найважливіших проблемних питань теоретичного і прикладного характеру. Однією з основних умов ефективного ведення агробізнесу на базі сільськогосподарських і переробних підприємств, є наявність повної, достовірної та своєчасної інформації про витрати, що складають собівартість продукції, товарів, виконаних робіт чи наданих послуг. Оскільки максимальну частину даної інформації забезпечує бухгалтерський облік, однією з найвагоміших і трудомістких його ділянок є облік витрат виробництва, які визначають собівартість продукції. Правильна організація бухгалтерського обліку витрат виробництва залежить від рівня економічного управління підприємством, ступіня впливу результатів господарської діяльності кожного підрозділу на підвищення ефективності виробництва, ефективності якісних і кількісних показників планування, оптимальності ціноутворення.

У наш час розв'язанню практичних завдань з обліку витрат підприємства присвячено велику кількість праць вітчизняних і зарубіжних учених. Серед них варто назвати Бутинця Ф.Ф., Бородкіна О.С., Валуєва Б.І., Герасимовича А.М., Голова С.Ф., Гуцайлюка З.В., Огійчука М.Ф., Задорожного З.В., Крупку Я.Д., Кужельного М.В., Кузьмінського А.М. Лінника В.Г., Пушкаря М.С., Сопка В.В. та ін. Незважаючи на великий інтерес науковців до такої категорії як «витрати» та особливостей їх обліку, недостатньо приділено уваги вивченню нових методів обліку витрат, які базуються на раціональних класичних уявленнях, зумовлених вимогами часу.

*Мета дослідження* – науково обґрунтувати теоретичні положення та надати практичні рекомендації щодо оптимізації витрат та вдосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку

загальновиробничих та адміністративних витрат сільськогосподарського підприємства.

Зазначена мета дослідження зумовлює необхідність вирішення наступних *завдань*:

- дослідити теоретичні основи, значення та класифікацію витрат підприємства;
- аргументувати наукові та методичні засади обліку адміністративних та загальновиробничих витрат сільськогосподарського підприємства;
- вивчити та проаналізувати умови господарювання та рівень економічного розвитку ТзОВ ххххх ;
- схарактеризувати стан обліку адміністративних та загальновиробничих витрат на сільськогосподарському підприємству;
- оптимізувати облік адміністративних та загальновиробничих витрат сільськогосподарського підприємства.

*Предметом дослідження* є комплекс теоретичних, методичних, організаційних і практичних аспектів обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах.

*Об'єктом дослідження* кваліфікаційної роботи обрано товариство з обмеженою відповідальністю (далі – ТзОВ) ххххх Львівського району Львівської області.

*Методи дослідження.* У процесі дослідження використовуються загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми, зокрема: монографічний метод, графічний метод, економіко – статистичні методи, метод бухгалтерського обліку та методи емпіричного дослідження: спостереження, аналогії, опису, порівняння, узагальнення тощо.

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає у підтвердженні теоретичних положень та викладі практичних рекомендацій щодо вдосконалення організаційно - методичного забезпечення обліку загальновиробничих та адміністративних витрат сільськогосподарського підприємства, що дозволяє отримувати повну, достовірну та своєчасну



інформацію про фінансовий стан підприємства у фінансовій звітності відповідно до вигод, отриманих від оптимізації витрат.

*Інформаційною базою дослідження* є наукові джерела (монографії, наукові статті, матеріали науково-практичних конференцій з питань удосконалення та оптимізації обліку витрат у сільськогосподарських підприємствах), нормативно-правові акти, довідково-інформаційні видання, статистична та фінансова звітність досліджуваного підприємства, Інтернет-ресурси.

*Практичне значення отриманих результатів* полягає в тому, що вони спрямовані на підвищення аналітичної забезпеченості управління та обліку витрат сільськогосподарських підприємств, забезпечуючи тим самим формування необхідного обсягу базисної релевантної інформації для прийняття ефективних оперативних рішень в конкурентноздатному середовищі.

## РОЗДІЛ І

### ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

#### 1.1. Економічний зміст загальновиробничих, адміністративних витрат, їх значення та класифікація

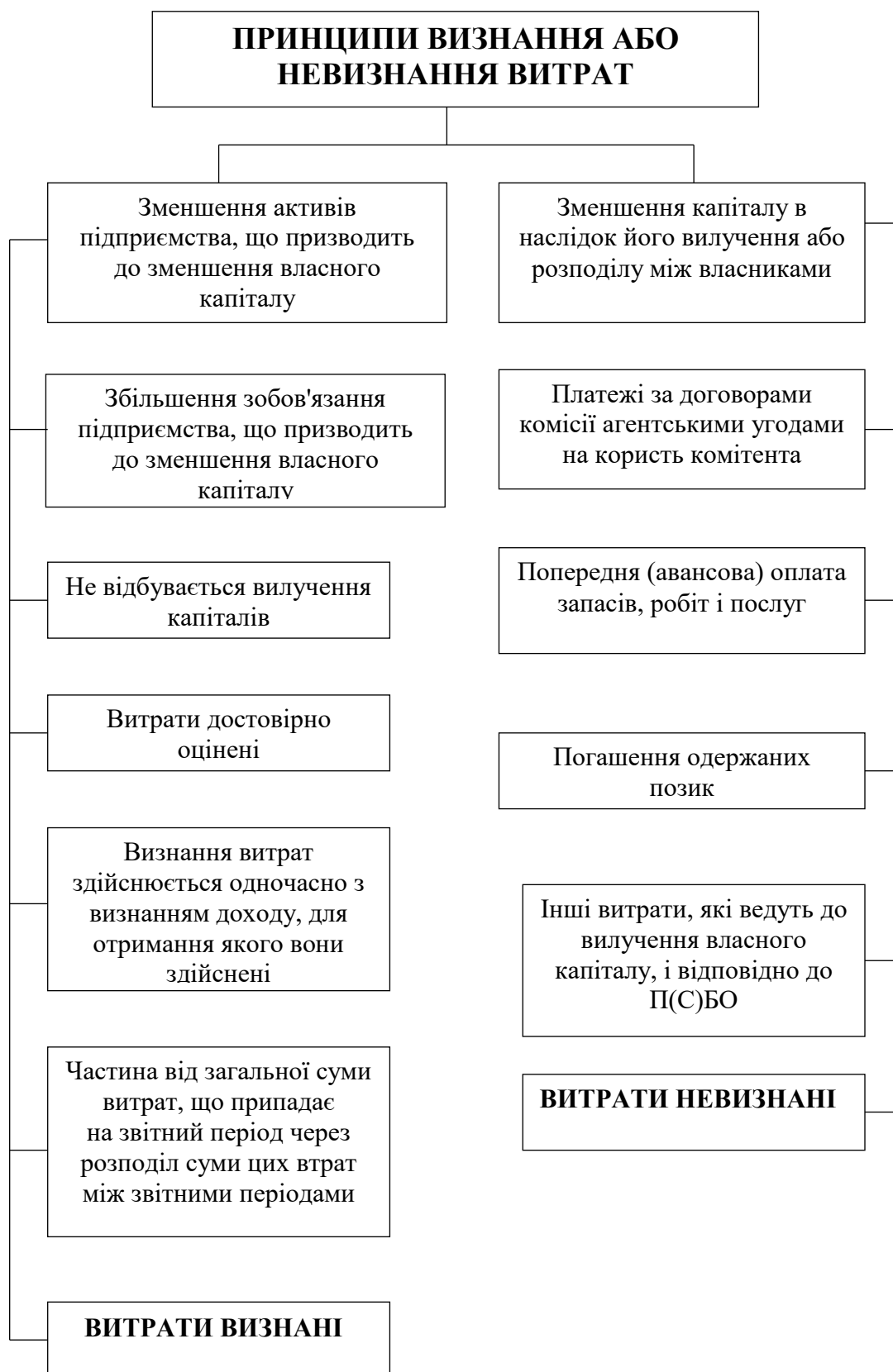
Діяльність будь-якого підприємства завжди пов'язана з певними витратами матеріалів, праці, інформації, грошей та інших ресурсів, які використовуються для виробництва, зберігання, транспортування, сортування, пакування та реалізації товарів. Сума всіх цих витрат становить поточні витрати підприємства.

Актуальним питанням у сучасних економічних умовах є необхідність дослідження витрат. Пошук шляхів зниження собівартості продукції слід розглядати як чинник підвищення рентабельності та ефективності діяльності підприємства, забезпечення його стійкості в ринковому середовищі, розширення можливостей внутрішньої реструктуризації виробництва відповідно до змін умов реалізації продукції на ринку. Поняття «витрати» з'явилося в середні віки, в епоху виникнення обліку, і було викладено в «Трактаті про рахунки і записи» італійського вченого Луки Пачолі.

П(С)БО 16 визначає витрати як зменшення власного капіталу у формі вибуття активу або збільшення зобов'язання (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок вилучення або розподілу власником). [33]

Схема визначення витрат на основі принципів, наведених у П(С)БО 16, наведена на рис.1.1.

Відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку та методики калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерство аграрної політики України від 18 травня 2001р. № 132 передбачено, що витрати звітного періоду, якщо їх можна достовірно оцінити, визнаються зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, що призвело до зменшення власного капіталу товариства. [23]



**Рис. 1.1. Принципи визнання або невизнання витрат відповідно до П(С)БО 16.**

Класифікація витрат полягає в розподілі витрат на різні категорії на основі деяких загальних характеристик об'єктів і регулярних зв'язків між ними. При цьому, чим більше виражені класифікаційні ознаки, тим вищий рівень знань об'єкта.

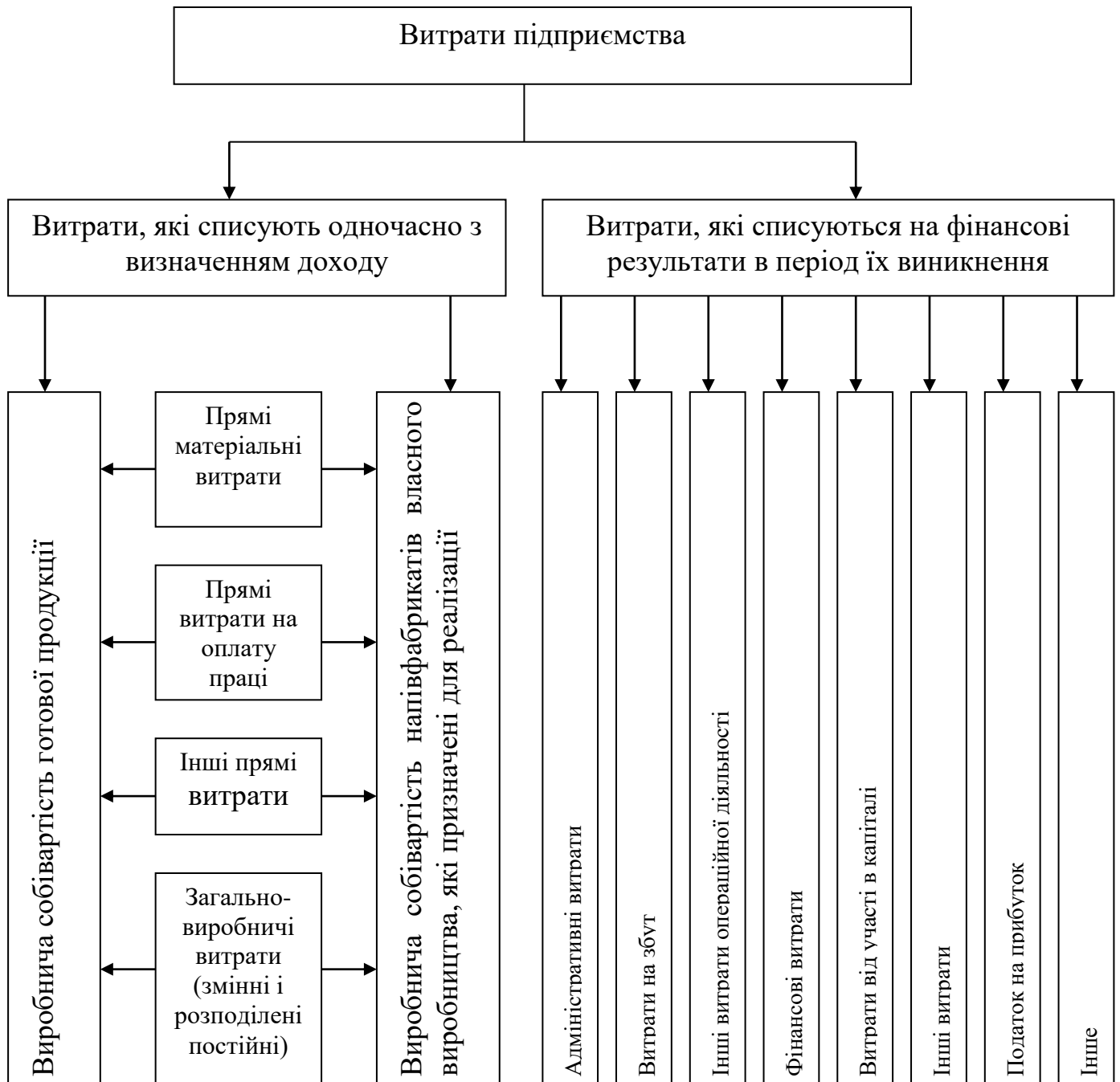
Економічно обгрунтована класифікація витрат є вагомим передумовою успішного організаційного планування, обліку витрат виробництва, калькулювання собівартості продукції і ефективного управління витратами.

Розглянемо класифікацію витрат для визначення фінансових результатів діяльності підприємства (рис. 1.2.).



**Рис. 1.2. Класифікація витрат для визначення фінансового результату підприємства.**

Витрати також підлягають класифікації за періодами віднесення на фінансовий результат підприємства. (рис. 1.3.)



**Рис. 1.3. Схема класифікації витрат за періодами віднесення на фінансові результати.**

З рис 1.3 видно, що загальновиробничі витрати включаються до собівартості продукції та списуються на витрати діяльності підприємства (фінансові результати) в процесі реалізації продукції. Якщо продукцію, товар не реалізовано протягом періоду виготовлення, то ці витрати разом із прямими матеріальними витратами, прямими витратами на оплату праці та іншими прямими витратами складають собівартість виробництва виробничих запасів (виготовлена готова продукція, напівфабрикати, незавершене виробництво).

Загальну класифікацію витрат подамо в таблиці 1.1.

*Таблиця 1.1*

### Загальна класифікація витрат

Ознаки класифікації	Групи витрат
За періодами віднесення на фінансові результати	Витрати, що списують одночасно та визначенням доходу: витрати, що списують на фінансові результати у I період їх виникнення
В залежності від економічної ролі у процесі виробництва	Основні та накладні витрати
По відношенню до обсягів виробництва	Постійні та змінні витрати
В залежності від способу включення в собівартість продукції	Прямі та не прямі витрати
За єдністю складу	Одноелементні та комплексні витрати
За місцем виникнення	Витрати основного виробника: витрати допоміжного виробництва: витрати обслуговуючого виробництва
За економічним змістом	Витрати з економічними елементами; витрати зі статтями калькуляції
За доцільністю	Продуктивні та непродуктивні витрати
За календарним періодом	Поточні та одноразові витрати
З точки зору можливості виникнення менеджера витрати	Підконтрольовані витрати: невідконтрольовані витрати

Таким чином, задана класифікація витрат дає нам уявлення про те, які несе витрати підприємство, з точки зору різних класифікаційних

характеристик. Ця інформація важлива для організаційного контролю та управління витратами з ціллю ефективного регулювання витрат виробництва.

Поява накладних (непрямих витрат) у структурі витрат зумовлена зростанням масштабів виробництва та перетворенням його з індивідуального на суспільне.

Накладні витрати можна поділити на:

- загальновиробничі витрати підприємства
- адміністративні витрати підприємства

Загальновиробничі витрати включають витрати, пов'язані з управлінням, організацією праці та наданням послуг, які поділені на загальновиробничі витрати рослинництва та загальновиробничі витрати тваринництва.

До адміністративних витрат включають витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням всього господарства. Величина цих витрат залежить від обсягу виробництва, структури господарства, його спеціалізації та робочої сили.

Витрати майбутніх періодів – це витрати, які сплачені протягом цього звітного періоду та попередніх періодів та можуть бути включені до до собівартості продукції наступних звітних періодів. [4]

Класифікацію витрат за НП(С)БО 1 показано з точки зору групування за видами діяльності (рис. 1.4). Класифікація витрат є дуже важливим елементом ефективного управління підприємством. Адже розподіляючи витрати за індивідуальними ознаками, можна визначити внутрішні резерви, підвищити рентабельність, знизити собівартість одного виробу та підвищити собівартість іншого (більш прибуткового) тощо.

У бухгалтерському обліку витрати відображаються при дотриманні низки умов:

а) зменшення власного капіталу підприємства внаслідок зменшення активів або збільшення зобов'язань, за винятком випадків, коли власник вилучає або розподіляє капітал.



**Рис. 1.4. Класифікація витрат згідно з НП(С)БО 1.**

- б) визнання на основі систематичного та обґрунтованого розподілу економічних вигод, наданих активом протягом кількох років (наприклад розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів тощо).
- в) якщо економічні вигоди не відповідають критеріям активів підприємства (наприклад уцінка товарів, резерв безнадійних боргів тощо), вони знову



визначаються.

г) вмiти робити достовiрнi оцiнки суми витрат (оцiнки вартостi базуються на нацiональних стандартах).

*Основними завданнями бухгалтерського облiку витрат пiдприємства є:*

- надавати iнформацiю керiвництву пiдприємства з метою прийняття управлiнських рiшень;

- спостерiгати та контролювати фактичнi рiвнi витрат у порiвняннi зi стандартами та запланованими розмiрами для виявлення вiдхилень та формулювання майбутнiх економiчних стратегiй;

- вести достовiрний облiк випуску продукцiї за видами з врахуванням якостi;

- розрахувати собiвартiсть виготовленої продукцiї з метою оцiнки готової продукцiї та розрахунку фiнансових результатiв;

- визначати та оцiнювати економiчнi результати виробничої дiяльностi структурних пiдроздiлiв;

- систематизувати облiкову iнформацiю для управлiння виробничою дiяльнiстю з метою прийняття довгострокових рiшень (рентабельнiсть та окупнiсть виробничих планiв, рентабельнiсть готової продукцiї, ефективнiсть капiтальних вкладень та iн.).

## **1.2. Нормативне та лiтературне забезпечення облiку витрат пiдприємства**

Функцiонування будь-якого суб'єкта господарювання значною мiрою залежить вiд нормативно-правової бази, яка регулює правовi та економiчнi вiдносини суб'єкта господарювання з державою, iншими пiдприємствами, iншими органiзацiями, трудовим колективом тощо. Тому одним iз вирiшальних питань є перегляд та аналiз законодавчої бази бухгалтерського облiку витрат пiдприємства.

Законодавчі акти, що діють на території України, спрямовані на забезпечення однакових умов здійснення суб'єктами підприємницької діяльності, незалежно від організаційно-правової форми. Методологічною основою обліку витрат є ряд законодавчих актів, кожен з яких є важливим для дослідження теми роботи (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Характеристика основних нормативних документів витрат

№ п/п	Нормативний документ	Характеристика
1.	Податковий кодекс України. (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112) У пп. 14.1.27	Витрати - це сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснених для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу.
2.	Господарський Кодекс України від 16.01.2003 року №436-IV	Встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності, яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності.
3.	Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 року №435-IV	Регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.
4.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ВРУ № 996-XIV від 16.07.1997р.	Закон визначає правові засади регулювання, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Ціль бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначається цим законом. Надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище для прийняття рішень є метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.
5.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року №318	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності. Відповідно до П(С)БО 16 <i>витратами</i> визнаються ті з них, які або зменшують активи (витрати сировини, матеріалів), або збільшують зобов'язання.
6.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. №73	Установити, що юридичні особи (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством, застосовують форми фінансової звітності, визначені НПСБО 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності».
7.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» Затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 року №790	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
8.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012 року	Визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовою звітністю інших суб'єктів господарювання
9.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» від 01.01.2012 року	Визначає обліковий підхід, а також розкриття інформації, пов'язаної з сільськогосподарською діяльністю.

10.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція по його застосуванню (МФУ Наказом від 30.11.1999 року № 291	План рахунків бухгалтерського обліку застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами(крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб.
11.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку МФУ від 24.05.1995 р.№88 (зі змінами та доповненнями)	Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності, установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету.
12.	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України № 132	З метою забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, застосування методики їх планування та обліку і визначення собівартості продукції в с/г підприємствах. В цих рекомендаціях широко розкрито поняття витрат, їх групування за об'єктами і статтями; основні принципи планування собівартості продукції (робіт, послуг) допоміжних виробництв, продукції рослинництва, тваринництва, підсобних (промислових) виробництв
13.	Методичні рекомендації про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств від 4 червня 2009 року № 390	Спрямовані на узагальнення у реєстрах бухгалтерського обліку (крім реєстру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів.

У своїх наукових працях М.Ф. Огійчук, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний [41] визначають витрати як загальноекономічну категорія, що характеризується використанням різноманітних речовин у процесі господарювання та природних сил. Поняття витрат в бухгалтерському тлумаченні є інше від поняття витрат в економічному розумінні. Тому економічні витрати розуміють як «затрати втрачених можливостей», тобто суму грошей, яка буде доступна при найприбутковішому з усіх можливих альтернативних варіантів вживання ресурсів. Отже, економічна вартість будь-якого ресурсу, обраного для виробництва продукту, дорівнює його вартості при найкращому з усіх можливих варіантів використання. Поняття економічних витрат виникає за фактом обмеження ресурсу порівняно з кількістю варіантів його використання. З точки зору бухгалтерського обліку, витрати - це просто конкретні витрати ресурсу. Це тлумачення ґрунтується

на ресурсному розумінні природи економіки, зокрема господарства, не враховуючи інших аспектів.

Макаренко А. П. у своїй праці зазначає, що питання достовірно правильного документального оформлення розподілу загальновиробничих витрат є актуальним для будь-якого сільськогосподарського підприємства. При не правильному розподілі загальновиробничих витрат у подальшому формується не правильна собівартість продукції. Тому необхідно приділити максимальну увагу цьому процесу. [20]

Автор Сарапіна О. А. порівнює класичний метод визначення собівартості реалізованої продукції та альтернативний (собівартість за прямими витратами) і наголошує, що підприємства можуть обирати один із вище зазначених методів формування собівартості, при чому свій вибір щодо порядку такого обліку необхідно зафіксувати в наказі про облікову політику. [36]

### **1.3. Методика дослідження в сфері обліку витрат підприємства**

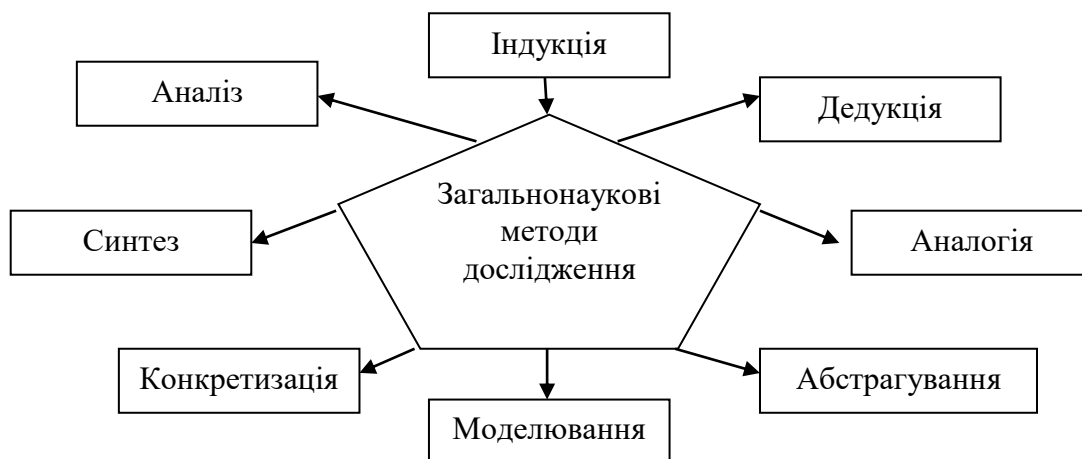
*Методика* (гр. *methodike*) – це сукупність способів і прийомів виконання будь-якої роботи.

*Методика дослідження* – це встановлена система правил застосовування методів, прийомів і операцій.

Вибір того чи іншого методу дослідження залежить від фактичних матеріалів, умов і характеру мети дослідження. Метод — це впорядкована система, місце в якій визначається певним етапом дослідження, тобто використанням технічних прийомів і операцій з використанням фактичних матеріалів у заданій послідовності.

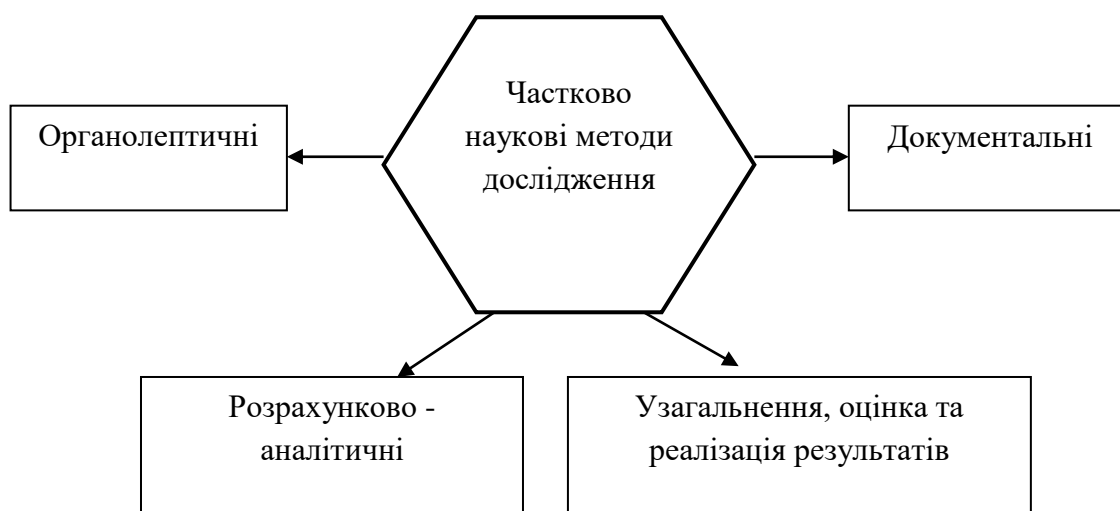
Соціальні проблеми створення конкретних наук і навіть окремі етапи їх вивчення вимагають використання спеціальних методів їх вирішення. Вони мають свої особливі властивості, розвиваються та вдосконалюються в конкретно визначених спеціальних науках, ніколи не бувають довільними,

адже визначаються природою об'єкта дослідження. Загальнонауковий метод — це сукупність принципів та категорій матеріалістичної діалектики і загальнонаукової гносеології (рис. 1.5).



**Рис. 1.5. Класифікація загальнонаукових методів дослідження.**

*Частково наукові методи дослідження* - це система прийомів, які вироблені практичною роботою на базі досягнень економічної науки (рис.1.6).



**Рис. 1.6. Класифікація частково наукових методів дослідження.**

*Метод бухгалтерського обліку* - це спосіб або система прийомів, що відображають і узагальнюють об'єкти бухгалтерського обліку в грошовому

виразі на основі єдиних характеристик господарства, з метою контролю за виконанням вимог законодавства, ефективним використанням виробничих ресурсів, забезпечення збереження майна та досягнення максимальної ефективності господарської діяльності.

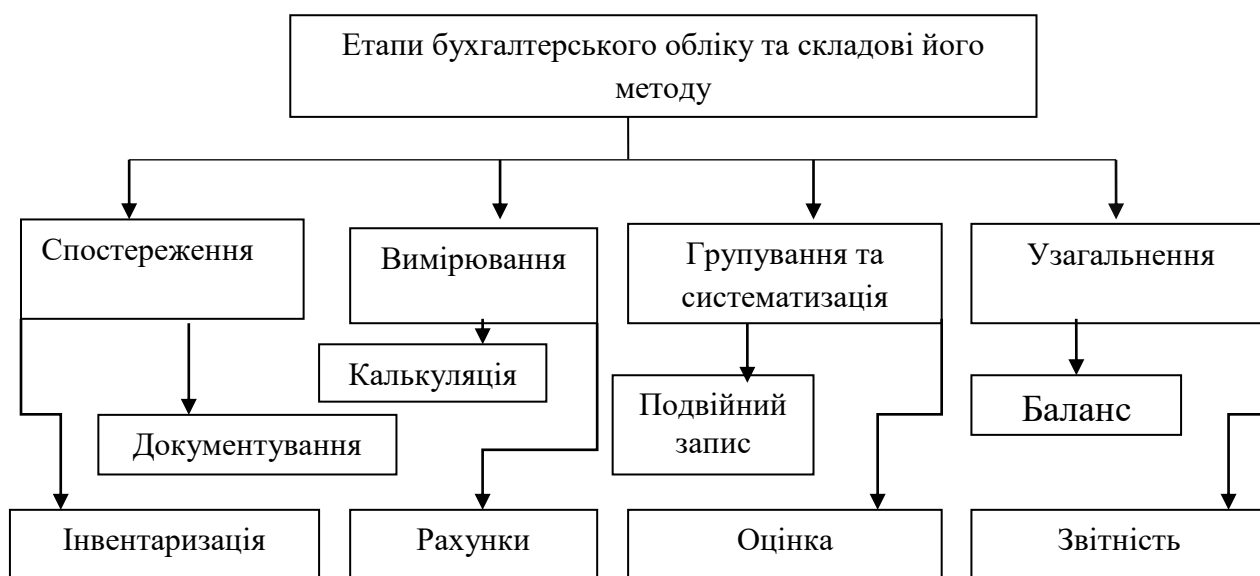
Враховуючи те, що бухгалтерський облік є діяльністю, з безперервним процесом переробки даних в необхідну інформацію, залежно від етапу, на якому формується інформаційний потік, використовує різні методи:

I етап - безперервний і систематичний моніторинг об'єктів обліку - хронологічно та в часі - через документи та інвентаризації.

II етап - вимірювання кількості економічних інструментів і джерел їх утворення, економічних процесів і їх результатів - через оцінку і калькуляцію в єдиний грошовий вимірник;

III етап – реєстрація та класифікація даних про зміну об'єкта обліку, яка систематизується за видами за рахунок подвійного відображення об'єктів обліку на рахунках;

IV етап -зведення інформації для складання балансу та фінансової звітності (рис. 1.7).



**Рис. 1.7. Система елементів методу бухгалтерського обліку у взаємозв'язку з етапами облікового процесу.**

*Документування* - це метод відображення об'єктів бухгалтерського обліку (засобів, грошових коштів, джерел утворення і господарських процесів) у первинних облікових документах (рахунки, накладні, чеки, доручення тощо) після чи в момент завершення операції.

*Інвентаризація* – це метод визначення фактичної наявності та стану господарських засобів, грошових коштів підприємства, джерел їх утворення на визначену дату. Інвентаризація об'єктів бухгалтерського обліку здійснюється шляхом обміру, зважування, перерахунку та звірки.

*Калькулювання* - це спосіб обчислення вартості одиниці виготовлених ТМЦ або собівартості одиниці виконаної роботи. Суть методу полягає у визначенні та розподілі належності витрат до того чи іншого об'єкта калькуляції (товар, процесу тощо).

*Подвійний запис* - це метод, коли кожна господарська операція відображається в бухгалтерському обліку двічі: за дебетом одного рахунку і одночасно за кредитом іншого рахунку на одну і ту ж суму. Подвійний запис може забезпечити балансовий контроль за обліковою інформацією, тобто контролювати правильність та законність використання господарських засобів та джерел їх утворення.

*Оцінка* - це метод грошового вимірювання вартості товарів, ТМЦ і основних засобів. Під оцінкою розуміють представлення об'єктів обліку в єдиному грошовому вимірнику для узагальнення їх по підприємству в цілому. Ресурси та господарські операції, відображені в бухгалтерських та звітних документах, виражаються та оцінюються в національній валюті України.

*Бухгалтерські рахунки* - це метод економічного групування однотипних господарських операцій для щоденного їх відображення в бухгалтерському обліку. Господарські операції відображаються на рахунках бухгалтерського обліку на підставі відповідних первинних документів. Рахунки відкривають за кожним об'єктом обліку (видом активів, зобов'язань, капіталу).

*Баланс* - це метод групування майна підприємства в грошовому виразі за їх складом і джерелом утворення на звітну дату. Це звіт, який відображає фінансовий стан активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства на звітну дату.

*Фінансова звітність* - це бухгалтерська звітність, яка відображає фінансовий стан підприємства, результати його діяльності та інформацію про рух грошових коштів протягом звітного періоду. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік.

Таким чином, методичні способи і прийоми бухгалтерського обліку є взаємопов'язаними, доповнюють один одного, а в комплексі утворюють одне ціле - метод бухгалтерського обліку.

При написанні кваліфікаційної роботи було застосовано такі методи дослідження: теоретичне узагальнення і порівняння (розкриття економічної суті загальновиробничих й адміністративних витрат), аналіз і синтез (виявлення ключових напрямків вдосконалення методики бухгалтерського обліку витрат підприємства), статистичний метод та економіко-математичні методи (встановлення характеру зв'язків рівня загальновиробничих витрат з зміною об'ємів виробництва і обґрунтування вибору бази для розподілу загальновиробничих витрат), методи бухгалтерського обліку.



**РОЗДІЛ II**  
**ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ**  
**ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ТА АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ**  
**НА ПІДПРИЄМСТВІ**

**2.1. Характеристика економічних показників та фінансовий аналіз**  
**діяльності ТзОВ ххххх**

ТзОВ ххххх розташоване в селі Лисиничі Львівського району Львівської області. Відстань від центральної садиби ТзОВ ххххх до м. Львів становить 8 км.

ТзОВ ххххх з моменту створення 19 вересня 2019 року працює як суб'єкт господарювання понад 4 роки. Організаційно-правова форма об'єкта дослідження - товариство з обмеженою відповідальністю. На основі витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців подамо більш ґрунтовну характеристику ТзОВ ххххх в таблиці. 2.1.

*Таблиця 2.1*

**Характеристика ТзОВ ххххх Львівської області згідно**  
**витягу з ЄДР\***

Показник	Характеристика
Повна назва	Товариство з обмеженою відповідальністю ххххх
Код ЄДРПОУ	43240690
Дата реєстрації	19.09.2019р.
Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою відповідальністю
Місцезнаходження	Україна, 81126, Львівська обл., с.Лисиничі, вул. Полуботка, буд. 1
Платник ПДВ	№ 432406913255
Розмір статутного капіталу	10000,00 грн
Основний вид діяльності	01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур
Керівник	хххххх

*\*джерело:узагальнено автором*

Основною метою діяльності товариства є виробництво товарної сільськогосподарської продукції, її переробка та реалізація. Товариство працює на самофінансовій основі, всі витрати оплачуються за рахунок

власних доходів. Самостійно визначає напрями та спеціалізацію господарської діяльності, організовує виробництво, переробку, реалізацію продукції сільського господарства, самостійно приймає рішення щодо вибору партнерів по господарським відносинам у різних сферах діяльності, включаючи сферу зовнішньоекономічних відносин. ТзОВ ххххх здійснює бухгалтерський облік результатів діяльності протягом операційного циклу (звітного року), формує та подає статистичну звітність відповідним органам, має свій баланс, відкриті в установах банків рахунки до запитання та інші рахунки, гербову печатку та штамп з власним найменуванням.

Земля є незамінним головним ресурсом сільськогосподарського виробництва та одним із найважливіших факторів ресурсного потенціалу сільського господарства.

Найбільшу економічну цінність серед земельних угідь (ділянок) мають землі сільськогосподарського призначення. До сільськогосподарських угідь відносять землі, котрі систематично використовують з метою виробництва сільськогосподарської продукції, наприклад рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища. Структура землі визначається рельєфом і якістю ґрунту місцевості. Площа їх у відсотках до загальної земельної площі або лише до сільськогосподарських угідь називається структурою земель. Раніше необроблені землі також використовують для сільськогосподарського виробництва, тобто йде процес трансформації землі.

Розрахуємо склад і структуру земель ТзОВ ххххх за звітний період у табл. 2.2.

За даними табл. 2.2 бачимо, що площа сільськогосподарських угідь ТзОВ ххххх на кінець звітного 2022 року становила 203 га, збільшившись порівняно з 2020 роком на 23 га або на 12,6%, які повністю зоновані під рілля.

Таблиця 2.2

**Аналіз складу та структури земельних угідь ТзОВ ххххх Львівської області, 2020-2022рр.**

Види угідь	2020р.		2021р.		2022р.		2022р. в % до 2020р.
	площа, га	струк- тура, %	площа, га	струк- тура, %	площа, га	струк- тура, %	
Всього земель у товаристві	180,0	100,0	157,0	100,0	203,0	100,0	112,6
Всього с.г. угідь у товаристві	180,0	100,0	157,0	100,0	203,0	100,0	112,6
з них: рілля	180,0	100,0	157	100,0	203,0	100,0	112,6

Для успішного здійснення діяльності, сільськогосподарські підприємства повинні адаптуватися до наявних економічних і ґрунтово-кліматичних умов, розвиваючи при цьому самостійні галузі. Саме спеціалізація підприємств відтворює результати цієї адаптації.

Спеціалізація являє собою процес відокремлення та створення підприємств чи галузей з ціллю виробництва однотипної продукції. Відомо безліч показників виробничої спеціалізації сільськогосподарського підприємства, ключовим з таких показників є структура товарної продукції. Таким чином, вартість певного сектора сільськогосподарського підприємства визначають часткою продукції цього сектора в загальній продукції сільськогосподарського підприємства.

Собівартість товарної продукції визначають шляхом множення кількості реалізованої продукції в центнерах на продажну ціну 1 центнера виробленої продукції в господарстві. До господарств, що спеціалізуються на виробництві продукції однієї конкретно визначеної галузі, слід відносити ті господарства, що виробляють понад 50% товарної продукції такої галузі.

Наведемо показники спеціалізації ТзОВ ххххх Львівської області за 2020-2022 роки в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

**Аналіз структури товарної продукції ТзОВ ххххх  
Львівської області, 2020-2022 рр.**

Вид товарної продукції	2020 р.	2021 р.	2022 р.	В середньому за звітний період, %
	Структура, %	Структура, %	Структура, %	
<i>Продукція рослинництва, всього:</i>	100,0	100,0	100,0	100,0
Зернові і зернобобові	67,4	67,7	67,6	67,5
Ріпак озимий	28,2	28,5	29,2	28,7
Інша продукція рослинництва	4,4	3,8	3,2	3,8

З таблиці 2.3 видно, що у ТзОВ ххххх найбільша питома вага в структурі виробництва товарної продукції рослинництва припадає на зернові та бобові – 67,5%, озимий ріпак та інша продукція рослинництва займає 28,7% та 3,8% відповідно.

Отже, виробничий напрям ТзОВ ххххх можемо визначити як зерновий.

Товариство реалізує власну вироблену продукцію за цінами і тарифами, які визначаються самостійно згідно з договором, а в окремих випадках за державними цінами і тарифами, які передбачені чинним законодавством.

Ключовим економічним показником господарської діяльності ТзОВ ххххх є прибуток. Прибуток є найважливішою фінансовою категорією, яка відображає позитивні фінансові результати господарської діяльності підприємства, а також відображає ефективність виробництва, кількість і якість готової продукції, стан продуктивності праці. На поточному етапі розвитку ринкового бізнес-середовища власники стурбовані не лише прибутком, а й його максимізацією. Тому на перший план висувається питання ефективного управління прибутком, оскільки розмір отриманого прибутку має велике значення в діяльності підприємства.

Аналіз основних економічних показників виробничо-господарської діяльності ТзОВ ххххх подамо в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

**Аналіз основних економічних показників виробничо-господарської діяльності ТЗОВ ххххх Львівської області, 2020-2022 рр.**

Показник	2020р.	2021р.	2022р.	2022р. в % до 2020р.
Середня чисельність працівників, чол.	5	5	7	В 1,4 р.
Дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	12860	32117	24541	В 1,9 р.
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	12700	31546	23892	В 1,8 р.
Наявність всіх активів, тис.грн.	18705	29875	46696	В 2,5 р.
Наявність всіх зобов'язань, тис.грн.	9899	12701	30339	В 3,1 р.
Адміністративні витрати, тис.грн.	73	183	140	В 1,9 р.
Прибуток (збиток), тис.грн	160	571	648	В 4,0 р.
Рівень рентабельності, %	1,2	1,7	2,8	+1,6 п.
Урожайність зернових та зернобобових, ц/га	20,3	21,4	20,4	100,4

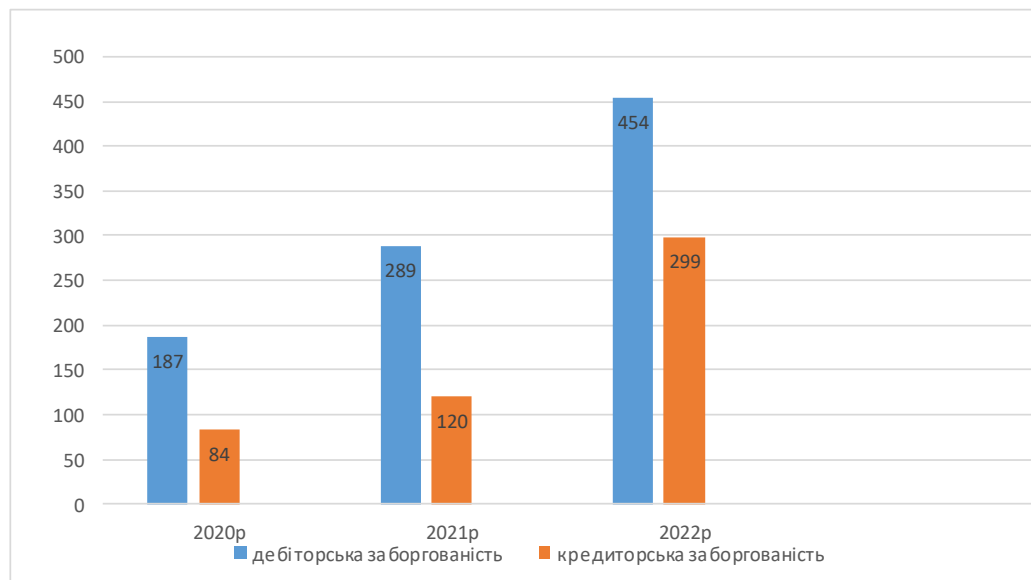
Аналізуючи показники табл. 2.4, ми бачимо, що всі економічні показники виробничо-господарської діяльності мають тенденцію до зростання. Зокрема у 2022 р. порівняно з 2020 р. виручка від реалізації продукції зросла в 1,9 рази, собівартість реалізованої продукції зросла в 1,8 рази, адміністративні витрати зросли в 1,9 рази. В грошовому вираженні суми становили 24541 тис. грн., 23892 тис. грн. та 140 тис. грн. відповідно. Прибуток в 2022 р. збільшився в 4 рази і становив 648 тис. грн., що позитивно характеризує діяльність товариства. Середньооблікова чисельність працівників суттєво не змінилася і залишається у 2022 р. на рівні 7 осіб.

Позитивним моментом є те, що товариство залишається прибутковим, незважаючи на складні економічні умови та високу інфляцію. Показник рівня рентабельності у 2022 р. становить 2,8%. Отже, фінансово-господарська діяльність ТЗОВ ххххх у 2020-2022 рр. є ефективною.

Зазначимо, що розмір дебіторської та кредиторської заборгованості є важливим показником, що відображає особливості господарської діяльності

суб'єкта господарювання. Кредиторська заборгованість — це заборгованість підприємства перед іншими юридичними та фізичними особами внаслідок раніше здійснених дій (подій), виражена в гривнях і яку підприємство зобов'язане погасити в певний строк. Дебіторська заборгованість – суми, накопичені підприємством від покупців за товари чи послуги, продані в кредит, а також заборгованість за векселями, розрахунками з працівниками, авансами виданими, внесками засновників до статутного капіталу, податковим кредитом.

Динаміку кредиторської і дебіторської заборгованості ТзОВ ххххх в 2020-2022рр. наведено на рис. 2.1.

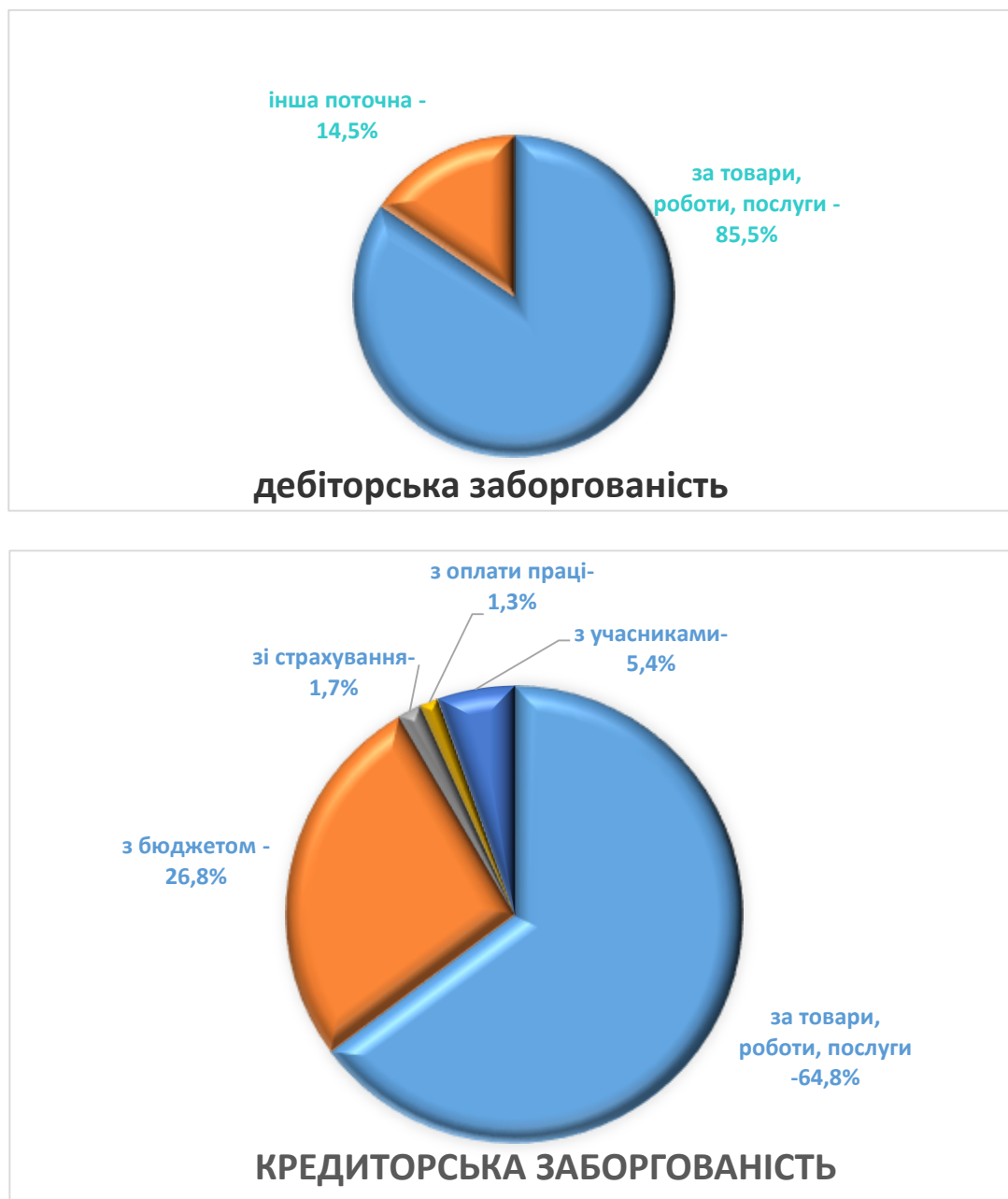


**Рис. 2.1. Динаміка кредиторської та дебіторської заборгованості ТзОВ ххххх Львівської області в 2020-2022рр., тис. грн.**

Рис. 2.1 свідчить про те, що дебіторська та кредиторська заборгованість підприємства за 2020-2022 рр. зазнали зростання. В результаті, дебіторська заборгованість підприємства за звітний період зросла в 2,4 рази (з 187 тис. грн. у 2020 році до 454 тис. грн. у 2022 році).

Щодо кредиторської заборгованості підприємства, то її розмір також зріс у 3,6 рази (з 84 тис. грн. у 2020 році до 299 тис. грн. у 2022 році), що засвідчує досить нестабільне фінансове становище ТЗОВ ххххх.

Для більш детального аналізу дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства, необхідно проаналізувати структуру наявної заборгованості (рис. 2.2).



**Рис. 2.2. Структура дебіторської і кредиторської заборгованості ТЗОВ ххххх Львівської області у 2022р.**

Рисунок 2.2 свідчить про те, що основну і найбільшу частку в структурі дебіторської заборгованості становить заборгованість покупців за товари, виконані роботи і надані послуги - 85,5%. Наявність таких великих розмірів дебіторської заборгованості знижує платоспроможність ТзОВ ххххх. В структурі кредиторської заборгованості ТзОВ ххххх найбільшу частку займає кредиторська заборгованість за товари, виконані роботи та надані послуги - 64,8%, що свідчить про прострочену оплату рахунків постачальників. Слід зазначити, що позитивним моментом для діяльності товариства є невелика заборгованість із заробітної плати – 1,3% та страхових внесків – 1,7%.

Будь-яке підприємство в процесі своєї виробничо-господарської діяльності повинно сформувати стабільне фінансове становище. Тому оцінку фінансового стану не можливо здійснювати об'єктивно через один ключовий показник, а лише на основі деталізованих та комплексних показників, які визначають економічний стан ТзОВ ххххх (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Аналіз ліквідності та платоспроможності ТзОВ ххххх  
Львівської області в 2022 р.**

Показники	Логарифм розрахунку	Норма- тивне значення	На початок року	На кінець року	Відхи- лення (+/-)
Коефіцієнт загальної ліквідності	Оборотні активи / поточні зобов'язання	>1	6,6	11,7	+5,1
Коефіцієнт поточної ліквідності	Високоліквідні активи/ поточні зобов'язання	0,6-0,8	6,3	11,2	+4,9
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Абсолютно ліквідні активи/поточні зобов'язання	0,25-0,5	0,3	0,5	+0,2
Коефіцієнт автономії	Власний капітал/ вартість майна	>0,5	0,8	1,1	+0,3
Коефіцієнт платоспроможності	Власний капітал/зобов'язання підприємства	>0,5	11,1	16,3	+5,2
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	Власний капітал – необоротні активи/оборотні активи	>0,1	0,5	0,9	+0,4



Аналізуючи табл. 2.5, можна зробити висновок, що фінансовий стан ТзОВ ххххх є доволі високим та стабільним. Цей факт можна стверджувати, оскільки всі наведені в таблиці 2.5 показники ліквідності та платоспроможності значно перевищують допустимі нормативні значення.

Спостерігаються значно вищі нормативні значення показника загальної ліквідності та коефіцієнтів ліквідності та платоспроможності. Це означає, що довгострокові та поточні зобов'язання ТзОВ ххххх може миттєво та в повному обсязі погасити власними активами, оскільки має достатньо ліквідних активів для погашення своїх зобов'язань протягом року.

## **2.2. Організаційні засади бухгалтерського обліку витрат у сільськогосподарському підприємстві**

Принцип послідовності є одним з принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності є, яким передбачено безперервне застосування підприємством обраної облікової політики. В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [14] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» облікова політика [28] - це сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання й подання фінансової звітності.

Облікова політика повинна виконувати не тільки функції обліку і формування звітності, а й інші функції управління – планування, економічного аналізу, контролю та прогнозування [3].

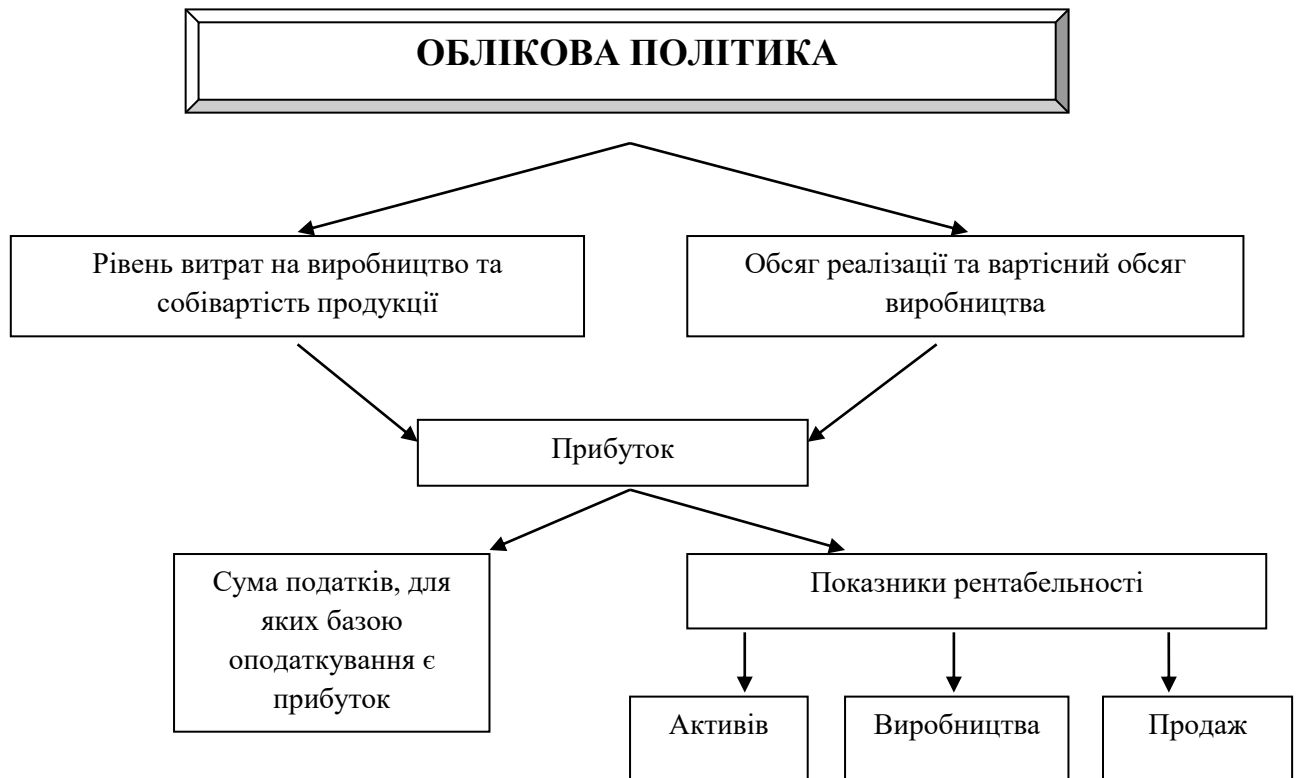
Облікову політику досліджуваного товариства встановлюють самостійно в особі керівника та головного бухгалтера підприємства. При формуванні облікової політики варто дотримуватися провідних принципів ведення обліку і складання фінансової звітності та узгодженість її з П(С)БО. Рівні реалізації облікової політики у ТзОВ ххххх подано на рисунку 2.3.



**Рис. 2.3. Рівні реалізації облікової політики у ТЗОВ ххххх.**

Наказ про облікову політику – це основний документ, який регламентує облікову політику на рівні підприємства. Цим наказом керівник затверджує методологію та організацію ведення обліку на підприємстві.

Відповідно до чинного законодавства, підприємства самостійно визначають форму бухгалтерського обліку, про що йдеться в Наказі про облікову політику. Вплив облікової політики на діяльність ТЗОВ ххххх представимо наступною схемою (рис. 2.4).



**Рис. 2.4. Вплив облікової політики в частині організації обліку виробництва продукції рослинництва.**

Відзначимо, що у ТЗОВ ххххх Львівської області для обліку господарських операцій застосовують журнально-ордерну форму обліку. Журнально-ордерна форма обліку базується на великому застосуванні принципів попереднього нагромадження і групування однорідних господарських операцій в облікових реєстрах - журналах-ордерах і допоміжних відомостях до них.

Журнали-ордери – це реєстри багатографної форми, призначені для кредитових записів тих балансових рахунків, операції на яких облічують в даному журналі-ордері. Місячні підсумки журналів-ордерів переносять у Головну книгу, яку відкривають на календарний рік [40]. У Головній книзі відображають залишки і обороти в розрізі синтетичних рахунків. Дані в розрізі субрахунків та аналітичних рахунків накопичують у відповідних реєстрах. Перевірку правильності записів у Головній книзі здійснюють шляхом підсумку оборотів і залишків на всіх рахунках. Сума дебетових і

кредитових оборотів із залишків повинні бути відповідно рівними. У Головній книзі на кожен синтетичний рахунок відводять окрему сторінку.

Зазначимо, що в досліджуваному товаристві облік ведуть згідно Методичних рекомендацій щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств № 390 від 4.06.2009р. [24].

*Документообіг* - це впорядкований процес руху документів і виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів.

Документообіг залежить напряду від таких факторів, як структура підприємства; склад бухгалтерської служби; кількість господарських операцій; порядок їх оформлення.

З метою оптимальної організації діяльності підприємства, наказом керівника встановлюється графік документообігу, який має вигляд таблиці або схеми.

*Графік документообігу* - це документ, що включає перелік функцій із складання, перевірки і обробки документів, які виконують підрозділи і конкретні виконавці та в якому зазначається термін виконання і строк знаходження документів на робочому місці і взаємозалежності відповідних робіт. Його встановлюють з метою організованості руху та своєчасного отримання первинних документів для записів у бухгалтерському обліку [40].

Слід зазначити, що в ТзОВ ххххх графік документообігу відсутній.

На ТзОВ ххххх бухгалтерська служба представлена одним бухгалтером. Він добре обізнаний з організаційною структурою господарства, терміни подання звітності контролюючим органам та їх дотримання, своєчасно подає керівництву правдиву інформацію про хід господарських процесів у товаристві.

Як недолік в організації бухгалтерського обліку у досліджуваному товаристві можемо відзначити використання застарілих форм нечисленних бухгалтерських реєстрів. А це спричинює викривлення даних, що в

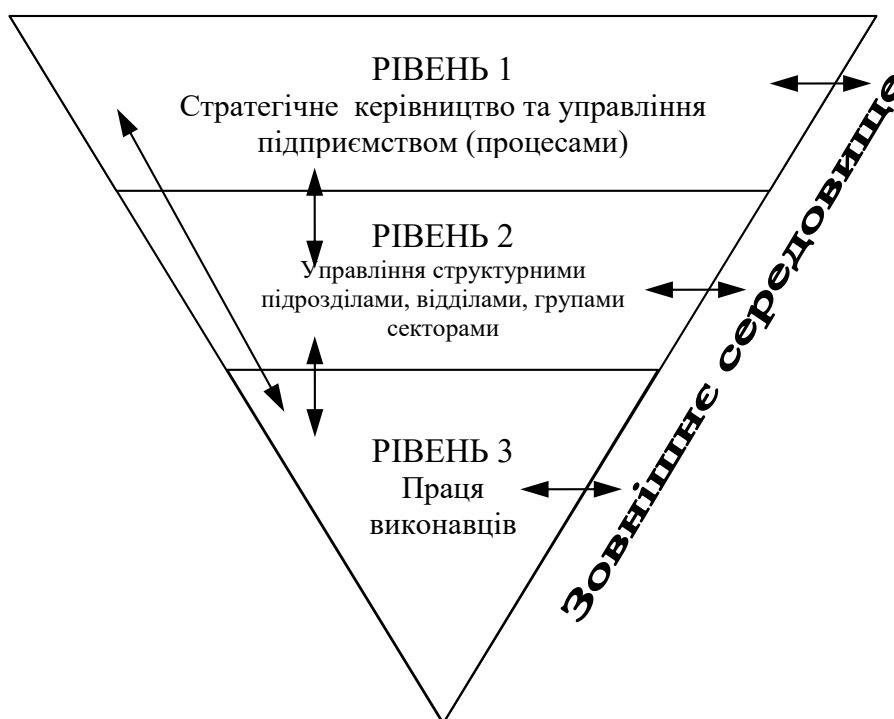
подальшому може спричинити неточності та помилки при складанні підсумкової звітності.

Обліковий процес, який здійснюється в бухгалтерії кожного підприємства, спричиняє необхідність у визначенні завдань та функцій кожного з посадових осіб. Мається на увазі, що виникає необхідність в організаційній регламентації.

*Організаційні регламенти* - це нормативні документи, що регламентують діяльність апарату управління і здійснення облікового й аналітичного процесів.

До них можна віднести: положення про відділ (бухгалтерію), посадові інструкції, стандарти, графіки, операційні інструкції, програми управління, регламенти робочого дня.

Основні рівні організаційних регламентів подано на рис. 2.5.



**Рис. 2.5. Основні рівні деталізації при розробці організаційних регламентів за сферою застосування.**

Внутрігосподарський контроль – важлива складова частина системи економічного контролю.

Внутрігосподарський контроль включає контрольні функції, які здійснюються власниками підприємств відповідно до діючого законодавства. Завданням внутрігосподарського контролю є перевірка господарських операцій у виробничих одиницях з метою недопущення перевитрат матеріальних і фінансових ресурсів, виконання виробничих і фінансових планів, раціонального використання робочої сили, впровадження методів праці і прогресивної технології в бригадах, дільницях, цехах та інших виробничих підрозділах, забезпечення збереження коштів і товарно-матеріальних цінностей, економічного витрачання сировини і паливо-мастильних матеріалів, випуск продукції високої якості, яка має попит на ринку. Цей контроль є найбільш оперативним і 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. Цим внутрішньогосподарський контроль відрізняється від зовнішнього.

Основні функції і відповідальність за організацію контролю у ТзОВ ххххх покладено на керівника, який є організатором і координатором контролю як функції управління так і елементу економічної роботи. Керівник товариства встановлює кожній посадовій особі перелік контрольованих питань і стежить за виконанням підлеглими працівниками контрольних функцій.

У досліджуваному товаристві відповідні контрольні функції виконують агроном та бухгалтер товариства. Агроном здійснює контроль відповідно за дотриманням агротехніки (своєчасність і якість обробітку ґрунту, догляд за посівами, збирання урожаю тощо). Бухгалтер контролює дотримання фінансової дисципліни, своєчасність і правильність проведення всіх розрахункових операцій, забезпечує організацію інвентаризації матеріальних цінностей, витрачання сировини і матеріалів згідно з нормативами і лімітами,

своєчасність та повноту оприбуткування продукції та інших виробничих запасів.

### **2.3. Організація обліку і документування загальновиробничих витрат та їх розподіл**

Проблема обліку та розподілу загальновиробничих витрат набуває особливо важливого значення при визначенні загальної суми понесених витрат і обчисленні собівартості продукції. Це питання в сучасних умовах адаптування бухгалтерського і податкового обліку потребує відповідного обґрунтування, в зв'язку з чим постає необхідність розробки облікової політики підприємства щодо обліку та розподілу загальновиробничих витрат. Особливості обліку та розподілу загальновиробничих витрат на підприємствах різних галузей нині становлять великий науковий інтерес.

До загальновиробничих витрат, згідно Інструкції № 291, належать виробничі накладні витрати на організацію виробництва й управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання й експлуатацію машин і устаткування

*До загальновиробничих витрат віднесемо :*

1. Витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення, витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

2. Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації тощо).

3. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень, витрати на обслуговування виробничого процесу.

4. Витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону навколишнього природного середовища.

Крім того, згідно з п.257 Методичних рекомендацій 132, до складу загальновиробничих витрат також включається: [23]

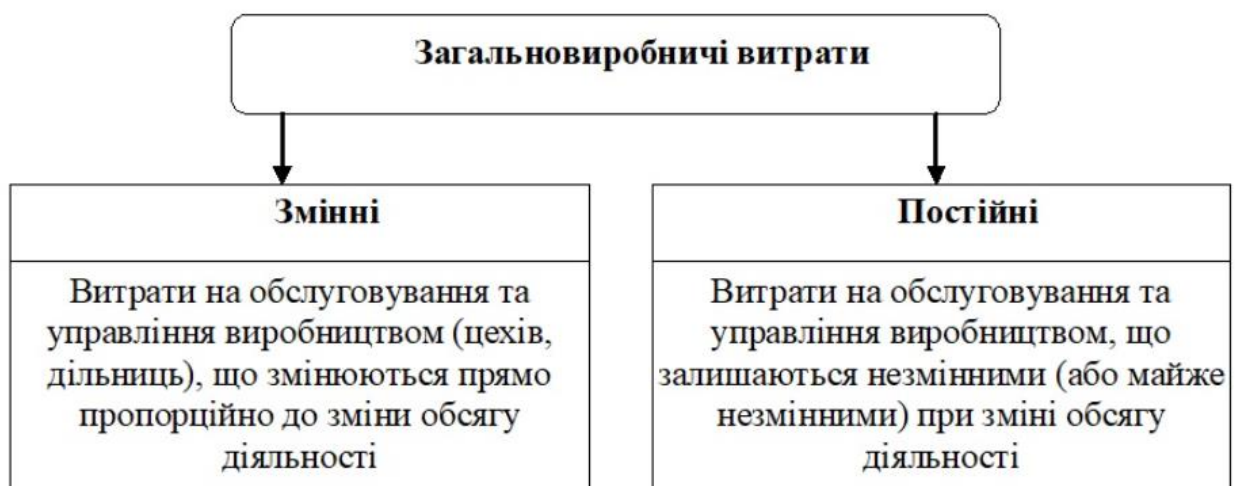
1) оплата за використання та обслуговування засобів сигналізації, за надання для виробничих потреб послуг телефонного зв'язку;

2) податки, збори та інші передбачені законодавством платежі, безпосередньо пов'язані з виробничим процесом (плата за землю, податок з власників транспортних засобів тощо);

3) місцеві податки та збори (комунальний податок, готельний збір);

4) витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення.

Відповідно до п.16 П(С)БО 16 «Витрати» загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні (рис.2.6).



**Рис. 2.6. Види загальновиробничих витрат.**

До змінних належать витрати на обслуговування та управління виробництвом (цехів, дільниць), які змінюються прямо пропорційно зміні



обсягу виробництва. Такі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (заробітної плати, робочих годин, обсягу діяльності, прямих витрат та інші), виходячи з фактичної потужності звітнього періоду. Таким чином, змінні загальновиробничі витрати повністю включаються до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) в періоді їх виникнення, тобто списуються на витрати виробництва (облік яких ведеться на рахунку 23) в дебет рахунка 23 щомісяця в повному обсязі.

До постійних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування та управління виробництвом, які залишаються незмінними (чи майже незмінними) із зміною обсягу діяльності. Постійні виробничі (накладні) витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат, та інше) за нормальної потужності.

Слід відмітити, що абсолютно точного розподілу витрат на постійні та змінні неможливо, так як існують витрати, які включають в себе постійну та змінну частини. Так, оплата праці апарату управління виробництвом може включати в себе постійну частину – оклад та змінну частину – винагорода (премії) за збільшення обсягів виробництва тощо. Крім того, витрати, які одного підприємства є постійними, для іншого можуть бути змінними. Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат встановлюється підприємством самостійно.

Існує певна залежність від змінних і операційних витрат в залежності від обсягу операційної діяльності яку розглянемо на рис. 2.7.

В аналітичному обліку підприємство може самостійно відкривати субрахунки до рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Для сільськогосподарських підприємств пропонуємо відкривати субрахунки: [41]

911 «Загальновиробничі витрати рослинництва»;

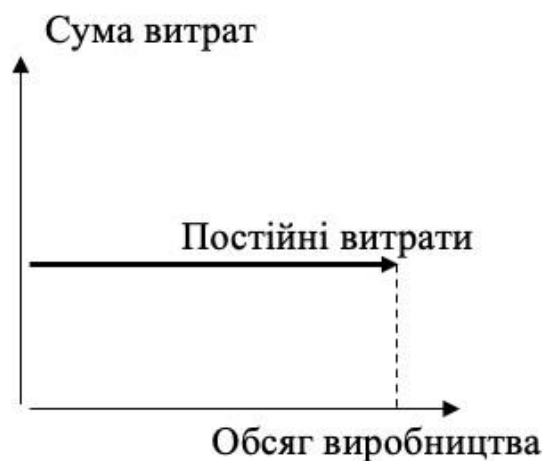
912 «Загальновиробничі витрати тваринництва»;

913 «Загальновиробничі витрати промислових виробництв»;

914 «Загальновиробничі витрати допоміжних виробництв»;



**А.** Характер залежності  
змінних витрат



**Б.** Характер залежності  
постійних витрат



**В.** Характер залежності сукупних витрат



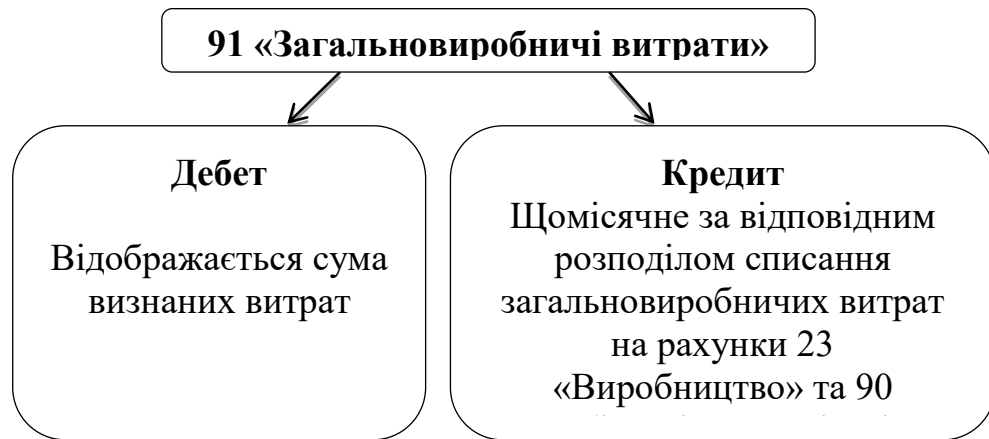
**Рис. 2.7.** Характер залежності змінних і постійних витрат від  
обсягу виробництва.

915 «Єдиний податок 4 групи»;

916 «Орендна плата за земельні паї»;

917 «Страхові платежі».

Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» — активний, витратний, збірно-розподільчий (рис. 2.8).



**Рис. 2.8. Схема відображення загальновиробничих витрат.**

Аналітичний облік загальновиробничих витрат ведеться по кожному цеху окремо за встановленою номенклатурою статей (таб.2.6).

*Таблиця 2.6*

**Склад статей 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 цехом 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 цехом тваринництва; в промислових виробництвах – начальник цеху, майстер.
2.Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього середовища	Витрати пов'язані із забезпечень правил техніки безпеки праці, санітарно гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації нагляду і контролю за діяльністю виробництв, цехів 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 роз'їзних коней, які використовуються для поїздок обслуговуючого персоналу галузі (рослинництва, тваринництва і промислових виробництв).

5. Утримання основних засобів загальнопромислового призначення	Амортизація, поточний ремонт, опалення, освітлення, придбання об'єктів загальнопромислового призначення, зокрема, зерносушок, ветлікарень, агрокабінетів, 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, пов'язані 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, отрутохімікатів на поля, а також кормів.

Загальнопромислові витрати пов'язані з виробництвом декількох видів продукції та потребують розподілу між ними для включення до собівартості конкретного виду продукції. Їх розподіляють на об'єкти обліку витрат пропорційно до загальної суми витрат без вартості насіння (в рослинництві), кормів (у тваринництві), матеріалів і напівфабрикатів (у промислових виробництвах).

Базою розподілу загальнопромислових витрат (постійних і змінних) може слугувати: сума прямих витрат на виконаних робіт; сума прямих витрат на оплату праці за виконання робіт; трудовитрати на виконаних робіт (нормативні або фактичні); відпрацьований час тощо.

Виходячи з економічного змісту, розподіл загальнопромислових витрат виконується в такій послідовності:

- 1) усі загальнопромислові витрати поділяються на постійні (що не залежать від обсягів виробництва) і змінні (безпосередньо пов'язані з масштабами діяльності);
- 2) вибір бази розподілу;
- 3) визначення нормальної потужності підприємства, тобто вираження її в одиницях виміру вибраної бази.;

- 4) обчислення суми постійних і змінних загальновиробничих витрат за умови досягнення підприємством нормальної потужності.;
- 5) розрахунок питомих показників постійних і змінних витрат на одиницю бази розподілу.

В таблиці 2.7 подано структуру витрат на виробництво продукції зернових культур та їх розподіл в ТзОВ ххххх.

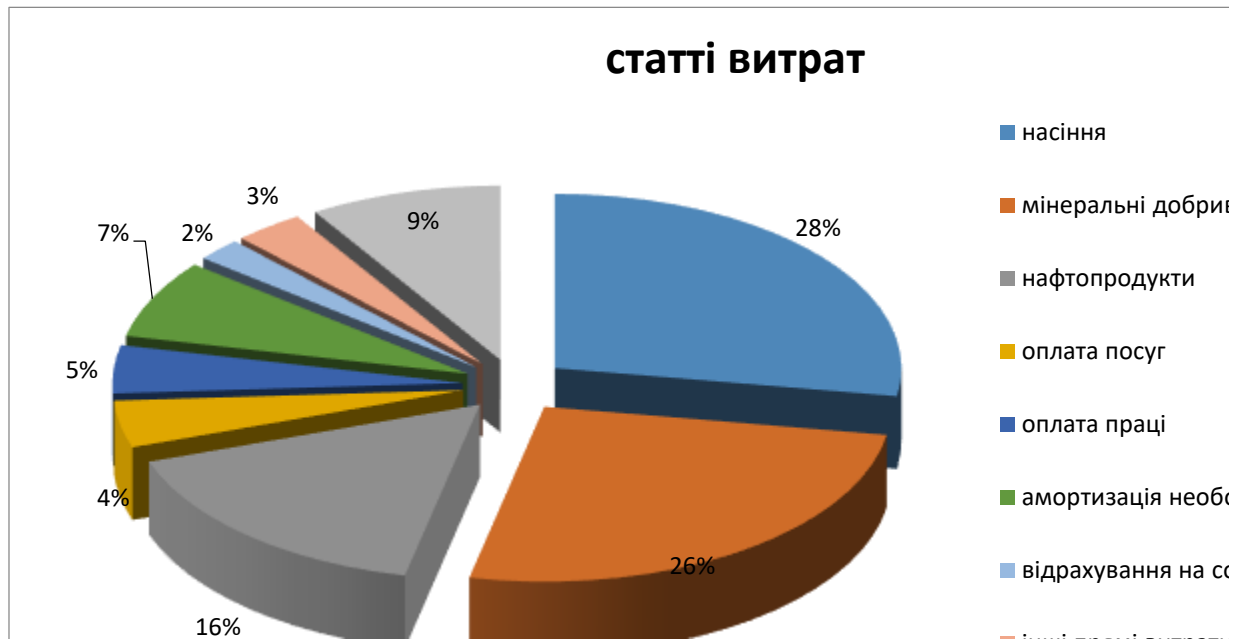
Таблиця 2.7

**Аналіз структури витрат на виробництво продукції зернових культур  
в ТзОВ ххххх, 2022р.**

Статті витрат	Пшениця озима		Пшениця яра	
	витрати на 1 га, тис.грн	структура, %	витрати на 1 га, тис.грн	структура, %
<i>Прямі витрати, в т .ч.</i>	535,95	87,0	336,22	85,0
насіння і посадковий матеріал	182,35	27,3	101,56	25,5
мінеральні добрива	145,93	25,6	96,44	24,4
нафтопродукти	97,06	16,1	61,10	15,5
оплата послуг і робіт сторонніх організацій	27,19	4,3	27,37	6,8
прямі витрати на оплату праці	27,80	4,4	17,47	4,4
відрахування на соціальні заходи	11,16	2,1	6,34	1,7
амортизація необоротних активів	44,46	7,2	25,94	6,7
<i>Інші прямі витрати</i>	17,85	3,2	41,66	9,6
<i>Частина загальновиробничих витрат</i>	54,23	8,8	17,86	5,4
Всього:	608,03	100,0	395,74	100,0

Як бачимо з даних табл. 2.6, у 2022 р. в структурі витрат на виробництво озимої і ярої пшениці найбільша питома вага припадає на прямі витрати – 87 і 85% відповідно, інші прямі витрати становлять – 3,2 та 9,6% відповідно. В структурі прямих витрат найбільш витратною є стаття «Насіння і посадковий матеріал» (25-27%). Щодо загальновиробничих витрат, то в структурі виробничих витрат їм належить невелика частка, зокрема у виробництві озимої пшениці – 8,8% (54,23 тис.грн.) та у виробництві ярої пшениці – 5,4% (17,86 тис.грн.)

Структуру виробничих витрат на виробництво озимої пшениці у 2022 році зобразимо у вигляді колової діаграми (рис. 2.9).



**Рис. 2.9. Структура виробничих витрат на виробництво озимої пшениці у ТзОВ ххххх, 2022р.**

Бухгалтерськими документами, які є підставою для віднесення витрат до загальновиробничих в ТзОВ ххххх, виступають:

- 1) амортизації — «Розрахунок амортизації основних засобів»;
- 2) виробничих запасах — «Накладна», «Лімітно-забірна картка»;
- 3) малоцінних та швидкозношуваних предметах — «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів»;
- 4) витратах на відрядження — «Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або підзвіт»;
- 5) роботах та послугах підрядників — «Рахунок-фактура», «Акт приймання виконаних підрядних робіт»;
- 6) заробітній платі — «Табель обліку використання робочого часу», а також складена на його підставі «Розрахунково-платіжна відомість».

Щомісячне списання загальновиробничих витрат оформлюється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

До зведених документів по обліку витрат відносяться: відомість розподілу матеріалів; відомість розподілу заробітної плати; відомість нарахування амортизації основних засобів; відомість нарахування амортизації інших необоротних активів; листки - розшифровки по обліку грошових витрат.

Аналітичний облік загальновиробничих витрат у ТзОВ ххххх ведуть за місяцями виникнення, центрами відповідальності та статтями витрат у Звіті № 5.7.с.-г. про загальновиробничі витрати.

Доцільно відмітити, що в досліджуваному господарстві облік загальновиробничих витрат ведуть згідно Методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств № 390.

Типова кореспонденція по рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» подана в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

### Схема кореспонденцій по рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»

<b>Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» кореспондує</b>	
<i>за дебетом з кредитом рахунків :</i>	<i>за кредитом з дебетом рахунків:</i>
13 «Знос необоротних активів»	23 «Виробництво»
20 «Виробничі запаси»	90 «Собівартість реалізації»
22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	
30 «Готівка»	
31 «Рахунки в банках»	
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	
39 «Витрати майбутніх періодів»	
47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	
50 «Довгострокові позики»	
60 «Короткострокові позики»	
63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	
64 «Розрахунки за податками й платежами»	
65 «Розрахунки за страхуванням»	
66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	
68 «Розрахунки за іншими операціями»	
80 «Матеріальні витрати»	
81 «Витрати на оплату праці»	
83 «Амортизація»	
84 «Інші операційні витрати»	

Узагальнення бухгалтерського обліку загальновиробничих витрат здійснюється в журналі-ордері № 5В с.-г.

На рис 2.10. наведено схему записів в регістрах обліку загальновиробничих витрат у ТзОВ ххххх.



**Рис 2.10. Загальна схема обліку загальновиробничих витрат в ТзОВ ххххх.**

*Основними завданнями обліку загальновиробничих витрат є:*

- своєчасне і правильне відображення фактичних витрат виробництва за відповідними статтями;
- надання інформації для оперативного контролю за використанням виробничих ресурсів і порівняння з існуючими нормами, нормативами і кошторисами;



- визначення результатів внутрішньовиробничого госпрозрахунку за структурними підрозділами підприємства та ін.

#### **2.4. Організація обліку і документування адміністративних витрат та механізм їх списання**

Підвищення ефективності діяльності підприємств, зокрема аграрних, зводиться, у першу чергу, до оптимізації рівня витрат, які виникають у процесі діяльності суб'єктів господарювання, від тих витрат, що формують собівартість продукції, робіт та послуг до витрат, які безпосередньо списуються на фінансовий результат діяльності.

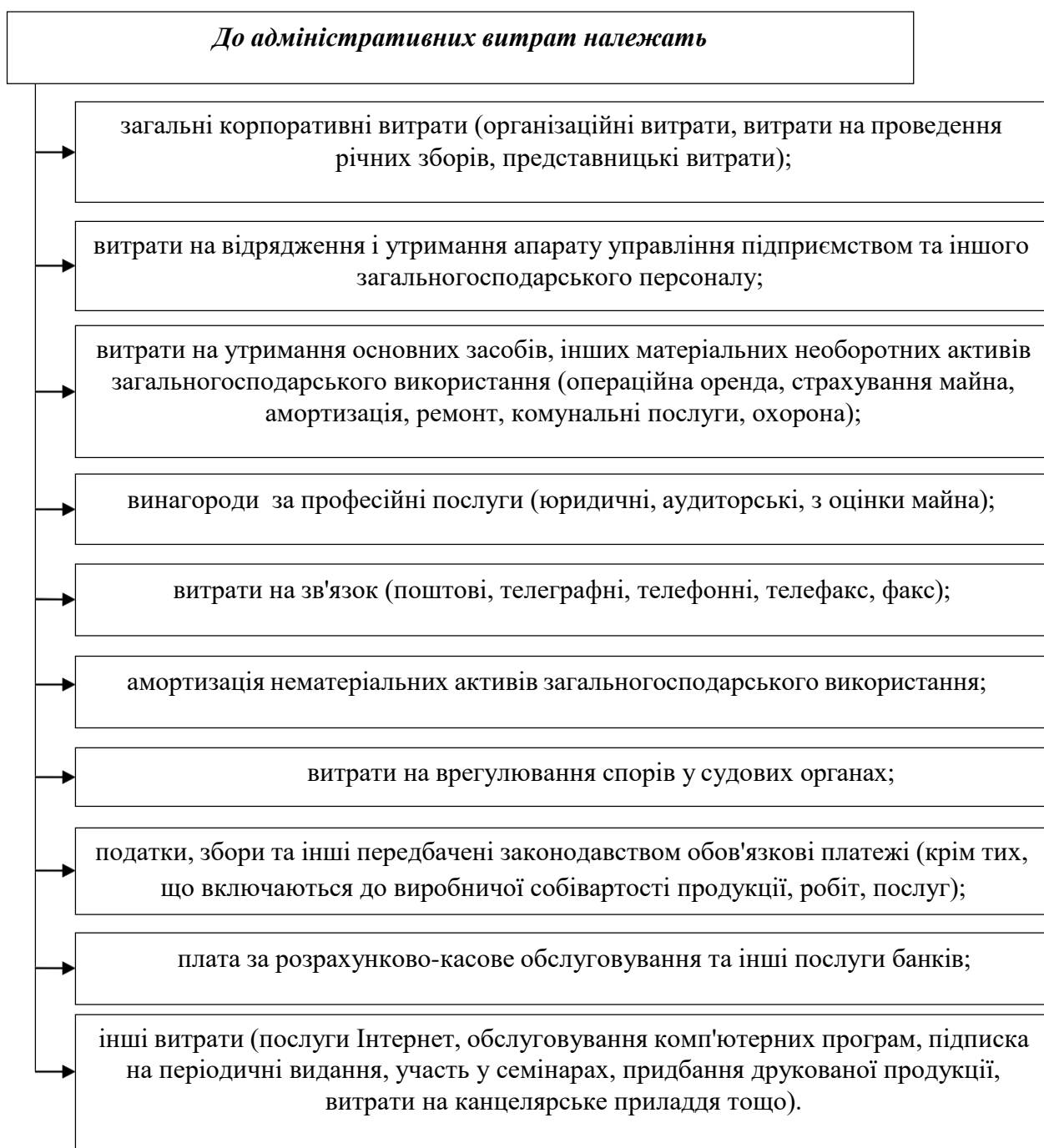
Загальна методика побудови обліку адміністративних витрат за елементами аналогічна методиці побудови обліку витрат виробничої діяльності. Тобто, на першому етапі формуються елементи витрат – матеріальні витрати, витрати на оплату праці тощо, а на другому – проводиться їх списання на фінансові результати, що є характерним для фінансового обліку [40].

Класифікація витрат є передумовою успішної організації планування, обліку, контролю, аналізу та ефективного управління витратами. Адміністративні витрати є операційними, непрямими, невиробничими витратами періоду. Їх не поділяють на постійні та змінні за обсягом діяльності, тому вони будуть постійними, оскільки їх не можна ідентифікувати як змінні у короткочасному періоді. Адміністративні витрати можуть бути запланованими і незапланованими, контрольованими і неконтрольованими, доцільними і недоцільними, разовими і такими, що періодично повторюються, релевантними і не релевантними тощо [41].

Адміністративні витрати — це сукупність усіх витрат підприємства, які не пов'язані з виробництвом, а пов'язані з управлінням підприємством. Ці витрати не збільшують вартість готової продукції, але збільшують витрати підприємства, без яких діяльність була б неможливою. Адміністративні

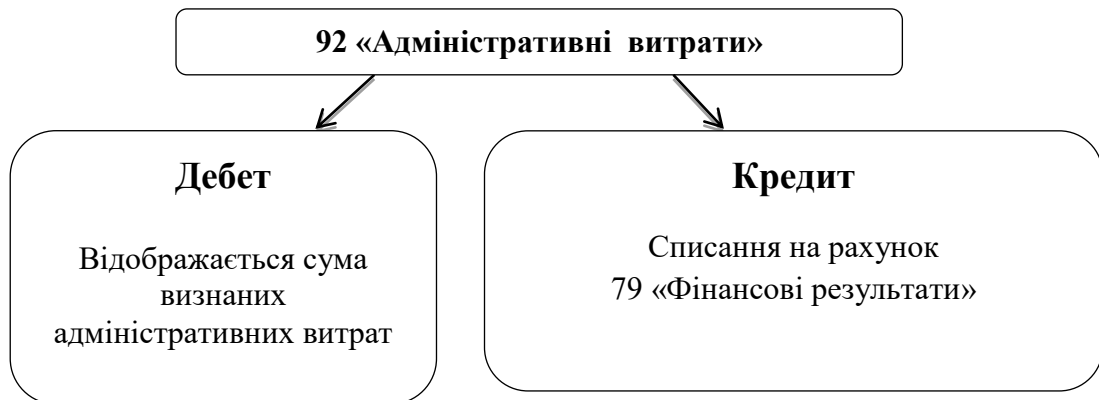
витрати є витратами на управління і потребують своєчасного, повного та об'єктивного відображення в бухгалтерському обліку.

Відповідно до чинного законодавства до складу адміністративних витрат входять витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням ТзОВ ххххх. До них відносять (рис. 2.11).



**Рис. 2.11. Склад адміністративних витрат.**

Адміністративні витрати обліковуються на активному синтетчному рахунку 92 «Адміністративні витрати». За дебетом рахунку 92 відображається сума визнаних адміністративних витрат, а за кредитом їх списання на синтетичний рахунок 79 «Фінансові результати» (рис. 2.12).



**Рис. 2.12. Схема відображення адміністративних витрат.**

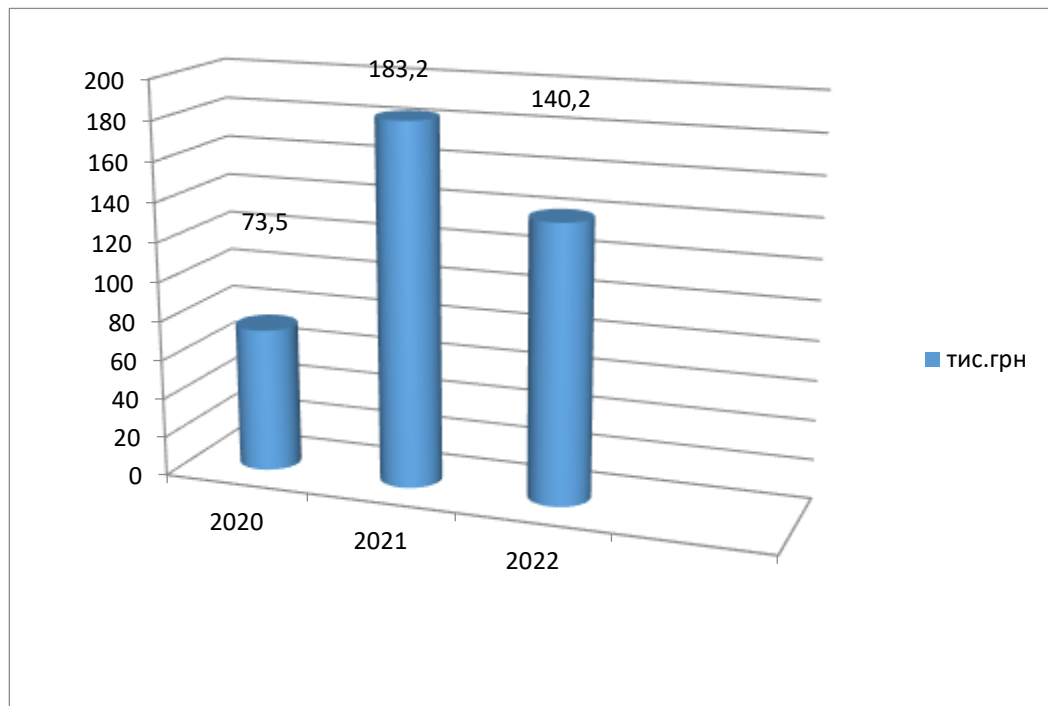
Основними первинними документами які відображають нагромадження адміністративних витрат в ТзОВ ххххх є :

- ❖ накладні
- ❖ бухгалтерські рахунки,
- ❖ авансові звіти,
- ❖ видаткові касові ордери,
- ❖ розрахунки бухгалтерії тощо.

Списання адміністративних витрат підприємства на фінансові результати здійснюється довідкою бухгалтерії.

Оскільки об'єктом дослідження в роботі є адміністративні витрати, суму адміністративних витрат ТзОВ ххххх з 2020 по 2022 роки відобразимо таким чином. (рис. 2.13).

Отож, із наведеного рис. 2.13 бачимо, що величина адміністративних витрат у досліджуваному товаристві збільшилася в 2022р. в два рази в порівнянні з 2020р.



**Рис. 2.13. Структура адміністративних витрат у ТзОВ  
ххххх, 2020-2022 рр.**

Аналітичний облік раціонально організованих управлінських витрат має велике значення для визначення їх розміру, контролю і аналізу, об'єктивного визначення фінансового результату діяльності підприємства.

Відповідно до ПСБО 16 «Витрати» аналітичний облік адміністративних витрат рекомендовано вести за такими статтями: [33]

– по дебету:

1. Загальні адміністративні витрати діяльності (організаційні витрати підприємства, витрати на щорічні збори, представницькі гонорари тощо).

2. Витрати на відрядження, утримання та інші витрати для керівних органів підприємства та іншого загальногосподарського персоналу.

3. Витрати на утримання основних засобів та інших необоротних активів загального господарського призначення (оперативна оренда, страхування майна, амортизація і ремонт, опалення і освітлення, водопостачання і водовідведення, охорона).

4. Плата за професійні послуги (юридичні, аудиторські тощо).
5. Витрати на зв'язок (пошта, телеграф, телефон тощо).
6. Амортизація нематеріальних активів підприємства загальногосподарського призначення.
7. Витрати на судові органи при вирішенні спорів.
8. Податки та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством (крім тих, що включаються до собівартості продукції, робіт, послуг).
9. Розрахунково-касове обслуговування та ін.
10. Інші витрати підприємства загальногосподарського призначення.
  - по кредиту :
  - 1. Списання адміністративних витрат на фінансовий результати
  - 2. Витрати на відрядження.
  - 3. Витрати на оплату праці.
  - 4. Витрати на страхування.
  - 5. Витрати на доплати.
  - 6. Витрати на навчання.
  - 7. Інші витрати на підтримку та утримання апарату управління.

Аналітичний облік адміністративних витрат у ТзОВ ххххх ведуть у Звіті про адміністративні витрати (ф. № 5.8) в розрізі елементів витрат, призначених для обслуговування та управління виробництвом, синтетичний облік - в Журналі-ордері № 5В с. г.

Типову кореспонденцію за рахунком 92 «Адміністративні витрати» наведено в табл. 2.9.

З кредиту рахунка 92 на дебет субрахунка 791 загальногосподарські витрати списуються на фінансові результати основної діяльності щомісяця або в кінці року накопиченою сумою з початку року.

На рис. 2.13 наведено схему записів в реєстрах з бухгалтерського обліку адміністративних витрат у ТзОВ ххххх.

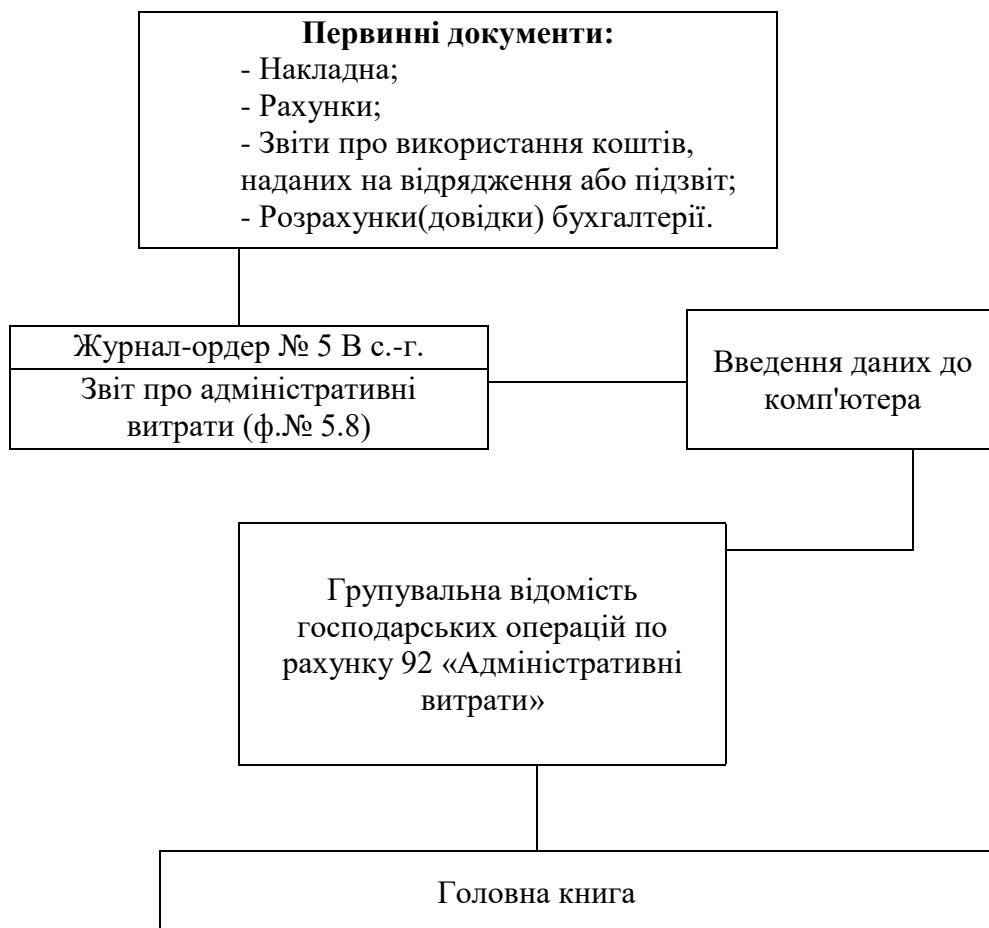
Таблиця 2.9

**Кореспонденція рахунка 92 «Адміністративні витрати»**

<b>Рахунок 92 "Адміністративні витрати" кореспондує</b>	
<i>за дебетом з кредитом рахунків :</i>	<i>за кредитом з дебетом рахунків:</i>
13 "Знос необоротних активів»	79 «Фінансовий результат»
20 "Виробничі запаси"	
22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	
27 «Продукція сільського виробництва»	
28 « Товари»	
30 « Готівка»	
31 «Рахунки в банках»	
33 «Інші кошти»	
37 "Розрахунки з різними дебіторами"	
39 "Витрати майбутніх періодів"	
47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	
50"Довгострокові позики"	
60 "Короткострокові позики"	
63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	
64 "Розрахунки за податками й платежами"	
65 «Розрахунки за страхуванням»	
66 "Розрахунки за виплатами працівникам"	
68 "Розрахунки за іншими операціями"	
80 "Матеріальні витрати"	
81 "Витрати на оплату праці"	
83 "Амортизація"	
84 "Інші операційні витрати"	

За сучасних умов господарювання вітчизняні виробники можуть забезпечити конкурентоспроможність своєї продукції на основі зменшення частки адміністративних витрат. Водночас досягнення цієї мети вимагає від керівництва підприємства особливої уваги до питань, які виникають у процесі визначення раціональності структури адміністративних витрат та вдосконалення механізму управління ними. Реальним напрямком удосконалення механізму управління адміністративними витратами підприємства є зниження рівня витрат підприємства і перехід від системи оцінки їх та обліку до системи управління витратами.

Система управління адміністративними витратами підприємства має функціональні та організаційні характеристики, складовими якої є:



**Рис.2.13. Схема записів в регістрах по обліку адміністративних витрат у ТЗОВ ххххх.**

Система управління адміністративними витратами на підприємствах має функціональний та організаційний аспекти, складовими цієї системи є:

- нормування, планування та прогнозування адміністративних витрат за різновидами продукції та структурою підприємства;
- управлінський облік та фінансовий облік;
- аналіз ефективності та оцінка формування собівартості;
- поточний контроль адміністративних витрат;
- стимулювання працівників до зменшення рівня витрат і підняття рівня їх використання.

В умовах ринкової економіки запорукою підвищення прибутковості вітчизняних сільськогосподарських підприємств є забезпечення їх

стабільності та створення розумної та ефективної системи управління адміністративними витратами.

Економічне зростання, покращення використання виробничих потужностей зазвичай є результатом розвитку ринкових умов для підприємств, що призводить до збільшення частки адміністративних витрат у загальних витратах підприємства.

В умовах сьогодення зниження частки адміністративних витрат у структурі витрат суб'єкта господарювання є одним із шляхів зниження собівартості продукції. Варто зазначити, що на вартість матеріальних ресурсів важко вплинути, тому гарантувати їх економію можна лише шляхом зміни технології виробництва.

Адміністративні витрати є частиною повної собівартості продукції і відіграють певну роль у забезпеченні безперервності виробничо-господарських процесів. Тому проблеми управління адміністративними витратами полягають не в економії, а в пошуку оптимального рівня для кожного суб'єкта господарювання. Водночас необґрунтоване зменшення адміністративних витрат спричинить і певні негативні наслідки, наприклад, зниження мотивації адміністративного персоналу.

У сучасних умовах господарювання кожен суб'єкт господарювання має право самостійно визначати формування собівартості продукції. При цьому розроблені механізми повинні включати елементи організаційно-економічного характеру для забезпечення організації управлінських дій керівництва підприємства з метою зменшення частки адміністративних витрат у собівартості продукції та підвищення ефективності управління ними.

Сьогодні основними умовами ефективно організації механізму управління адміністративними витратами сільськогосподарського підприємства є:

- готовність менеджменту підприємства змінювати свою діяльність у нових умовах господарювання;



- формування раціонального механізму управління адміністративними витратами;
- дотримання вимог сучасної законодавчої бази щодо формування основних складових механізму управління витратами.

Розробка та впровадження ефективних механізмів управління адміністративними витратами дасть змогу адмінперсоналу підприємства вчасно отримати повну, правдиву і своєчасну інформацію для прийняття доцільних і раціональних управлінських рішень. Розроблені механізми повинні бути адаптовані до конкретних обставин діяльності агробізнесу та сприяти реалізації дій, пов'язаних з адміністративним управлінням витратами.

Загальні принципи формування організаційної структури управління мають стати основою побудови загальноекономічного механізму управління витратами підприємства. Конкретна реалізація функції цього механізму має враховувати галузеві особливості та стратегічний курс кожного підприємства [35].

Економічні елементи в механізмі управління адміністративними витратами підприємства повинні бути взаємопов'язані, хоча за певних умов їх можна розглядати як самостійні економічні системи.

Функціональна модель механізму управління адміністративними витратами представлена на рис. 2.14.

Механізм управління адмінвитратами підприємства повинен охоплювати такі аспекти, як персонал, правові основи, матеріальні технології, фінансове забезпечення, виробничо-економічний поділ праці, а також координація та контроль процесу виконання функцій.

Ключовим моментом управління адміністративними витратами є організація інформаційного потоку цього механізму та зведення його в систему.



**Рис. 2.14. Механізм управління адміністративними витратами.**

Тому, щоб підвищити ймовірність прийняття правильного рішення, необхідно чітко розмежувати різні етапи процесу управління накладними витратами. Раціональна організація процесу управління адміністративними витратами підприємства повинна базуватися на розумінні логічної послідовності різних його етапів. Водночас важливою передумовою ефективного управління адміністративними витратами та забезпечення

фінансової стабільності є розуміння економічної природи та класифікації цих витрат.

## 2.5. Облік витрат майбутніх періодів і порядок їх списання

*Витрати майбутніх періодів* - це витрати, понесені в поточному періоді, але будуть віднесені до витрат майбутніх періодів.

Розкриття поняття витрат майбутніх періодів наведено в табл. 2.10.

*Таблиця 2.10*

### Розкриття сутності поняття витрати майбутніх періодів авторами

№п/п	Автор	Визначення
1.	Коваленко Т.О.	Витрати майбутніх періодів – це витрати, які здійснені у звітному періоді, але підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (підготовка до виробництва в сезонних галузях виробництва, сплачені авансові орендні платежі, передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо.
2.	Могилова М.М.	
3.	Меліхова Т.О.	
4.	Ковтун І.Ю. Розова О.В.	Витрати майбутніх періодів – витрати, що не включаються до собівартості реалізованих активів, а розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені
5.	Бондарьова О.	Витрати майбутніх періодів – це витрати, що розміщуються в активі та забезпечують одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів.
6.	Василевич О.	
7.	Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М.,	Витрати майбутніх періодів – витрати, оплачені в звітному і попередніх періодах, що підлягають включенню до собівартості продукції в наступних звітних періодах
8.	Гарасим П.М., Журавель Г.П.	Витрати майбутніх періодів – витрати, що не можуть бути віднесені до виробництва поточного року.

*Витрати майбутніх періодів включають:*

1. Витрати, пов'язані з підготовкою гірничих робіт і сезонними галузевими поділами.
2. Витрати, пов'язані з освоєнням і розвитком нових організацій, виробництв, заводів, цехів та агрегатів.
3. Нерівномірно виконані витрати на ремонт виробничих основних фондів у поточному році.

4. Витрати на оплату орендної плати за використання основних засобів.

5. Плата за телефон та радіозв'язок.

6. Витрати, пов'язані з рекламою продукції (робіт, послуг).

7. Плата за передплату періодики.

8. Вартість перебазування організаційного відділу.

9. Витрати, пов'язані з організаційним підбором персоналу.

10. Цільові витрати на проектування, які зазначаються в планах будівництва на наступні роки.

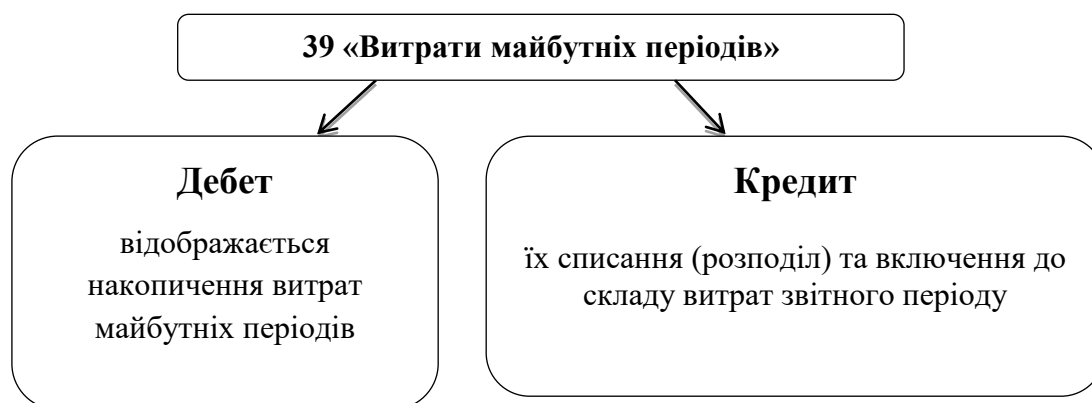
11. Витрати на ремонт і реконструкцію будівель і споруд.

12. Вартість придбання ліцензій [4].

Синтетичний рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів» використовують для узагальнення інформації про витрати, які були здійснені протягом звітного періоду.

Рахунок 39 може мати лише дебетове сальдо. Сума залишку на рахунку 39 відображає суму витрат, які ще не віднесені на майбутні періоди.

По дебету рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів» відображають накопичення витрат майбутніх періодів, а по кредиту — їх виключення (розподіл) і включення до складу витрат звітних періодів чи собівартості виготовленої продукції (рис. 2.15).



**Рис. 2.15. Схема відображення витрат майбутніх періодів.**

Для обліку кожного виду витрат відкриваються окремі аналітичні рахунки. Записи по рахунках здійснюються на підставі наступних первинних документів:

- рахунок-фактура;
- накладна внутрішньогосподарського призначення;
- лімітно-забірна картка;
- наряд на відрядну роботу та ін.

Кореспонденцію рахунків з бухгалтерського обліку витрат майбутніх періодів подано в табл. 2.11.

Таблиця 2.11

**Типова кореспонденція рахунків по обліку витрат майбутніх періодів**

№	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1	Нарахування зносу необоротних матеріальних активів, пов'язаних з підготовкою та освоєнням виробництва	39 "Витрати майбутніх періодів"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"
2	Списання виробничих запасів на витрати, пов'язані з підготовкою і освоєнням виробництва	39 "Витрати майбутніх періодів"	20 "Виробничі запаси"
3	Передплачено підзвітною особою підприємства газети, журнали, періодичні та довідкові видання	39 "Витрати майбутніх періодів"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
4	Прийнято від постачальників і підрядників виконані роботи, що відносять до витрат майбутніх періодів	39 "Витрати майбутніх періодів"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
5	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим на роботах, що відносять до витрат майбутніх періодів	39 "Витрати майбутніх періодів"	66 "Розрахунки за виплатами працівникам"
6	Списання витрат майбутніх періодів на виробництво	23 "Виробництво"	39 "Витрати майбутніх періодів"
7	Списання витрат майбутніх періодів на загальновиробничі витрати	91 "Загально-виробничі витрати"	39 "Витрати майбутніх періодів"
8	Списання витрат майбутніх періодів на адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	39 "Витрати майбутніх періодів"
9	Списання витрат майбутніх періодів на витрати на збут	93 "Витрати на збут"	39 "Витрати майбутніх періодів"

Відповідно до журнально-ордерної форми обліку інформація про витрати майбутніх періодів накопичується в первинних документах і переноситься у Звіт про витрати і вихід продукції (робіт, послуг) інших виробництв (ф. №5.6) і Зведену відомість № 5.10 до журналу-ордеру № 5В с.-Г.

Списання витрат майбутніх періодів можна здійснювати двома способами:

- 1) рівномірний спосіб;
- 2) спосіб з використанням кошторисних ставок або коефіцієнтів.

Рівномірний спосіб залежить від періоду, на який необхідно віднести всі витрати. За цим методом річна (місячна) сума витрат визначається шляхом ділення загальної суми витрат майбутнього періоду на кількість років (місяців), на які необхідно розділити суму порівну.

Розрахунок уніфікованого рівномірного методу розподілу витрат майбутніх періодів виглядає наступним чином:

$$\text{Річна (місячна) сума витрат} = \frac{\text{Загальна сума витрат майбутніх періодів}}{\text{Роки (місяці)}} \quad [2.1]$$

Спосіб розподілу витрат на основі кошторисних норм залежить від обсягу продукції та передбачає визначення факторів, які розподіляють всю собівартість за періодами. Відповідно до цього методу річна (місячна) сума витрат визначається виходячи з добутку фактичної кількості товару (проекту, послуги) на очікувану норму витрат у році (місяці). Розраховується шляхом ділення загальної вартості витрат майбутнього періоду на запланований обсяг виробництва (робіт, послуги).

$$\begin{aligned} \text{Річна (місячна) сума витрат} = \\ = \text{Фактичний обсяг продукції (робіт, послуг)} \times \\ \times \text{Кошторисна ставка витрат;} \end{aligned} \quad [2.2]$$

$$\text{Кошторисна ставка витрат} = \frac{\text{Загальна сума майбутніх періодів}}{\text{Плановий обсяг продукції (робіт, послуг)}}$$

Слід зазначити, що в ТзОВ ххххх витрати майбутніх періодів не обліковують.

В Україні витрати майбутніх періодів є маловивченим об'єктом обліку, що призводить до проблем з веденням обліку цих витрат на практиці. Вивчення зарубіжних методів бухгалтерського обліку дозволяє згрупувати витрати майбутніх періодів за призначенням - активні та пасивні витрати, передплачені та відкладені витрати, фінансові та нефінансові витрати майбутніх періодів та ін. Останню групу витрат майбутніх періодів, прокласифікованих за фінансовою ознакою, пропонується впровадити в Україні.

## РОЗДІЛ III

### ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

#### 3.1. Оптимізація обліку операційних витрат підприємства як обліково-аналітичного об'єкта

Відомо, що витрати безпосередньо впливають на прибуток підприємства. Метою кожного підприємства є контроль витрат на задовільному рівні, тобто досягнення нормативного рівня. Тому проблема обліку витрат для українських підприємств наразі є дуже актуальною та потребує негайного вирішення.

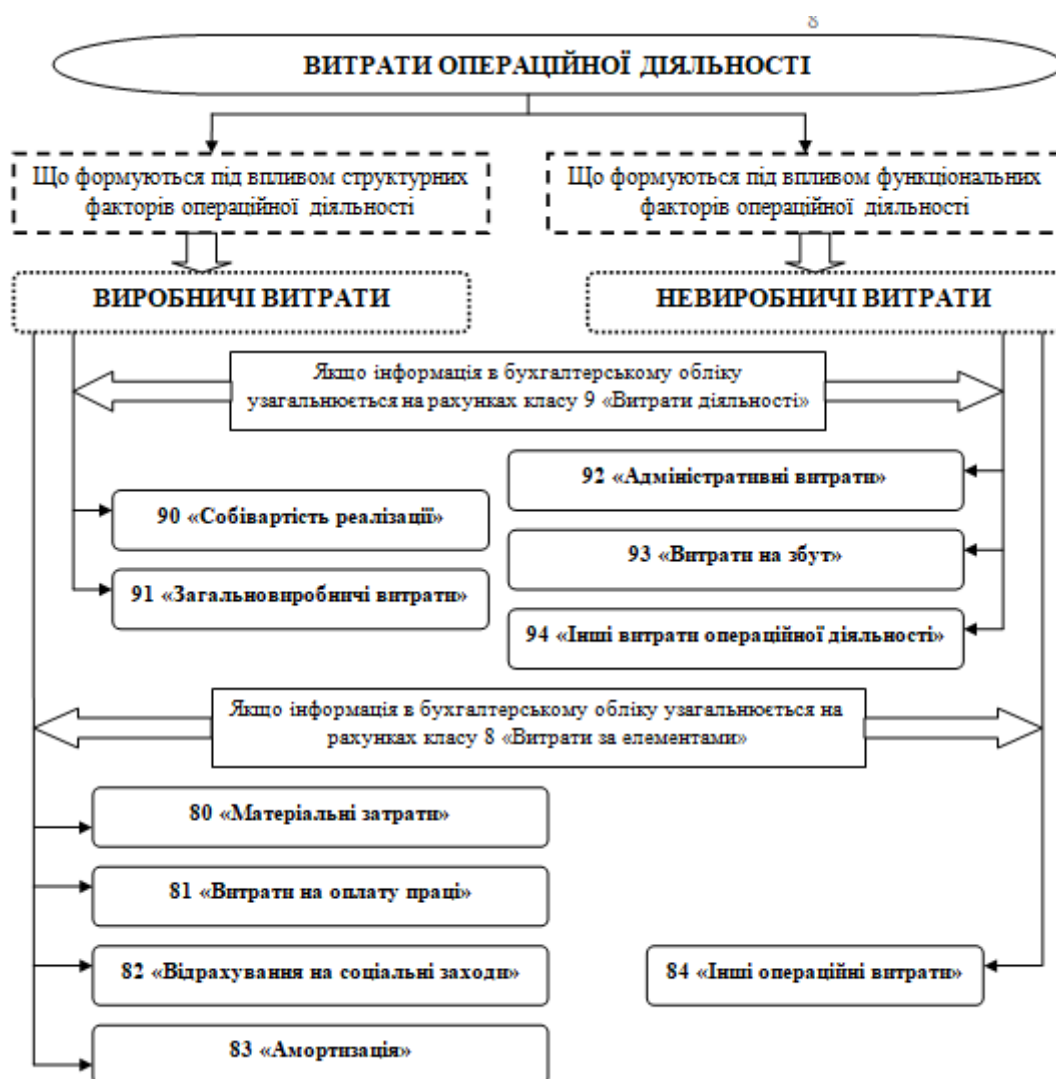
Основною проблемою обліку витрат, яку потрібно вирішити, полягає в тому, що відображення витрат у бухгалтерському обліку є неповним і несвоєчасним, що зумовлено реаліями сучасного життя, існуванням тіньової економіки, характером державного контролю, впливом податкової системи. Наступне не менш важливе питання – це необхідність удосконалення чинної законодавчої системи. Крім того, багато науковців заперечують правильність відображення витрат в П(С)БО 16 «Витрати», оскільки міжнародними стандартами бухгалтерського обліку вони трактуються по іншому.

Теорія і практика показують, що будь-яке підприємство має ряд факторів, які утворюють операційні витрати. Отже, фактори формування витрат можна розділити на структурні та функціональні. До структурних факторів належать: розмір, обсяг, досвід, технологія та операційна складність. Тобто це фактори формування собівартості, якими можна оперувати шляхом управління собівартістю реалізованої продукції та проданих товарів. До функціональних факторів належать: ефективність планування, залучення досвідченої робочої сили, управління якістю, вибір найкращих варіантів завантаження потужностей, використання партнерських відносин з постачальниками та замовниками. Іншими словами, це всі фактори формування витрат, якими можна оперувати в процесі управління конкурентоспроможністю готової продукції.



Беручи до уваги роз'яснення понять «витрати» та «операційна діяльність» в НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та сутність поняття «витрати» в ПСБО 16 «Витрати», можна сказати, що під витратами сільськогосподарського підприємства розуміються вибуття активів, пов'язаних з виробництвом або реалізацією продукції. Крім того, це відбувається під впливом структурних та функціональних факторів підприємницької діяльності, забезпечуючи при цьому існування конкурентної переваги у сфері діяльності в сучасних умовах господарювання.

Наведене вище твердження схематично показано на рис. 3.1.



**Рис. 3.1. Формалізована характеристика «операційних витрат» підприємства як обліково-аналітичного об'єкта.**

Метод багаторівневого аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства дозволяє виявити фактори, які найбільшою мірою мінімізують собівартість продукції та забезпечують поглиблений контроль витрат на управління та збут. Запропоновані організаційно-методичні етапи комплексного аналізу операційних витрат підприємства мають забезпечити реалізацію сучасного управління сільськогосподарським підприємством та стратегічних цілей (рис. 3.2).

ТЕХНОЛОГІЯ АНАЛІТИЧНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ	МЕТОДИЧНІ ІНСТРУМЕНТИ АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	РІВЕНЬ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ
<b>СТРАТЕГІЧНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ</b>		
Етап 4	<ul style="list-style-type: none"> <li>- аналіз витрат за ланцюжком створення вартості;</li> <li>- аналіз витрат за життєвим циклом операційної діяльності;</li> <li>- конкурентний та порівняльний аналіз за прийомом бенчмаркінгу;</li> <li>- аналіз витрат на забезпечення якості</li> </ul>	Менеджмент високого рівня (топ-менеджмент)
<b>ОПЕРАТИВНИЙ АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ</b>		
Етап 3	<p style="text-align: center;"><b>Аналіз <u>собівартості одиниці продукції</u> за функціями виробів і процесами:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- аналіз витрат за методом «кайзен-костинг»;</li> <li>- аналіз витрат за методом «таргет-костинг»;</li> <li>- процесний аналіз загальновиробничих витрат (АВ-костинг)</li> </ul>	Менеджмент середнього рівня – начальники підрозділів, провідні спеціалісти
Етап 2	<p style="text-align: center;"><b>Аналіз <u>собівартості окремого виду продукції</u> за складом груп:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- у «стандарт-костинг» або при нормативному методі</li> <li>- у «директ-костинг»</li> <li>- у «абзорпшен-костинг»</li> </ul>	Менеджмент середнього рівня – начальники підрозділів, провідні спеціалісти
<b>ТРАДИЦІЙНИЙ ПІДХІД ДО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ</b>		
Етап 1	<p style="text-align: center;"><b>Аналіз <u>загальної суми собівартості</u> реалізованої продукції:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- оцінка обґрунтованості планового рівня собівартості готової продукції (за нормами, цінами на матеріали);</li> <li>- аналіз виконання кошторису виробництва;</li> <li>- аналіз витрат за економічними елементами</li> <li>- аналіз витрат за статтями калькуляції та зміни залишків готової продукції на складі;</li> <li>- аналіз витрат на 1 грн. реалізованої продукції;</li> <li>- аналіз собівартості окремих видів продукції</li> </ul>	Економісти, обліковці, нормувальники, технологи, модельєри

**Рис. 3.2. Організаційно-методичні етапи комплексного аналізу витрат операційної діяльності підприємства (пропонується).**

Для обліку витрат майбутніх періодів, враховуючи характер витрат майбутніх періодів, рекомендуємо подавати їх інформацію у складі оборотних і необоротних активів відповідно до положень про списання. Через особливий характер цих активів ми також рекомендуємо виділити для цього окремий рядок у кожному наданому розділі. Так, сума витрат у майбутніх періодах збільшить суму прибутку, отриманого підприємством у звітному періоді, але цей прибуток не є справді цільовим. Щоб попередити користувача про можливість виникнення подібної ситуації, необхідно його проінформувати про витрати майбутніх періодів, шляхом відображення їх в балансі у складі оборотних і необоротних активів, але окремим рядком (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Структура балансу щодо відображення витрат майбутніх періодів  
(пропонується)**

Пасив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
I Необоротні активи			
....			
Витрати майбутніх періодів, капіталізовані в необоротні активи	1065		
II Оборотні активи			
....			
Витрати майбутніх періодів, капіталізовані в оборотні активи	1145		
....			
III Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300		

Переваги впровадження такої структури балансу полягають у наступному:

– розгляд і врахування економічної природи витрат майбутніх періодів як одного із прийомів капіталізації витрат;

–визначення обсягів необоротних активів та оборотних активів більш методологічно точно та достовірно, що позитивно вплине на складність виконання аналітичних процедур.

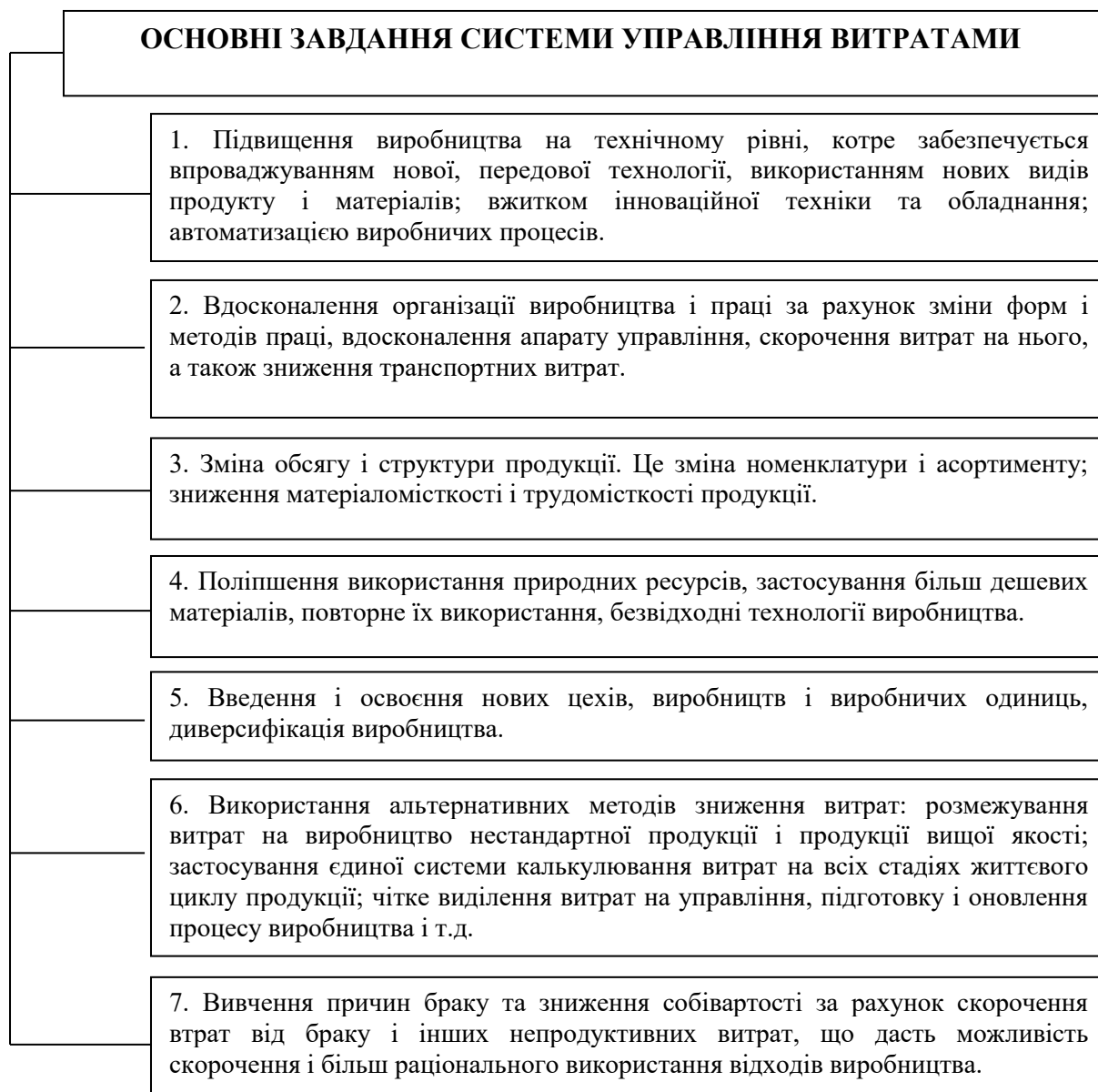
### **3.2. Бюджетування як складова механізму управління витратами підприємства**

В умовах економічної нестабільності перед підприємствами, основними суб'єктами підприємницької діяльності, постає актуальна проблема пошуку оптимальних методів і засобів управління для підвищення ефективності виробничої діяльності та отримання прибутку. Якщо на підприємстві не впроваджена система управління витратами, неможливо підвищити ефективність виробництва. Витрати підприємства є економічною категорією, що безпосередньо впливає на фінансову діяльність підприємства, тому з точки зору вдосконалення системи управління підприємством, перспективними є дослідження в цьому напрямку. Структурні зміни та правові зміни, які відбулися у вітчизняній економіці за останні роки, викликали необхідність доповнити стратегічно орієнтовані плани розвитку підприємств бюджетуванням, яке забезпечує повну участь всіх підрозділів у формуванні комплексних планів. Плани базуються на своєчасній та достовірній інформації про стан розробки та впровадження систем бюджетного планування та звітності. Будучи невід'ємною частиною системи управління, бюджетування витрат може сформулювати фінансовий план підприємства, який дозволяє більш раціонально використовувати ресурси та підвищити ефективність прийняття управлінських рішень, що пояснює актуальність розробки та її впровадження.

Система управління витратами підприємства передбачає виконання усіх функцій управління. Іншими словами, функції управління мають бути досягнуті за допомогою процесів управління, зокрема - прогнозування, планування, нормування, калькуляції витрат, мотивації і стимулювання,

бухгалтерського обліку та аналізу, регулювання і контролю витрат. Реалізація перелічених функцій управління по визначених елементах становить взаємодію між суб'єктом управління та об'єктом управління.

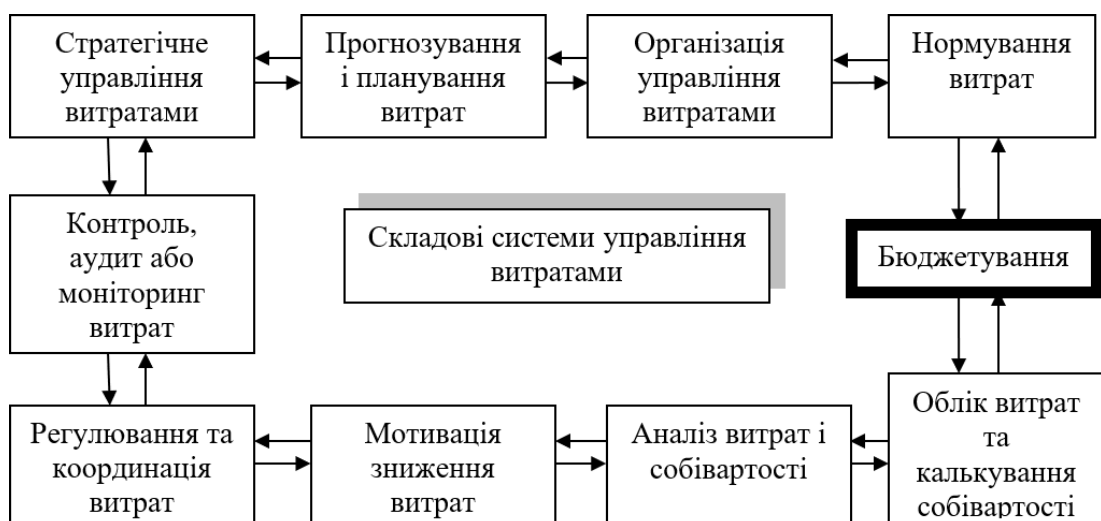
Основним завданням системи управління витратами є досягнення ресурсозбереження та підвищення ефективності використання ресурсів (рис. 3.3).



**Рис. 3.3. Основні завдання системи управління витратами.**

Управління витратами варто здійснювати на основі комплексного поєднання управління процесом операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, видами та розмірами витрат при їх здійсненні, а також факторами, що впливають на процес діяльності та величину витрат ресурсів підприємства, розділені за місцем формування витрат, центром відповідальності, видом продукції, робіт чи послуг. Організація управління витратами за організаційним розташуванням і центром відповідальності необхідна для створення умов щодо відповідальності виробничих і функціональних підрозділів підприємства за результати своєї діяльності, тобто виконання внутрішніх завдань.

Бюджетування є однією з основних складових системи управління витратами. Бюджетування – це розробка бюджетів, організація їх реалізації та контроль за виконанням. Структурно сегментовані планування бюджетів забезпечують точність і прогнозованість суми і структури витрат на виробництво і продаж продукції або надання послуг. Система бюджетування може заздалегідь оцінювати ефективність управлінських рішень, оптимізувати розподіл ресурсів і порівняти витрати при формулюванні бізнес-концепцій (рис. 3.4). [44]



**Рис. 3.4. Бюджетування в системі управління витратами.**

*Джерело: складено автором на основі [44]*

Бюджетування або оперативне фінансове планування – це процес організації управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання, який ґрунтується на складанні бюджетів за центрами відповідальності або сферами діяльності та контролі за їх виконанням, аналізі відхилення між фактичними результатами та бюджетами та регулюванні господарської діяльності підприємства для координації та досягнення очікуваних результатів на всіх рівнях управління.

Бюджетування базується на комплексному підході до основних функцій управління: прогнозування та планування, організації, обліку, контролю, регулювання, аналізу. Метою бюджетування є використання економічних показників для опису майбутнього стану підприємства найкращим чином для забезпечення досягнення підприємством ціннісних (або інших, виражених через фінансово-економічні показники) цілей. [39]

Бюджети дають можливість формулювати, коригувати, контролювати та оцінювати виконання виробничих планів. Виходячи з цього, бюджет підприємства – це фінансовий план на майбутнє, виражений у конкретних цифрах і показниках, необхідних для досягнення поставлених цілей. Водночас господарський кошторис або бюджет підприємства для управлінського обліку - це план чи кошторис конкретного виробничого процесу для певної категорії продукції, що забезпечує можливість максимальної оптимізації витрат на виробництво за допомогою розрахункових показників і специфікацій, а у випадках, коли в порівнянні з ними є відхилення, необхідно визначити причини відхилень і розробити заходи щодо забезпечення відповідності результатів плановим показникам або змінити складені розрахунки, якщо їх реалізація недоцільна в даних умовах виробництва.

Інформація аналізується та узагальнюється в рамках основного операційного бюджету та в рамках, необхідних для управління доходами та витратами, виходячи з технічних, організаційних та економічних характеристик підприємства.

Якщо організувати його належним чином, бюджетування може пронизувати всі етапи управління діяльністю підприємства, включаючи такі:

- встановлювати цілі та завдання бюджетного процесу;
- розробляти плани діяльності на основі встановлених цільових критеріїв;
- управління робочими процесами (виконання, заохочення, мотивація тощо) в рамках конкретного бюджету;
- бухгалтерський облік і контроль бюджетних показників для виявлення відхилень;
- визначення та аналіз ключових факторів, що призводять до відхилень між фактичними та запланованими показниками;
- формування коригуючого ефекту з врахуванням попереднього аналізу усунення виявлених відхилень і зменшення впливу факторів, що викликають такі відхилення.

Бюджетування безпосередньо пов'язане з управлінням, а управлінський облік є його невід'ємною частиною. Лише з досить інтенсивними, але реалістичними параметрами витрат, які чітко визначають результати, підприємство може досягти рентабельної діяльності.

Бюджет — це оперативний фінансовий план, який зазвичай розробляється протягом одного року і відображає витрати та доходи окремих економічних операцій або інвестиційних проектів. Формування бюджету характеризується терміном бюджетування і спрямоване на вирішення двох основних питань:

- визначити обсяг і склад витрат;
- переконатися, що ці витрати покриваються фінансовими ресурсами з різних джерел. [44]

Система бюджетів значно спрощує процес формування комплексних консолідованих планів розвитку підприємства та підвищує ефективність відповідних господарських рішень. Розглянемо, які складові таких бюджетів і навіщо потрібні.



*Операційне бюджетування.* Це бізнес-план діяльності підприємства на поточний рік. Операційне бюджетування включає такі бюджети:

- бюджет продаж - він фіксує, скільки продукції підприємство планує продати протягом місяця або кварталу;
- бюджет виробництва - дозволяє регулювати обсяг продажів, обсяг виробництва та обсяг запасів відповідно до плану продажів;
- бюджет витрат на оплату праці – бюджет з урахуванням відрядної та фіксованої заробітної плати;
- бюджет комерційних витрат - він включає такі витрати, як маркетинг, партнерські платежі, транспорт тощо;
- бюджет управлінських витрат - він включає сплату податків, комунальних платежів, відсотків по кредиту, утримання бухгалтерського апарату тощо.

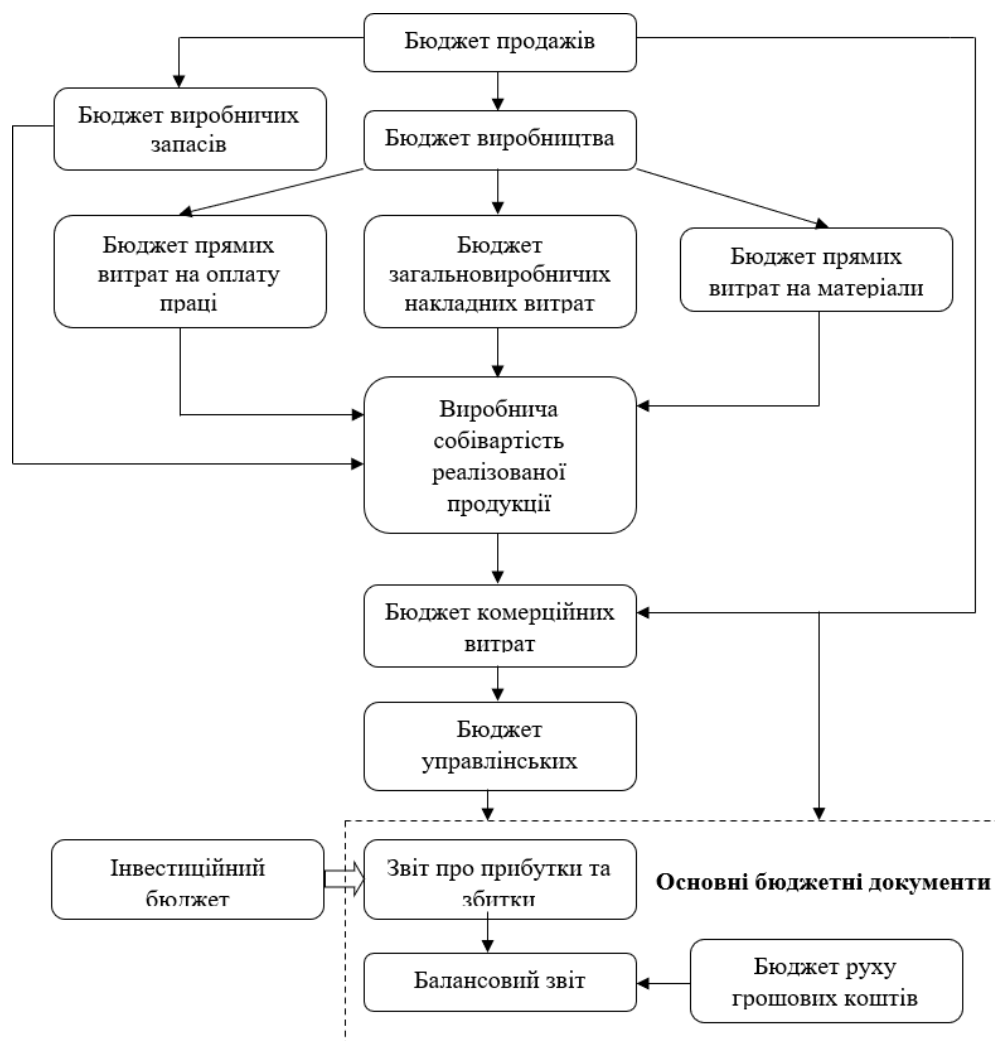
*Балансовий бюджет.* У цьому документі відображаються планові суми активів і пасивів за звітний період.

*Фінансовий бюджет.* Він визначає можливі джерела фінансування та план їх використання. До таких бюджетів також відносяться:

- інвестиційний бюджет - у цьому бюджеті відображаються заплановані інвестиції в розвиток бізнесу, наприклад витрати на придбання нового обладнання або відкриття нової філії;
- касовий бюджет - це оцінка очікуваних доходів і витрат на фінансові надходження протягом звітного періоду.

Така система може спиратися на розроблені методи бюджетування для оцінки ефективності бізнесу. Крім того, у процесі становлення системи бюджетування вирішуються і такі завдання, як узгодження структури статей видатків бюджетів з економічним змістом діяльності, перевірка витрат підприємства та управління ними шляхом комплексного аналізу та контролю діяльності підприємства. управління оборотним капіталом.

Схема бюджетування підприємства показана на рис. 3.5.



**Рис. 3.5. Схема бюджетування сільськогосподарського підприємства.**

*Джерело: [44]*

Завдяки використанню бюджетів як інструменту управління вище керівництво має можливість реалізувати своє бачення майбутнього розвитку організації у вигляді різноманітних прогностичних моделей взаємопов'язаних бюджетів. Водночас можливість сценарного планування та моделювання значно підвищує адаптивність підприємств до внутрішніх та зовнішніх змін.

Операційна та стратегічна інтеграція системи бюджетування значно покращує якість прийняття рішень на вищому керівництві і виконавчому

рівні, що зрештою призводить до стабільного скорочення витрат та збільшення прибутковості підприємства чи організації.

Проте, в сучасних умовах, суб'єкти господарської діяльності використовують бюджетування лише для контролю окремих показників, а не для управління витратами, тому його застосування є перспективним напрямком управління діяльністю та підвищення ефективності виробництва.

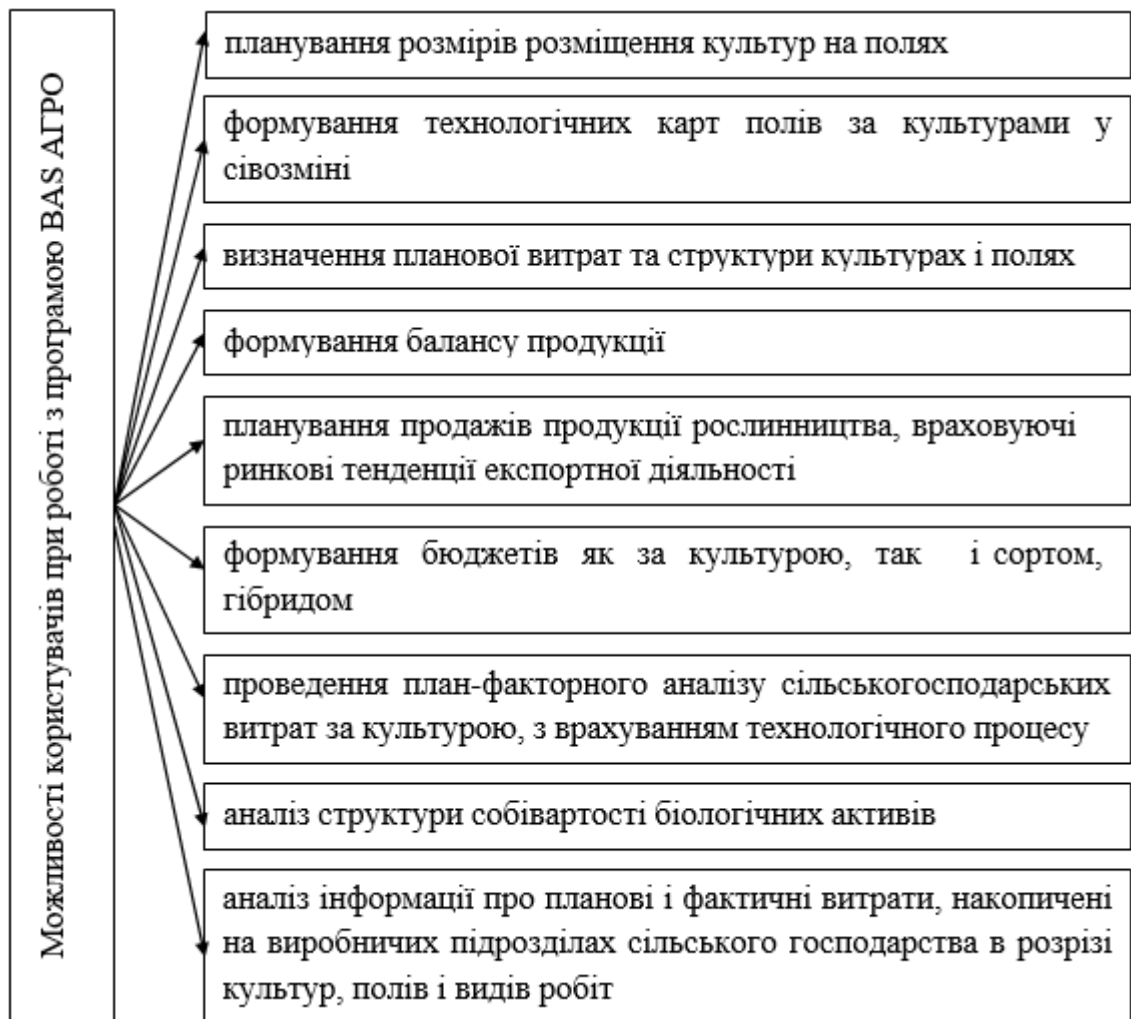
### **3.3. Методика обліку виробничих витрат в умовах автоматизації**

Тільки шляхом систематичного та повного відображення всіх господарських операцій в системі бухгалтерського обліку з використанням сучасних інформаційних програм, керівництво підприємства може бути забезпечене інформацією, необхідною для ефективного управління витратами. Рекомендується використовувати автоматизовані програми для створення комплексної інтеграції функцій управління (планування, облік, аналіз та контроль витрат виробництва), які реалізуються під час виконання професійних обов'язків бухгалтерів підприємства.

Автоматизований облік собівартості продукції за допомогою програми BAS AGRO забезпечує отримання максимально достовірних даних для управління, моніторингу відповідності виробничого споживання засобів, трудових проектів і живої праці нормативам, для оцінки результатів діяльності підприємства.

BAS АГРО забезпечує автоматизацію підприємства за наступними напрямками (рис. 3.6):

1. Планування сільськогосподарського виробництва продукції
2. Оперативний облік продукції сільського господарства і послуг
3. Розрахунки з пайовиками
4. Бухгалтерський облік на елеваторі.



**Рис. 3.6. Можливості користувачів при роботі з програмою BAS АГРО.**

Основним джерелом планування сільськогосподарської діяльності та формування потреби в сировині, матеріалах і трудових ресурсах для рослинництва, є плановий обсяг реалізації готової продукції на основі технологічних карт та визначення цін реалізації і прибутку за допомогою створених автоматизованих програм. Автоматичний розрахунок статей витрат дає можливість інтерпретувати вихідні дані та суттєво оптимізувати процес впровадження обраної моделі виробництва на основі ціни реалізації експортної сільськогосподарської продукції.

Управлінський та фінансовий облік збігаються в частині обліку витрат. Різницю у методах можна вважати як аналітичний в першому випадку та синтетичний облік - у другому. Тобто основним правилом матеріального

обліку є отримання управлінської інформації, а саме: планування, контроль, мотивація. Облік виробництва за програмою BAS АГРО ведеться на рівні виконавчого підрозділу і дозволяє вести облік автотранспортних і механізованих сільськогосподарських робіт, які виконуються працівниками для свого підрозділу. Крім того, оперативний облік сільськогосподарської продукції, робіт, послуг надає можливість реєструвати сільськогосподарські та ремонтні роботи, які виконуються вручну для внутрішніх і зовнішніх замовників.

У рамках подальших дій програми можлива повна реєстрація фактів зважування, оформлення друкованих супровідних документів на автотранспорт (накладні, ТТН) для перевезення вантажів з одного току на інший, а також передбачено обробку або сушіння зерна. Внутрішнє переміщення зернового вантажу. Крім того, можливим є формування основних первинних і зведених документів про роботу допоміжних цехів, які здійснюють переробку зерна, аналіз собівартості та віднесення загальновиробничих витрат на основне виробництво.

За допомогою автоматизованого робочого місця в рамках програми, необхідно організувати розрахунок терміну зберігання на елеваторі, розрахунок собівартості всіх послуг елеватора, а також розрахунок суми послуг для власників зерна. Система контролю здійснюється шляхом підключення вагового обладнання, камер, систем автоматичного контролю. Система контролю здійснюється шляхом підключення вагового обладнання, камер, систем автоматичного контролю. Відповідно до функціональних можливостей BAS АГРО, можливий розрахунок операцій оренди паїв із зазначенням реквізитів договору та територіальної власності за державною реєстрацією та типом землі (рілля, пасовище, сіножать). Важливою умовою успішної діяльності підприємства є досягнення оптимальних витрат виробництва, що підвищує конкурентоспроможність продукції.

В табл. 3.2 згруповано інформацію про можливості специфіки програми BAS АГРО. ERP.

Таблиця 3.2

**Призначення і можливості складових галузевої специфіки  
BAS АГРО. ERP**

Назва елементів галузевої специфіки	Характеристика можливостей ведення
<b>Планування сільськогосподарського виробництва</b>	
<p>Необхідна для формування первинних бюджетів, та впровадження різні сценарії прогнозування виходячи точку беззбитковості кожної культури. Дає можливість формувати статті калькуляційних витрат та перелік робіт, матеріалів, які необхідні для виробництва конкретного виду сільськогосподарської продукції (культури) продукції. Комплексно реалізована функціональність визначення результатів сільськогосподарського планування при бюджетному планування. Програма дає можливість сформувати бюджет (плановий та фактичний) на підставі накопичених в інформаційній базі даних про доходи та витрати.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– процес планування вирощування культур на окремих полях</li> <li>– розрахунок технологічних карт полів з окремими сценаріями та їх коригування</li> <li>– формування планової структури витрат по статтям витрат, культурах і полях, сортах</li> <li>– оприбуткування можливого обсягу та балансу продукції</li> <li>– планування обсягів продажу продукції рослинництва та внутрішніх або зовнішніх ринках та розрахування бюджетів витрат культури</li> <li>– здійснення аналізу сільськогосподарських витрат за визначеними факторами</li> <li>– проведення комплексного аналізу структури собівартості біологічних активів</li> <li>– аналіз інформації про витрати, накопичені на виробничих підрозділах сільського господарства в розрізі культур, полів і видів робіт.</li> </ul>
<b>Оперативний облік сільськогосподарської продукції, робіт і послуг</b>	
<p>Сформовані форми (реєстри аналітичного та синтетичного обліку) програми призначені для оперативного обліку витрат, як джерело для автоматичного формування звітності управлінського та фінансового обліку. Створений автоматичний функціонал фактичних витрат оперативного обліку з аналітичними даними у розрізі полів, культур, марок техніки, автомобіля або персоналу: агронома, тракториста дає можливість приймати оперативні рішення.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– плановий (фактичний) розрахунок заробітної плати водіїв і трактористів на підставі створених первинних документів</li> <li>– здійснення обліку нормативних і фактичних витрат палива, формування даних про фактичні використані матеріально-технічні ресурси</li> <li>– реєстрація факту зважування</li> <li>– здійснення розрахунку прямих та непрямих витрат по полях. проведення аналізу обсягу збору врожаю, врожайність кожного поля культур; — перспективний аналіз витрат виробничих підрозділах сільського господарства у розрізі культур, полів і видів робіт</li> <li>– розрахунок та аналіз рівня рентабельності вирощуваних культур в розрізі полів.</li> </ul>
<b>Облік на елеваторі</b>	
<p>Для зручної роботи створення автоматизовані робочі місця для різних ролей співробітників: АРМ "Транспорт", АРМ "Контроль якості", АРМ "Зважування", АРМ "Підробіток зерна"</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– формування виробничих процесів елеватора</li> <li>– проведення лабораторного контролю якості зерна та проведення кількісно-якісного обліку та формування внутрішньої звітності.</li> <li>– здійснення контролю руху транспорту на території елеватору.</li> </ul>

Джерело: складено автором на основі [45]

За допомогою цієї програми можна автоматично розрахувати і обліковувати орендну плату, здійснити розрахунок ПДФО та військового збору за нарахованою сумою. Аналітичні дані можуть бути сформовані на підставі угод про паї, проведення взаєморозрахунків з акціонерами в грошовій формі та немонетарними засобами, а також формування стандартизованих внутрішньоекономічних звітів за пайовими розрахунками

Для роботи користувачів з підсистемою «Облік на елеваторі» визначено автоматизовані робочі місця для різних посад співробітників (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

### Види та призначення автоматизованих робочих місць програми

#### BAS АГРО

Вид АРМ	Призначення
АРМ "Транспорт"	Створено для призначення при реєстрації транспорту та контролю його пересування на території елеватора та поза нею. Відображає довжину черги транспортних засобів, та фіксує в якій контрольній точці знаходиться той чи інший автомобіль. Комплексно передбачено видання дозволу на в'їзд та виїзд з території транспортних засобів.
АРМ "Контроль якості"	Створено для реєстрації результатів лабораторних аналізів з фіксацією в системі результатів аналізу зерна (автоматичний і ручний режим). Формування сертифікатів якості і актів розбіжності. АРМ "Контроль якості" з визначенням необхідності в ступені обробки зерна.
АРМ "Зважування"	Створено для забезпечення безперебійної роботи ділянки зважування: отримання даних з вагового обладнання та коректність їх заповнення у системі. Подальший розрахунок залікової ваги, отримання знижок та націнок, у форматі приймання та відвантаження зерна.
АРМ "Підробіток зерна"	Призначено для відображення окремих виробничих операцій з зерном та формування документів фінансового обліку.

Джерело: складено автором на основі [1]

Для більш наочного розуміння даних про загальновиробничі витрати підприємства в програмі BAS АГРО, приведемо приклад оборотно-сальдової відомості по синтетичному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» за поточний місяць на рис.3.7.

← → ☆ Оборотно-сальдова відомість по рахунку 91 за Січень 2018 р. - Січень 2019 р. Агрохолдинг "Колос" x

Період: 01.01.2018 - 31.01.2019 Рахунок: 91 Агрохолдинг "Колос"

Сформувати Показати настройки Друк Регістр обліку Σ 25 000,00 Ще

Агрохолдинг "Колос"  
**Оборотно-сальдова відомість по рахунку 91 за Січень 2018 р. - Січень 2019 р.**  
 Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
91			172 184,39		172 184,39	
Опод. ПДВ			172 184,39		172 184,39	
Поля			91 000,00		91 000,00	
Орендна плата			91 000,00			
Тракторний парк			81 184,39		81 184,39	
Амортизація			50 000,01			
Оплата й тарифи (ОПЗ)			5 069,16			
Оплата праці (ПБ)			1 115,22			
Ремонт техніки			25 000,00			
<b>Разом</b>			<b>172 184,39</b>		<b>172 184,39</b>	

**Рис. 3.7. Оборотно-сальдова відомість по рахунку 91 «Загально виробничі витрати».**

Для великих підприємств також існує ERP система *Парус Підприємство 8.0*, яка забезпечує облік витрат і калькуляцію собівартості та забезпечує автоматизацію облікових функцій виробничих підприємств. Додаток використовується бухгалтерами на виробництві та в розрахункових відділах, секторах, групах.

Лише за умови створення чіткої структури управління та автоматизації контролю витрат на підприємстві можна створити ефективну систему управління витратами. Досягти поставленої мети можна за допомогою української онлайн-програми *Agri: бухгалтерія*, створеної спеціально для фермерів.

Отже, процес автоматизації обліку витрат дасть найбільшу можливість контролювати виробничий процес, переглядати систему внутрішньої фінансової звітності, сформовану сільськогосподарськими підприємствами на основі фінансового обліку, та накопичувати показники для звітності.



## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На підставі проведених досліджень можна зробити наступні висновки та надати практичні рекомендації щодо вдосконалення обліку адміністративних, загальновиробничих витрат та їх оптимізації у ТзОВ ххххх Львівського району Львівської області.

1. Відповідно до положень П(С)БО 16 «Витрати», *витратами* визнається зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призвело до зменшення власного капіталу підприємства, якщо ці витрати можна достовірно оцінити.

Облік витрат на сільськогосподарських підприємствах регулюється нормативними та законодавчими актами, зокрема: Господарський кодекс, Податковий кодекс, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1, П(С)БО 16, Методичні рекомендації № 132, Методичні рекомендації №390 та ін.

2. ТзОВ ххххх розташоване в селі Лисиничі Львівської області. Відстань від центральної садиби ТзОВ ххххх до м. Львів становить 8 км.

Виробничий напрям ТзОВ ххххх визначено як зерновий., оскільки найбільша питома вага в структурі виробництва товарної продукції рослинництва припадає на зернові та зернобобові – 67,5%, озимий ріпак та інша продукція рослинництва займає 28,7% та 3,8% відповідно.

Всі економічні показники виробничо-господарської діяльності мають тенденцію до зростання. Зокрема у 2022 р. порівняно з 2020 р. виручка від реалізації продукції зросла в 1,9 рази, собівартість реалізованої продукції зросла в 1,8 рази, адміністративні витрати зросли в 1,9 рази. В грошовому вираженні суми становили 24541 тис. грн., 23892 тис. грн. та 140 тис. грн. відповідно. Прибуток в 2022 р. збільшився в 4 рази і становив 648 тис. грн. Середньооблікова чисельність працівників - 7 осіб. Показник рівня рентабельності у 2022 р. становить 2,8%. Отже, фінансово-господарська діяльність ТзОВ ххххх у 2020-2022 рр. є ефективною.

Дебіторська та кредиторська заборгованість підприємства за 2020-2022 рр. зазнали зростання. В результаті, дебіторська заборгованість підприємства за звітний період зросла в 2,4 рази. Щодо кредиторської заборгованості підприємства, то її розмір також зріс у 3,6 рази.

В структурі витрат на виробництво озимої і ярої пшениці найбільша питома вага припадає на прямі витрати – 87 і 85% відповідно, інші прямі витрати становлять – 3,2 та 9,6% відповідно. В структурі прямих витрат найбільш витратною є стаття «Насіння і посадковий матеріал» (25-27%). Щодо загальновиробничих витрат, то в структурі виробничих витрат їм належить невелика частка, зокрема у виробництві озимої пшениці – 8,8% (54,23 тис.грн.) та у виробництві ярої пшениці – 5,4% (17,86 тис.грн.)

Відзначимо, що у ТзОВ ххххх облік ведуть згідно Методичних рекомендацій № 390. Для обліку господарських операцій застосовують журнально-ордерну форму обліку.

3. Облік загальновиробничих витрат у ТзОВ ххххх ведуть на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Аналітичний облік загальновиробничих витрат у товаристві ведуть за місцями виникнення, центрами відповідальності та статтями витрат у Звіті № 5.7.с.-г. про загальновиробничі витрати. Узагальнення бухгалтерського обліку загальновиробничих витрат здійснюється в журналі-ордері № 5В с.-г.

Облік адміністративних витрат у ТзОВ ххххх ведуть на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Аналітичний облік адміністративних витрат у товаристві ведуть у Звіті про адміністративні витрати (ф. № 5.8) в розрізі елементів витрат, призначених для обслуговування та управління виробництвом, синтетичний облік - в Журналі-ордері № 5В с. г.

*Основними напрямками покращення обліку загальновиробничих та адміністративних витрат в ТзОВ ххххх є наступні:*

1. Запропоновано організаційно-методичні етапи комплексного аналізу операційних витрат підприємства. Метод багаторівневого аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства дозволяє

виявити фактори, які найбільшою мірою мінімізують собівартість продукції та забезпечують поглиблений контроль витрат на управління та збут.

2. Рекомендовано для обліку витрат майбутніх періодів, враховуючи характер витрат майбутніх періодів, подавати їх інформацію у складі оборотних і необоротних активів відповідно до положень про списання. Через особливий характер цих активів пропонуємо виділити для цього окремий рядок у кожному наданому розділі (витрати майбутніх періодів, капіталізовані в необоротні активи (р.1065), витрати майбутніх періодів, капіталізовані в оборотні активи (р.1145).

3. Пропонується здійснювати управління витратами на основі комплексного поєднання управління процесом операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, видами та розмірами витрат при їх здійсненні, а також факторами, що впливають на процес діяльності та величину витрат ресурсів підприємства, розділені за місцем формування витрат, центром відповідальності, видом продукції, робіт чи послуг.

Бюджетування є однією з основних складових системи управління витратами. Структурно сегментовані планування бюджетів забезпечують точність і прогнозованість суми і структури витрат на виробництво і продаж продукції або надання послуг.

4. Рекомендується використовувати автоматизовані програми для створення комплексної інтеграції функцій управління, які реалізуються під час виконання професійних обов'язків бухгалтерів підприємства.

Автоматизований облік собівартості продукції за допомогою програми BAS АГРО забезпечить отримання максимально достовірних даних для управління, моніторингу відповідності виробничого споживання засобів, трудових проектів і живої праці нормативам, для оцінки результатів діяльності підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Автоматизація економічних процесів (на прикладі програми «BAS Бухгалтерія») : навч. посіб. / Тетяна Демченко ; МОН України, Уманський держ пед. ун-т імені Павла Тичини. Умань : Візаві, 2022. 185 с.
2. Акімова Т.В., Распопова Ю.О., Волященко І.О. Теоретичні засади організації обліку витрат виробничого підприємства. Економіка та суспільство. № 52, 2023. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-46>
3. Акімова Н. С., Говоруха О. О., Кирильєва Л. О., Євлаш Т. О. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Х. : ХДУХТ, 2019. 182 с.
4. Атамас П. Й. Фінансовий облік : Навчальний посібник. К. : Центр навчальної літератури, 2019. 356 с.
5. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: підручник / А.Г. Загородній, І.Й. Яремко, Л.М. Пилипенко, А.С. Мороз. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2020. 320 с.
6. Буц І.М. Інформаційне забезпечення аналітичних процедур в стратегічному управлінні витратами підприємства. Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін: матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної конференції (з міжнародною участю), (м. Полтава, 21 жовтня 2021р.) / за ред. Пилипенко К.А. Полтава : ПДАУ, 2021. 652 с. С.151-156.
7. Бюджетування на підприємстві: що містить та як організувати. URL: <https://finacademy.net/materials/article/osnovy-byudzhetirovaniya-na-predpriyatii-ua>
8. Верига Ю. А., Гладких Т. В., Орищенко М. М. Фінансовий облік : навчальний посібник. К. : Центр учбової літератури, 2019. 492 с.
9. Верхоглядова Н., Шило В., Кисла В. : Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2019. 536 с.
10. Гедіна Я.В., Симоненко О.І. Управління загальновиробничими витратами: обліково-аналітичне забезпечення. Стратегія інноваційного

розвитку аграрних формувань України: аналітико-прогнозний аспект: збірник тез доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції, 5-6 жовтня 2022 р. К.: НУБіП України, 2022. С.67-69.

11. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV IV. URL: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

12. Євдокименко Ю.М. Складові аспекти облікової політики щодо витрат. Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін : матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної конференції (з міжнародною участю) (м. Полтава, 21 жовтня 2021р.) / за ред. Пилипенко К.А. Полтава : ПДАУ, 2021. 652 с. С.194-199.

13. Жидовська Н.М., Заріцький О.М. Механізм забезпечення розвитку органічного виробництва в Україні. Механізми забезпечення сталого розвитку економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід [Електронний ресурс] : матеріали III Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 10 листопада 2022 р. / Держ. біотехнологічний ун-т. – Харків, 2022. С.79-81. URL: <http://btu.kharkov.ua/nauka/konferentsiyi/>

14. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996- XIV (із змінами і доповненнями).

15. 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 року № 1125. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/an/4/REG4186.html#4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an/4/REG4186.html#4).

16. Іщенко Я. П., Подолянчук О. А., Коваль Н. І. Фінансовий облік I : підручник. Вінниця : Видавництво ФОП Кушнір Ю. В., 2020. 496 с.

17. Кобилін А. М. Системи обробки економічної інформації: навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 234 с.

18. Косата І. А. Первинні документи як фундамент бухгалтерського обліку. Бізнес Інформ. 2018. № 6. С. 329-332.

19. Лень В. С., Гливенко В. В. Облікова політика та її складові. *Облік і фінанси*. 2019. № 2. С. 26–35. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2\(84\)26-35](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2(84)26-35).
20. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті: навчальний посібник для здобувачів вищої освіти за рівнем бакалавра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за денною та заочною формою навчання, Запоріжжя: ЗНУ, 2020. 400 с.
21. Меліхова Т.О., Шишига М.П. Удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат підприємства. *Економіка та держава*. № 11/2020. С.28-34.
22. Маначинська Ю. Облік в цифровому забезпеченні бізнесу: Економічний аналіз. 2023 р. Том 33. № 3. С. 327-336.
23. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. URL: <http://zakon.nau.ua/doc>
24. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390.
25. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності URL: <http://www.minfin.gov.ua>.
26. Мокієнко Т.В. Підвищення прибутковості аграрного підприємства шляхом менеджменту витрат. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Серія: Економічні науки. Випуск 1. Том 1. 2018 р. С.154-158.
27. Мурашко І. Проблеми автоматизації бухгалтерського обліку малих підприємств. *Цифрова економіка та економічна безпека*, (1 (01) (2022), С.62-65. URL: <https://doi.org/10.32782/dees.1-10>

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затв. Наказом МФУ від 07.02.2013 року № 73. URL: <http://dtkk.com.ua/show/2cid09995.html>
29. Панченко О. Д. Вплив особливостей сільськогосподарської галузі на ведення управлінського обліку. Бізнес Інформ. 2019. № 4. С. 274-279.
30. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р № 291.
31. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
32. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Осетрова Г.Ю. Облік та аудит адміністративних витрат. АГРОСВІТ. 2018. № 23. С. 37-44.
33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. N 318.
34. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. Наказом Мін-ва фінансів України від 24.05.1995 № 88 : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
35. Саванчук Т. М. Управлінський облік загальнопромислових витрат в системі прийняття управлінських рішень. Теоретичні та практичні питання аграрної науки : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Дніпро, 18 трав. 2022 р.) : Дніпровський держ. аграр.-екон. ун-т. Дніпро, 2022. С. 187-189.
36. Сарапіна О. А., Пінчук Т. А., Шрам Т. В. Облік загальнопромислових витрат в управлінні сільськогосподарським підприємством. Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія : Економіка і управління. 2020. Т. 31(70), № 3(2). С. 165-171.
37. Смукла О.І. Відображення інноваційних процесів у витратах сільськогосподарських підприємств. Агросвіт. 2018. № 17. С. 71–76.
38. Токаренко В.В. Облік і оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва. Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ. 2023. Вип. 4 (30). URL: <http://www.vtei.com.ua/doc/2023/konf2203/4/30.pdf>

39. Топило В. А. Впровадження системи бюджетування на підприємствах. Ефективна економіка. 2020. № 8. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8\\_2020/159.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2020/159.pdf)
40. Фінансовий облік: навчальний посібник : [для студентів економічних спеціальностей закладів вищої освіти] / за ред. І. Ф. Баланюка, Н. І. Пилипів, Т. М. Гнатюка та колективу авторів. Електронне видання. Івано-Франківськ : ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника». 2019. 650 с.
41. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М. Ф. Огійчук та ін.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.
42. Фінансовий облік: підручник. 3-тє вид., доп. та перероб. /Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Денчук П. Н., Починок Н. В., Романів Р. В. Тернопіль. ЗУНУ (2023). 488 с.
43. Цивільний Кодекс України від 16 січня 2003 року №435-IV.
44. Чумак Г. Бюджетування як складова системи управління витратами. Вісник Хмельницького національного університету 2023, № 2. С.33-38.
45. Шепель І.В. Сучасні можливості організація обліку витрат виробництва і готової продукції в умовах комплексної автоматизації. Економіка та суспільство. Випуск 56, 2023. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55>
46. Ярута В. О. Автоматизація бухгалтерського обліку: практикум; Харків. держ. акад. культури. Харків : ХДАК, 2023. 157 с.



