

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**15.22– МР. 79 «С» 2021.10.25.003 ПЗ**

**ХУДЕНКО ОЛЬГИ МИКОЛАЇВНИ**

ВП НУБіП України "НАТІ" 2023

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ  
БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
ВП НУБіП України «НІЖИНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»  
Факультет агротехнологій та економіки

УДК 657.313

ПОГОДЖЕНО  
Декан факультету  
агротехнологій та економіки  
Галина МАКЕДОН  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ  
Завідувач кафедри  
обліку і оподаткування  
Наталія ЦАРУК  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"  
МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему «Облік, аналіз та внутрішній контроль підприємства за  
економічними елементами»

ВП НУБіП України "НАТІ" Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування» ВП НУБіП України "НАТІ"

Програма підготовки освітньо-професійна

ВП НУБіП України "НАТІ" Гарант освітньої програми д.е.н., професор ВП НУБіП України "НАТІ" Петро СУК  
(підпис)

Керівник магістерської кваліфікаційної роботи

к.е.н., доцент

Вікторія НОВОДВОРСЬКА  
(підпис)

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Виконав студент

Ольга ХУЛЕНКО  
(підпис)

ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ  
БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
«НІЖИНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»  
Факультет агротехнологій та економіки

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку і оподаткування

\_\_\_\_\_ к.е.н., доц. Наталія ЦАРУК

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2022 р.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ЗАВДАННЯ

ДО ВИКОНАННЯ МАГІСТЕРСЬКОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ  
СТУДЕНТУ

ВП НУБіП України "НАТІ" Худенко Ользі Миколаївні ВП НУБіП України "НАТІ"  
(прізвище, ім'я, по батькові)

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування» \_\_\_\_\_

Програма підготовки освітньо-професійна

Тема магістерської кваліфікаційної роботи «Облік, аналіз та внутрішній контроль підприємства за економічними елементами»

Затверджена наказом директора ВП НУБіП України «Ніжинський агротехнічний інститут» від « 25 » 10 2021 № 79 «С»

Термін подання роботи на кафедру 01.02.2023 р.

Вхідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи законодавчі та нормативні акти України, праці зарубіжних та вітчизняних вчених, дані первинних та зведених документів, реєстрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

а) теоретичні основи обліку та внутрішнього контролю витрат підприємства за економічними елементами;

б) облік витрат підприємства за економічними елементами;

в) аналіз та внутрішній контроль витрат підприємства за економічними елементами.

Дата видачі завдання « 10 » 01 2022 р.

**Керівник магістерської  
кваліфікаційної роботи**  
ВП НУБіП України "НАТІ"

(підпис)

**Вікторія НОВОДВОРСЬКА**  
ВП НУБіП України "НАТІ"

**Завдання прийняв до виконання**

(підпис)

**Ольга ХУДЕНКО**

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

## ПЛАН

|   |                                      |
|---|--------------------------------------|
| <b>ВСТУП</b> .....  | <b>ВП НУБіП України "НАТІ"</b> ..... |
| <b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ЕКОНОМІЧНИМИ ЕЛЕМЕНТАМИ</b> ..... | <b>ВП НУБіП України "НАТІ"</b> ..... |
| 1.1 Теоретична сутність витрат за економічними елементами.....  |                                      |
| 1.2 Методика визнання та оцінка витрат.....   | <b>ВП НУБіП України "НАТІ"</b> ..... |
| 1.3 Закордонний досвід управління витратами.....  |                                      |
| <b>РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ЕКОНОМІЧНИМИ ЕЛЕМЕНТАМИ</b> .....   |                                      |
| 2.1 Організаційно-економічна характеристика СТОВ «Прогрес».....   |                                      |
| 2.2 Облік витрат за економічними елементами.....  | <b>ВП НУБіП України "НАТІ"</b> ..... |
| 2.3 Наукова новизна одержаних результатів.....  |                                      |
| <b>РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ЕКОНОМІЧНИМИ ЕЛЕМЕНТАМИ</b> .....                     |                                      |
| 3.1 Аналіз витрат підприємства за економічними елементами.....  |                                      |
| 3.2 Внутрішній контроль витрат підприємства за економічними елементами.....   | <b>ВП НУБіП України "НАТІ"</b> ..... |
| 3.3 Шляхи удосконалення обліку та внутрішнього контролю витрат за економічними елементами на підприємстві.....          |                                      |
| <b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b> .....   |                                      |
| <b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....   | <b>ВП НУБіП України "НАТІ"</b> ..... |
| <b>ДОДАТКИ</b> .....  | <b>ВП НУБіП України "НАТІ"</b> ..... |

## Вступ

**Актуальність.** В умовах економіки ринкового типу головною метою діяльності кожного підприємства є отримання великого обсягу доходу та більшого прибутку. Одним із головних засобів отримання більшого обсягу прибутку є зменшення витрат. Витрати є економічною категорією, яка характеризує ефективність використання ресурсів виробництва.

В діяльності підприємства прибуток відіграє головну роль. Прибуток є основним джерелом інвестиційного розвитку підприємства, модернізації його матеріально-технічної бази, реконструкції виробництва, підвищення якості соціальних стандартів.

Методологічною базою дослідження стали наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з питань бухгалтерського обліку витрат та доходів сільськогосподарських підприємств, нормативно-правові акти, що регулюють дану проблематику.

Галузеві аспекти витрат досліджували провідні науковці, серед яких П. Атамас, І.О. Белебеха, І. Білоусова, М.Т. Білуха, О.Ф. Буфетова, І.О. Бланк, Т. Войтенко, Д.М. Герасим, В.М. Домбровський, Г.П. Завгородній, В.Б. Івашкевич, Г.Г. Кірейцев, О.С. Коцюба, Ю.Я. Литвин, В.Г. Лінник, В.Лень, В.Б. Моссаковський, Л.В. Нападовська, Ю.І. Осадчий, М. Павлишенко, Г.О. Партин, В.Ф. Палій, М.С. Палюх, О.О. Пилипенко, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, П.Я. Хомин, Ю.С. Цал-Цалко, А.В. Череп, М.Г. Чумаченко, В.О. Шевчук, А. Ягурова, Д.М. Янчева та інші, проте низка питань залишається невирішеною і вимагає дослідження.

**Ступінь розробленості проблеми, що досліджується.** Питанням методології обліку витрат сільського господарства присвячені праці таких вітчизняних і зарубіжних вчених, як К. Друрі, Ч.Т. Хорнгерена та Дж. Гостера, Ф. Бутинець, В. Палій, М. Чумаченко, Л. Хорунжий, О. Юрківський, В. Моссаковський, М. Дем'яненко, П. Хомин, В. Дерій, О. Радченко, П. Саблук, В. Лінник, Ю. Литвин, В. Жук, М. Огійчук та інші.

**Мета** магістерської роботи полягає в дослідженні бухгалтерського

обліку витрат виробництва за економічними елементами.

Для досягнення зазначеної мети необхідно вирішити наступні

завдання:

- економічний зміст витрат виробництва за економічними елементами;
- дослідити практику ведення обліку витрат, виходу продукції та визначення собівартості продукції основного виробництва на підприємстві;
- розглянути економічну сутність витрат та методів їх оптимізації;
- визначити організаційні аспекти обліку витрат;
- детально розглянути оцінку визнання витрат на підприємстві;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику СТОВ

«ПРОГРЕС»;

- з'ясувати особливості організації обліку витрат на підприємстві;
- здійснити оцінку стану та структури витрат на підприємстві;
- провести теоретичний аналіз вдосконалення організації обліку витрат на підприємстві;

- вдосконалити проведення оцінки стану, обсягів та структури витрат на підприємстві;

- запропонувати вдосконалення методів оптимізації витрат на підприємстві;
- на підставі проведеного дослідження зробити певні висновки щодо

стану витрат на підприємстві.

Завданням даної роботи є систематизація, розширення, закріплення теоретичних знань та практичних навичок з обліку витрат виробництва за економічними елементами.

**Об'єктом дослідження** є процедури обліку, аналізу та внутрішнього

контролю витрат підприємства на сільськогосподарському товаристві з обмеженою відповідальністю «Прогрес» .

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку, аналізу та внутрішнього контролю витрат підприємства на сільськогосподарських підприємствах.

Для досягнення мети роботи та вирішення поставлених завдань використано такі **методи дослідження**: абстрактно-логічний; комплексносистемний підхід; статистико-економічні методи, зокрема кластерне групування; графічний; причинно-наслідкових зв'язків.

Магістерська робота складається із реферату, вступу, основної частини, висновків та списку використаної літератури.

В роботі використані дані статистичної та бухгалтерської звітності, нормативні акти, які діють в Україні та теоретичний матеріал щодо витрат виробництва за економічними елементами.

Як ми бачимо, запропоновані визначення з точки зору економічної теорії повніше розкривають власне економічний зміст категорії «витрати», а з точки зору бухгалтерського обліку – економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу.

З точки зору економічної теорії під витратами розуміють спожиті ресурси або гроші, які треба заплатити за товари та послуги. Вони є вимірником вартості живої та уречевленої праці у товарах (роботах, послугах).

Методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, визнання витрат та їх склад регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати»

Відповідно до П (С) БО № 16, витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення <sup>13</sup> власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Діяльність підприємства пов'язана із певними витратами, які за їх економічною сутністю на базі діючого бухгалтерського обліку розподіляють на поточні та капітальні [16, с. 91]. До поточних витрат відносять витрати виробничих ресурсів, які споживаються протягом одного виробничого циклу.

До капітальних – витрати на придбання необоротних активів, що використовуються у декількох циклах виробництва та вартість яких

включається до поточних витрат виробництва (оборотних) шляхом нарахування зносу. Залежно від сфери діяльності поточні витрати мають назву: на підприємствах, що здійснюють матеріально-технічний збут, торговельну, посередницьку діяльність – витрати обігу, на підприємствах виробничого профілю – витрати виробництва чи собівартість.

Витрати на виробництво – це витрати, що обґрунтовані умовами виробництва і спрямовані на створення корисних цінностей або надання послуг шляхом споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Підприємства можуть здійснювати не тільки виробництво і збут продукції (робіт, послуг), але й ряд інших видів діяльності: підготовку персоналу, науково-дослідні роботи, забезпечення соціальних потреб працюючих тощо.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

# РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ЕКОНОМІЧНИМИ ЕЛЕМЕНТАМИ

## 1.1 Теоретична сутність витрат за економічними елементами

Вперше поняття «витрати» було сформульовано у XVII ст. У. Петті, який розкрив теорію складу витрат та сформував закон вартості.

На сьогоднішній день в науковій літературі існують різні трактування поняття «витрати», проте найбільш розповсюджене є визначення витрат згідно П(С)БО 16. Таким чином, витратами вважається «зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)».

В економічній літературі поряд із терміном «витрати» використовуються такі категорії, як «затрати» та «видатки», які трактують як синоніми.

Дослідження спеціальної літератури економічного спрямування дає змогу зробити висновок про те, що нерідко автори, вживають поняття «витрати», «затрати» і «собівартість» або в однаковому, або у різному тлумаченні. Оскільки витрати виступають як собівартість, ряд економістів ставлять між цими поняттями знак рівності. Інші не погоджуються з цією думкою і переконані в протилежному. Науковці обґрунтовують це тим, що «під час здійснення процесу перетворення придбаних ресурсів у продукт діяльності і аж до моменту його продажу цей процес не може бути названий терміном «витрати». Його історичною назвою є «затрати». Цей процес уже не характеризує витрачання грошей, а характеризує процес перетворення ресурсу».

Методологічною базою обліку витрат та їх визначення є велика кількість нормативно-правових документів національного та міжнародного призначення, кожен з яких займають вагомим місце при дослідженні даної теми.

Основним із них є П(С)БО 16 «Витрати», в якому визначаються основи формування в обліку інформації про витрати та її розкриття в фінансовій звітності підприємства [43]. Відповідно до П(С)БО 16 витратами визнаються ті з них, які або зменшують активи або збільшують зобов'язання. Такі витрати носять назву витрат діяльності підприємства або витрат звітного періоду.

Тому існує поняття витрат виробництва. Витрати виробництва, за економічним змістом, це – витрати (затрати) на створення нових активів у вигляді запасів, якими є незавершене виробництво, напівфабрикати власного виробництва, готова продукція.

У загальному вигляді витрати підприємства, пов'язують із основною діяльністю, складаються із собівартості реалізованих товарів (визначається за П(С)БО 9 «Запаси»), адміністративних витрат, витрат реалізацію та інших операційних витрат [42]. При цьому, вартісні витрати на певний фактор виробництва можуть істотно відрізнятися залежно від рішення, яке приймається, і, звичайно, вони не однакові на різних підприємствах.

Вагоме значення при розгляданні даної теми має Податковий кодекс України [40]. У пп. 14.1.27 визначено, що витрати – це сума, платника податку, в будь-яких формах витрат, які здійснюються для проведення діяльності платника податку та в результаті яких відбувається зменшення активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім зміни капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», витрати – це зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до 10 зменшення власного капіталу (крім зміни капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником) за звітний період [41]. Отже ми маємо узгодження визначення поняття «витрат».

Що стосується міжнародних стандартів, то поняття витрат розкривається в окремих положеннях МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 16

«Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та ін.

Класифікація за економічним змістом передбачає групування за економічними елементами (що і скільки витрачено) та статтями калькуляції (на що конкретно понесені витрати).

Групування за елементами показує, скільки понесено тих чи інших видів витрат (матеріальних, грошових) підприємством загалом за певний період часу без розподілу їх на окремі види продукції та інші загальновиробничі потреби. При цьому не враховується, на виробництво якого виробу вони були використані.

Так, П(С)БО 16 у пункті 21 називає п'ять економічних елементів.

До першого елемента відносяться витрати сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів.

Другий елемент складається з витрат на виплату основної та додаткової заробітної плати; та гарантійних та компенсаційних виплат.

До відрахувань на соціальні заходи входять відрахування на соціальне страхування, відрахування на пенсійне забезпечення, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, та відрахування на інші соціальні заходи.

Четверта позиція – амортизація – характеризується сумою нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

Інші операційні витрати передбачають фіксацію витрат відмінних від перших чотирьох елементів, а саме ті, що пов'язані з управлінням виробництвом, на перевезення співробітників до/з місця роботи; податки та збори, що входять до виробничої собівартості, витрати за аутсорсинг тощо.

Класифікації витрат, то вона необхідна для оцінки вартості продукції та відповідно для ціноутворення, а також для визначення собівартості продукції.

**Матеріальні витрати** — це вартість витрачених матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів на виробництво продукції, робіт або послуг, а також матеріалів і малоцінних та швидкозношуваних предметів, витрачених на адміністративні, збутові та інші потреби підприємства.

**Витрати на оплату праці** - заробітна плата за окладами і тарифами, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

**Відрахування на соціальні заходи** призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи.

**Амортизація** - це перенесення вартості основних фондів на вартість готової продукції, з метою відшкодування їх зношеної частини.

До **інших операційних витрат** відносять витрати операційної діяльності, які не є адміністративними витратами та витратами на збут і не включаються до собівартості реалізації продукції (робіт, послуг).

У зарубіжній літературі термін «витрати» має кілька синонімів – так, в економічній літературі РФ можна побачити такі категорії як «затраты», «расходы», «издержки». Разом з тим, складно провести чітку межу між цими поняттями. Деякі вчені говорять, що ці поняття ідентичні, але при аналізі різних джерел виявляється, що термін «издержки» ширший. В українській літературі інколи можна зустріти поняття «затрати», які ми вважаємо похідним від російського та більш вузьким за значенням.

Наукова література по-різному пояснює сутність терміну «витрати», схилиючись більше до підходу економічного та бухгалтерського. Але це не розкриває всієї сутності з урахуванням потреб управління. Розглянемо більш детально характеристику поняття «витрат» різними вченими.

Про те, що витрати є несприятливим рухом ресурсів, який зменшує прибуток фірми, говорять Е.С. Хандріксен та М.Ф. Ван Бреда. У той же час,

вони відмічають, що не кожний несприятливий рух являється витратами.

Окрім того, вони виникають у процесі отримання доходу».

Витрати є важливою економічною категорією, що підлягає пильному контролю менеджментом підприємства. Це відбувається за рахунок того, що затрати впливають на фінансовий результат фірми, контролюють її цінову політику, вказують на рівень організації виробництва та дають змогу оцінити ефективність діяльності компанії шляхом порівняння витрат та результатів діяльності.

О.В. Павелко пише про наявність різних підходів до характеристики витрат, що обумовлюється баченням витрат як «придбання засобів виробництва» та «їх використання в процесі виробництва».

У своєму аналізі Е.А. Аткинсон найбільш чітко визначає причини наявності різних точок зору з визначення категорії «витрати»:

- ♣ витрати класифікуються з певною метою;
- ♣ інформація щодо витрат визначає способи розрахунку.

Задля можливості дійти певних висновків у розкритті сутності поняття витрат, виділимо їх в такі категорії:

- Фінансовогрошовий
- Економічний
- Бухгалтерський
- Управлінський
- Маркетинговий
- Нормативно-правовий
- Аналітичний
- Виробничий

Перший, виробничий, підхід Ф.Ф. Бутинець характеризує як спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги.

М.С. Пушкар при цьому визначає витрати як суму спожитих товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів).

Фінансово-грошовий підхід відповідно більшу увагу приділяє фінансовій стороні витрат. На думку І.А. Бланк витрати є вираженими у грошовій формі трудовими, матеріальними, фінансовими та іншими видами ресурсів, задіяних для виробництва продукції.

Подібну характеристику надає А.М. Поддєрьогін, говорячи, що витрати є обсягом використаних ресурсів (у грошовому вимірі) задля здійснення господарської діяльності.

Бухгалтерський підхід представляють Н.В. Прохар, В.В. Кулішов, які визначають витрати як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу.

Іншим поглядом є трактування «Витрати це споживання чи використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу», якого притримується Г.В. Нашкерська.

За економічним підходом, зокрема І.І. Сидоровим, витрати представляють собою трату інтелектуальної та фізичної енергії людини.

Втім Ю.С. Цал+Цалко визначає, що сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємства.

Нормативно-правовий підхід є таким, що встановлює досліджувану категорію на законодавчому рівні, таким чином, витратами є або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені ПСБО 16 (п.6), НПСБО 1 (п. 3).

Інше джерело характеризує витрати як «зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу».

Ф. Котлер представляє маркетинговий підхід та виділяє три шляхи до формування вихідних цін: основані на витратах, на думці споживачів і на цінах конкурентів.

Погляди С.С. Гаркавенко направлені на визначення витрат інструментом цінової політики підприємства, так як попит визначає верхній рівень ціни, а її мінімальну межу – витрати.

Представник управлінського підходу (В.Г. Козак) запевняє, що витрати відіграють чи не найважливішу роль в управлінському обліку та оцінці діяльності підприємства, при чому менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про «причини» витрат.

За визначенням Л.В. Нападовської для управління виробничою собівартістю витрачення ресурсів у виробництві можна відображати через використання поняття «затрати», що є зменшенням економічних вигод протягом звітного періоду, або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу.

Аналітичний підхід, виходячи зі своєї назви, визначає витрати як вартісне вираження абсолютної величини спожитих ресурсів, необхідних для здійснення підприємством поставленої мети.

Також, як говорить Н.А. Іващенко «Собівартість продукції і прибуток перебувають в обернено-пропорційній залежності: зниження собівартості приводить до відповідного зростання суми прибутку, і навпаки».

Отже, можна зробити висновок, що в залежності від аспекту розгляду витрат вони трактуються з акцентом на певні категорії, але усі вони є ресурсами та факторами виробництва, які виражені у грошовій формі та потребують обліку, а 15 також ті, що використані у процесі господарської діяльності для отримання певного фінансового результату і необхідні для його аналізу та прийняття управлінського рішення.

При всьому розмаїтті трактувань економічної сутності категорії «витрати» їх можна згрупувати у дві великі групи – трактування витрат із

точки зору економічної теорії та бухгалтерського обліку, які суттєво розрізняються між собою.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Трактування сутності витрат з точки зору економічної теорії

- В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева говорили, що витрати на виробництво продукції складаються з видатків, пов'язаних з використанням у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, нематеріальних активів, трудових ресурсів, а також інших видатків на її виробництво.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- П.С. Мазаєва говорив, що витрати – це трата енергії і тільки енергії, у тому числі інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- Є.А. Ананькіна, С.В. Данілочкін, Н.Г. Данілочкіна говорили, що витрати відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- М.Г. Грещак, О.С. Коцюба говорили, що обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певної мети – це витрати підприємства.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- Е. Майер під витратами розуміє грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою.

- В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев та інші витрати характеризують у грошовому виразі обсяг ресурсів на визначений період, використаних на виробництво та збут продукції, і трансформуються у собівартість продукції, робіт і послуг.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

- А.Г. Підгорна, В.К. Тюрєв витрати – найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, заваних підприємством на момент придбання товарів або послуг.

- Г.О. Партин, Р.І. Заdereцька під витратами розуміють спожиті ресурси або гроші, які треба заплатити за товари та послуги.

- Ю.С. Цал-Цалко говорив, що сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва.

Трактування сутності витрат з точки зору бухгалтерського обліку:

- ✓ П(С)БО № 16 «Витрати» витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

- ✓ В.П. Савчук говорив, що затрати (видатки, витрати) - це зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства.

- ✓ Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук вважали, що витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками).

- ✓ Г.М. Колісник говорив, що витрати – це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкту.

✓ С.Ф. Голов говорив, що витрати – це спожиті затрати, тобто збільшення зобов'язань чи зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу (фінансового результату) звітного періоду.

На думку В. Труша витрати - це «спожиті ресурси чи витрачені кошти для одержання бажаного результату».

Л.С.Шевченко розглядає витрати, як грошову оцінку вартості ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших), використаних у виробництві та реалізації продукції за певний період. Витрати також можна визначити як плату, якою підприємство забезпечує постачальників ресурсів, щоб дістати можливість використовувати ресурси у своїх виробничих цілях і не допустити використання їх у інших виробництвах.

За визначеннями С. Брю, Р. Кемпбелла та К. Макконела витрати – це всі грошові зобов'язання підприємства, що треба сплатити, або вилучення з доходів, необхідне для оплати постачальникам ресурсів, щоб «відволікти ці ресурси від використання в альтернативних виробництвах».

Н. Ткаченко для визначення витрат оперує тільки їх матеріальною складовою, а витрати живої праці – новостворен вартість, виключає з поняття витрат: «витрати – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировина матеріали, паливо тощо), і засоби праці (будівлі, споруди, машини та устаткування) у формі амортизації, що переносять свою вартість на заново створений продукт».

Крім того, чимало науковців прирівнюють поняття витрати до поняття собівартості. Отже для Бутинця Ф. поняття витрати – це виробничі витрати, і визначаються як розмір всіх понесених збитків в процесі виробництва на це ж виробництво, які можна віднести на конкретний вид продукції, та виразити в грошовій формі.

Ріс Дж. Та Ентоні Р. також ототожнюють витрати з собівартістю виробленої продукції, послуг, робіт. Ріс Дж. Та Ентоні Р. вважають, що

витрати це тільки та величина ресурсів, яка використана для конкретної мети в діяльності підприємства, і виражені в грошовому вимірнику.

Елізабет Дербін прирівнює ресурси до затрат. А ресурси вважає чинниками виробництва – це ті матеріальні блага, які використовують: природні ресурси, жива праця, власний капітал. Для Дербін Е. витрати – це вартість ресурсів, виражена в грошовому вимірнику.

В. Сопко вважає витратами процес трансформації грошей на виробничі ресурси діяльності.

Л. Нападовська вважає, що витрати більш розширене поняття, ніж вартість ресурсів та виробнича собівартість. Для Л. Нападовської витрати – це постпова втрати економічних вигід в процесі економічної діяльності підприємства за звітний період та (або) збільшення його зобов'язань, в результаті чого власний капітал зменшиться.

Отже, проаналізувавши погляди вчених, як зарубіжних так і вітчизняних, можна зробити висновок, що витрати – це кількісна величина, виражена в грошовому вимірнику, вартості всіх використаних ресурсів підприємства в процесі усієї діяльності підприємства, розраховані за методикою, визначеною в законодавчих актах, використаними в цілях отримання прибутку, та зменшення зобов'язань перед постачальниками, бюджетом, кредиторами та банками.

Проблемам класифікації витрат приділяли багато уваги, особливо на в 14-кінці XIX ст., коли в 1887 р. вийшла книга «Виробничі рахунки: принципи і практика їх ведення», авторами якої були Е. Гаркета Дж. Фелс. авторами було запропоновано витрати класифікувати на фіксовані і змінні. З того часу виникла «теорія обліку витрат».

В. Стоцький був одним із перших науковців, здійснивши класифікацію витрат. За його теорією витрати поділялися на прямі та непрямі, основні та накладні, а також постійні та змінні. Доповнив її комплексними та одноелементними; виробничими, невиробничими; плановими та позаплановими.

К. Друрі класифікує витрати за такими напрямками, як матеріальні, накладні витрати, витрати на робочу силу.

Бутинець Ф. вважає, що класифікація витрат є необхідним науковим елементом пізнання витрат підприємства.

За класифікацією Давидовича І. витрати поділяються за однорідними ознаками, які збираються в групи, т поділяє їх розмежовує витрати на виробництво та витрати на торгівельну діяльність – реалізація продукції.

У результаті розгляду різних поглядів вітчизняних і зарубіжних вчених економістів ми бачимо, що витрати розшифровують як сукупність спожитих ресурсів, а також як кошти, які необхідно сплатити за придбані активи.

Саме по собі поняття витрат є надзвичайно складною економічною категорією. Разом з розвитком підприємництва виникла й еволюція підходів до розрахунку витрат. Якщо спочатку витрати лише оцінювали результат діяльності підприємства та визначали наскільки доцільним є ведення даного бізнесу, то зараз витрати – це потужний інструмент управління ефективністю діяльності підприємства.

Розвиток витрат вимагав удосконалення підходів щодо їх класифікацій, саме тому на сьогодні існує низка видів витрат в залежності від різних класифікаційних ознак, тобто характеристик об'єкта, за якою здійснено типологію.

За економічним змістом: бухгалтерські та економічні.

**Бухгалтерські витрати** являють собою вартість витрачених ресурсів, яка вимірюється у фактичних цінах їх закупівлю. Вони представлені у вигляді платежів за придбані ресурси (матеріали, сировина, праця робітників і т. д.).

**Економічні витрати** – це альтернативна вартість можливості, тобто інших речей, від покупки яких треба відмовитися, щоб витратити гроші на певний продукт.

За економічною роллю у процесі виробництва: основні, накладні.

Саме поняття «основні витрати» дає підстави вважати, що вони відносяться до процесу створення кінцевого продукту, тобто витрати, що виникають в ході здійснення технологічного процесу виготовлення продукції (закупівля сировини та основних чи допоміжних матеріалів, оплата праці основних виробничих робітників), а також витрати пов'язані з утриманням та експлуатацією основних засобів виробництва. А поняття «накладні» – це супутні витрати, що включають в себе витрати на утримання об'єктів основних засобів, утримання апарату управління, обслуговування самого виробництва, підвищення і відрядження персоналу і т. д.

Так як на підприємстві та його цехах може вироблятися не один вид продукції – виникає необхідність в розподілі між різними товарами рівномірно до обраної бази розподілу (трудоемкості, матеріалоемкості або фондоемкості виробництва, тощо).

## **1.2 Методика визнання та оцінка витрат**

На сьогоднішній день існує проблема в правильно організованому визнанні та оцінці витрат. Питання аналізу визнання, оцінки та відображення в обліку підприємств витрат за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку знаходяться в центрі уваги багатьох науковців. Проте в даних облікових стандартах існують розбіжності щодо визнання та оцінки витрат. Враховуючи зазначене, розглянемо критерії визнання та оцінки витрат відповідно до стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Окремого міжнародного стандарту, який би розкривав методологічну базу для формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та розкриття її у фінансовій звітності немає.

Питання, які стосуються визнання, складу та оцінки витрат подаються в КОФЗ, яка не є міжнародним стандартом бухгалтерського обліку, а також у МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 2 «Запаси» та МСБО 16 «Основні засоби».

Здійснивши порівняння такого поняття, як «витрати» у стандартах національного та міжнародного призначення, доцільно відмітити, що дані визначення майже схожі. У концептуальних основах складання і подання фінансових звітів згідно п. 70, витратами визнаються зменшення економічних вигід за весь обліковий період, які перебувають у вигляді амортизації активів чи їх вибутті, або взагалі у вигляді виниклих зобов'язань, результатом чого виступає зменшення власного капіталу, окрім випадків, пов'язаних із зменшенням виплат учасникам [27]. Аналогічну вимогу викладено в національних стандартах, де регламентується їх склад та момент визнання. Тому, як бачимо, визнання витрат в П(С)БО цілком відповідає визнанню витрат в КОФЗ, лише подається воно в різних редакціях

Основною проблемою при визнанні витрат та їх оцінці є відмінності, що існують між П(С)БО та МСБО в частині відображення витрат. Порівнюючи їх можна зробити висновок, що основними ознаками порівняння є:

- визначення терміну витрат;
- класифікація та групування витрат;
- елементи витрат;
- визнання витрат та оцінка витрат.

Що стосується МСФЗ, то у даних стандартах відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат підприємства. В свою чергу, при оцінці витрат слід врахувати, що в МСБО та П(С)БО також відсутні спеціальні правила оцінки витрат, проте така оцінка міститься в окремих стандартах з врахуванням особливостей оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом.

Існують значні розбіжності і при відображенні витрат майбутніх періодів у складі витрат. При складанні звітності за МСФЗ необхідно класифікувати такі витрати. З цією метою проводиться аналіз кожної статті та застосовуються критерії щодо визнання та описання в МСФЗ. Визначає господарські операції за звітний період

– витрати, що відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі

зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;

– зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;

– витрати певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;

– витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені;

– витрати, якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

– платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;

– попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;

– погашення одержаних позик;

– інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 П(С)БО 16 «Витрати»;

– витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

– балансова вартість валюти методи оцінки запасів, створених на підприємстві, у тому числі незавершеного виробництва.

Також існують розбіжності при відображенні витрат за розрахунками на оплату праці, непрямих виробничих витрат та інших, в обліку собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг.

МСФЗ підтримує методи оцінки, які забезпечують раціональне управління витратами в умовах конкурентної ринкової економіки.

Як підсумок, витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони були здійснені. Тобто вони визнаються виходячи з принципу відповідності доходів і витрат.

Витрати, які неможна прямо зв'язати з доходом певного періоду, зазначаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Якщо актив покриває одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом логічного розподілу його вартості між відповідними періодами.

Ще однією незмінною умовою визнання витрат, як і інших активів або зобов'язань, є їх вірогідна оцінка. Що стосується оцінки витрат, то оцінка бути достовірно визначена:

- в момент зменшення активу, (крім активів, які можуть забезпечувати вигоди протягом декількох періодів) або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками);
- за активами, які створюють економічні вигоди протягом декількох звітних періодів (календарних років), витрати відображаються в Звіті про фінансові результати на основі систематичного та доцільного їх розподілу (амортизації, зносу) протягом тих звітних періодів, коли підприємство заробляє економічні вигоди.

Вартість витрат передбачає вивчення підприємцем величини, структури і динаміки особистих витрат підприємства, що визначають нижній кордон ціни, оскільки в умовах ринку підприємство повинне покривати витрати, що виникли в процесі виготовлення і реалізації товарів, а в реальності ще і отримати прибуток як ціну за підприємництво і ризик.

Оцінювання рівня витрат підрозділів здійснюється аналогічно до оцінювання виконання планів виробництва продукції, тобто правильний показник за кожним елементом кошторису витрат виробництва підрозділу порівнюється з його плановим значенням та відповідним показником за попередній період, при цьому визначається абсолютна і відносна розбіжність, виявляються причини таких відхилень, у випадку потреби визначаються шляхи покращання досягнутих результатів.

Таким чином, однією із найбільш суттєвих проблем сьогодення є наближення національних стандартів бухгалтерського обліку до вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності. Як підсумок, для правильності визначення результатів фінансової діяльності підприємства необхідно витрати за звітний період відображати у Звіті про фінансові результати за таких умов визнання та оцінки витрат:

- оцінка витрат може бути вірогідно визначена;
- під час зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком скорочення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками);
- рівночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

### 1.3 Закордонний досвід управління витратами

При дослідженні світового досвіду управління витратами доречно розглянути головні положення закордонних стандартів з бухгалтерського обліку щодо визначення сутності категорії «витрати». Так, російський П(С)БУ 10/99 «Витрати організації» характеризує поняття витрат як зниження економічних вигод підприємства за рахунок вибуття активів та появи зобов'язань, які спричинюють зменшення капіталу підприємства (винятком є зменшення розміру вкладів за рішенням власників капіталу). Загалом витрати підприємства в залежності від сфери діяльності класифікуються за двома видами:

1. витрати звичайної діяльності, які пов'язані із закупівельними, виробничими та реалізаційними процесами безпосередньо. Їх поділяють на витрати матеріальні, на оплату праці, відрахування на соціальне страхування, амортизацію та інші витрати. Задля спрощення діяльності бухгалтерського обліку в РФ облік витрат здійснюється за певними визначеними підприємством самостійно статтями витрат;

## 2. інші витрати.

Витрати відображають вартість ресурсів, використаних в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції. Склад витрат, що включаються у собівартість продукції, встановлюється централізовано. Принципи формування собівартості продукції визначаються Законом РФ «Про податок на прибуток підприємств і організацій», «Положенням про склад витрат по виробництву і реалізації продукції (робіт, послуг), що включаються в собівартість продукції (робіт, послуг), та про порядок формування фінансових результатів, що враховуються при оподаткуванні прибутку», а також іншими нормативними актами.

У Положенні розмежовані витрати, які відносять на собівартість продукції (робіт, послуг), і витрати, що проводяться за рахунок інших джерел фінансування. Положенням про склад витрат визначено, що собівартість продукції являє собою вартісну оцінку використовуваних у процесі виробництва продукції природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на її виробництво і реалізацію.

Для деяких європейських країн є обов'язковим використання Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ чи IFRS), зокрема IAS18. Ці стандарти визначають витрати подібно до російського П(С)БУ – це зменшення економічних вигод підприємства у звітному періоді в архаїчне зниження вартості активів (чи їх вибуття) та/чи збільшення зобов'язань. У загальному це призводить до зниження розміру капіталу не враховуючи його розподіл між учасниками.

Якщо розглядати бухгалтерський облік США, то можна побачити, що там діють власні стандарти – US GAAP, які відмінні від IFRS регулюванням практичного обліку певних ситуацій. Відповідно до цих стандартів втрати підприємства – це важливий елемент фінансової звітності, які являє собою зменшення рівня чи ватрості активів та/чи зростання зобов'язань внаслідок здійснення основних видів діяльності підприємства. Тобто це фактичне чи планове вибуття грошових засобів.

У зарубіжній практиці господарювання використовуються різні методи калькулювання витрат. Найбільш розповсюдженими є калькулювання за повними та неповними витратами.

Метод розрахунку за повними витратами передбачає включення до собівартості усіх витрат на виробництво та реалізацію. Цей метод традиційно застосовується вітчизняними підприємствами.

Країни Європи більше використовують практику калькулювання за неповними витратами. Класичним варіантом цього методу калькулювання «direct cost», коли собівартість окремих виробів включає у себе тільки прямі витрати, а непрямі відносять на повний період.

При аналізі досвіду США було виявлено, що хоч у законодавстві і існують відмінності у вимогах до розрахунку витрат, їх класифікація подібна до визначеної у попередньому розділі. Так розрізняють постійні та змінні витрати, прямі та непрямі, витрати за продукт та період, а також контрольовані та неконтрольовані, додаткові та можливі, та умовно нараховані витрати.

Окрім того, у США розрізняють різні методи калькуляції . Розглянемо їх більш детально. Job Costing, Contract Costing, Batch Costing, Process Costing, Unit Costing, Operating Costing та Multiple Costing.

Job Costing використовується підприємствами, які не мають чіткого прайслиста, та застосовуються до конкретної роботи з індивідуальними вимогами клієнта.

Метод контрактної калькуляції схожий до Job Costing, проте, він використовується там, де робота велика і розтягується протягом тривалого періоду часу. Роботи виконуються у відповідності з умовами замовника.

Batch Costing є розширенням Job Costing. Batch (партія) – це група ідентичних продуктів. Всі одиниці в конкретній партії мають однакову природу і розмір. Отже, кожна партія розглядається як одиниця витрат і оцінюється окремо. Загальна вартість партії встановлюється і ділиться на кількість одиниць в партії для визначення вартості одиниці. Партійна калькуляція застосовується виробниками печива, готового одягу тощо.

У певних галузях промисловості сировина проходить через різні процеси, перш ніж вона набуває форму кінцевого продукту. Іншими словами, готовий продукт одного процесу стає сировиною для подальшого процесу. В таких галузях промисловості використовується Process Costing.

Метод Unit Costing також відомий як одинична або вихідна калькуляція. Він підходить для галузей, де виробництво є безперервним, а одиниці продукції однакові. Мета цього методу – встановити загальну вартість, а також вартість одиниці. Оформляється кошторис з урахуванням витрат на матеріали, робочу силу та накладні витрати [81]. Вартість одиниць застосовується у випадку бурових установок, цементних робіт, цегельних робіт та циклів виготовлення агрегатів, радіоприймачів, пральних машин тощо.

Operating Costing застосовуються деякими галузями, що надають послуги. Для визначення вартості таких послуг на основі витрат використовуються складові одиниці, як пасажирські кілометри та тональні кілометри. Наприклад, у випадку з автобусною компанією експлуатаційні витрати вказують вартість перевезення пасажирів на кілометр. Операційні калькуляції приймаються залізницями, авіакомпаніями, компаніями

автомобільного транспорту (товари, а також пасажери), готелями, кінозалами, електростанціями тощо.

Метод Multiple Costing відноситься до комбінації двох або більше вищезазначених способів калькулювання витрат. Він прийнятий у галузях промисловості, де кілька деталей випускаються окремо і збираються в один продукт.

Канада також має свої особливості у методах управління витратами. Так вибір методів оцінки витрат, які слід використовувати, проводиться за погодженням з організацією головного фінансового директора. Керівник проекту або програми також повинен проконсультуватися з головним відділом інформації, якщо кошторис витрат включає інформаційні технології або компонент управління інформацією.

Нижче розглянемо п'ять методів, за допомогою яких можна оцінити витрати.

Калькуляція на основі діяльності: Ця методика використовує історичну інформацію про витрати, яка складається для вирівнювання вартості запропонованої програми або проекту з архітектурою програми відділу (тобто категоризацією інформації про витрати за видами діяльності). Відповідні витрати потім класифікуються як прямі або непрямі. Прямі витрати повністю покладаються на програму чи проект, а частина непрямих витрат розподіляється відповідно. Розподіл витрат повинен бути розумним, послідовним та документованим.

Екстраполяція з фактичних даних: цей метод використовує фактичні витрати або тенденції, щоб оцінити майбутні витрати для того ж проекту. Наприклад, історичні дані про витрати програми можуть бути використані для оцінки вартості розширення програми. Цей метод також можна використовувати після етапу визначення проекту, оскільки на цьому етапі команда проекту отримує інформацію про витрати на етапі визначення, яку можна використовувати для оцінки майбутніх витрат.

Аналог: цей метод використовує вартість чогось подібного для розробки, оцінки вартості. Наприклад, якщо планується оновити об'єкт телеконференції, першим кроком буде пошук відділу, який недавно відремонтував аналогічний об'єкт. На основі суми, витраченої іншим відділом на їх оновлення, корегується вартість, щоб відбити будь-які істотні відмінності між двома оновленнями. Консультація експерта для коригування відмінностей вважається більш слабким підходом через суб'єктивного характеру думки експерта. Однак, навіть якщо аналогічна оцінка витрат не є основним методом, використовуваним для прийняття рішення, вона може бути корисна в якості перевірки обґрунтованості оцінок, розроблених з використанням інших методів.

Параметричний: цей метод застосовує статистичний аналіз до історичних даних з аналогічних ініціатив для отримання оцінки вартості. Наприклад, регресійний аналіз може використовуватися для визначення взаємозв'язку між історичною вартістю ініціативи і однією з ключових характеристик (факторів, що визначають вартість) ініціативи, таких як:

- кількість еквівалентів повної зайнятості (ЕПЗ);
- необхідна обчислювальна потужність комп'ютера.

У разі ЕПЗ аналіз буде визначати, як кошторисна вартість буде змінюватися з кожним додатковим ЕПЗ. Цей метод в основному використовується на ранніх стадіях розробки, коли ініціатива ще не чітко визначена і дані обмежені.

Знизу вгору: цей метод включає розбиття пропонованої програми або проекту на компоненти. Потім вартість кожного компонента оцінюється на основі всієї наявної інформації, а вартість компонента накопичується, щоб забезпечити загальну оціночну вартість ініціативи. Техніка спирається на хороше розуміння вимог і може не підходити на ранніх стадіях ініціативи.

Якщо ініціатива є капітальним проектом, цей метод також може називатися «нарощуванням інженерного забезпечення». Цей метод зазвичай використовується для оцінки вартості проекту, в той час як описана вище

методика розрахунку витрат на основі діяльності є аналогічною, зазвичай використовується для оцінки вартості програми.

Спрощення є одним з керівних принципів європейської політики згуртованості. Спрощені варіанти вартості грають ключову роль в конкретній реалізації цього принципу. Яскравий приклад їх актуальності можна знайти в насиченою дискусії, яка розгорнулася навколо розробки і реалізації такої методології.

Нижче розглянемо, яким чином Італія покращує внутрішню систему управління витратами на базі європейської системи SCO (Simplified Cost Options).

Ключовими моментами програми є:

- визначення об'єкта системи;
- ідентифікація стандартних параметрів;
- розрахунок стандартних витрат;
- визначення вартості гранту;
- орієнтування системи.

Основним завданням програми є пошук найкращих шляхів розрахунку витрат та, відповідно до поставлених задач та різного можливого алгоритму подій, визначення альтернативних варіантів розрахунку та результату.

Методи калькулювання, які застосовуються системою SCO є Аналіз історичних рядів даних, Порівняльний аналіз та Аналіз ринку за допомогою спеціальних досліджень вартості послуг.

На практиці, багатьма компаніями задля полегшення розрахунку витрат та їх контролю можуть використовуватися різні програми, такі як Microsoft Excel, SAP чи Cleopatra Enterprise.

## РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА

ВП НУБіП України "НАТІ" СТОВ «ПРОГРЕС» ВП НУБіП України "НАТІ"

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика СТОВ «Прогрес»

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «Прогрес» засноване 09.03.2000 році згідно з Законом України «Про підприємництво» від 07.02.1991 № 698-ХІІ.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «Прогрес» відноситься до складу середніх підприємств .

Воно діє в межах прав Статуту має права власника на все майно, та всю свою діяльність провадить згідно цього установчого документа. У ньому визначається: тонне найменування та місцезнаходження підприємства, власник або засновник; основна місія й цілі діяльності; органи управління та порядок їхнього формування; повноваження трудового колективу та його виробничих органів; джерела та порядок утворення майна; умови реорганізації та припинення існування. Статут затверджено власником підприємства Іваненко А.П.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Підприємство здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів господарської діяльності, а також веде статистичну звітність і подає її в установленому обсязі органам статистики.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Виробництво сільськогосподарської продукції здійснюється на основі органічної єдності таких чинників, як земля, трудові, матеріальні та нематеріальні ресурси, капітал підприємства. Їх сукупність складає ресурсний потенціал підприємства. Недостатнє забезпечення підприємства хоча б одним із вищезазначених елементів створює певні перешкоди для здійснення виробничого процесу, а також гальмує його розвиток.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Середня кількість працівників – 54 чоловіка.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Директор «Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «Прогрес»»- Черкасов Микола Володимирович. Головний бухгалтер – Марченко Ольга Ігорівна.

Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер, який призначається керівником господарства. Він встановлює обов'язки для підпорядкованих йому робітників, разом з іншими робітниками бухгалтерії вони організують та ведуть бухгалтерський облік товариства. На підприємстві застосовується меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку. Контроль за рівнем відповідності регістрів обліку порядку, і способу реєстрації й узагальнення інформації покладається на головного бухгалтера підприємства.

Головний бухгалтер підприємства:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних основ бухгалтерського обліку, складання і представлення у встановлений термін фінансової і податкової звітності;
- організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею і відшкодуванням втрат від неї, і псування цінностей підприємства.

В свою чергу головний бухгалтер несе особисту відповідальність за організацію і ведення обліку перед керівником підприємства. Розпорядження головного бухгалтера, що стосуються здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими для виконання всіма працівниками підприємства.

Розмір сільськогосподарського підприємства впливає на впровадження сучасної техніки, наукової організації праці, підвищення його продуктивності, рівень собівартості продукції. Прямим показником розміру сільськогосподарського підприємства прийнято вважати об'єм валової продукції. Також до показників розміру підприємства відносять площу сільськогосподарських угідь, середньорічну вартість основних і оборотних фондів, чисельність середньорічних робітників.

Трудовий колектив підприємства створюють усі громадяни, які своєю працею беруть участь у його діяльності на підставі трудового договору, а

також інших форм погодження регулюючих трудові відношення робітника з Товариством.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Метою діяльності підприємства є отримання прибутку від господарської діяльності.

Підприємство є юридичною особою, має самостійний баланс, розрахунковий та інші рахунки в банку.

ВП НУБіП України "НАТІ"

Підприємство розташоване в с. Бахмач, Бахмацького району, Чернігівської області.

ВП НУБіП України "НАТІ"

Загальний розмір статутного капіталу становить 5 300 000, 00 грн, що було вкладене його засновником.

Відповідно до КВЕД, основним видом діяльності підприємства є: 01.11

ВП НУБіП України "НАТІ"

Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур, раніше займалося скотарством.

ВП НУБіП України "НАТІ"

Раніше господарство мало стадо молочної ВРХ на 150 голів породи симентал, але на сьогодні господарство ліквідувало цей напрям.

Аналіз ефективності використання основних засобів визначається

ВП НУБіП України "НАТІ"

такими показниками:

ВП НУБіП України "НАТІ"

- коефіцієнт зносу ;
- коефіцієнт придатності ;
- коефіцієнт приросту ;
- фондвіддача ;
- фондомісткість.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Фінансова робота підприємства здійснюється за такими основними напрямками:

- фінансове прогнозування та планування
- аналіз та контроль виробничо-господарської діяльності;
- оперативна, поточна фінансово-економічна робота.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Основними культурами є пшениця яра, кукурудза на зерно, ріпак, гречка, соя тощо.

Щоб краще проаналізувати підприємство, необхідно провести рівень економічного розвитку та його фінансовий стан. Для цього необхідно виконати наступні розрахунки :

Таблиця 1

Основні показники господарської діяльності підприємства

| Найменування показника                                      | Одиниці виміру | 2019 р  | 2020 р  | 2021 р  | Відхилення, +/- | Темп росту, % |
|---|----------------|---------|---------|---------|-----------------|---------------|
| 1   | 2              | 3       | 4       | 5       | 6               | 7             |
| Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг)                | т (шт)         |         |         |         |                 |               |
| Обсяг реалізованої продукції, послуг)                       | т (шт)         |         |         |         |                 |               |
| Виручка від реалізації                                      | тис. грн       | 54 699  | 76 199  | 125 198 | 70 499          | 228,89        |
| у порівняльних цінах  | тис. грн       |         |         |         |                 |               |
| Чистий дохід від реалізації продукції                       | тис. грн       | 7 541   | 27 413  | 81 743  | 74 202          | 1083,98       |
| Собівартість реалізованої продукції                         | тис. грн       | (42286) | (43847) | (37325) | (4961)          | 88,27         |
| у % до чистої виручки                                       | %              | 77,31   | 57,54   | 29,81   | ( 47,5)         | 38,56         |
| Валовий прибуток (збиток)                                   | тис. грн       | 12413   | 32352   | 87873   | 75460           | 707,91        |
| у % до чистої виручки                                       | %              | 22,69   | 42,45   | 70,19   | 47,5            | 309,34        |
| Інші операційні доходи                                      | тис. грн       | 463     | 461     | 434     | (29)            | 98,74         |
| Адміністративні витрати                                     | тис. грн       | (4367)  | (3468)  | (3535)  | (832)           | 80,95         |
| Витрати на збут   | тис. грн       | (83)    | (1089)  | (543)   | (460)           | 654,22        |
| Інші операційні витрати                                     | тис. грн       | (463)   | (461)   | (434)   | (29)            | 93,74         |
| Прибуток (збиток) від операційної діяльності                | тис. грн       | 7568    | 27827   | 83885   | 76317           | 1108,41       |
| у % до чистої виручки                                       | %              | 13,83   | 36,51   | 67,00   | 53,17           | 484,45        |
| Прибуток (збиток) від участі в капіталі                     | тис. грн       | -       | -       | -       |                 |               |
| Прибуток (збиток) від фінансової діяльності                 | тис. грн       |         |         |         |                 |               |
| Інші доходи   | тис. грн       | 554     | 312     | 172     | (382)           | 31,05         |
| Інші витрати  | тис. грн       |         |         |         |                 |               |
| Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування | тис. грн       | 7 541   | 27 413  | 81 743  | 74 202          | 1083,98       |
| Чистий прибуток (збиток)                                    | тис. грн       | 7 541   | 27 413  | 81 743  | 74 202          | 1083,98       |
| у % до чистої виручки                                       | %              | 13,83   | 36,51   | 67,00   | 53,17           | 484,45        |
| Середньооблікова чисельність працівників, всього            | осіб           | 70      | 59      | 54      | (16)            | 77,14         |

|   |   |   |   |   |   |   |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|---|---|---|---|---|---|

|  |          |        |        |        |          |        |
|--|----------|--------|--------|--------|----------|--------|
| Продуктивність праці одного працівника                               | тис. грн |        |        |        |          |        |
| Продуктивність праці одного робітника виробництва у порівняних цінах | тис. грн |        |        |        |          |        |
| Фонд оплати праці  | тис. грн | 9 809  | 11 177 | 9 714  | (95)     | 99,03  |
| у % до чистої виручки  | %        | 0,18   | 0,15   | 0,078  | (-0,102) | 43,33  |
| Середньомісячна заробітна пл Ата                                     | тис. грн |        |        |        |          |        |
| Середня вартість основних засобів                                    | тис. грн | 8 480  | 16 320 | 32 392 | 23 912   | 381,98 |
| Середня вартість оборотних активів                                   | тис. грн | 40 053 | 101600 | 206902 | 166849   | 516,57 |

Проводиться також аналіз забезпеченості підприємства основними видами ресурсів та ефективності їх використання. Загальна площа підприємства становить 2300 га.

Склад та структуру майна підприємства проаналізуємо за допомогою табл. 2.

Таблиця 2

Склад і структура майна підприємства

| Показники  | Середньорічна вартість активів за 2019 р. |                | Середньорічна вартість активів за 2020 р. |                | Середньорічна вартість активів за 2021 р. |                | Темп росту, % |
|--|---|----------------|---|----------------|---|----------------|---------------|
|  | Сума, тис. грн                            | Питома вага, % | Сума, тис. грн                            | Питома вага, % | Сума, тис. грн.                           | Питома вага, % |               |
| 1. Необоротні активи, в т.ч.:                                  | 11464                                     | 22,35          | 19022                                     | 18,72          | 34747                                     | 16,79          | 303,09        |
| ...  |   |                |   |                |   |                |               |
| 2. Оборотні активи, в т.ч.:                                    | 40053                                     | 77,65          | 82578                                     | 81,28          | 172155                                    | 83,21          | 429,82        |
| ...  |   |                |   |                |   |                |               |
| 3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | -   | -              | -   | -              | -   | -              | -             |
| Баланс   | 51295                                     | 100            | 101600                                    | 100            | 206902                                    | 100            | 403,36        |

Визначимо структуру власного капіталу та зобов'язань підприємств в

табл. 3.  
ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"  
Таблиця 3

Склад і структура власного капіталу й зобов'язань підприємства

| Показники  | 2019 р.           |                  | 2020 р.           |                  | 2021 р.            |                  | Темп<br>росту, % |
|--|-------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|------------------|------------------|
|  | Сума,<br>тис. грн | Питома<br>вага,% | Сума,<br>тис. грн | Питома<br>вага,% | Сума,<br>тис. грн. | Питома<br>вага,% |                  |
| 1. Власний капітал   | 49373             | 95,84            | 76786             | 75,58            | 149529             | 72,27            | 302,86           |
| ...  |                   |                  |                   |                  |                    |                  |                  |
| 2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення   | -                 |                  | 6567              |                  | 7498               |                  | 114,18           |
| ...  |                   |                  |                   |                  |                    |                  |                  |
| 3. Поточні зобов'язання і забезпечення   | 2144              | 4,16             | 18247             | 24,42            | 11371              | 27,73            | 530,36           |
| ...  |                   |                  |                   |                  |                    |                  |                  |
| 4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття | -                 |                  | -                 |                  | -                  |                  |                  |
| 5. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду  | -                 |                  | -                 |                  | -                  |                  |                  |
| Баланс   | 51517             |                  | 101600            |                  | 206902             |                  | 401,62           |

### *Рівень економічного розвитку та фінансовий стан підприємства*

Системна оцінка фінансового стану підприємства є основою для управління грошовими потоками підприємства. Вона дозволяє своєчасно вирішувати питання щодо поліпшення руху фінансових ресурсів, їх формування та використання для поточного та довгострокового планування господарської діяльності.

Здійснимо оцінку фінансового стану підприємства за окремими

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

напрямами:

- аналіз ефективності використання основних засобів;
- аналіз ліквідності;
- аналіз платоспроможності;
- аналіз ділової активності;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

– аналіз рентабельності.

Виробничо-господарська діяльність та фінансовий стан підприємства

багато в чому залежать від забезпеченості основними засобами та від їх використання.

*Основні засоби* – це матеріальні активи, які підприємство утримує для

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

використання їх у процесі виробництва, постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних функцій. Термін корисного використання (експлуатації) основних засобів перевищує один рік.

*Аналіз ефективності використання основних засобів* визначається

такими показниками:

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

*коефіцієнт зносу* – характеризує ту частку вартості основних засобів, що її списано на витрати виробництва в попередніх періодах;

*коефіцієнт придатності* – характеризує частку не перенесеної на створюваний продукт вартості;

*коефіцієнт приросту* – характеризує рівень приросту основних засобів або окремих його груп за певний період;

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

*фондовіддача* – виробництво продукції на 1 гривню основних засобів;

*фондомісткість* – показник, обернений до фондовіддачі: показує, скільки в середньому (за вартістю) використовується на підприємстві основних виробничих засобів для випуску продукції вартістю в 1 гривню.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Таблиця 4

Аналіз ефективності використання основних засобів

| Назва показника        | Порядок розрахунку             | Роки  |      |      | Відхилення 2021 до 2019 р. (+/-) |
|------------------------|--------------------------------|-------|------|------|----------------------------------|
|                        |                                | 2019  | 2020 | 2021 |                                  |
| Коефіцієнт зносу       | $K_{zn} = \frac{З_n}{ОЗ_n}$    | 0,69  | 0,58 | 1,46 | 0,77                             |
| Коефіцієнт придатності | $K_{прид} = \frac{ОЗ_з}{ОЗ_n}$ | 0,31  | 0,42 | 0,56 | 0,25                             |
| Коефіцієнт приросту    | $K_n = \frac{ОЗ_{пр}}{ОЗ_n}$   | -0,30 | 0,5  | 0,5  | -0,2                             |
| Фондовіддача           | $ФВ = \frac{В}{ОЗ}$            | 6,45  | 4,67 | 3,86 | -2,59                            |
| Фондомісткість         | $ФМ = \frac{ОЗ}{В}$            | 0,16  | 0,21 | 0,26 | 0,1                              |

**Ліквідність** – це здатність оборотних засобів перетворюватися у грошові кошти, які необхідні для нормального функціонування підприємства, ступінь покриття зобов'язань підприємства його активами, термін перетворення яких у гроші відповідає терміну погашення зобов'язань. Ліквідність є одним з основних критеріїв оцінки фінансового стану підприємства акціонерами, банками, постачальниками.

У таблиці 4 я проаналізувала аналіз ефективності використання основних засобів. Дане дослідження показало нам, що коефіцієнт зносу у 2021 році становив 146 %. Коефіцієнт приросту показав, що спостерігається надходження основних засобів у 2020 році на 50 %. Коефіцієнт фондовіддачі показує, що у 2021 році виробляється продукції на 3,86 %, це на 2,59 % менше ніж у 2019 році.

Таблиця 5

Показники ліквідності

| Назва показника                             | Порядок розрахунку   | Норм. знач-ня                | Роки |         |      | Відхилення 2021 до 2019 р. (+) |
|---|--|------------------------------|------|---------|------|--------------------------------|
|   |  |                              | 2019 | 2020    | 2021 |                                |
| Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності) | $\frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Поточні зобов'язання}}$                 | 1-2                          | 0,19 | 0,05    | 0,03 | -0,16                          |
| Коефіцієнт термінової (швидкої) ліквідності | $\frac{\text{Оборотні активи} - \text{Запаси}}{\text{Поточні зобов'язання}}$ | Оптимум 1,5, допуст. 0,7-0,8 | 0,15 | 0,02    | 0,02 | -0,13                          |
| Коефіцієнт абсолютної                       | $\frac{\text{Грошові кошти}}{\text{Поточні зобов'язання}}$                   | 0,2 – 0,35                   | 0,37 | -0,0003 | 0,03 | -0,34                          |

|                                      |  |     |       |       |        |       |
|--------------------------------------|--|-----|-------|-------|--------|-------|
| ліквідності                          |  |     |       |       |        |       |
| Чистий оборотний капітал (тис. грн.) | Оборотні активи – Поточні зобов'язання | > 0 | 49373 | 67331 | 122280 | 12907 |

Залежно від рівня ліквідності **активи підприємства поділяють** на такі групи:

- *найбільш ліквідні активи* – це суми грошових коштів та їх еквівалентів, а також короткострокові фінансові вкладення, які можуть бути прирівняні до них;

- *середньо ліквідні активи* – це дебіторська заборгованість та інші активи (витрати майбутніх періодів у тій частині, яка буде використана протягом операційного циклу або року від дати складання балансу), для їх перетворення на готівку потрібен певний час;

- *низько ліквідні активи* – це запаси підприємства за статтями розділу II «Оборотні активи» активу балансу, для їх перетворення на готівку потрібен певний час пов'язаний з їх реалізацією та налагодженням сталих ділових відносин з покупцями;

- *важко ліквідні активи* – це активи підприємства, які використовуються в процесі господарської діяльності протягом тривалого періоду. До цієї групи включають усі статті розділу I «Необоротні активи» активу балансу.

**Пасиви балансу групують** залежно від терміновості сплати зобов'язань наступним чином:

- *найбільш термінові зобов'язання* – це поточна кредиторська заборгованість підприємства товарного та нетоварного характеру за статтями розділу III «Поточні зобов'язання і забезпечення» пасиву балансу, доходи майбутніх періодів, поточні забезпечення;

- *короткострокові кредити банків і позики* – це поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями та короткострокові кредити банків;

– довгострокові зобов'язання – це сума за статтями розділу II

«Довгострокові зобов'язання і забезпечення» пасиву балансу;

– постійні пасиви – це власний капітал підприємства.

Баланс вважають ліквідним, якщо виконуються наступні умови:

$$A1 \geq P1; A2 \geq P2; A3 \geq P3; A4 \leq P4.$$

**Платоспроможність** означає наявність у підприємства грошових

коштів та їх еквівалентів, достатніх для своєчасного погашення своїх боргових зобов'язань. Основними ознаками платоспроможності є:

- наявність у достатньому обсязі коштів на розрахунковому рахунку;
- відсутність простроченої кредиторської заборгованості.

Проаналізувавши таблицю 5, можна зробити такі висновки, що дане підприємство має від'ємний баланс чистих оборотних коштів. Саме тому воно є не платоспроможним, бо не має можливості своєчасно погасити свої боргові зобов'язання. А також підприємство не має в наявності достатньо коштів на розрахунковому рахунку.

**Чистий оборотний капітал** в табл. 7 дорівнює різниці між оборотними активами підприємства та його короткостроковими зобов'язаннями (в грошових одиницях).

Таблиця 7

### Показники платоспроможності

| Назва показника                                       | Порядок розрахунку   | Норм. значення | Роки |      |      | Відхилення 2021 до 2019 р. (+/-) |
|---|--|----------------|------|------|------|----------------------------------|
|   |  |                | 2019 | 2020 | 2021 |                                  |
| Коефіцієнт платоспроможності (автономії)              | $\frac{\text{Власний капітал}}{\text{Загальні активи}}$          | > 0,5          | 0,96 | 0,76 | 0,72 | -0,24                            |
| Коефіцієнт фінансового ризику                         | $\frac{\text{Залучені засоби}}{\text{Загальні активи}}$          | < 1            | 0,04 | 0,32 | 0,38 | 0,34                             |
| Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами | $\frac{\text{Чистий оборотний капітал}}{\text{Оборотні активи}}$ | > 0,1          | 0,94 | 0,69 | 0,67 | -0,27                            |
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу             | $\frac{\text{Чистий оборотний капітал}}{\text{Власний капітал}}$ | > 0            | 0,77 | 0,75 | 0,67 | -0,1                             |

*Коефіцієнт платоспроможності (автономії)* – один з найбільш важливих коефіцієнтів фінансової стійкості. Він дорівнює співвідношенню власного капіталу компанії до всіх фінансових ресурсів. Значення показника говорить про те, яку частину своїх активів компанія здатна профінансувати за рахунок власних фінансових ресурсів. Наприклад, якщо коефіцієнт дорівнює 0,48, то це означає, що компанія здатна профінансувати 48% активів за рахунок власного капіталу.

*Коефіцієнт фінансового ризику* є узагальнюючим при аналізі фінансової стійкості підприємства. Зростання його значення свідчить про посилення залежності підприємства від позикових коштів і, відповідно, зниженні його фінансової стійкості.

*Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами* є індикатором здатності компанії фінансувати оборотний капітал за рахунок власних оборотних коштів, відображає фінансову стійкість і здатність підприємства проводити активну діяльність навіть в умовах відсутності доступу до позикових коштів і зовнішніх джерел фінансування компанії.

*Коефіцієнт маневреності власного капіталу* показує співвідношення між власними оборотними ресурсами і власним капіталом. Значення показника показує, яка частина власного капіталу може бути використана для фінансування оборотних активів, а яка частина спрямована на фінансування необоротних активів.

У таблиці 7 я проаналізувала, що підприємство відповідно до цих показників не забезпечене власними оборотними коштами, а показник маневреності показує, що власний капітал не маневрений, оскільки має недостатньо власних оборотних коштів. За рахунок цього підприємство не може покрити свої збитки.

*Рентабельність* – відносний показник економічної ефективності, один із важливих показників, що розраховується для визначення фінансового стану підприємства. Рентабельність комплексно відображає ступінь

ефективності використання матеріальних, трудових і грошових ресурсів, а також природних багатств. Коефіцієнт рентабельності розраховується як відношення прибутку до активів, ресурсів або потоків, що її формують. Може виражатися як в прибутку на одиницю вкладених коштів, так і в прибутку, який несе в собі кожна отримана грошова одиниця. Розрахунок показників рентабельності відображено в табл. 9.

ВП НУБіП України "НАТІ" Таблиця 9  
 ВП НУБіП України "НАТІ"  
 Показники рентабельності

| Назва показника                             | Порядок розрахунку   | Роки |      |      | Відхилення 2021 до 2019 р. (+/-) |
|---|--|------|------|------|----------------------------------|
|   |  | 2019 | 2020 | 2021 |                                  |
| Коефіцієнт рентабельності активів           | $\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна вартість активів}}$ | 0,08 | 0,05 | 0,09 | 0,01                             |
| Коефіцієнт рентабельності власного капіталу | $\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Власний капітал}}$                | 0,09 | 0,06 | 0,12 | 0,03                             |
| Коефіцієнт рентабельності діяльності        | $\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Виручка від реалізації}}$         | 0,17 | 0,14 | 0,36 | 0,19                             |
| Коефіцієнт рентабельності продукції         | $\frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Собівартість продукції}}$         | 0,17 | 0,14 | 0,36 | 0,19                             |

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Показники даної групи дають уявлення про те, наскільки ефективно підприємство здійснює свою діяльність, контролює витрати на виробництво і реалізацію продукції, і який чистий прибуток при цьому отримує. Нормативного значення для коефіцієнтів рентабельності не існує (у загальному більше нуля), але є загальне правило, чим вище значення коефіцієнту, тим краще. Збільшення коефіцієнту протягом звітного періоду свідчить про покращання результатів діяльності підприємства, зменшення – про погіршення.

## 2.2 Облік витрат за економічними елементами

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"  
 Згідно вимог законодавства первинні документи складаються під час здійснення господарської операції, а потім здаються до бухгалтерії для подальшої обробки інформації. Отже, в СТОВ «ПРОГРЕС» первинні документи на місцях здійснення витрат складаються документи на паперових

носіях, а подальша обробка інформації здійснюється в бухгалтерії в електронному вигляді в режимі «1С: Бухгалтерія».

Основним документом в СТОВ «ПРОГРЕС» для нарахування оплати праці працівникам, зайнятим на механізованих роботах, є облікові листи тракториста - машиніста (ф. №65). При використанні облікового листа для обліку праці комбайнерів до нього додається другий екземпляр Реєстру

відправлення зерна та іншої продукції з поля. Первинним документом з обліку немеханізованих робіт є обліковий лист праці та виконаних робіт (ф. 32 №66). Крім того, для обліку витрат на оплату праці застосовують наряд на відрядну роботу, який складають на кожен вид робіт окремо. Якщо одну роботу виконують декілька працівників, то виписується наряд для бригади, а

якщо один працівник – індивідуальний наряд. Наряд виписують строком до одного місяця в одному екземплярі та відображають в ньому виконані роботи. Послуги вантажного автотранспорту для виробництва списують на підставі Дорожнього листа вантажного автомобіля, який видають водієві тільки на один день або на зміну, за умови здачі ним попереднього. Витрати на транспортні роботи тракторів списують на підставі Дорожнього листа трактора.

На підставі первинних документів з обліку праці заповнюються електронні документи. В програмі 1С: Бухгалтерія дані з таблицю обліку робочого часу, облікового листа тракториста-машиніста, облікового листа

праці та виконаних робіт заносяться до електронного документу «Нарахування заробітної плати». Дана форма містить дві вкладки: Основну, Додаткову і табличну частину. На вкладці «Основна» обирається вид оплати, рахунок заробітної плати та інших виплат, кількість відпрацьованих днів, середньооблікову чисельність працівників. На вкладці «Додаткова»

заповнюють вид і рахунок обліку витрат, вид діяльності. Отже, в автоматичному режимі заробітна плата працівників відноситься на конкретний об'єкт обліку витрат.

Премії та інші заохочувальні виплати визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат у майбутньому. Зазначимо, що у СТОВ «ТЕК «ПРОГРЕС» є затверджене та введене в дію наказом керівника положення про оплату праці, з переліком доплат до базової заробітної плати, а також положення про преміювання працівників.

Документи з обліку засобів праці в СТОВ «ПРОГРЕС» фіксують витрати в рослинництві по використанню основних засобів шляхом нарахування амортизації. Ця операція формується в бухгалтерії, тому виконується в режимі «1С: Бухгалтерія». В довіднику програми відображено

рахунки витрат, на які відноситься сума амортизації по кожному об'єкту необоротних активів. Нарахування амортизації основних засобів виконується в документі «Закриття місяця». Щоб почати виконання обліку амортизації ОС, необхідно зайти в пункт меню «Операції», потім вибрати «Регламентні операції» і «Закриття місяця». Для обліку амортизації основних засобів необхідно додати новий документ. Вказується в ньому дата останнього дня місяця і вибираємо час доби. Прибираються всі параметри і виставляються тільки ті, які стосуються обліку амортизації ОС і нематеріальних активів. Робиться активною вся група «Нарахування амортизації» основних засобів. Потім натискається кнопка «Ок». Переглянути проводки, які сформувалися при обліку амортизації основних засобів, можна за допомогою кнопки «ДтКт» на панелі в документі «Закриття місяця». Для контролю нарахувань по амортизації основних засобів варто подивитися відомість з нарахування амортизації за певний період. Знаходиться вона в пункті меню «Основні засоби» - «Відомість амортизації ОС за період» (бухгалтерський облік).

Документи по обліку предметів праці підтверджують витрачання у виробництві різних матеріальних цінностей: насіння, добрив тощо. Для цього під час здійснення господарських операцій складаються такі документи: акт на витрату насіння і садивного матеріалу - списання на посів насіння і

садивного матеріалу; акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин – списання внесених добрив, отрутохімікатів і гербіцидів; Акт на списання виробничого та господарського інвентарю, Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей, на отримання запасних частин тощо. Ці документи є підставою для внесення даних в комп'ютерну програму «1С: Бухгалтерія».

На основі введених проводок програма формує звітність і різні допоміжні документи: оборотно-сальдову відомість по рахунках і (або) субрахунках; шахівку; аналіз рахунку, який містить підсумки по кореспонденціях цього рахунку з усіма рахунками; обороти рахунку, який містить сальдо і обороти по дебету і кредиту рахунку і обороти з іншими рахунками за вказані місяці або квартали; зведені проводки - підсумки по всіх використовуваних кореспонденціях; аналіз рахунку по датах - залишки, обороти і кореспонденції з іншими рахунками за кожен дату звітного періоду; журнальний ордер - виборка проводок з журналу операцій по визначених рахунках, кореспонденціях та інших ознаках; - карточку рахунку - всі проводки з даним рахунком!

Для аналітичного обліку в програмі формується ряд документів по конкретних об'єктах обліку: оборотно-сальдова відомість, яка має в своєму складі дані про залишки і обороти по об'єктах обліку; карточка субконто - містить всі проводки з даним об'єктом обліку; аналіз рахунку по субконто - кореспонденції з різними рахунками кожного об'єкту обліку; аналіз субконто - зведення всіх операцій, в котрих використовується дане субконто; обороти між субконто - обороти між одним субконто одного виду і одним або декількома субконто іншого виду.

На підставі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку автоматично формується Оборотно-сальдова відомість по підприємству. Головна книга. Дані експортуються до програми «М.е.doc» для складання фінансової звітності.

Стан та використання основних засобів СТОВ «ПРОГРЕС» є важливими для забезпечення конкурентоспроможності підприємства, а їх склад та структура зумовлюють можливості підприємства стосовно організації виробничого процесу. У процесі використання об'єктів основних засобів на СТОВ «ПРОГРЕС» економічні вигоди, втілені в них, споживаються підприємством, внаслідок чого зменшується залишкова вартість основних засобів, що відображається шляхом нарахування амортизації. Особливу роль в механізмі обліку основних засобів на підприємстві відіграє амортизація.

Оприбуткування основних засобів на баланс не є кінцевою метою підприємства. Основні засоби придбавають для того, щоб їх експлуатувати. А експлуатація будь-якого необоротного активу (і насамперед основних засобів) обов'язково супроводжується нарахуванням амортизації.

За своєю сутністю амортизація є надзвичайно складним явищем, що поєднує ознаки процесу руху вартості, витрат виробництва, джерела коштів, важелі управління відтворенням, відшкодування зношених і нагромадження нових засобів праці.

Відомо, що синтетичний і аналітичний облік витрат за економічними елементами в СТОВ «ПРОГРЕС» здійснюється на високому рівні, істотних недоліків на цій ділянці обліку в ході дипломного дослідження не виявлено.

### **2.3 Наукова новизна одержаних результатів**

Полягає у розробці вдосконаленні теоретико-методичних засад та практичних рекомендацій з обліку і контролю відрахування на соціальні заходи.

Удосконалено аналітичний облік відрахування на соціальні заходи за рахунок виділення двох додаткових субрахунків до рахунка 82 «Відрахування на соціальні заходи» з метою узгодження даних про відрахування на соціальні заходи з вимогами П(С)БО 16 «Витрати», що дасть структурувати облік витрат:

- 822 «Внески на випадок безробіття»

- 823 «Відрахування на соціальне страхування»

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

## РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ЕКОНОМІЧНИМИ ЕЛЕМЕНТАМИ

### 3.1 Аналіз витрат підприємства за економічними елементами

З господарської точки зору витрати являють собою споживання або використання товарів та послуг у процесі отримання доходу.

**Витрати** – це сукупність виражених у грошовій формі витрат підприємства, пов'язаних з виробництвом продукції, наданням послуг, виконанням робіт і їх реалізацією.

Відповідно до Національних стандартів бухгалтерського обліку, **витратами** звітного періоду називається зменшення економічної вигоди внаслідок вичерпання активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу, за умови, що ці витрати можуть бути вірогідно оцінені.

Собівартість продукції є головним ціноутворюючим фактором. Фінансовий потенціал підприємства в умовах конкуренції багато в чому залежить від здатності підтримувати оптимальний рівень собівартості продукції.

Головним завданням періодичного аналізу витрат підприємства є виявлення основних напрямків найраціональнішого використання виробничих ресурсів, внутрішньовиробничих резервів зниження витрат.

Аналіз витрат здійснюється за такими основними напрямками:

- – аналіз структури витрат, її динаміки та оптимальності для отримання прибутку;
- – аналіз динаміки витрат за узагальненими показниками та факторів їх змін, пошук можливостей усунення факторів зростання витрат;
- – аналіз собівартості продукції за статтями калькуляції;
- – аналіз загальних факторів зміни собівартості за статтями;
- – аналіз собівартості одиниці продукції з метою їх здешевлення (без зниження якісних параметрів) та підвищення конкурентоспроможності;

- – виявлення резервів зниження собівартості.

Аналіз структури витрат підприємства є найбільш інформативним для оцінки ефективності діяльності підприємства та розроблення перспективних планів його розвитку, оскільки дає змогу виявити резерви зниження собівартості і відповідно підвищення рентабельності компанії.

Звичайна діяльність охоплює наступні види витрат:

- – **операційні витрати** – це витрати підприємства, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції. Операційні витрати підприємства складаються з: витрат, пов'язаних з виробництвом, які становлять виробничу собівартість реалізованої продукції; адміністративних витрат; витрат на збут; інших операційних витрат;
- – **фінансові витрати** – це втрати на виплату відсотків (за користування отриманими кредитами, за випущеними облігаціями, за фінансовою орендою) та інші витрати, пов'язані з залученням позикового капіталу;
- – **втрати від участі в капіталі** – це витрати, пов'язані зі збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства;
- – **інші витрати** – це витрати, що виникають під час звичайної діяльності, але не пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (собівартість реалізованих фінансових інвестицій, собівартість реалізованих необоротних активів, витрати на ліквідацію необоротних активів, втрати від уцінки необоротних активів, втрати від неопераційних курсових різниць).

Якщо коефіцієнт зростання операційних витрат перевищує коефіцієнт зростання чистого доходу від реалізації, то витрати, які пов'язані з виробничою діяльністю, зростають вищими темпами, ніж доходи від продажу продукції, що свідчить про зниження прибутковості основних видів продукції (робіт, послуг) підприємства. У цьому випадку має бути проведено поглиблений аналіз діяльності підприємства пов'язаної з реалізацією продукції, товарів, послуг, а також складу та структури витрат за елементами.

Аналогічні висновки роблять на підставі зіставлення динаміки собівартості реалізованої продукції і доходів від реалізації. Негативної оцінки заслуговує зниження собівартості реалізованої продукції і витрат на збут, викликане скороченням обсягів реалізації.

Додаткового аналізу потребують елементи витрат, коефіцієнт зростання яких перевищує коефіцієнт зростання суми витрат операційної діяльності на одну гривню реалізованої продукції.

Негативно характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства випереджальні темпи зростання адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат та загалом операційних витрат порівняно з темпами зростання собівартості реалізованої продукції.

Основними причинами зростання витрат є чотири групи факторів:

- – об'ємні – зі зростанням виробництва повні витрати підприємства в абсолютному виразі збільшуються, оскільки збільшується їх змінна частина. При цьому важливим є порівняння темпів зростання обсягів виробництва з темпами зростання нових витрат. Сприятливою для підприємства є ситуація, коли обсяги виробництва зростають швидшими темпами, ніж повні витрати;
- – нормативні – джерел зростання два: зміна нормативу витрат будь-яких комплектних у виробництві продукції та зміна принципів розподілу накладних витрат на кожну одиницю виробу;
- – цінні (підвищення закупівельних цін на сировину, матеріали, послуги, які необхідні для продовження виробництва);
- – якісні (якість сировини, матеріалів, що купуються).

Скорочення суми податку на прибуток і на додану вартість може бути обумовлене, з одного боку, скороченням господарського обороту підприємством і, відповідно, зменшенням бази оподаткування, а з іншого боку, може свідчити про більш ефективне управління податковими платежами (якщо темпи зниження податкових платежів вище темпів

зниження чистого прибутку (для податку на прибуток) та валового доходу від реалізації (для ПДВ)).

### 3.2 Внутрішній контроль витрат підприємства за економічними елементами

Передумовою ефективного розвитку будь-якого підприємства є функціонування системи внутрішнього контролю. Керівництво зацікавлене в отриманні повної та достовірної інформації про фінансово-господарський стан підприємства, його платоспроможність, резерви на перспективу.

Таку інформацію однозначно можна отримати в процесі і за результатами внутрішнього контролю. Лише організувавши дієвий контроль, керівництво зможе отримувати правдиву інформацію та на її основі приймати управлінські рішення на перспективу. Рациональна організація внутрішнього контролю витрат є одним із заходів, спрямованих на вдосконалення управління підприємством, який забезпечує високий рівень виконання завдань, чіткий порядок у його веденні.

Передумовою ефективного розвитку будь-якого підприємства є функціонування системи внутрішнього контролю. Керівництво зацікавлене в отриманні повної та достовірної інформації про фінансово-господарський стан підприємства, його платоспроможність, резерви на перспективу. Таку інформацію однозначно можна отримати в процесі і за результатами внутрішнього контролю.

Методологічним підґрунтям дослідження є сукупність наукових методів, що забезпечило всебічність дослідження здійснення внутрішнього контролю витрат на підприємствах України. Дослідження питання обліку та організації системи внутрішнього контролю витрат дає змогу визначити основні напрямки вдосконалення організації внутрішнього контролю на підприємствах: успішне виконання поставлених завдань повинно будуватись на принципах, які мають фундаментально-методологічне значення для побудови системи внутрішнього контролю на підприємстві. Метою

контролю є досягнення управлінських цілей щодо забезпечення максимально-позитивної результативності ведення бізнесу та мінімізації суб'єктом господарювання різного роду ризиків в їх діяльності через протидію появі помилок та недоліків, перевірку достовірності даних обліку й звітності.

Основна проблема забезпечення внутрішнього контролю витрат полягає в тому, що на підприємствах не рідко не має чіткого розуміння, як правильно організувати контроль, це створює ряд проблем. Основні причини цього наступні: відсутність працівників відповідної кваліфікації, методик, систем показників оцінки тощо. Для впровадження ефективної системи внутрішнього контролю витрат потрібно насамперед розробити внутрішні стандарти контролю, здійснити його автоматизацію та удосконалити нормативно-правову базу стосовно внутрішнього контролю. Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Підходи вчених щодо сутності поняття «внутрішній контроль» різняться між собою та інколи суперечать один одному.

На нашу думку найбільш вдалим є визначення Т. А. Бутинця, яка вважає, що внутрішній контроль – це контроль, який спрямований на створення умов гарантованого виконання обов'язків кожним менеджером, своєчасної і повної реалізації внутрішніх вимог та забезпечення ефективної діяльності всіх складових у процесі діяльності підприємства.

Ефективність роботи підприємства багато в чому залежить від здійснення контролю за витратами. Систематичний і всеосяжний контроль сприяє забезпеченню обґрунтованості, своєчасності проведення цих операцій. Контроль за операціями з обліку витрат дає можливість об'єктивно оцінювати реальний стан підприємства.

Огляд наукових джерел щодо дефініції «внутрішній контроль»

- Ф.Ф. Бутинець. Незалежна оцінка відповідальності діяльності підприємства поставленим задачам ;

- Л.В. Нападівська. Процес, який забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, окреслених організацією, шляхом реалізації прийнятих управлінських рішень;

- Т.В. Ковтун. Процес, що спрямований на досягнення довгострокових цілей компанії, які є наслідком дії керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності суб'єкта господарювання в цілому та її окремих підрозділів;

- М.В. Мельник. Форма зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управ-ління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта і реалізації управлінських рішень;

- Л.Г. Столяр. Сукупність заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами і дій посадових осіб, що суперечать цілям їхньої діяльності або вимогам чинного законодавства.

Контроль є однією із функцій управління, яка дозволяє своєчасно виявити та ліквідувати ті передумови і фактори, які заважають ефективному веденню виробництва, успішному досягненню поставленої мети, відкоригувати діяльність підприємства чи його структурних підрозділів.

До основоположних принципів контролю належать принципи ефективності та об'єктивності.

Принцип ефективності полягає в тому, що витрати на організацію контролю повинні бути меншими, ніж отримані в ході здійснення процедур результати.

Об'єктивність контролю передбачає неупереджене виявлення порушень у фінансово-господарській діяльності організації, незалежно від того, яким особам виявиться вигідною отримана в результаті перевірки інформація.

Надійна система внутрішнього контролю дає змогу реалізувати поставлені цілі з досягнення основних економічних показників діяльності підприємства та прийняття ефективних управлінських рішень.

Система внутрішнього контролю будується на таких елементах:

1. Розподіл обов'язків. Для запобігання зловживанням і розкраданням необхідний розподіл обов'язків зі зберігання матеріальних цінностей, здійснення операцій і обліку. Крім того, у разі, коли кожен відділ вестиме облік своєї діяльності повністю, то зростає небезпека надання ним помилкових даних із метою поліпшення показників.

2. Наявність ефективних процедур санкціонування операцій. Для здійснення операцій необхідна наявність рішення відповідальних осіб, виконання всіх формальностей.

3. Своєчасне належне документування операцій. При великому інтервалі часу між здійсненням операції і фактом її обліку зростає вірогідність помилки.

4. Фактичний контроль за майном і документацією. Тобто використання технічних засобів і процедур, які запобігають втраті, вилученню або неправомірній зміні облікової документації.

5. Здійснення незалежних перевірок. Контролеру слід вивчити і зрозуміти кожен з елементів системи внутрішнього контролю на певному підприємстві. При цьому він повинен взяти до уваги два аспекти: які саме методи і процедури передбачені на підприємстві і чи застосовуються вони на практиці. У ході дослідження внутрішнього контролю необхідно брати до уваги властиві будь-якій системі внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю повинна мати не формальний, а реальний і систематичний характер. Ознаками такого контролю є: систематичний контроль всієї фінансово-господарської діяльності підприємства, оперативний контроль за понесеними витратами з боку керівників структурних підрозділів; контроль, оснований на точних оцінках, об'єктивних вимірниках, його здійснюють керівник організації, його

заступник, головний бухгалтер, бухгалтери та інші фахівці апарату управління; встановлення зворотного зв'язку з контрольованим об'єктом.

Керівники структурних підрозділів звітують перед керівництвом про усунення недоліків, а керівництво вживає заходів для впливу на осіб, винних у негативних наслідках; затвердження систем внутрішнього контролю в обліковій політиці, що передбачає графік документообігу; посадові інструкції менеджерів усіх рівнів, узагальнення результатів контролю, їх аналізу, розроблення заходів з усунення недоліків. На сьогодні в Україні питання організації внутрішнього контролю на підприємстві державою не врегульовані, а тому це питання належить до сфери діяльності власника підприємства і керівництва.

Для розробки ефективної методики внутрішнього контролю витрат важливо визначити об'єкти, суб'єкти та основні завдання контролю. Об'єктами внутрішнього контролю витрат є доцільність їх здійснення, безпосередньо документування та облік самих витрат.

Суб'єктами внутрішнього контролю витрат має бути управлінський персонал (керівник, головний бухгалтер, аналітик, фінансист) або особи, яким доручено здійснювати контроль від імені управлінського персоналу. Більшість підприємств покладає функції контролю на бухгалтерські служби.

Контроль за витратами не є винятком, тому доцільно, щоб суб'єктами внутрішнього контролю за такими операціями були керівник, ревізійна комісія, головний бухгалтер, фінансовий аналітик, інвентаризаційна комісія тощо. Контроль існує на будь-якому підприємстві, але організовується по різному за структурою та методами.

Організація внутрішньогосподарського контролю (відповідно до чинного законодавства) покладена на керівника підприємства. На підставі затвердженого плану працівники, зайняті управлінням, здійснюють систематичний поточний контроль за діяльністю підрозділів підприємства. За результатами контрольних перевірок керівництво підприємства приймає рішення про усунення причин, що негативно впливають на діяльність

підприємства. Метою контролю є досягнення управлінських цілей щодо забезпечення максимально-позитивної результативності ведення бізнесу та мінімізації суб'єктом господарювання різного роду ризиків в їх діяльності через протидію появи помилок та недоліків, перевірку достовірності даних обліку й звітності.

Перш за все контролюється система документування та обліку, перевіряється законність та доцільність складених господарських операцій на основі первинних документів; достовірність відображення записів в облікових регістрах. Управління витратами доцільно здійснювати за допомогою методів, які відповідають вимогам і специфіці (особливостям технологічного процесу, типу організації) окремих виробництв, забезпечують складання достовірних калькуляцій собівартості продукції і організації дієвого контролю за зниженням витрат виробництва.

Ефективна облікова система дає можливість керівництву належним чином виконувати свої обов'язки з контролю, забезпечення збереженості ресурсів, представлення звітності й задоволення потреб чинного законодавства. Бухгалтерський контроль здійснює відділ внутрішнього контролю, охоплюючи роботу з метою перевірки, – щодо легальності, старанності та вірогідності господарських операцій до їх здійснення або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, а також з метою перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку. На нашу думку, розв'язання проблеми контролю облікових записів є можливим завдяки створенню паралельних інформаційних потоків, які контролюють один одного і забезпечують вірогідність облікових даних. Управління витратами виробництва реалізує свою основну мету і головні завдання шляхом здійснення визначених функцій. Однією з функцій управління і є внутрішній контроль. Розглядаючи функції внутрішнього контролю витрат у взаємозв'язку, процес управління можна представити як ланцюг безупинних взаємозалежних дій з аналізу, планування, організації, мотивації, обліку, контролю і регулювання відповідних факторів виробництва. Функції

внутрішнього контролю витрат можна розглянути за двома напрямками:

перший – забезпечення інформацією виконавчих органів підприємства та бб задоволення потреб власників; другий – створення єдиної системи за контролем витрат на підприємстві.

Основна проблема забезпечення внутрішнього контролю витрат полягає в тому, що на підприємствах не рідко не має чіткого розуміння, як

правильно організувати контроль, це створює ряд проблем. Основні причини цього наступні: відсутність працівників відповідної кваліфікації, методик, систем показників оцінки тощо. З метою посилення контролю особливу увагу необхідно приділити перевірці економічної ефективності і доцільності операцій підприємств, адже керівники окремих структурних підрозділів іноді

не вникають у суть і ефективність рішень. Контроль поточної господарської діяльності повинен здійснюють комплексно, тому цим повинні займатися спеціалісти, які знають економіку і технологію виробництва. Для підвищення оперативності контролю на підприємствах важливе значення мають правильна організація кількісно-сумового обліку цінностей у місцях зберігання продукції, раціональне здійснення операцій під час надходження і реалізації продукції, ефективне використання коштів.

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

Оскільки система внутрішнього контролю впливає в цілому як на фінансовий стан так і на результати діяльності суб'єктів господарювання, тому для забезпечення об'єктивності, правдивості, неупередженості, якості

висновків і пропозицій, що приймаються за результатами контрольних перевірок, необхідно зменшити, або зовсім унеможливити вплив суб'єктивних чинників на учасників контрольного процесу. Для цього необхідно оптимізувати організаційну побудову як контрольного процесу у цілому, так і кожної з контрольних процедур.

Дослідження питання обліку та організації системи внутрішнього контролю витрат дає змогу визначити основні напрямки вдосконалення організації внутрішнього контролю на підприємствах: успішне виконання поставлених завдань повинно будуватись на принципах, які мають фундаментально-методологічне значення для побудови системи внутрішнього контролю на підприємстві; внутрішній контроль має забезпечити правильність формування собівартості продукції (робіт, послуг); ефективним методом контролю є перевірка правильності і документальної обґрунтованості списання витрат.

Організація контрольного процесу і реалізація його на практиці потребує дотримання в обов'язковому порядку цілого ряду вимог, зокрема: розробити систему планових показників і систему стандартів за напрямками діяльності; за кожним окремим об'єктом управління конкретизувати етапи контрольного процесу; для всіх об'єктів контролю попередньо встановити масштаб допустимих відхилень.

**Витрати за елементами** – це витрати звітного періоду на готові вироби та на незавершене виробництво; їх угруповання вказує, що витрачено на виробництво продукції. У процесі аналізу доцільно виокремити такі елементи витрат: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні потреби; амортизація основних фондів.

Якщо коефіцієнт зростання витрат на оплату праці перевищує коефіцієнт зростання чистого доходу (виручки) від реалізації, то це свідчить про зниження продуктивності праці.

У процесі аналітичної роботи вивчається структура витрат та її динаміка, що дає змогу визначити матеріаломісткість, трудомісткість,

енергомiсткiсть продукцiї, з'ясувати характер змiн та iх вплив на собiвартiсть продукцiї. Структура витрат аналізується через порiвняння питомої ваги окремих елементiв за ряд звітних перiодiв або фактичних з плановими. Крім цього, доцiльно визначити абсолютну суму економiї або перевитрати за загальною сумою витрат i за кожним елементом, вивчити причини вiдхилень. Аналiз витрат на виробництво продукцiї за економiчними елементами дає змогу виявити елементи, якi значно вплинули на зростання суми витрат операцiйної дiяльностi на одну гривню реалiзованої продукцiї.

В умовах ринкових вiдносин аналiз собiвартостi одиницi продукцiї має значення, по-перше, для формування ринку товарiв та залучення покупцiв; по-друге, для збереження i досягнення достатньо високої ефективностi виробництва з метою пiдвищення конкурентоспроможностi. У процесi аналізу вишукуються резерви зниження собiвартостi окремих виробiв.

Оцiнка стiйкостi економiчного зростання

Рiвень дiлової активностi не слiд оцiнювати лише за досягнутими на цей перiод економiчними успiхами, якими б вражаючими вони не були. Прiоритетною є дiлова активнiсть стратегiчного вимiру, яка виражається за стiйкiстю економiчного зростання.

Оцiкувану стiйкiсть економiчного зростання можна досягнути лише при забезпеченнi приросту джерел фiнансування для реалiзацiї програм нарощування економiчної ваги господарюючого суб'єкта.

Основнi показники стiйкого економiчного зростання:

- 1) стабiльнi або зростаючi темпи приросту вартостi пiдприємства. Важливо видiлити вплив iнфляцiї на змiну цiни капiталу пiдприємств;
- 2) прирiст обсягу довгострокового фiнансування (довгостроковi iнвестицiї та довгострокове залучення капiталу) за параметрами реалiйної прибутковостi й оптимiстичного ризику;
- 3) збiльшення обсягу власного капiталу (абсолютний прирiст i стiйкi темпи зростання) насамперед за рахунок акцiонерної дiяльностi та фiнансових результатiв дiяльностi;

- 4) приріст оборотності активів і капіталу, що зумовлює їх вивільнення для розширення підприємницької діяльності.

Створення умов стійкого економічного зростання мінімізує ризик фінансової кризи та втрати конкурентоспроможності.

Враховуючи, що пріоритетним джерелом забезпечення стійкості економічного зростання є прибуток підприємства, то можливості підприємства у досягненні цієї мети можуть бути оцінені за зростанням коефіцієнта реінвестування прибутку (КРП), який визначають з розрахунків:

$$K_{RP} = \frac{ЧП - Д}{ВК} \quad (8.5)$$

де  $ЧП$  – чистий прибуток, що залишається у розпорядженні підприємства, грн.;

$Д$  – дивіденди, які виплачують акціонерам, грн.;

$ВК$  – власний капітал підприємства, грн.

Коефіцієнт реінвестування прибутку засвідчує, якими темпами в середньому збільшується власний капітал підприємства.

Термін "контроль" походить з латинської шляхом послідовного складання слів *contra* – "протиставлення щодо розміщених у документі тверджень", та *zola*, що означає "рулон паперу із записами, документ". Французьке слово *controle* означає "порівняння" або "протиставлення".

Класики науки управління (Ф.У. Тейлор, А. Файоль, Р. Емерсон, Р. Черч) підкресливали, що без контролю неможливо управляти будь-яким процесом. На думку А. Файоля, мета контролю полягає в перевірці того, чи все відбувається відповідно до прийнятого плану, діючих інструкцій і встановлених принципів. Ціль контролю – виявити слабкі місця і помилки, своєчасно виправити і не допускати їх повторення.

Внутрішньогосподарський контроль – процес, який забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, накреслених підприємством, шляхом організації прийнятних управлінських рішень.

До розкриття змісту внутрішньогосподарського контролю, що має багатовікову історію, термінологію та правову базу, вчені застосовують концептуальний підхід. Так, В.П. Пантелєєв вважає, що проблеми концепції внутрішньогосподарського контролю доречно розглядати у двох площинах: у науковому сенсі, як узагальнюючий погляд на проблеми контролю, та у практичному розумінні, як розробку проекту нормативно-правового акту – Концепції внутрішньогосподарського контролю підприємств.

За Р.О. Костирком методологія внутрішнього контролю витрат підприємства ґрунтується на: *нормативній концепції*, що базується на використанні моделей "повних" та "неповних" витрат, нормативного обліку, обліку за видами діяльності тощо; *концепції витратоутворюючих чинників*, які складаються з виробничих, структурних, функціональних та чинників, пов'язаних з іншими сферами діяльності; *концепції ланцюжка цінностей*, що передбачає контроль витрат за сегментами, видами діяльності та стадіями виробництва.

Внутрішньогосподарський контроль містить методи і способи, які допомагають управлінню, плануванню і контролю за господарською діяльністю підрозділів та підприємства в цілому. Одним з методів контролю за витратами на агропромислових підприємствах є нормативний метод обліку витрат. Даний метод контролю ґрунтувався на західній системі стандарт-кост, а над його практичною реалізацією працювали відомі вітчизняні вчені, зокрема М. Жебрак та М. Чумаченко. Впровадженню нормативного методу на сільськогосподарських підприємствах багато уваги приділяли Ю. Литвин, М. Ящук та інші науковці. Однак широкого практичного застосування цей метод не набув, що на думку В. Мессаковського, пояснюється технологічними особливостями діяльності сільськогосподарських підприємств: сезонністю виробництва та довготривалим виробничим циклом.

В.Б. Івашкевич виокремлював два методи контролю – метод бюджетування (кошторисний метод) і метод зіставлення витрат і продуктивності (нормативний метод). Науковець зауважує, що перший метод доцільно використовувати для місць і центрів витрат, які не мають чітко визначеного виміру обсягу діяльності; другий метод слід використовувати у виробничих підрозділах.

С. Голов та О. Байдик вважають, що доцільніше використовувати кошторисний метод контролю витрат, який сприятиме підвищенню оперативності управління останніми. Західні вчені висувають аналогічні пропозиції стосовно використання кошторисного методу контролю за витратами, за яким окремо групують статті змінних контрольованих витрат і статті постійних контрольованих витрат. В такому ж розрізі відображають планові витрати планового обсягу виробництва, планові витрати фактичного обсягу виробництва, фактичні витрати, відхилення витрат по ціні, відхилення витрат по ефективності.

Науковцями встановлена відповідність внутрішньогосподарського контролю основним системним властивостям, що дає підстави розглядати його як самостійну систему. Складовими елементами системи внутрішньогосподарського контролю є: об'єкти, суб'єкти, методи та інформаційне середовище. За умови, якщо об'єктом внутрішньогосподарського контролю є витрати, то суб'єктами контролю – керівники всіх ланок управління за принципом "зверху-вниз". Носіями інформації щодо витрат є калькуляції, кошториси прямих та непрямих витрат, матеріали з визнання витрат, розрахунки розподілу непрямих витрат, облікова політика, оборотно-сальдові відомості, бюджети витрат, фінансова та податкова звітність тощо. Основним методичними прийомами, які можуть бути застосовані з метою контролю витрат є: аудит витрат з використанням методу порівняння їх фактичних величин з нормативними (базовими) значеннями, інвентаризація оборотних активів та аналіз методів їх списання,

прогнозування (бюджетування) витрат, співставлення рівня витрат (собівартості) із середніми показниками по галузі та у конкурентів.

### **3.3 Шляхи удосконалення обліку витрат за економічними елементами на підприємстві**

Для вирішення проблеми нормативна база повинна бути удосконалена,

а саме:

– потрібно удосконалити класифікацію загальновиробничих витрат, яка містила б оптимальну кількість ознак, розкривала цільове призначення й економічний зміст витрат, враховувала організаційну структуру та особливості;

необхідно деталізувати план рахунків бухгалтерського обліку з конкретизацією статей загальновиробничих витрат.

При виборі бази розподілу слід звернути увагу на те, що між зміною загальновиробничих витрат і відповідно зміною бази розподілу існує пропорційна або майже пропорційна залежність.

Нижче виокремлено пропозиції, що мають найбільше практичне значення для підприємств усіх галузей щодо удосконалення обліку витрат:

1. Організація обліку витрат за стадіями технологічного процесу, що дозволяє визначити внесок керівника кожного центру відповідальності в загальний розмір витрат підприємства і підвищити відповідальність менеджерів усіх рівнів управління.

2. Бюджетування доходів і витрат на виробництво продукції, яка виготовляється, що забезпечує порівнянність кошторисних і фактичних показників і можливість використання управління витратами за відхиленнями для швидкого реагування на зміну ринкових умов і пошуку відповідних комбінацій ціли й обсягу виробництва.

3. Створення системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що відбиває специфіку підприємств комплексної переробки сировини.

4. Можливості використання системи калькулювання неповних витрат у комплексних виробництвах для прийняття управлінських рішень щодо визначення обсягів діяльності й вибору їхніх оптимальних варіантів у розрізі асортименту продукції, що випускається.

5. Обліку й калькулювання собівартості супутньої продукції підприємства, що дозволяє підвищити його прибутковість.

До того ж, крім фактичної собівартості, існують й інші види собівартості, які підлягають обчисленню.

Для прийняття оптимальних управлінських рішень необхідно знати величину затрат і в першу чергу чітко розуміти інформацію про виробничі витрати. Аналіз витрат допомагає виявити ефективність і визначити оптимальний розмір витрат, перевірити якісні показники роботи, правильно встановити ціни, регулювати та контролювати витрати, планувати рівень прибутку і рентабельності виробництва.

Облік витрат і калькулювання, як єдиний процес, складається з двох взаємопов'язаних етапів:

I етап – організація аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку;

II етап – калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції.

На основі методів обліку витрат підприємство обирає метод калькулювання, що зазначається в положенні про облікову політику. Правильний вибір методів обліку витрат визначається особливостями технологічних процесів, залежить від керівництва і бухгалтерів підприємства.

Сьогодні дуже часто постає питання щодо визначення методів обліку витрат і методів калькулювання: чи повинні методи обліку витрат і калькулювання визначатися як єдине ціле, чи вони підлягають окремим класифікаціям.

Удосконалення обліку витрат і калькулювання собівартості постійно перебуває в центрі досліджень. Протягом багатьох років одним із дискусійних питань вітчизняних науковців є визначення взаємозв'язку методів обліку витрат і методів калькулювання.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Становлення і розвиток в Україні ринкової інфраструктури докорінно змінюють економічне, інформаційне і правове середовище функціонування підприємств, сутність їхньої діяльності. В останні роки в практиці українського бухгалтерського обліку відбуваються досить серйозні зміни, пов'язані з перебудовою всієї національної облікової системи і приведенням її до вимог міжнародних стандартів обліку.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Метою даної дипломної роботи було детальне розкриття та вивчення теми, яка стосується обліку та контролю в системі управління витратами підприємства та напрямками удосконалення їх обліку.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Розглянувши поняття „витрат" в нормативних джерелах та в спеціальній літературі, ми бачимо, що різні автори трактуючи це поняття, не розкривають всіх його аспектів, не враховують всіх особливостей функціонування підприємства як самостійного суб'єкта господарювання. Так, при визначенні економічної сутності витрат необхідно враховувати вище перераховані недоліки, знайти єдине найбільш повне тлумачення, що в кінцевому результаті допоможе зрозуміти сутність витрат та приймати раціональні та правильні рішення щодо управління витратами на підприємстві.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Виробничі витрати підприємства є найважливішим елементом формування собівартості продукції. Чим економніше підприємство використовує матеріальні, трудові та фінансові ресурси у процесі виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг, тобто чим меншою є собівартість, тим ефективніше здійснюється виробничий процес, тим більшим буде прибуток і рівень рентабельності продукції.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Досить детально вивчивши та проаналізувавши діяльність підприємства СТОВ «ПРОГРЕС» дійшли до таких висновків:

1. При аналізі діяльності підприємства спостерігається спад собівартості продукції, разом із тим спадає чистий прибуток підприємства. Витрати на виробництво відіграють важливу роль у діяльності підприємства. На мою думку така ситуація спостерігається із-за не стабільності економіки, що виник нині на світовому ринку.

2. Також вважаємо аби яось стабілізувати дану ситуацію підприємстві необхідно розширити ринки збуту. Наприклад, поспробувати знайти нових клієнтів в лиці українських підприємств.

3. Вивчаючи бухгалтерську звітність СТОВ «ПРОГРЕС» можна зробити висновок, що суттєвих порушень законодавства щодо визначення витрат, правильності формування собівартості продукції, а також правильності віднесення витрат підприємства до адміністративних та витрат на збут не виявлено.

Тому удосконалення обліку витрат для підприємства набуває важливого значення. Воно дозволить поліпшити свою виробничо-фінансову діяльність шляхом виявлення резервів підвищення ефективності використання його потужностей і ресурсів для досягнення намічених цілей.

Згідно наказу про облікову політику, затвердженою на підприємстві, бухгалтерський облік ведеться на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції №291 за журнально-ордерною формою з елементами комп'ютерної обробки за допомогою прикладної програми.

Підбиваючи підсумки, можна сказати, що фінансова стійкість СТОВ «ПРОГРЕС» не втрачена і є шанси вийти із скрутного становища, послабити фінансову напруженість і покращити кінцеві результати шляхом використання виявлених резервів. Це дозволить підвищити його імунітет до фінансових криз, дасть змогу швидко і у повному обсязі на них відреагувати та забезпечить досягнення поставлених цілей, його платоспроможності і конкурентноздатності у майбутніх періодах.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адирова Т. І. Проблеми управління витратами на матеріальне забезпечення та шляхи їх подолання на виробничому підприємстві/ Т. І. Адирова // Економіка та держава. – 2012. – №12. – С. 71-73.
2. Байдик О. Нормативний метод обліку витрат на виробництво продукції / О. Байдик // Баланс. – 2001. – №7. – С. 50-61.
3. Белебеха І. О. Самоорганізація сільських громад / І. О. Белебеха, В. В. Бакум // Вісник аграрної науки. – 2008. – № 9. С. 59-61.
4. Бечко П. К. Теоретичні основи економічного змісту категорії «дохід» сільськогосподарських підприємств/ П. К. Бечко, О. В. Митяй // Інноваційна економіка. – 2012. – № 1. – С. 119-124.
5. Біла Л. М. Формування системи фінансової звітності сільськогосподарських підприємств. Автореф. ... канд.. екон. Наук. – К.: ННЦ „Інститут аграрної економіки”, 2005. – 21 с.
6. Бірюкова О. Складання річної фінансової звітності сільськогосподарськими підприємствами// Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – №3 (лют). – С. 8-12.
7. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління/ Ф.Ф. Бутинець// Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – №1. – С. 11-18.
8. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України: підручник / За загальною редакцією А.М. Коваленко. – Дніпропетровськ: ВКК „Баланс-Клуб”, 2009. – 736 с.
9. Бухгалтерський облік: концептуальні основи теорії / Шило В.П., Верхоглядова Н.І., Ільїна С.Б.: навчально-практичний посібник. – К.: Кондор, 2011. – 172 с.
10. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.
11. Бухгалтерський управлінський облік: / за ред. Ф. Ф. Бутиця. – [3-є вид., доп. і перероб.]. – Житомир : ПП „Рута”, 2005. – 480 с. 155

12. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Ткаченко Н. М. – 6-те вид., доп. і перероб. – К.: Алерта, 2013. – 982 с.

13. Венжега Д. І. Поняття обліку витрат на виробництво та шляхи його вдосконалення/ Д. І. Венжега // Інноваційна економіка. – 2012. – № 11. – С. 294 – 297.

14. Власенко Л. А. Економічна сутність поняття „витрати”: [витрати підприємства] / Л. А. Власенко // Формування ринкових відносин в Україні. 2009. – № 1. – С. 60 – 65.

15. Володькіна М. В. Економіка промислового підприємства. Навч. посіб. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 194 с.

16. Гайворонський В. М. Аграрне право України: підручник для студентів юридичних спеціальностей / за ред. Гайворонського В. М., Жушмана В. П. – Х.: Право, 2003. – 240 с.

17. Гладких Т. В. Фінансовий облік / Т. В. Гладких. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 480 с.

18. Гуцаленко Л. В. Стан та перспективи розвитку внутрішнього контролю на підприємствах АПК / Л. В. Гуцаленко, Н. Б. Здирко // Облік і фінанси АПК. – 2010. – С. 45-49.

19. Гуцаленко Л.В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: моногр. / Л.В. Гуцаленко. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 372 с.

20. Давидович І. Є. Контролінг : навч. посібник / І. Є. Давидович. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 552 с.

21. Давидович І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.

22. Данилевська Ю. М., Мельянцева Л. В. Контроль операцій з обліку доходів / Ю. М. Данилевська // Економічні науки. Серія „Облік і аудит” 2013. – Випуск 10 (37). Ч. 3. – С. 210-215.

23. Доходи і заощадження в перехідній економіці України/ За ред. С. Панчишина та М. Савлука. – Львів: ЛНУ ім. Івана Франка, 2003. – 406 с. 156

24. Економічна теорія: макро- і мікроекономіка: навч. посіб/ За ред. З. Г.

Ватаманюка та С. М. Панчишина. – К.: Альтернативи, 2001. – 153 с.

25. Жук В. М. Облік сільськогосподарської діяльності: навч. посібник/ За ред.

В. М. Жука. – К., 2007. – 368 с.

26. Жук В.М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика: Наукова доповідь. – К.: Інститут

аграрної економіки, 2008. – 90 с.

27. Жук Н.Л. Річна звітність сільськогосподарських підприємств: практичний

посібник / Н.Л. Жук, Б.В. Мельничук, Л.С. Стецюк. –К.:ТОВ„Всеукраїнський інститут права і оцінки”, 2013. – 72 с.

28. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії і практики:

підручник / А.Г.Загородній, Г.О.Партиц, Л.М.Пилипенко – вид. 2-ге, перероблене і доповнене. – К.: Знання, 2009. – 422 с.

29. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 року № 996-14 (зі змінами, внесеними згідно з

Законами № 1702-VII (1702-18) від 14.10.2014) [Електронний ресурс]. –

Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

30. Закон України „Про охорону праці” від 14. 10. 1992 р. зі змінами і доповненнями від 12.02.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2694-12>

31. Звітність підприємств: навчальний посібник / Г.М.Давидов, Н.С.

Шалімова. – 2-ге видання. – К. : Знання, 2011. – 623 с.

32. Зеркалов Д. В. Охорона праці в галузі: Загальні вимоги. Навчальний посібник. – К.: „Основа”, 2011. – 551 с.

33. Іванова Н. А. Удосконалення бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств/ Н. А. Іванова// Економіка АПК. – 2006.

– №6. – С. 70-72.

34. Івахів Ю. О. Аналітичні показники рентабельності: сутність і методика розрахунку/ Ю. О. Івахів// Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – С. 29-37.

35. Івахів Ю. О. Облікові методи визнання результатів діяльності підприємства / Ю. О. Івахів // Інвестиції: практика та досвід. – 2012. – №1. С. 79-83.

36. Камінська Т. Г. Облік витрат і доходів за витратами діяльності сільськогосподарських підприємств // Економіка АПК. – 2002. – № 8. – С. 110 - 115.

37. Кірейцев Г. Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України: наукова доповідь на міжнар. наук-практ. конф. Подільського держ. аграрно-техніч. ун-ту 24-25 вересня 2009 р. / Г. Г. Кірейцев. – Камінець-Подільський, 2009. – 32 с.

38. Ковальчук М. І. Економічний аналіз діяльності підприємств АПК: Підручник – К.: КНЕУ, 2005. – 390 с.

39. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Микитюк Н. Я. та ін. Фінансовий облік [Текст]: підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк [та ін.] – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: Кондор-Видавництво, 2013. – 551 с.

40. Крушельницька І. Г. Звітність підприємств. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 232 с.

41. Кучеренко Т. Організація бухгалтерської звітності сільськогосподарських та інших підприємств // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – № 22. – С. 11-17.

42. Кучеренко Т. Особливості формування фінансових результатів сільськогосподарськими підприємствами / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 10. – С. 33-35.

43. Лахтіонова Л. А. Фінансовий аналіз сільськогосподарських підприємств: Навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2005. – 365 с.

44. Лебедева А. М. Методичні аспекти аналізу рентабельності діяльності підприємства / А. М. Лебедева // Вісник ОНУ ім. І. І. Мечникова. – 2012. – Вип. 3-4. – С. 29-36.

45. Ленейко Т. І. Економіка праці: навч. посіб. / Т. І. Ленейко, Т. С. Шапошнікова, О. В. Толстікова. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2006. – 137 с. 158

46. Лень В.С. Фінансовий облік: навчальний посібник / Лень В.С. – К.:

Академія, 2011. – 608 с.

47. Лозинська С. І. Значення доходів населення у формуванні економічного зростання/ С. І. Лозинська// Логістика: [зб. наук.пр.] / Відп. ред. Є. В. Крикавський. – Л.: Видавництво національного університету „Львівська політехніка”, 2009. – 348 с.

48. Лузан Ю. Я. Звітність підприємства – основа інформаційної системи управління // Облік і фінанси АПК. – 2004. – № 1. – С. 4-9.

49. Маренич Т. Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання / Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №2. – С. 21-26.

50. Мельник В. М. Еволюція поглядів на дохід і прибуток підприємства як потенційні об'єкти оподаткування/ В. М. Мельник, О. Д. Борзенкова // Фінанси України. – 2011. – № 10. С. 32-43.

51. Мельник Л. Г. Економіка підприємства: [навч. посібник] / Л. Г. Мельник, О. І. Корінцева. – Суми: ВТД „Університетська книга”, 2004. – 412 с.

52. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001 р. № 189 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/1\\_doc2.nsf/link1/FIN3048.html](http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/FIN3048.html)

53. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/1\\_doc2.nsf/link1/FIN2842.html](http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/FIN2842.html)

54. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390

[Електронний ресурс]. – Режим доступу:

[http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN48748.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN48748.html)

55. Миронова Ю. Ю. Економічна сутність собівартості продукції та шляхи її зниження/ Ю. Ю. Миронова // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2009. – №3. – С. 160-165.

56. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2014. Пер. з англ.; За ред. С.

Ф. Голова. – К., 2014. – 1272 с.

57. Мочерний С. В. Економічна теорія: підручник /С. В. Мочерний, М. В. Довбенко. – К.: Видавничий центр „Академія”, 2004. – 856 с.

58. Муляр Т. С. Особливості управління витратами сільськогосподарських підприємств/ Т. С. Муляр// Економіка та держава. – 2014. – № 6. – С. 74-77.

59. Нагайчук В. В. Методологічні аспекти змісту, класифікації та напрямки зниження витрат виробництва/ В. В. Нагайчук// Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 1. – С. 150-155.

60. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [монографія]/ Л. В. Нападовська. – Л.: Наука і освіта, 2000. – 224

с.

61. Наскрізнi блоки кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку: навчальний посібник / П.М.Гарасим, Р.Ф. Бруханський, П.Я. Хомин. – Тернопіль: Астон, 2003 – 368 с.

62. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

63. Нашкерська В. Г. Фінансовий облік: [навч. посібник] / Г. В. Нашкерська. – К.: Кондор, 2005. – 503 с.

64. Олех Н. Л. Теоретичні аспекти управління витратами виробництва на підприємствах у ринкових умовах/ Н. Л. Олех // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 9. – С. 156-159.

65. Олех Н. Л. Система управління витратами виробництва за центрами відповідальності. – 2011. – №4. – С. 143-150. 160

66. Організація обліку у підприємствах сільськогосподарської галузі / Шило

В.П., Сопко В.В., Ільїна С.Б., Васьков В.Н.: навчальний посібник. – К.: Кондор, 2010. – 268 с.

67. Орлов О. А. Планування діяльності промислового підприємства:

Підручник. – К.: Скарби, 2002. – 336 с.

68. Пантелєєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та

організація: моногр. / Пантелєєв В. П., Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: ДП „Інформ. аналіт. агентство”, 2008. – 491 с.

69. Пархоменко В. Розвиток бухгалтерського обліку: від реформування до

адаптації та застосування / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. –

2009. – №8-9. – С. 3-21. 70. Первинний та аналітичний облік на підприємстві:

навчальний посібник / Гарасим П.М., Журавель Г.П., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. – Тернопіль. – 2005. – 464 с.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"