

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

На тему «ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ПІДПРИЄМСТВ»

Виконав студент 4 курсу, групи ОПЗ-61с

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Бобошко Раїса Михайлівна

Керівник: старший викл., к.е.н., Овчарова Н. В.

Суми -2020 рік

РЕФЕРАТ
кваліфікаційної роботи бакалавра
на тему
«ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ПІДПРИЄМСТВ»
студентки Бобошко Раїси Михайлівни

Актуальність теми полягає в тому, що організація обліку і контролю є потужним інструментом прийняття більшості управлінських рішень. Стан сучасного аграрного бізнесу потребує вирішення низки невирішених питань бухгалтерського обліку. Зокрема, це теоретичні та методологічні аспекти обліку, контролю та аналізу витрат. Отримання найвищого ефекту з найменшими затратами фінансових, матеріальних, трудових та ресурсів залежить від політики управління витратами, що дасть можливість точніше аналізувати та в подальшому оптимізувати витрати на виробництво, що забезпечило б ефективне виробництво продукції.

Мета роботи полягає у вивченні та обґрунтуванні теоретичних засад та розроблення практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку та контролю витрат сільськогосподарського підприємства.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та контролю витрат в ТОВ АФ «Вікторія».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку та контролю витрат сільськогосподарського підприємства.

Для досягнення поставленої мети та завдань були використані такі методи дослідження: діалектичний, системний підходи, аналіз і синтез. Водночас, поряд із загальнонауковими методами застосовувалися специфічні методи.

Інформаційною базою роботи є законодавчі та нормативно-правові акти,

що регламентують облік, контролю. і аналізу витрат сільськогосподарського підприємства офіційні статистичні матеріали, методичні матеріали, дані мережі Інтернет.

Основний науковий результат роботи полягає в удосконаленні організації обліку витрат ТОВ АФ «Вікторія», а саме:

- вдосконалення організації обліку витрат та управління ними шляхом розподілу загальновиробничих витрат відповідно до запропонованого алгоритму в ТОВ агрофірма «Вікторія», що дасть змогу систематизувати інформацію щодо накопичення витрат на вирощування продукції;

- запропоновано розширити специфіку діяльності в організації обліку та контролю витрат виробництва, накопичення інформації щодо рівня витрат за етапами технологічного процесу та подальший детальніший розподіл понесених витрат;

- запропоновано створити службу внутрішнього контролю шляхом введення в штат посади аудитора та розроблено методику здійснення внутрішнього контролю витрат з метою їх подальшої оптимізації.

Отримані результати можуть бути використані у роботі бухгалтерського відділу (довідка № 256 від 15.06.2020).

Ключові слова: облік, контроль, витрати, земля, діяльність, облікова політика.

Зміст роботи викладено на 51 сторінках, зокрема список використаних джерел із 67 найменування, розміщений на 7 сторінках. Робота містить таблиці, 11 рисунків, а також 13 додатків, розміщених на 15 сторінках.

Рік виконання роботи – 2020 рік

Рік захисту роботи – 2020 рік.

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
д.е.н., професор
_____ Савченко Т.Г.
(підпис)
«__» _____ 2020 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ БАКАЛАРСЬКУ РОБОТУ
(спеціальність 071 «Облік і оподаткування»)
студенту 4 курсу, групи ОПз-61с
Бобошко Раїси Михайлівни

(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи Облік та контроль витрат сільськогосподарських підприємств затверджена наказом по університету від "07" квітня 2020 р. № 0518III
2. Термін подання студентом закінченої роботи "10" червня 2020 р.
3. Мета кваліфікаційної роботи вивчення та обґрунтування теоретичних засад та розроблення практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку та контролю витрат сільськогосподарського підприємства.
4. Об'єкт дослідження процес організації обліку та контролю витрат в ТОВ АФ «Вікторія»
5. Предмет дослідження сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку та контролю витрат сільськогосподарського підприємства
6. Кваліфікаційна робота виконується на матеріалах ТОВ АФ «Вікторія»
7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА (30.03.2020)
У розділі 1 визначення економічної сутності витрат та особливості їх формування в сільськогосподарському підприємстві, дослідження механізмів визнання та оцінки витрат, розкриття загальних засад проведення контролю
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ТОВ АГРОФІРМА «ВІКТОРІЯ» (20.04.2020)
У розділі 2 здійснити аналіз організаційно – економічної характеристики Товариства з обмеженою відповідальністю агрофірма «Вікторія», виявити особливості первинного, аналітичного та синтетичного обліку витрат,

дослідження контролю обліку витрат агрофірми

РОЗДІЛ 3.ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ

(22.05.2020)

У розділі 3 розробити шляхи вдосконалення обліку та внутрішнього контролю витрат в ТОВ АФ «Вікторія»

8. Консультації з роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1			
2			
3			

9.Дата видачі завдання “21”лютого 2020р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____
(підпис) (ініціали, прізвище)

Завдання до виконання одержав _____
(підпис) (ініціали, прізвище)

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1 Економічна сутність та класифікація витрат с/г підприємства	9
1.2 Визнання та оцінка витрат	13
1.3 Загальні засади організації контролю витрат с/г підприємства	17
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ТОВ АГРОФІРМА «ВІКТОРІЯ»	20
2.1 Організаційна характеристика ТОВ агрофірма «Вікторія»	20
2.2 Первинний та аналітичний облік витрат виробництва	23
2.3 Синтетичний облік витрат агрофірми	27
2.4 Організація контролю витрат на агрофірмі	39
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ	32
3.1 Вдосконалення обліку основних витрат діяльності агрофірми	32
3.2 Вдосконалення внутрішнього контролю витрат в ТОВ агрофірма «Вікторія»	36
ВИСНОВКИ	41
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	44
ДОДАТКИ	49

ВСТУП

Всі підприємства, незалежно від їх правової форми, намагаються отримати високі прибутки. Досягти цьому можливо лише за умови формування ефективної системи управління витратами. Це потребує належної побудови інформаційного забезпечення яке б давало змогу не тільки розраховувати досягнуті перевитрати чи економію, а й виявити причини подібних явищ з урахуванням технології та особливостей організації сільськогосподарських підприємств. Саме облік витрат, як інформаційний потік обернений процесу управління, буде не лише відображати дійсність, але й готувати інформацію для моделювання економіки підприємства в майбутньому. Все це й обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Проблематика вдосконалення підходів до обліку і контролю витрат в контексті управління ними та їх оптимізації відображалися у роботах таких науковців як: П. Атамаса, Ф. Бутинця, Ю. Великого, М. Голова, М. Грещака, І. Давидовича, К. Друрі, О. Крушельницької, А. Турила, Ю. Цаль-Цалка та інші. Водночас зазначимо, що особливості обліку витратами сільськогосподарських підприємств залишаються недостатньо дослідженими та потребують подальшого вивчення

Мета роботи полягає у вивченні та обґрунтуванні теоретичних засад та розроблення практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку та контролю витрат сільськогосподарського підприємства.

Для реалізації мети дослідження необхідне виконання у роботі наступних завдань:

- визначення економічної сутності витрат та особливості їх формування в сільськогосподарському підприємстві, дослідження механізмів визнання та оцінки витрат, розкриття загальних засад проведення контролю;
- аналіз організаційно – економічної характеристики Товариства з обмеженою відповідальністю агрофірма «Вікторія», виявлення особливостей

первинного, аналітичного та синтетичного обліку витрат, дослідження контролю обліку витрат агрофірми;

– розробка шляхів вдосконалення обліку та внутрішнього контролю витрат в ТОВ АФ «Вікторія».

Організація процесу обліку та контролю витрат у ТОВ АФ «Вікторія» є об'єктом дослідження.

Облік та сукупність теорії, методологічних та практичних аспектів контролю за витратами сільськогосподарського підприємства є предметом дослідження.

Інформаційну базу дослідження склали наукові публікації з обраної тематики вітчизняних та зарубіжних вчених, законодавчі та нормативні документи, національні та міжнародні стандарти обліку, положення, нормативно-правові акти національного та зарубіжного законодавства з питань обліку та контролю витрат, підручники, фінансова звітність ТОВ АФ «Вікторія», статут, наказ по облікову політику та інші документи об'єкта дослідження.

У процесі дослідження економічної сутності витрат сільськогосподарського підприємства та особливостей їх бухгалтерського обліку та контролю, було застосовано загальні (порівняння, синтез, індукція, дедукція) та спеціальні (документація, інвентаризація) методи.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність та класифікація витрат с/г підприємства

Сільське господарство - важливий сектор світової економіки. Воно задовольняє потреби населення в продуктах харчування, забезпечує ресурси та сировину для промисловості та є невід'ємною частиною економічної системи держави. Сьогодні на сільськогосподарських підприємствах часто трапляються ситуації, коли отриманий дохід не може покрити всі витрати, що призводить до подальшого спаду їх розвитку. Це може суттєво вплинути на виробничий процес і, відповідно, на якість кінцевої продукції, що, в свою чергу, впливає не тільки на статус і репутацію сільськогосподарського підприємства, але і на навколишнє середовище.

Методичні аспекти формування бухгалтерського обліку витрат підприємства та його розкриття у фінансовій звітності визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

Національний стандарт визначає витрати через зменшення економічних вигід через вибуття активів чи зростання заборгованості, що призводить до зниження розмірів власного капіталу [1].

Досліджуючи питання обліку витрат більшість науковців надає визначення схоже до нормативного: витрати – це певна кількість використаних ресурсів (грошових, трудових, природних), які необхідні для виробництва певної кількості продукції.

При цьому витрати вважаються дійсно понесеними, якщо відбувається або збільшення зобов'язань, або зменшення активів підприємства [10]. Аналіз вітчизняної літератури свідчить про різноманітні підходи до визначення витрат (Додаток Б).

У разі дослідження цієї категорії в системі обліку, то науковці надають визначення схоже до національного положення при цьому акцентують увагу

на певних аспектах в залежності від завдань власних досліджень.

Слід відмітити, що витрати є не тільки об'єктом дослідження в обліку, існує також економічні підходи до розкриття сутності витрат.

В розрізі цього підходу витрати розглядаються через суму оптимально використаних з можливих варіантів грошових коштів витрачених на оплату праці та інших предметів та засобів задіяних у процесі виробництва та здійснення діяльності.

Така альтернативність обумовлена обмеженістю ресурсів та особливими умовами кожного управлінського рішення, оскільки обираючи окремі варіанти ми не тільки сплачуємо різні суми але і варіюємо між цілою низкою переваг та недоліків притаманних кожному варіанту.

Слід відмітити, що сьогодні майже нівелювалися розбіжності в розумінні поняття «витрати» з точки зору бухгалтерського та податкового обліку які потребують врахування тільки податкових різниць в особливих умовах.

Досліджуючи економічну сутність витрат необхідно враховувати, що основними галузями в сільському господарстві, що обумовлюють специфіку витрат, є рослинництво та тваринництва. Досить наглядно ці розбіжності будуть виявлятися в складі витрат, порядку формування собівартості, їх розподілу та накопичення.

Подальший облік витрат сільського господарства характеризується деякими галузевими особливостями, що обумовлено:

- використанням специфічних засобів праці, що є одночасно і предметами праці (земля і рослини);
- значним впливом на процес виробництва природних факторів та природних умов;
- тривалістю виробничого процесу (до року — кукурудза, зернові і т.п., кілька років — багаторічні насадження);
- затвердженими галузевими формами первинних документів, облікових реєстрів та звітності.

Класифікація витрат має велике практичне значення. Групування різних витрат за індивідуальними характеристиками є базою для обліку, розрахунку та подальшого аналізу витрат виробництва. Крім того, систематизація витрат допомагає знайти рішення незвичних ситуацій у нових сферах діяльності. Класифікація витрат потрібна для подальшого розрахунку виробничих витрат відповідно до ціноутворення та для визначення виробничих одиниць витрат. Групування витрат важливе не лише для розрахунку витрат, але і для встановлення певного взаємозв'язку та взаємозалежності з метою подальшого узгодження, контролю та оптимізації.

В економічній літературі зустрічаємо різноманітні погляди авторів з огляду їх обліку та управління (Додаток В). Перш за все, відповідно до стандарту витрати поділяються за наступними елементами (рис.1.1)

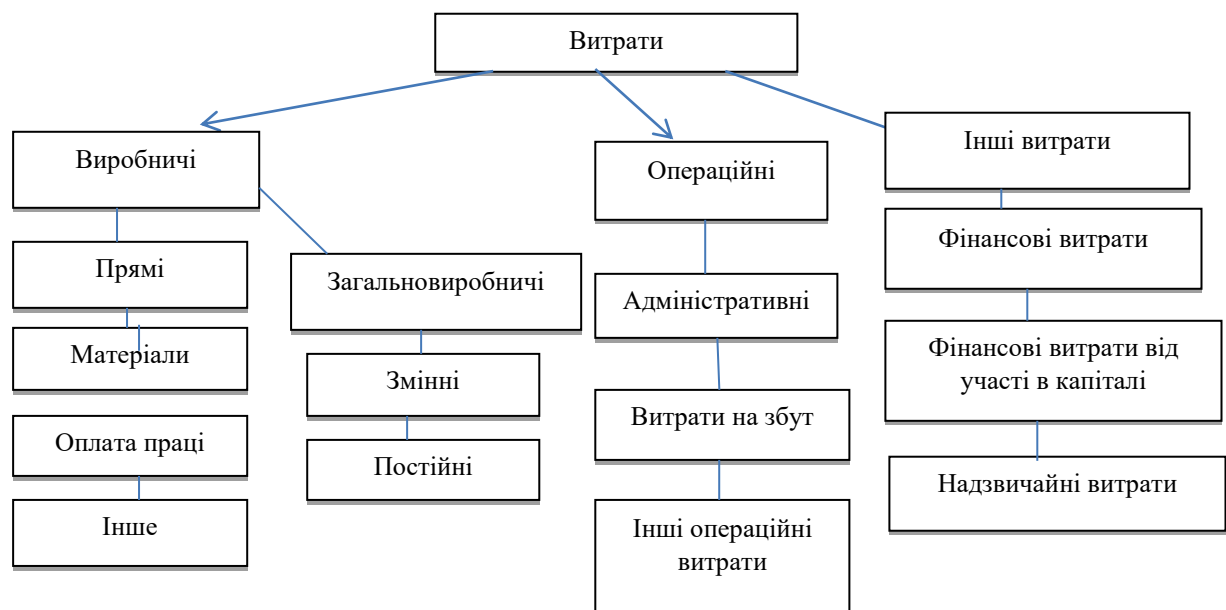


Рисунок 1.1 – Класифікація витрат відповідно до П(С)БО 16[3]

Витрати сільськогосподарських підприємств можна поділити в залежності від видів діяльності на: основні (витрата, що виникають в тваринництві та рослинництві), допоміжні витрати (майстерні, транспортне господарство), підсобні (витрати на утримання млинів, консервного

виробництва, забійних цехів тощо) та витрати діяльності обслуговуючих виробництв (ЖКХ, їдальні).

В подальшому при формуванні собівартість та калькулюванні витрат важливе значення має відокремлення витрат діяльності та витрат виробництва.

Планування відіграє важливу роль у класифікації витрат за елементами (економічний зміст) та статтями витрат (характером та призначенням) при розрахунку витрат на планування та виробництво.

П(С)БО 16 “Витрати” регулює процес групових операційних витрат такими економічними елементами: амортизація, матеріальні витрати; заробітна плата; внески соціальні заходи; інші операційні витрати[1].

Крім того, класифікацію витрат часто розглядають стосовно виробничого процесу, ступеня залежності від зміни розмірів виробництва (змінна і постійна), структури (поодинокі, комплексні), методу віднесення до розрахованої собівартість (непрямі, прямі).

В системі податкового обліку не відокремлені особливі підходи до класифікації витрат, а виділені умови при врахуванні яких зазначені види витрат що потребують подальшого аналізу їх впливу на формування фінансового результату та відповідного коригування.

В управлінському обліку метою будь-якої класифікації витрат є надання допомоги керівнику в прийманні правильних, обґрунтованих рішень. Відповідно в системі управлінського обліку витрати класифікуються за доцільністю на виправдані чи непродуктивні, в залежності від специфіки приймаючих рішень на релевантні і не релевантні, за впливом на результати приймаючих рішень на ефективні і неефективні.

Важливе значення має поділ витрат на явні та неявні (альтернативні), а також групування витрат для забезпечення системи контролю на контрольовані і неконтрольовані.

В подальшому значний вплив на порядок синтетичного та аналітичного обліку витрат, можливості їх раціонального планування та визначення

виробничої собівартості с/г продукції, визначення вартості продукції здійснює важливий вплив деталізована систематизація понесених витрат конкретними за статтями та елементами калькулювання.

Таким чином, витрати це базова економічна дефініція, яка відіграє ключове значення при функціонуванні будь якого підприємства та визначає напрямки його росту, рівень ефективності, дозволяє визначити можливі резерви. Покращення обліку, контролю витрат підтримує правильна систематика витрат як в розрізі різних аспектів та напрямів обліку.

1.2 Визнання та оцінка витрат

Дотримання певних критеріїв визнання є необхідним для організації подальшого обліку. У системі обліку витрати відображаються в певні строки. Спираючись на принцип відповідності визнанням доходу здійснюється одночасно з визнанням витрат певного періоду для отримання якого вони здійснені (рис.1.2).

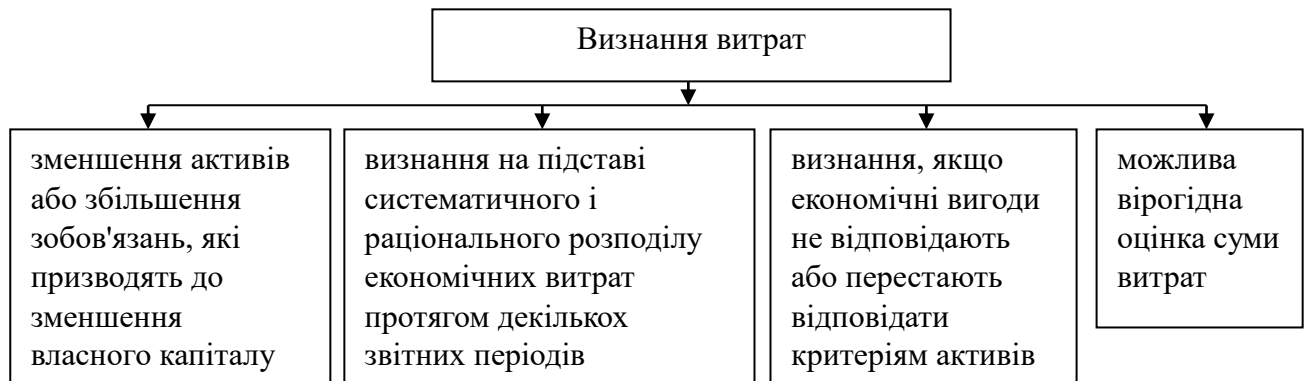


Рисунок 1.2 – Основні умови визнання витрат

Особливості діяльності сільського господарства обумовлюють періодичність розрахунку фактичної собівартості продукції, періодичність проведення інвентаризації, порядок та особливості розподілу загальновиробничих витрат і т.п. Так, об'єктом обліку є біологічні активи,

собівартість визначається після збору врожаю, а витрати обліковуються за виробничими підрозділами, культурами.

Сільгоспідприємства для оцінки витрат виробництва повинні керуватися загальними нормативними актами, а саме: Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність, П(С)БО 16, Інструкцією № 291. Проте порядок обліку в сільському господарстві також регламентовано П(С)БО 30 та Методичними рекомендаціями № 1315 та № 132 в частині калькуляції, планування, обліку та собівартості продукції [8].

Суть собівартості трактується як вираження понесених грошових витрат підприємства на виробництво та подальшу реалізацію. Однак відмінність між виробничою собівартістю та вартістю все ще існує, і головне, що вартість відображається лише в грошовій формі, а собівартість продукції може виражатися як у грошовій формі, так і в натуральній. Крім того, у вартість включаються індивідуальні витрати, що входять до складу доданого продукту.

Особливості побудови оцінки витрат сільськогосподарського підприємства обумовлені тим, що характерним об'єктом обліку є біологічні активи. При цьому собівартість визначається, після збору з урахуванням витрат попереднього періоду на урожай поточного року та витрат поточного року на майбутній урожай, рівень собівартості одного виду продукції залежить від собівартості іншого, витрати обліковуються за виробничими підрозділами, культурами.

Витрати пов'язані з виробництва в сільському господарстві як і в інших галузях поділяються на прямі та загальновиробничі. При цьому загальновиробничі витрати можуть поділитися відповідно до Методичних рекомендаціями № 132 або П(С)БО 16. Так, першим нормативом передбачено поділ всіх загальновиробничих витрат, які є змінними, пропорційно до суми прямих витрат. Тоді як П(С)БО 16 передбачає поділ витрат на постійні та змінні та визначає алгоритм розподілу останніх [1].

Враховуючи унікальність сільськогосподарського виробництва, більшість витрат поділяються на виробничі та повні, індивідуальні та галузеві, планові та фактичні.

На практиці сільськогосподарські підприємства обчислюють планові та фактичні витрати.

Планові витрати розраховуються до початку планового періоду, що допомагає управляти витратами коштів, господарською діяльністю підприємств та їх виробничих підрозділів протягом планового періоду.

Фактична вартість визначається за рік врожаю. Виняток становлять допоміжні товари, фактична вартість обчислюється щомісяця.

Фактичні витрати розраховуються виходячи з фактичних витрат та обсягу збільшення виробництва. При цьому можна розрахувати рентабельність підприємства та ефективність (роботи, послуги), з'ясувати причини низького прибутку чи невисокої дохідності або збитковості, обрахувати запаси для скорочення собівартості на одиницю продукції.

Виробнича собівартість - це собівартість, яка використовується у виробничому процесі природних ресурсів, сировини, матеріалів, палив та мастильних матеріалів, основних фондів, працівників та інших витрат на його виробництво та продаж. Виробнича собівартість формується з понесених витрат щодо виробництва продукції та подальшого перевезення на зберігання [13].

Собівартість готової продукції включає витрати пов'язані з створенням, а також інші експлуатаційні та фінансові витрати, які можна безпосередньо віднести до певного виду продукції.

Комплексна загальна собівартість складається з собівартості виробленої продукції та понесених витрат суб'єкта господарювання її подальший продаж.

Порядок визначення собівартість обумовлюється галузевими особливостями. До першорядних факторів, що визначають собівартість с/г продукції, відносяться наявні природні та кліматичні умови, ступінь

родючості ґрунтів, вид рослин та тварин та інші аспекти.

Систематизація понесених витрат в розрізі елементів може здійснюватися на всіх підприємствах сільського господарства, так як надає можливість визначити потреби активах, оцінити здійснені витрати в залежності від цілей їх використання в господарстві, показує конструкцію витрат. Проте класифікація витрат тільки за елементами не допускає точного обрахунку собівартості окремого виду та підрозділу підприємства і потребує подальшої деталізації.

Собівартість сільськогосподарських робіт можуть групуватися за такими статтями калькулювання: заробітна плата; внески на соціальні заходи; посівний матеріал; паливо; добрива; засоби захисту рослин; корми; сировина; послуги і роботи сторонніх організацій та загальновиробничі витрати.

У рослинництві доцільно вести облік таких статей витрат: заробітна плата, внески на соціальні заходи, насіння та посадковий матеріал, паливо та мастила, добрива, засоби захисту рослин та тварин, послуги та роботи сторонніх організацій, утримання основних засобів, загальновиробничі витрати, інші витрати.

У тваринництві доцільно вести облік за такими статтями: зарплата, внески на соціальні заходи, паливно-мастильні матеріали, засоби захисту рослин та тварин, корма, робота та послуги, необоротні витрати на обслуговування майна, затрати на утримання основних засобів, розподілені загальновиробничі витрати та інші витрати.

Перелік обчислених статей та їх структура може бути визначений сільськогосподарським підприємством самостійно залежно від видів виробництва (Додаток Д).

Порядок визначення собівартості залежить від галузі: тваринництво чи рослинництво. Порядок визначення собівартості продукції в основних галузях наведені в додатку Е.

Таким чином, порядок формування собівартості виготовленої продукції

формується під впливом цілого ряду факторів які необхідно враховуватися в процесі організації обліку витрат, оскільки це впливає на можливість отримання прибутку виробників сільськогосподарської продукції.

1.3 Загальні засади організації контролю витрат с/г підприємства

Метою контролю виробничої діяльності є виявлення резервів для збільшення виробництва та підвищення його якості. Зростаюча роль контролю в сільськогосподарській галузі обумовлена двома основними причинами: посилення конкуренції з розвитком ринкових відносин та розвитком науково-технічного прогресу. Конкурентоспроможні сили активно вивчати закордонні ринки, порівнювати результати власних та інших підприємств, впроваджувати досягнення науки та передового досвіду.

Проведення контролю на підприємстві допомагає виявити всі недоліки в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Контроль забезпечує не тільки перевірку достовірності інформації, а й розробку пропозицій за допомогою яких облік і раціональне використання ресурсів дає можливість оптимізувати господарську діяльність підприємства.

Встановлення достовірності даних в первинних документах, повноти та своєчасності їх відображення в облікових регістрах, відповідності методики обліку витрат чинному законодавству та нормативним актам є метою контролю.

Здійснюючи контроль витрат необхідно дотримуватися означених принципів щодо цілей контролю досягнення яких можливе при наявності якісного інформаційного забезпечення (рис. 1.3)

Здійснення перевірки повинно базуватися на використанні системи послідовних прийомів контролю: обстеження, хронометраж, вибіркові спостереження; інвентаризація, повні та тематичні перевірки; експертиза, прийоми порівняльного і факторного аналізу, інформаційне забезпечення, дослідження документації, службове розслідування, нормативно-правове

регулювання.

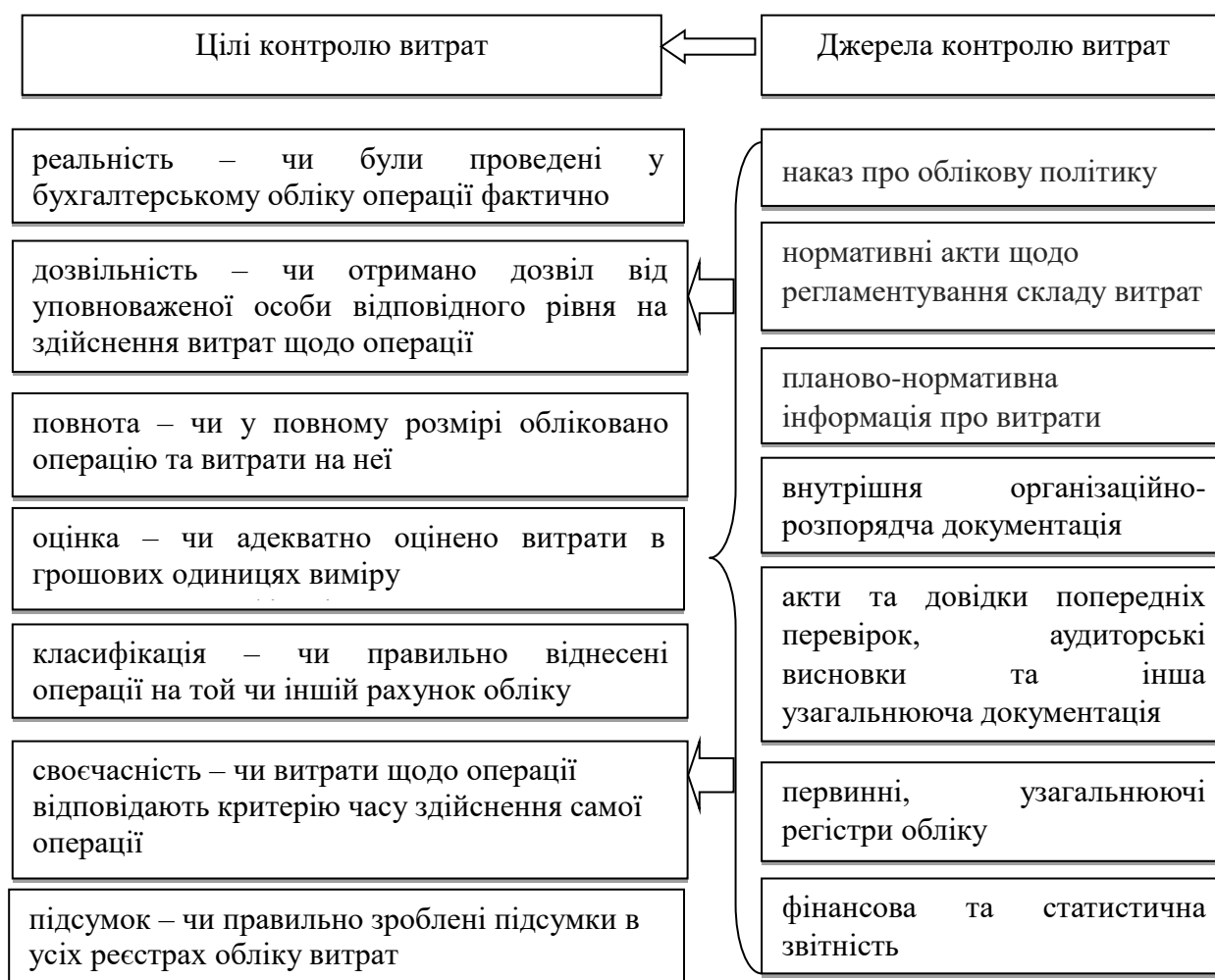


Рисунок 1.3 – Цілі контролю витрат та їх інформаційне забезпечення

Звичайно, зміст етапів контролю витрат залежить від того, до якої галузі належить підприємство та від специфіки його діяльності.

Важливе місце при проведенні контролю витрат займає контроль собівартості продукції, як основної складової ціни товару.

Механізм контролю визначає точність включення у виробничі витрати та порядок обліку сировини та допоміжних матеріалів, що забезпечує наявність на підприємстві нормативів використання сировини, порядок затвердження норм та їх зміни, спосіб здійснення інвентаризації, що відповідають чинному законодавству та обліковій політиці підприємства, що в свою чергу дасть можливість оцінити їх вплив на витрати

Також перевіряється достовірність віднесення до виробничих витрат та здійснення обліку витрат на оплату праці їх зв'язок із існуючими системами оплати праці, відповідність галузевим нормативам та трудовим договорам.

Контроль витрат передбачає і контроль правильності розподілу амортизаційних платежів в залежності від напрямів використання основних фондів, витрат на ремонт, розподілення витрат допоміжних та обслуговуючих відділів за їх наявності.

При проведенні контролю виробничої собівартості та обліку витрат визначається доцільність включення допоміжних матеріалів, сировини. Перевірка наявності норм їх використання, методів списання запасів. Оцінка та вплив витрат на собівартість, перевірка на відповідність чинному законодавству та обліковій політиці с/г підприємства.

Для правильного визначення виробничої собівартості виготовленої продукції необхідний облік незавершеного виробництва.

Таким чином, проведення контролю на підприємстві допоможе виявити всі недоліки і слабкі місця обліку витрат та відображення результатів у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Контроль забезпечує не тільки перевірку достовірності інформації, а й розробку пропозицій за допомогою яких облік і раціональне використання ресурсів дає можливість оптимізувати господарську діяльність підприємства.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ТОВ АГРОФІРМА «ВІКТОРІЯ»

2.1 Організаційна характеристика ТОВ агрофірма «Вікторія»

ТОВ агрофірма «Вікторія»- підприємство, що входить в групу компаній «Лебединський насінневий завод». До її складу входять ТОВ «Довіра-06», ТОВ «Білопільська аграрна компанія», ТОВ «Верес», ТОВ «Князівське», ТОВ «Буринь - Інвест», ПАФ «Колос», ТОВ «Аграрій-4», які ведуть господарську діяльність на території Сумської області. Земля, що обробляється складає понад 35 000 га с/г угідь, а на тваринницьких фермах утримується до 2 тисяч худоби. Колектив налічує понад 350 працівників, а в сезон вдвічі збільшується їх чисельність на сільськогосподарських роботах.

Дане сільськогосподарське підприємство є юридичною особою, яка діє на принципах самофінансування, самоуправління та повного господарського розрахунку, має самостійний баланс та відкритий власний розрахунковий та валютний рахунок в АТ «Райфайзен Банк АВАЛЬ», круглу печатку та штамп, на якому розміщено повне найменування підприємства. ТОВ агрофірма «Вікторія» є платником податку четвертої групи.

Сферою діяльності підприємства є сільське господарство. Основні напрями діяльності:

- рослинництво, що склало 96% в загальному обсязі реалізованої продукції, а саме вирощування кукурудзи, пшениці озимої, сої, соняшника та насінневої сировини для виробництва насіння гібридної кукурудзи та соняшника;
- тваринництво, що склало 3% в загальному обсязі реалізованої продукції. У 2019 році було припинено діяльність в цьому напрямку у зв'язку з збитковістю.

Організаційна структура ТОВ агрофірма «Вікторія» представлена на

(рис. 2.1)

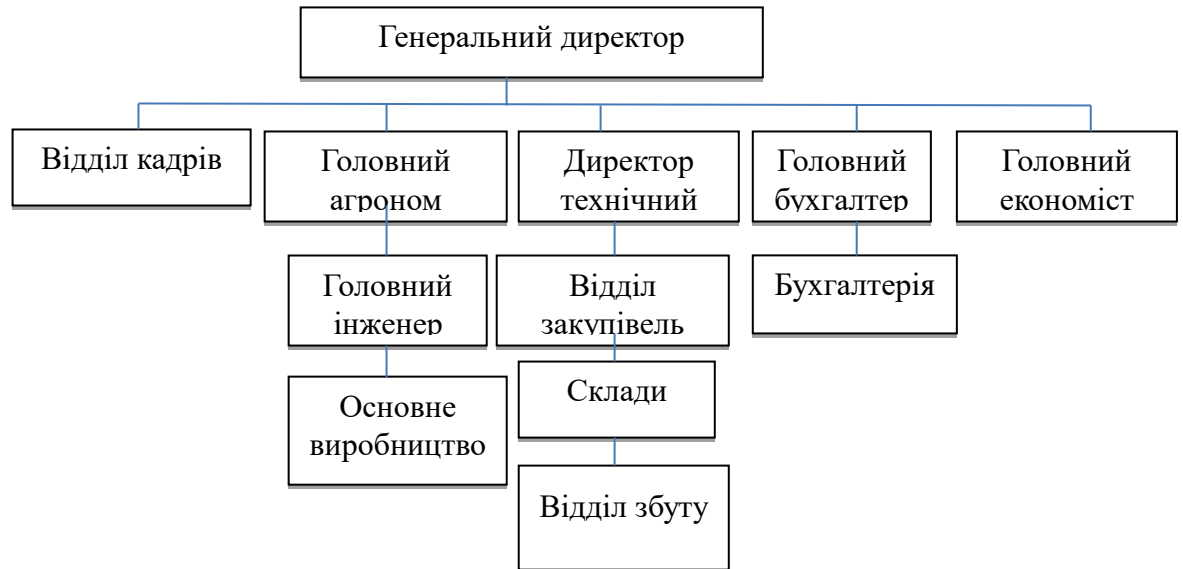


Рисунок 2.1 – Організаційна структура агрофірми

Вагоме місце в системі управління займає бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером. Організація праці бухгалтерів здійснюється на підставі посадової інструкції. Методичні аспекти ведення обліку на підприємстві відображені в “Наказі про облікову політику підприємства”

Облік в бухгалтерії повністю автоматизований та ведеться за допомогою програми 1С: Підприємство 8.3та допоміжних програм для обліку пального ІАЗС, списання пального КРОППО. Ведення бухгалтерського обліку витрат здійснюється в розрізі статей калькуляції, за типом продукції, за місцями виникнення, що дає великий обсяг інформації для прийняття управлінських рішень.

Отримання максимального прибутку – основне прагнення кожного підприємства. У 2017 році ТОВ агрофірма «Вікторія» отримала прибуток в розмірі 93594 тис. грн. У 2018 році господарство уже отримало прибуток від своєї діяльності – 212509 тис. грн., а в 2019 році – 161921тис. грн. За результатами діяльності в 2018 році (додаток Є). Майже весь обсяг прибутку дала галузь рослинництва, а тваринництво працювало в збиток. В березні 2019 року було прийнято рішення про ліквідацію тваринництва. Було

реалізовано поголів'я основного стада та молодняку. Частині працівників було надано робочі місця в інших структурних підрозділах, іншу частину було звільнено з виплатою компенсації.

Крім того у 2018 та 2019 роках загальна сума витрат діяльності та майже всіх їх складових має тенденцію до зростання, що пов'язано із розширенням масштабів діяльності. Поглибленого вивчення потребують причини зростання затрат по статтях витрат по кожній культурі.

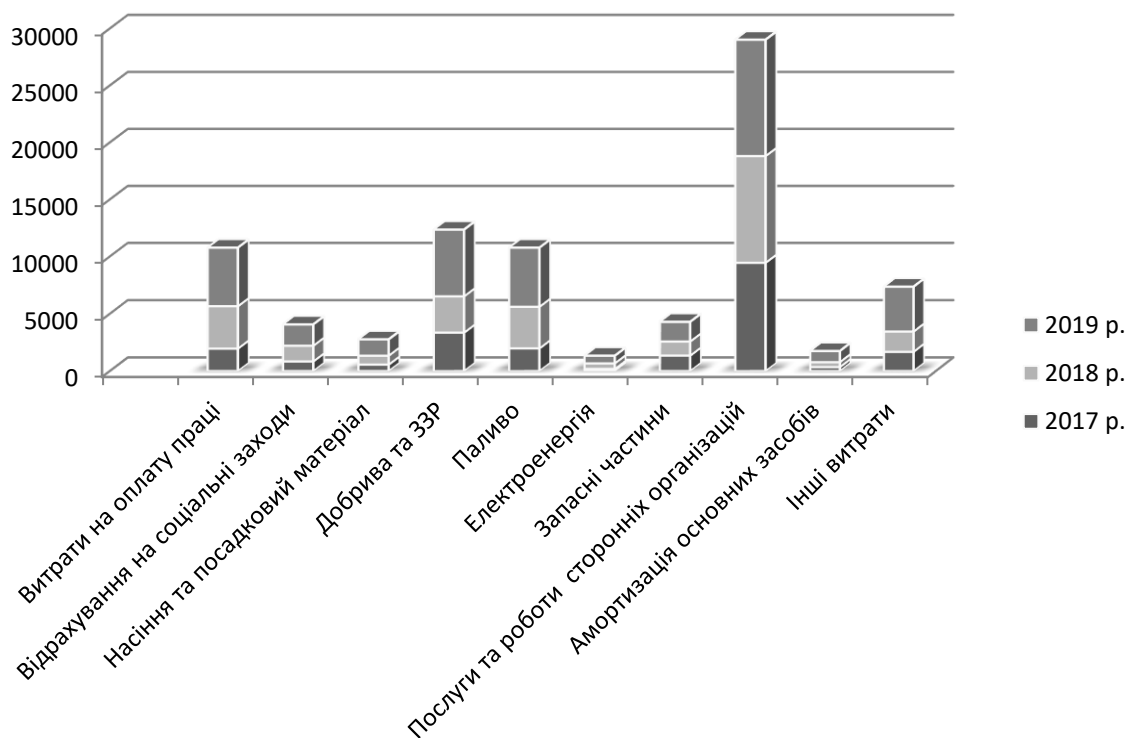


Рисунок 2.2–Аналіз прямих витрат кукурудзи гібридної ТОВ агрофірма «Вікторія» за 2017-2019 рр., тис. грн.

На підставі даних рисунку 2.2. зазначимо, що в цілому за 3 роки сума витрат зросла на 15099,6 тис. грн., тобто майже вдвічі. Жодна стаття витрат не зменшилась. Вартість пального суттєво зросла, відповідно і витрати – 5164,8 тис. грн. у звітному 2019 році проти 1983,6 тис. грн. у 2017 році, та витрати на заробітну плату агрономам, головному агроному, працівникам

рослинництва–5113,9 тис. грн. у 2019 році проти 1963,2 тис. грн. у базовому 2017 році.

У 2017 році показник коефіцієнта абсолютної ліквідності показав, що поточних зобов'язання агрофірма зможе погасити за рахунок найліквідніших активів, у 2019 році цей показник збільшився до 8 % і має тенденцію до підвищення, що має позитивний показник. Не достатня кількість матеріально та виробничих запасів показує, що коефіцієнт ліквідності не достатній на підприємстві для погашення короткострокових боргів у випадку необхідності їх реалізації.

Таким чином, ТОВ агрофірма «Вікторія» за 2017-2019 роки було досягнуто абсолютної ліквідності балансу, тобто підприємство, яке досліджувалось, спроможне швидко розпродати активи й одержувати грошові коти для погашення зобов'язань.

Отже, аналіз фінансово – економічних показників діяльності підприємства, дає можливість зробити висновок, що його фінансове становище покращується. ТОВ агрофірма «Вікторія» повністю оснащена повноцінними активами, але не завжди ефективно їх використовує. Для досягнення більш високих результатів необхідно впроваджувати нову, вдосконалену техніку, яка є більш продуктивною та зменшують витрати. Для покращення використання основних фондів можна запровадити нові технології вирощування сільськогосподарських культур, що збільшить їх урожайність.

2.2. Первинний та аналітичний облік витрат виробництва

В первинних документах відображуються всі дані про господарські операції в, після чого їх групують та узагальнюють в бухгалтерського обліку за відповідними об'єктами. Використовується достатньо великий перелік та ступінь деталізації господарських операцій.

Записи про витрати на випуск продукції в ТОВ Агрофірма «Вікторія»

здійснюють на підставі основних документів, які доцільно групувати в розрізі таких елементів витрат як: матеріальні витрати, заробітна плата, внески на соціальні заходи, амортизація основних засобів та інші витрати.

На ТОВ агрофірма «Вікторія» ведуть обліку сировини, матеріальних цінностей з використанням слідуєчих форми первинних документів: внутрішньогосподарська накладна, лімітно-забірна карта, виробничий звіт, акти на списання матеріалів.

У ТОВ агрофірма «Вікторія» відпрацьований час фіксують в табелях, аналізують втрати робочого часу для пошуків резервів підвищення продуктивності праці та зниження собівартості продукції.

Облік відповідності виробничим стандартам (критеріям часу), регуляторні завдання виконуються відповідальними особами, яких призначено на підставі первинних документів для обліку результатів роботи та виконання робіт за звітний період. Ці документи, включаючи дані про кількість виробленої продукції, також відображають час, визначений стандартом на виконання цього розділу роботи; фактичний час, витрачений на його реалізацію протягом звітного періоду, визначається інформаційним листом.

Керівники структурних підрозділів ТОВ агрофірма «Вікторія» оформляють письмові заявки на отримання сировини та матеріальних цінностей. Облікові документи, які використовуються при цих операціях та порядок оформлення зазначається в графіку документообігу господарства.

Для обліку амортизаційних відрахувань, в бухгалтерії складають відомість нарахування амортизації основних засобів та необоротних активів.

Керівництвом ТОВ агрофірма «Вікторія» було встановлено графік документообігу. Накопичені первинні документи з обліку витрат надходять до бухгалтерії підприємства, де їх перевіряють правильність відображення на рахунках оборотно-сальдових відомостей.

Наприклад, на складі щомісяця формуються велика кількість первинних документів з надходження та вибуття запасів. Вся інформація

групується окремо за кожним видом запасів. Для цього ведуться картки, де відображаються залишок цього запасу і всі факти його надходження та вибуття.

Накопичення загальновиробничих витрат відображених в первинних документах є: акти прийому-передачі виконаних робіт, видаткова накладна, рахунок-фактура, видатковий касовий ордер, банківська виписка, авансовий звіт. До загальновиробничих витрат відносяться витрати по підрозділах: вантажний автотранспорт; загальногосподарський відділ; електроцех, ремонтна майстерня; столярний цех; табір відпочинку; тракторний парк.

В підрозділах облік ведеться за статтями витрат, а саме: амортизація, витрати на страхування, внески на соціальні заходи, електроенергія, запасні частини, зарплата, паливо, матеріали послуги та роботи сторонніх організацій, охорона праці, службові відрядження, технічне обслуговування поліпшення та ремонт основних засобів. Щомісячне списання загальновиробничих витрат здійснюються на витрати основного виробництва.

Для ведення нормативного обліку та зручності у використанні на ТОВ агрофірма «Вікторія» використовують виробничі звіти. Складені звіти здаються в економічний відділ та бухгалтерію завідувачами складів. Підрозділами відзвітуватися повинні кожного місяця, не пізніше 4 числа наступного за звітним періодом. Цей звіт перевіряється на відповідність головним критеріям планово-економічним відділом щодо відповідності розрахунків по нормі, а потім перевіряє бухгалтер ТОВ агрофірма «Вікторія», за яким закріплений підрозділ.

Аналітичний облік витрат ведеться за видами продукції, що випускається, а саме соя, соняшник, кукурудза, гібридна кукурудза, озима пшениця, однорічні та багаторічні трави. Кожна культура накопичує статті прямих витрат: добрива; паливо; засоби захисту рослин; послуги вантажного автотранспорту стороннього; послуги тракторів сторонні; послуги та роботи сторонніх організацій, послуги тракторів сторонні; посівний матеріал. Не

прямі статті затрат: витрати, пов'язані з оформлення договорів оренди; єдиний сільськогосподарський податок; послуги вантажного автотранспорту власного; допоміжне виробництво; послуги тракторів власні; Орендна плата за земельну частку; на протязі року.

Рослинництво дає продукцію, яка впродовж року надходить нерівномірно. Вихід її відображають у таких первинних документах: зерна колосових і зернобобових культур, соняшнику та інших олійних культур, насіння однорічних і багаторічних трав від комбайнів на токи, в комори — у талонах, путівках, Реєстрі відправки зерна з поля, Реєстрі приймання зерна та продукції. Комбайнер на підставі путівок, реєстрів або талонів, які він має, щоденно здійснює записи в Обліковому листі тракториста-машиніста, де фіксує намолот зерна та зібрану площу. Сортування й сушіння зерна оформляють Актом на сортування й сушіння продукції рослинництва, в якому зазначають кількість відпущеного зерна й одержані від сортування й сушіння продукти. Для відображення в обліку сортових якостей продукції разом із документами на оприбуткування одержаного зерна, бульб, плодів тощо складають сортове свідоцтво.

Отже, витрати виробництва, які включаються у виробничу собівартість продукції, можна визначити як вираження ресурсів витрачених на його виробництво. Тому точний облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням, оперативний аналіз мають важливе значення для ефективного управління витратами на підприємстві, а запровадження додаткових рахунків накладних витрат покращить концепцію визначеної та крайньої сегментації, а також чітку класифікацію та розмежування між ними, це дасть можливість удосконалити облік на підприємстві.

Таким чином, первинний та аналітичний облік витрат здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства з використанням типових форм первинних документів та з урахуванням специфіки діяльності агрофірми.

2.3 Синтетичний облік витрат агрофірми

ТОВ агрофірма «Вікторія» веде автоматизований облік реєстрів синтетичного обліку витрат на виробництво, журнали по відповідних рахунках, картках рахунків, оборотно-сальдових відомостях та реєстрах.

Для синтетичного обліку витрат в ТОВ використовують рахунки класу 2 «Запаси» та 9 класу «Витрати діяльності». Основним рахунком є рахунок 23 «Виробництво», де обліковують прямі витрати на виробництво. Цей рахунок призначений для обліку виробничої діяльності, по дебету 23 рахунку узагальнюється інформація про витрати на виробництво продукції, робіт, послуг, а по кредиту вихід продукції за звітний період.

ТОВ агрофірма «Вікторія» на рахунку 23 «Виробництво» агрофірма у плануванні та обліку групує за статтями що визначені наказом про облікову політику з урахуванням вимог визначених нормативом Міністерства аграрної політики України № 132 [22]. Основні статті витрат: добрива; паливо; засоби захисту рослин; послуги вантажного автотранспорту стороннього; послуги тракторів сторонні; послуги та роботи сторонніх організацій, послуги тракторів сторонні; посівний матеріал.

На відміну від інших промислових галузей сільське господарство визначити щомісячну собівартість продукції майже неможливо, а тому закриття рахунку 23 «Виробництво» робиться один раз в кінці року після розрахунку фактичної собівартості продукції. Випущена продукція сільськогосподарського підприємства відображається в кредиті рахунку 23 «Виробництво» та дебет рахунку 27 «Готова продукція» (Таблиця Ж.1)

Після збору урожаю всіх культур здійснюється закриття рахунку 23 «Виробництво» за виробничою собівартістю. Оприбутковується продукція за плановою собівартістю: Дт 27 – Кт 23.

Закриття рахунку відбувається

- методом «червоного сторно» (планова собівартість перевищує фактичну), якщо продукція на кінець року не реалізована: Дт 27 –

Кт 23; якщо продукція реалізована: Дт 901 – Кт 27;

- методом додаткових проведень (планова собівартість менше фактичної), продукція на кінець року не реалізована: Дт 27 – Кт 23;
- продукція на кінець року реалізована: Дт 901 – Кт 27.

Крім того на агрофірмі є і інші витрати які систематизують за дебетом рахунків 91, 92, 93. Накопичуються в дебет цих рахунків витрати з кредиту рахунків 20 «Виробничі запаси», 13 «Знос необоротних активів»⁶⁶ «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням», а також інші витрати з кредиту рахунків 64 (в сумі сплачених податків), 372 (витрат на відрядження), 685 (витрат сплачених іншим контрагентам та отриманні цінності та послуги) та ін.

В дебеті 91 рахунку накопичуються витрати по підрозділах агрофірми за статтями витрат. Щомісячне списання загальновиробничих витрат, що відображено в кредиті 91 рахунку за відповідним розподілом розноситься в дебет 23рахунку. Розподіл загальновиробничих витрат здійснюється відповідно до площі полів задіяних під ту чи іншу культуру.

Адміністративні витрати, що накопичені на рахунку 92, для фінансової звітності не розподіляються, а списуються безпосередньо на фінансові результати. Адміністративні витрати відображають в дебеті рахунку 92. Кореспонденція наведена в додатку І.

На рахунку 93 «Витрати на збут» накопичується витрати, які пов'язані зі збутом, продажем продукції. За дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» накопичуються витрати на пакування, транспортування продукції, витрати на виплату заробітної плати відповідних робітників. В подальшому вони відбиваються за кредитом 79 рахунку «Фінансові результати» де здійснюється списання.

Інші операційні витрати відображаються на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Сума визнаних витрат відбито за дебетом рахунку, за кредитом - списання на рахунок 79 "Фінансові результати". До інших витрат відносяться втрати від операційної курсової різниці, недостачі і

втрати від псування матеріальних цінностей, визнані штрафи, пені, неустойки, собівартість проданих виробничих запасів тощо.

Означене відображення на рахунках систематизуються в межах визначених та сформованих програмою узагальнюючих регістрів з подальшою їх накопичення у відповідних формах звітності.

Отже, в ТОВ агрофірма «Вікторія» ведення синтетичного обліку здійснюється на належному рівні і відповідності до існуючих нормативів.

2.4 Організація контролю витрат на агрофірмі

Організація контролю в ТОВ агрофірма «Вікторія» здійснюється в двох напрямках: внутрішній та зовнішній.

Враховуючи вимоги законодавства група компаній «LNZGROUP», в яку входить ТОВ агрофірма «Вікторія» в один раз на рік заключає договір на проведення незалежного аудиту. Здійснюючи загальну перевірку аудитор звертає увагу в тому числі і достовірність відображення витрат, їх склад, методи їх оцінки, документальне оформлення та інші аспекти наведені на рис. 2.2

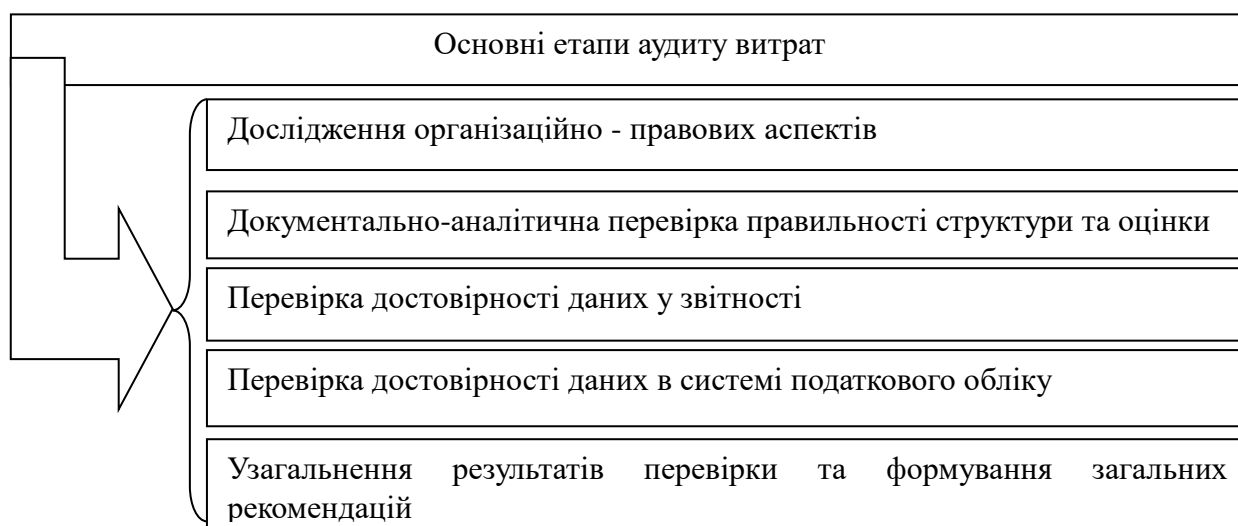


Рисунок 2.2– Основні етапи здійснення аудиту витрат в ТОВ агрофірма «Вікторія»

Під час аудиту здійснюється перевірка даних первинних документів, аналітичні та синтетичні матеріали обліку та звітності, точності та документальну відповідність. У той же час точність оцінки матеріалу перевіряється шляхом порівняння списаних матеріалів та їх обліку; точність відхилень, обчислена від встановленої закупівельної ціни, оцінка незавершеного виробництва та облік відшкодованих відходів.

Витрати під час аудиту підлягають перевірці окремих статей витрат та їх підтвердженню встановленими первинними документами. У той же час вони шукають потенційні випадки різкого скорочення витрат у деяких місцях, які часто вказують на перевитрату, завищення норм, параметрів витрат або перенесення на наступний період. Аудит виробничих витрат встановлює необхідність списання витрат на собівартість продукції та реалізації. З цієї причини аудитор повинен визначити факти, які слід викласти, та включити в собівартість продукції, яка не пов'язана з її виробництвом та реалізацією. Велику увагу потрібно приділити витратам, які виникають стосовно безперспективних незакінчених робіт, враховуючи роботи, які давно втратили свою актуальність, та прийняти рішення, що стосуються припинення подальшого витрачання грошей та ресурсів.

Аудитор перевіряє точність збирання та списання інших невиробничих витрат: адміністративних, витрат на збут та інших витрат. Тобто перевіряє законність віднесення витрат відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». Він також несе відповідальність за перевірку точності поступового накопичення та списання інвестиційних та можливих фінансових витрат.

Контроль за фінансовими результатами не може існувати в відриві від контролю над усією діяльністю підприємства і відбувається на всіх етапах управління та на всіх циклах діяльності.

Контроль операцій з обліку витрат та доходів у ТОВ агрофірма «Вікторія» починається проведення інвентаризації за об'єктами обліку. Цей процес дозволяє знайти нестачі або надлишки та порушення, якщо вони існують. Незавершене виробництво у цьому випадку об'єктом інвентаризації.

Внутрішній контроль за підприємством також здійснює керівник та головний бухгалтер шляхом підписання первинних документів. В кінці року створюється наказ на проведення щорічної інвентаризації основних засобів, запасів. Також створюється інвентаризаційна комісія, що затверджується наказом про інвентаризаційну комісію. Результати перевірки підписуються генеральним директором. За результатами перевірки директор та головний бухгалтер приймають рішення про усунення недоліків, а саме оприходування або списання виявлених надлишків або нестач.

Завдання головного бухгалтера - підтримувати правові принципи, методологічних засад бухгалтерського обліку підприємства, і організувати контроль за зазначенням на рахунках обліку повноти та правильності відображення всіх господарських операцій. Контроль обґрунтованості та доцільності усіх подій відповідно до точності формування записів у первинних документах та облікових регістрах.

Таким чином, основною метою контролю витрат є досягнення фінансової ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Збільшення вартості насіння, кормів, паливо-мастильних матеріалів збільшує вартість і, таким чином, втрачає частину прибутку. Узагальнення результатів контролю операцій з обліку доходів вимагає систематизації, виявлення причин порушень і слабких місць, підготовки часткових і проміжних дій, а також обліку недоліків і слабких сторін в операційному режимі управління підприємством.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ В ТОВ АГРОФІРМА «ВІКТОРІЯ»

3.1 Вдосконалення обліку основних витрат діяльності агрофірми

Управління витратами вимагає дотримання точного обліку витрат з точки зору елементів та статей, фокусів відповідальності, статей обліку та порівнянь із цілями для визначення відхилень для розрахунку собівартості виробничих витрат та ресурсів за визначений період, пошук способів впливу на виробничий процес.

Складні економічні умови змушують сільськогосподарські підприємства більш виважено підходити до прийняття управлінських рішень стосовно ключових видів с/г продукції як в частині понесення витрат так і визначення напрямів їх подальшої реалізації. Не становить виключення і ТОВ агрофірма «Вікторія».

Зважаючи на специфіку діяльності вагоме значення при організації обліку та контролю витрат виробництва має накопичення інформації щодо рівня витрат за етапами технологічного процесу відображення та подальший детальніший розподіл понесених витрат. Досягти цього можна розподілом затрат не тільки по культурах, а по сівозмінних в розрізі полів та культур, з переліком статей витрат. Такий підхід до розподілу затрат допоможе проаналізувати доцільність вирощування культури на полі.

Враховуючи це, пропонуємо розробити в ТОВ агрофірма «Вікторія» технологічні карти, по кожному полю та по окремій культурі, від передпосівних робіт (культивуація, дискування, оранка) внесення ЗЗР (перелік засобів захисту рослин, яка потребує кожне поле), добрив. Це дасть можливість розпланувати, проаналізувати, порівняти план з фактичними показниками та зробити правильні управлінські рішення в доцільності використання сівозміни, поля, культури на цьому полі (додаток К).

Зазначимо, що облік з таким широким розподілом витрат на основне

виробництво поточного року є більш доцільним та зручним, оскільки витрати будуть класифіковані за роком врожаю, полем, сівозмінною, культурою. В подальшому керівництво вибравши культуру зможе проаналізувати, які витрати було понесені саме на неї (рис. 3.1).

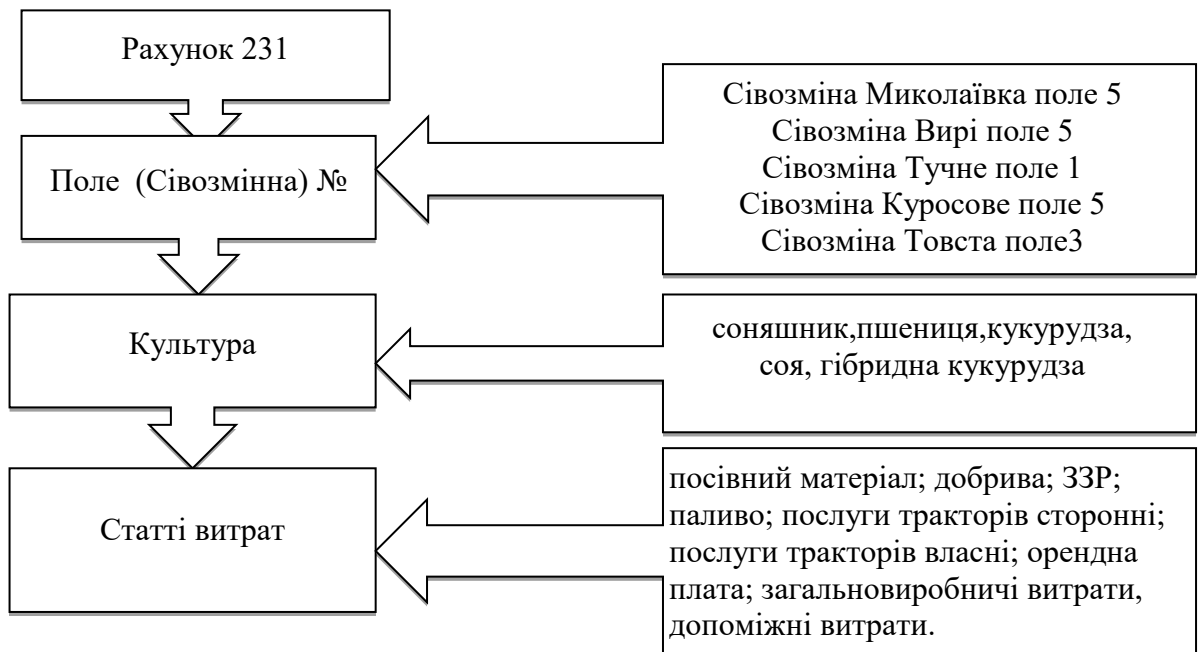


Рисунок 3.1 Запропонований алгоритм накопичення витрат виробництва в ТОВ агрофірма «Вікторія»

Отже, накопичення витрат відповідно до запропонованого алгоритму в ТОВ агрофірма «Вікторія» дасть змогу систематизувати більш детальну інформацію щодо накопичення витрат на вирощування продукції направлену на задоволення інформаційних запитів внутрішніх користувачів. Це, у свою чергу, дозволить приймати швидкі та обґрунтовані рішення щодо виробничого процесу, встановлюючи пріоритети, цінову політику та інші питання.

Таким чином, керівництво та головний бухгалтер зможуть швидше визначити кількість сировини, палива та мастильних матеріалів, заробітну плату та відрахування, витрати на амортизацію та інші витрати на конкретні види продукції рослинництва. Виходячи з цього, можна вносити корективи

та планувати майбутні витрати.

Вагоме значення для обліку витрат на виробництво в ТОВ агрофірма «Вікторія» на нашу думку має накопичення та подальший розподіл загальновиробничих витрат. Відповідно, наступним напрямом вдосконалення обліку витрат є перегляд механізмів накопичення та подальшого розподілу загальновиробничих витрат.

В ТОВ агрофірма «Вікторія» відповідно до внутрішніх регламентів загальновиробничі витрати і подальшому розділяться пропорційно задіяної площі.

При застосуванні існуючої методики на сьогодні обліку загальновиробничих витрат, керівництво агрофірми отримуватиме не достовірну інформацію про витрати по об'єктах обліку, а саме по самостійних культурах. Це обумовлено тим, що загальновиробничі витрати розподіляються пропорційно гектара посіяних культур, що не завжди є достовірним оскільки не відображає реального обсягу понесених витрат. Проте такий розподіл використовують через простоту і зручність.

На наш погляд, це є суттєвим недоліком, оскільки такий розподіл призводить до необґрунтованого викривлення собівартості тієї культури, виробництво якої має високу собівартість, проте її вирощування здійснюється на полі невеликого розміру, і навпаки.

Наприклад, на витрати з вирощування сої та гібридної кукурудзи буде рознесена однакова сума загальновиробничих витрат виходячи з площі, хоча це протилежні за сумами понесених витрат культури. Так, за діючою методикою виходить на культури буде рознесено 1622819,25 ($12672037,71/8121 = 1560,40$ грн/га) грн. загальновиробничих витрат.

На нашу думку розподіл загальновиробничих витрат доцільно проводити пропорційно до валової суми прямих затрат. Це дасть змогу більш раціонально розподілити витрати в включити більшу частку загальновиробничих витрат до тих культур які в реалії обумовила значене понесення цих витрат.

ТОВ агрофірма «Вікторія» може використати для щомісячного розподілу загальновиробничих витрат може застосовувати визначені ставки розподілу виходячи з прямих витрати на виробництво продукції.

Такий розподіл дасть змогу більш об'єктивно формувати собівартість певних культур, про що свідчать дані таблиці 3.1, де можна наглядно прослідкувати недоцільність розподілу загальновиробничих витрат пропорційно площі.

Таблиця 3.1 Розподіл загальновиробничих витрат рослинництва ТОВ агрофірма «Вікторія» на виробництво

Об'єкт розподілу	Загальновиробничі витрати рахунок 91	Існуючий підхід		Удосконалений підхід	
		Площа га	Розподілена сума загальновиробничих витрат	Сума прямих витрат	Розподілена сума загальновиробничих витрат
Пшениця		265	413506,83	276250,09	223549,03
Соя		1040	1622819,25	428406,78	346678,33
Соняшник		1310	2044128,09	524690,35	424593,60
Кукурудза		4466	6968760,36	850023,01	687861,57
Кукурудза гібридна		1040	1622819,25	13580064,90	10989351,25
Всього	12672033,78	8121	12672033,78	15659435,13	12672033,78
Коефіцієнт розподілу		1560,40		0,809227	

Окрім надання достовірної інформації про фінансові результати у фінансовому звіті, дасть більш повну інформацію про витрати на виробництво продукції за час його вирощування та оприбуткування для потреб внутрішніх користувачів.

Таким чином, найважливішим показником економічної діяльності підприємства можна вважати саме витрати. Вони дають можливість визначити ємність та якість робочої сили. Оптимізація витрат забезпечує дотримання економіки, підвищує продуктивність праці, зменшує непродуктивні витрати, що збільшує прибуток. Прибуток компанії безпосередньо залежить від витраченої суми. Ефективне управління дає їм

зможу збільшити прибуток за рахунок зменшення продажів, валового доходу та зниження якості ділових послуг. Тому достовірний облік витрат, оперативний контроль за його формуванням, своєчасний аналіз дуже важливі та мають велике значення для якісного управління витратами на підприємстві, а впровадження додаткових накладних рахунків поліпшить концепцію, а також прийнять чітку класифікацію та покращить бухгалтерський облік між ними.

3.2 Вдосконалення внутрішнього контролю витрат в ТОВ агрофірма «Вікторія»

Найважливішою проблемою функціонування українських підприємств в ринкових умовах є ефективність оперативного обліку та контролю витрат як головного засобу досягнення належної ефективності діяльності.

В сучасних умовах система обліку та контролю витрат стає вирішальним фактором впливу на ефективність роботи підрозділів та підприємства в цілому. Тому доцільно розглянути питання про використання такої системи в сільськогосподарських підприємствах.

З метою прийняття правильних управлінських рішень, контролю витрат, на нашу думку, в ТОВ агрофірма «Вікторія» необхідно створити систему внутрішнього контролю. Внутрішній контроль повинен здійснюватися спеціальною службою підприємства або її робітниками (спеціалістами), безпосередньо підпорядкованими керівництву господарюючого суб'єкта.

Слід зазначити, що необхідність створення служб внутрішнього контролю повинна визначатися фінансовою доцільністю. Наприклад, для малих та середніх компаній такої необхідності немає. Однак із збільшенням розміру компанії та складністю процесу управління власники, можуть прийти до висновку про необхідність створення внутрішнього контролю. Тому необхідно організувати таку службу в ТОВ агрофірма «Вікторія», та ввести в

штатний розпис посаду аудитора.

ТОВ агрофірма «Вікторія» має свою специфіку діяльності, тому при організації внутрішнього контролю, крім працівників економічних спеціальностей, для здійснення контролю за виробничо-технологічними процесами можуть бути залучені й спеціалісти інших професій. Запропонована методика проведення внутрішнього контролю витрат наведені (додаток І).

Важливим напрямком діяльності сільськогосподарських товаровиробників є вдосконалення системи класифікаційних показників собівартості сільськогосподарської продукції в умовах ринкової економіки. Для посилення боротьби з марнотратством та не підтвердженими господарськими операціями необхідно відводити особливу роль обліку даних та контролю для забезпечення використання природних ресурсів для зменшення виробничих витрат у сільському господарстві.

Вдосконалення контролю за загальновиробничими витратами означає реалізацію організаційно-правових відносин обліку та контролю. Підвищення ефективності контролю, узагальнення та групування витрат та їх відхилення з точки зору центрів відповідальності та місць подій, організація планування та контролю на етапі постачання та реалізації, контроль має значний вплив на підвищення ефективності функціонування підприємств.

Оперативний контроль витрат на виробництво продукції рослинництва проводиться щодня і повинен здійснюватися одночасно з технологічним контролем шляхом порівняння фактичних обсягів реалізації з плановими параметрами технологічних карт та витратами на його реалізацію, тобто постійно контролювати рух матеріальних цінностей, незавершеного виробництва та продукції, з метою виявлення відхилень. Основним його інструментом є оперативний облік. За цими умовами облік витрат за центрами відповідальності класифікується за видами сільськогосподарських культур, види робіт, види продукції рослинництва, виробничі цикли та технічні процеси, статті витрат, класифікують на змінні, умовні змінні та

постійні.

Наступним кроком аудиторського контролю є перевірка наявності, законності та доцільності первинної документації щодо елементів витрат (матеріальні витрати, витрати на оплату зарплати, внески на соціальні заходи, амортизація основних засобів, інші експлуатаційні витрати, інші витрати, що відносяться на виробництво).

При перевірці реальних витрат із затвердженими поточними нормами визначаються внутрішньогосподарські резерви, окреслюються методи їх раціонального використання. Якщо діючі внутрішні правила перешкоджають прибутковому бізнесу, керівництву необхідно проаналізувати проблему та розробити більш ефективні нормативи.

Слід особливу увагу приділити запропонованій моделі, точності та повноті ведення аналітичному обліку витрат, службою внутрішнього аудиту.

По-перше необхідно особливу увагу приділити перевірці складу собівартості продукції (робіт, послуг), та продукції власного виробництва. Підвищення ефективності діяльності та планування.

По-друге надання власникам достовірної інформації про фінансовий стан бізнесу.

По-третє внутрішній контролер повинен підпорядковуватися власникам сільськогосподарського підприємства. Прийнявши в штат аудитора розширюються можливості внутрішнього контролю та підтвердження його потреби власнику та керівнику. Це створення потужного інструменту, який підвищить ефективність ведення бізнесу та досягнення нових цілей.

Слід звернути увагу, що рішення власної служби внутрішнього аудиту на підприємстві повинно бути фінансово обґрунтованим та здійсненим з точки зору витрат, які були б понесені для створення такого структурного підрозділу. Вважаємо, що холдинговим компаніям потрібні служби внутрішнього аудиту.

Для повного внутрішнього контролю за витратами сільськогосподарської фірми необхідно звернути увагу на вартість товарів, що розглядаються під час формування.

Така перевірка проводиться шляхом визначення точності, обґрунтованості та повноти розподілу витрат на відповідних рахунках.

Перевірка точності накопичення та списання витрат, що не включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) та собівартості реалізованих товарів.

Необхідно приділити увагу аудитора на точність відображення надзвичайних витрат, таких як: оформлення документів для списання некомпенсованих втрат від пожеж, стихійних лих, аварій тощо. Підтвердження витрат, понесених відповідними первинними документами, наявність рішення компетентних органів про виявлення надзвичайних ситуацій; надійність розрахунку надзвичайних втрат.

Закінчується аудит витрат узагальненням результатів перевірки та реєстрацією відповідних документів.

Під час перевірки призначена особа повинна звернути увагу на такі процедури:

- Оцінка системи внутрішнього контролю (систематичні інвентаризації ТМЦ, наявність негативних результатів інвентаризації, точність документів та реєстр обліку витрат, надання правил бухгалтерам щодо структури собівартості продукції, кваліфікації бухгалтера тощо).

- Отримання аудиторських доказів:
 - визначення фактичної наявності матеріалів відкритого зберігання на дату перевірки шляхом спостереження за їх щорічною інвентаризацією;
 - 1. перевірка відповідності списку найменувань матеріалів, що використовуються для виробництва;
 - 2. перевірка написання матеріалів для виробництва відповідно до виробничих норм;

3. перевірка порядку формування загальної вартості та розрахунок збільшення (втрати) матеріальних цінностей на складах.

- Визначення достовірності обліку та звітності порівнянням відповідності показників первинних документів, реєстрів обліку та фінансової звітності.

- Визначення точності нарахування амортизації у відповідності до нормативних актів та облікової політики.

- Правильності нарахування витрат на заробітну плату та відрахувань, їх відображення в обліку.

- Оцінка точності рахунків та розподіл загальновиробничих витрат. Перевірка ефективності обраного методу розподілу

- Перевірка порядку формування та відображення в обліку витрат, що не включаються до собівартості продукції (адміністративні витрати, маркетингові витрати та інші експлуатаційні витрати).

- Документальний підсумок результатів аудиту.

- Надання пропозицій по усуненню та запобіганню виявленим під час перевірок недоліків та порушень.

Ступінь достовірності та надійності фінансового обліку і звітності щодо реальності матеріальних витрат визначається в послідовному зіставленні первинних документів (накладні, лімітно-забірні картки, товарно-транспортні накладні на відправку) з реєстрами бухгалтерського обліку (журнали-відомості по відповідним рахункам 9-го класу) і показниками звітності (Звіт про фінансові результати).

Таким чином, внутрішній контроль за витратами є важливою виконавчою відповідальністю на підприємстві, оскільки дозволяє виявити недоліки та порушення при відображенні в бухгалтерському обліку господарських операцій, нестачі та розкрадання цінностей і в кінцевому підсумку дозволяє скласти рекомендації та пропозиції щодо вдосконалення системи обліку на підприємстві.

ВИСНОВКИ

Наявність достовірної, повної та своєчасної інформації про склад та динаміку витрат діяльності та постійний контроль за ними має першочергове значення в управлінні діяльністю сільськогосподарського підприємства.

Досягнення позитивної динаміки зростання прибутковості через формування системи ефективних управлінських рішень з оптимізації витрат потребує отримання точної та релевантної інформації про собівартість виготовленої продукції, порядок віднесення витрат на фінансовий результат, методи калькулювання в розрізі основних статей, здійснення контролю їх правомірності та відповідності.

Облік і контроль витрат діяльності с/г підприємств потребує врахування багатьох факторів та особливостей та є одним з найбільш вагомих напрямів облікового процесу.

Методологічні засади щодо систематизації в бухгалтерському обліку інформації про витрати с/г підприємства, а саме про їх визнання, оцінку та порядок відображення в обліку визначаються у П(С)БО 16 «Витрати» та у П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Облік та подальший контроль витрат в сільськогосподарських підприємствах обумовлений їх специфікою та передбачає значний вплив природних умов, тривалість виробничого процесу, необхідність врахування особливих засобів праці, що є одночасно і предметами праці. Досить значний вплив на порядок обліку витрат, їх подальшу оцінку, порядок формування собівартості, їх розподілу та накопичення має специфіка основних галузей в сільському господарстві: рослинництво та тваринництво.

Посилення конкуренції, розвиток науково-технічного прогресу, мінливі потреби користувачів посилюють роль здійснення контролю за обліком витрат в сільськогосподарській галузі, який забезпечить правдивість відображення в обліку та звітності даних необхідних для прийняття виважених управлінських рішень.

Об'єктом дослідження було обрано ТОВ агрофірма «Вікторія» сферою діяльності якого є сільське господарство, а саме рослинництво (вирощування кукурудзи, пшениці озимої, сої, соняшника та насінневої сировини для виробництва насіння гібридної кукурудзи та соняшника), що склало 96% в загальному обсязі реалізованої продукції.

Товариство з обмеженою відповідальністю агрофірма «Вікторія» є успішним та прибутковим порівняно з іншими сільськогосподарськими підприємства Білопільського району.

Проаналізували результати діяльності ТОВ агрофірма «Вікторія» можна зробити висновки, що важливим фактором від якого залежить діяльність підприємства, є земельні угіддя. За розмірами загальної земельної площі підприємство є великим в порівнянні з підприємствами району і області.

Підвищення фінансових результатів діяльності є мінімальна кількість витрат. Такого результату можна досягти проводячи оновлення основних фондів, знижуючи собівартість продукції, мінімізувавши витрати, що не є витратами першої необхідності

ТОВ агрофірма «Вікторія» веде облік витрат відповідно до встановлених внутрішніх нормативів та законодавчих актів.

Облік в бухгалтерії повністю автоматизований та ведеться за допомогою програми 1С: Підприємство 8.3 та допоміжних програм для обліку пального ІАЗС, списання пального КРОПЮ. Автоматизована система дозволяє на підставі формування первинних документів накопичувати необхідну інформації в розрізі аналітичних та синтетичних регістрів.

Аналітичний облік витрат ведеться за видами продукції, що випускається, а саме соя, соняшник, кукурудза, гібридна кукурудза, озима пшениця, однорічні та багаторічні трави.

Синтетичний облік витрат діяльності бухгалтерія агрофірми «Вікторія» здійснює відповідно до типового Плану рахунків з урахуванням специфіки діяльності сільського господарства.

Контроль на агрофірмі здійснюється внутрішній шляхом проведення інвентаризації та систематичної перевірки та зовнішній.

При дослідженні порядку обліку та контролю витрат в ТОВ агрофірма «Вікторія» було виявлено ряд недоліків, зокрема щодо накопичення та подальшого розподілу загальновиробничих витрат, механізмів формування аналітичних відомостей тощо.

Для удосконалення обліку загальновиробничих витрат було запропоновано внести деякі зміни в механізми подальшого розподілу загальновиробничих витрат, які забезпечуватимуть ефективність управління витратами. На нашу думку розподіл загальновиробничих витрат доцільно здійснювати пропорційно до загальної суми прямих витрат. Це дасть змогу більш раціонально розподілити витрати та віднести більшу частку загальновиробничих витрат до тих культур які в реалії і обумовили понесення цих витрат.

Зважаючи на специфіку діяльності вагоме значення при організації обліку та контролю витрат виробництва має накопичення інформації щодо рівня витрат за етапами технологічного процесу. Досягти цього можна розподілом затрат не тільки по культурах, а по сівозмінних в розрізі полів та культур, з переліком статей витрат.

Враховуючи це запропоновано здійснювати облік по кожному полю та по окремій культурі, від передпосівних робіт, внесення ЗЗР та добрив. Це дасть можливість розпланувати витрати, проаналізувати їх та розробити правильні управлінські рішення в доцільності використання сівозміни, поля, культури на цьому полі.

Для подальшої оптимізації аспектів організації обліку витрат було запропоновано ввести в штат посаду аудитора та визначено механізм проведення внутрішнього контролю.

Таким чином, запровадження в практику зазначених рекомендацій дасть змогу покращити систему обліку витрат в агрофірмі та сприятиме підвищенню ефективності її діяльності в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318.
2. Панасюк В. Управління витратами виробництва. - Тернопіль, 1999. - 118 с.
3. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 3-тє вид. доповнене і перероблене / Надія Марківна Ткаченко. – К.: Алерта, 2008 – 926 с
4. Бутинець Ф.Ф. «Бухгалтерський управлінський облік» Навчальний посібник для студентів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" Житомир: ЖІТІ, 2000. - 448 с.
5. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: Підручник / Кузьмінський А. М., Сопко В. В., Завгородній В. П.; за ред. А.М. Кузьмінського — К.: Вища школа, 1993. — 223 с.
6. Карпова Т.П. Управленческий учет для вузов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 380 с.
7. Кузьмінський, А. М. - Теорія бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: Підручник / Кузьмінський А. М., Сопко В. В., Завгородній В. П.; за ред. А.М. Кузьмінського — К.: Вища школа, 1993. — 223 с.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30 “Біологічні активи”/ [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456>.
9. Берзинь И.Э. Экономика фирмы. - М.: ИМ ПС, 1997. - 253 с
10. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / Переклад з англ. за ред. С.Ф. Голова. - К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998. - 736 с
11. Скрипник М.І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості. [Текст]: монографія / М.І. Скрипник, 2011. - 732 с.

12. Чернишова Л.І. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств / Л.І.Чернишова, А.С. Дженкова // *Інноваційна економіка*. – 2014. – № 13 (52). – С. 61–68.
13. Трухан О.Л. Розвиток теорії витрат: еволюція і сучасні тенденції / О.Л. Трухан // *Вісник ЖДТУ*. – 2003.
14. Маркс К. Капітал. Т. II / Маркс К., Энгельс Ф. Собр. соч. 2-е изд. Т. 24. 648 с
15. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / Ф.Ф. Бутинець. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
16. Волкова І.А. Фінансовий облік – 2 : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / І.А. Волкова. – К. : Центр навчальної учбової літератури, 2009. – 224 с.
17. Пушкар М.С. Фінансовий облік : [підручник] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.
18. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1998. – 480 с.
19. Основи економічної теорії: політекономічний аспект : [підручник] / [Г.Н. Климко, В.П. Нестеренко, Л.О. Каніщенко] ; за ред Г.Н. Климка, В.П. Нестеренка. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Вища школа ; Знання, 1997. – 743 с.
20. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств : [підручник] / А.М. Поддєрьогін. – К. : КНЕУ, 2001. – 460 с.
21. Економічний словник / [уклад. Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський]. – К. : Кондор, 2007. – 358 с.
22. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств:
наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Ліга: Закон.літ. – 2001-2014.

23. Сидоров И.И. Логистическая концепція управління підприємством / И.И. Сидоров. – СПб. : ДНТП «Знание», ИВЭСЭП, 2001. – 168 с.
24. Герасименко Ю.С. Склад і класифікація витрат на виробництво продукції рослинництва і тваринництва у сільськогосподарських підприємствах / Ю.С. Герасименко // Вісник ХНАУ: Серія «Економіка АПК і природокористування». – 2009. - №12. – Х., 2009. – С. 390-399
25. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
26. Кулішов В.В. Економіка підприємства: теорія і практика : [навчальний посібник] / В.В. Кулішов. – К. : Ніка-Центр, Ельга, 2004. – 216 с.
27. Організація бухгалтерського обліку : [навчальний посібник] / за ред. В.С. Леня. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
28. Коблянська О.І. Фінансовий облік : [навч. посібник] / О.І. Коблянська. – 2-ге вид. – К. : Знання, 2007. – 471 с.
29. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : [навч. посібник] / Г.В. Нашкерська. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
30. Козак В.Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка / В. Г. Козак // Реформування економіки України: стан та перспективи : зб. матеріалів ІV Міжнар. наук.-практ. конф. (26–27 листопада 2009 р., м. Київ). – К., 2009. – С. 129–131.
31. Нападовська Л.В. Управлінський облік : [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
32. Хачатрян В. Формування механізму внутрішнього контролю за використанням прибутку підприємств / В. Хачатрян // *Економічний аналіз*. – 2011. – С. 322-340.
33. Котлер Ф. Основы маркетинга: краткий курс / Ф. Котлер ; пер. с англ. – М. : Издат. дом «Вильямс», 2007. – 656 с.
34. Гаркавенко С.С. Маркетинг : [підручник] / С.С. Гаркавенко. – К. : Лібра, 2002. – 712 с.

35. Управління витратами підприємства : [навч. посібник] / [А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило]. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
25. Іщенко Н.А. Факторний аналіз формування прибутку підприємства / Н.А. Іщенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_17_ekon/stat_17/33.pdf.
36. Циган Р.М. Проблеми формування прибутку підприємства в бухгалтерському обліку / Р.М. Циган, О.С. Савченко // *Облік і фінанси АПК*. – 2011. – № 2. – С. 36–39.
37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0336-13>.
39. Сіренко Н. М., Дубініна М. В., Баришевська І. В. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Навч.посіб./за заг.ред. к.е.н., доц. Н. М. Сіренко – Миколаїв.: МДАУ, 2010. – 439 с. 31. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. – К.: Вища освіта, 2003. – 800 с.
40. Чернецька О. В. Методичні підходи до визначення ефективності витрат сільськогосподарських підприємств в управлінському обліку/ О. В. Чернецька // *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. – 2011. – №7(1). – С.188–195
41. Рожелюк В.М. Принципи управління витратами на виробництво у ринковому середовищі [Текст] / В.М. Рожелюк, П.Н. Денчук // *Науковий вісник Ужгородського університету*. – 2007. Спецвип. 22. – Ч. II. – С. 212- 216.

42. Дмитренко А.В. Податковий облік: курс лекцій. – Полтава: ПолтНТУ. – 2017. – 220 с.
43. Дмитренко А.В. Податкова звітність: навчальний посібник для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування» усіх форм навчання / А.В. Дмитренко. – грудень. – 2017. – 229 с.
44. Лебедик Г.В. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навчальний посібник. – Полтава: ПолтНТУ, 2018. – 142 с.
45. Лебедик Г.В. Облік міжнародних операцій: навчальний посібник. – Полтава: ПолтНТУ, 2019. – 148 с.
46. Akpoviro, K. S., Olalekan, A., Alhaji, S. A. (2018). Moderating Influence of Strategic Human Resources Management Practices on Small-Medium Firm Performance. *Business Ethics and Leadership*, 2(4), 99-107. [http://doi.org/10.21272/bel.2\(4\).99-107.2018](http://doi.org/10.21272/bel.2(4).99-107.2018)
47. Aliyas, I. M., Ismail, E. Y., Alhadeedy, M. A. H. (2018). Evaluation of Applications of Sustainable Agricultural Development in Iraq. *Socio Economic Challenges*, 2(2), 75-80. DOI: 10.21272/sec.2(2).75-80.2018
48. Bello, H. S., Galadima, I. S., Jibrin, Al-M. A. (2018). Appraisal of the Salam Islamic Mode of Financing Agribusiness and Agriculture among Rural Farmers in Bauchi State of Nigeria. *Socio Economic Challenges*, 2(1), 56-62. DOI: 10.21272/sec.2(1).56-62.2018
49. Bonamigo, A., Mendes, D. (2019). Value Co-creation and Leadership: An Analysis Based on the Business Ecosystem Concept. *Business Ethics and Leadership*, 3(4), 66-73. [http://doi.org/10.21272/bel.3\(4\).66-73.2019](http://doi.org/10.21272/bel.3(4).66-73.2019)
50. Boutchouang Nghomsi Chanceline (2019). Land Grabbing and Its Impact on Food Security in Sub-Saharan Africa. *Socio Economic Challenges*, 3(4), 72-85. [http://doi.org/10.21272/sec.3\(4\).72-85.2019](http://doi.org/10.21272/sec.3(4).72-85.2019).
51. He, Shuquan (2018). Agricultural Trading System and Global Food Crisis. *Socio Economic Challenges*, 4(2), 6-20. DOI: [http://doi.org/10.21272/sec.2\(4\).6-20.2018](http://doi.org/10.21272/sec.2(4).6-20.2018)

52. Kasztelnik, K. Gaines, V. W. (2019). Correlational Study: Internal Auditing and Management Control Environment Innovation within Public Sector in the United States. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 3(4), 5-15. [http://doi.org/10.21272/fmir.3\(4\).5-15.2019](http://doi.org/10.21272/fmir.3(4).5-15.2019).
53. Kishwar, A., Ullah, A. (2019). The Role and Impact of Merger & Acquisition of Banking Sector in Pakistan. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 3(3), 113-121. [http://doi.org/10.21272/fmir.3\(3\).113-121.2019](http://doi.org/10.21272/fmir.3(3).113-121.2019)
54. Kobushko, I., Jula, O., Kolesnyk, M. (2017). Improvement of the mechanism of innovative development of small and medium-sized enterprises. *SocioEconomic Challenges*, 1(1), 60-67. Doi: 10.21272/sec.2017.1-07
55. M. Sokolov, An. Mykhailov, D. Khandurin. (2018). Distribution of investment resources: where is agriculture in the Ukraine's economy? *Financial Markets, Institutions and Risks*, 2(3), 38-42. DOI: 10.21272/fmir.2(3).38-42.2018.
56. Musa H., Musova Z., Sliacky P. (2017). Financial Support to Small and Medium-Sized Enterprises in Slovakia. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 1(4), 47-52. DOI: 10.21272/fmir.1(4).47-52.2017
57. N. S. M. Ahmad, Mr. R. Ah. A. Atniesha. (2018). The Pecking Order Theory and Start-up Financing of Small and Medium Enterprises: Insight into Available Literature in the Libyan Context. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 2(4), 5-12. DOI: [http://doi.org/10.21272/fmir.2\(4\).5-12.2018](http://doi.org/10.21272/fmir.2(4).5-12.2018)
58. Narayanan, B. G., Kadasala, N. R., Achari, L. V. N., Sahoo, S. (2017). International trade policies and sustainability of nano-textiles. *SocioEconomic Challenges*, 1(2), 27-33. Doi: 10.21272/sec.1(2).27-33.2017
59. Naser, N. (2019). The Interaction between Profitability and Macroeconomic Factors for Future Examination of European Banks Soundness – Theoretical Study. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 3(3), 63-97. [http://doi.org/10.21272/fmir.3\(3\).63-97.2019](http://doi.org/10.21272/fmir.3(3).63-97.2019).

60. Pavlyk, V. (2020). Institutional Determinants Of Assessing Energy Efficiency Gaps In The National Economy. *SocioEconomic Challenges*, 4(1), 122-128. [http://doi.org/10.21272/sec.4\(1\).122-128.2020](http://doi.org/10.21272/sec.4(1).122-128.2020)
61. Popoola, M. A., Brimah, A. N., Gbadeyan, R. A. (2018). Entrepreneurship Practice: As a Means of Poverty Reduction in Southwestern Nigeria. *Business Ethics and Leadership*, 2(4), 83-88. [http://doi.org/10.21272/bel.2\(4\).83-88.2018](http://doi.org/10.21272/bel.2(4).83-88.2018)
62. Rubanov P., Marcantonio A. (2017). Alternative Finance Business-Models: Online Platforms. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 1(3), 92-98. DOI: 10.21272/fmir.1(3).92-98.2017
63. Singh, S. N. (2019). Business Inefficiencies and Youth Unemployment in Ethiopia: A Case Study of Mettu Town. *Business Ethics and Leadership*, 3(2), 93-106. [http://doi.org/10.21272/bel.3\(2\).93-106.2019](http://doi.org/10.21272/bel.3(2).93-106.2019)
64. Singh, S.N. (2019). Impact of Value Added Tax on Business Enterprises: A Case of Mettu Town. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 3(4), 62-73. [http://doi.org/10.21272/fmir.3\(4\).62-73.2019](http://doi.org/10.21272/fmir.3(4).62-73.2019).
65. Smith, M. (2018). A Real Options Approach To Evaluating Agricultural Investments Under Uncertainty: When To Get In And Out Of Sugarcane Production. *SocioEconomic Challenges*, 2(1), 21-34. DOI: 10.21272/sec.2(1).21-34.2018
66. Tovmasyan, G. (2017). The Role of Managers in Organizations: Psychological Aspects. *Business Ethics and Leadership*, 1(3), 20-26. DOI: 10.21272/bel.1(3).20-26.2017
67. Vasilyeva, T., Kozyriev, V. (2017). Scientific and methodical approaches to determining the center-orientation of financial conglomerates with the factor and cluster analysis. *Business Ethics and Leadership*, 1(1), 5-15. Doi: 10.21272/bel.2017.1-01