

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет аграрної економіки і менеджменту**

*Кафедра обліку та
економіко-правового
забезпечення АПБ*

**КУРСОВА РОБОТА
з фінансового та управлінського обліку
на тему:
«Облік витрати за статтями калькуляції та економічними
елементами »**

Студентки 4 курсу ОПЗр-43
Напряму підготовки – облік і аудит
Спеціальності 6.03050901- облік і аудит в АПБ
Зданевич Катерина Русланівна
Національна шкала _____
Кількість балів: ____ Оцінка ECTS ____

Члени комісії _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

Тернопіль 2017

ЗМІСТ

ВСТУП.....		3
РОЗДІЛ 1.	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ	5
1.1.	Економічний зміст витрат виробництва та їх класифікація.....	5
1.2.	Оцінка нормативно-законодавчих документів та літературних джерел з обліку витрат підприємства	9
РОЗДІЛ 2.	ОБЛІК ВТРАТ ЗА СТАТТЯМИ КАЛЬКУЛЯЦІЇ ТА ЕКОНОМІЧНИМИ ЕЛЕМЕНТАМИ.....	13
2.1.	Організація облікового процесу на підприємстві ФГ «Дім Хліба».....	13
2.2.	Облік витрат за економічними елементами.....	17
2.3.	Облік витрат за статтями калькуляції.....	23
РОЗДІЛ 3.	УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА.....	37
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....		39
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....		42
ДОДАТКИ.....		46

ВСТУП

Актуальність. В умовах посилення конкуренції в міру розвитку ринкових відносин і розвитком науково – технічного прогресу та вільних цін зросла роль обліку затрат на виробництво у калькулюванні собівартості продукції.

Правильно визначена собівартість сільськогосподарської продукції є тим показником, який дає найповнішу характеристику ефективності роботи підприємства.

На сьогодні до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) входять тільки ті затрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції, передбачені технологією та організацією виробництва. Зі складу витрат на управління до собівартості включають тільки загально виробничі, а адміністративні витрати тепер відносять до витрат підприємства в період їх виникнення.

Основною метою обліку виробництва є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням всіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції (наданих робіт чи послуг) в натуральних та грошових вимірниках.

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. Палий, 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 курсової роботи полягає в дослідженні бухгалтерського обліку витрат виробництва за статтями калькуляції та економічними елементами.

Для досягнення зазначеної мети необхідно вирішити наступні **завдання**:

- економічний зміст витрат виробництва за статтями калькуляції та економічними елементами;

- дослідити практику ведення обліку витрат, виходу продукції та визначення собівартості продукції основного виробництва на підприємстві.

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

Об'єктом дослідження є процедури обліку витрат за елементами статтями калькуляції на у фермерському господарстві «Дім Хліба».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку витрат за елементами статтями калькуляції на сільськогосподарських підприємствах.

Предметом дослідження є економічна сутність та теоретичні аспекти витрат виробництва за статтями калькуляції та економічними елементами, методика їх обліку, шляхи поліпшення з урахуванням галузевої специфіки.

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

Курсова робота складається із вступу, основної частини, висновків, списку використаних джерел та додатків.

В процесі роботи будуть опрацьовані нормативно-законодавчі джерела інформації, вивчені літературні джерела в розрізі обліку витрат за елементами статтями калькуляції.

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

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ

1.1. Економічний зміст витрат виробництва та їх класифікація

Собівартість (витрати) – це грошовий вираз величини ресурсів, використаних з конкретною метою. Дане визначення включає три важливих положення:

1. Витрати відображають, скільки і яких ресурсів було використано.
2. Величина використаних ресурсів представлена в грошовому виразі. Гроші забезпечують єдність вимірювача, що дозволяє підсумовувати різні види ресурсів.
3. Визначення собівартості (витрат) завжди співвідноситься з конкретними цілями, завданнями. Такими завданнями можуть бути виробництво продукції, функціонування відділу або будь-який інший предмет чи вид діяльності, для яких бажано визначити використання ресурсів у грошовому виразі. Виріб, організаційний підрозділ, вид діяльності, на які відносять витрати, є об'єктом віднесення витрат (або просто об'єктом витрат). У кожному випадку об'єкт витрат має бути чітко визначеним.

В залежності від того, які витрати включаються до собівартості продукції, традиційно виділяються наступні її види:

- виробнича - включає прямі витрати і загальновиробничі витрати; характеризує витрати цеху на виготовлення продукції;
- маржинальна (обмежена) - це виробнича собівартість, яка характеризує рівень прямих змінних витрат, які припадають на одиницю продукції;
- повна собівартість - виробнича собівартість, збільшена на суму адміністративних, комерційних і збутових витрат. Цей показник інтегрує загальні витрати підприємства, які пов'язані як з виробництвом, так і з реалізацією продукції;
- індивідуальна собівартість — характеризує витрати конкретного підприємства по випуску продукції;

- середньогалузева собівартість - характеризує середні по галузі витрати на виробництво даного виробу і розраховується за формулою середньозваженої із індивідуальних собівартостей підприємств галузі.

Всі витрати, що формують повну собівартість продукції, можна класифікувати за різними ознаками. Класифікація витрат на виробництво і реалізацію продукції наведена в таблиці 1.1. [4 с.580].

Таблиця 1.1.

Класифікація витрат, що формують повну собівартість продукції

Ознака класифікації	Група витрат	Характеристика (визначення) витрат
1	2	3
1.Відношення до процесів виробництва і реалізації (збуту) продукції	Виробничі	Характеризують ресурси, використані в процесі виготовлення продукції
	Позавиробничі (комерційні)	Характеризують ресурси, використані в процесі реалізації (збуту) продукції
2.Відношення до видів виробничих процесів	Основні	Характеризують ресурси, використані в процесах безпосереднього виготовлення продукції
	Накладні	Характеризують ресурси, використані в процесах обслуговування і управління процесами безпосереднього виготовлення продукції
3. Ступінь залежності від обсягів виробництва (випуску) продукції	Умовно-змінні (пропорційні)	Витрати, загальна сума яких змінюється майже прямо пропорційно до змін обсягів виробництва (випуску) продукції
	Умовно-постійні (непропорційні)	Частина витрат за певний період часу, загальна сума яких не змінюється при зміні обсягів виробництва
4. Зміст і призначення витрат	Економічні елементи	Характеризують використані ресурси за їхнім економічним змістом незалежно від форми і місця їх використання на той чи інший об'єкт віднесення витрат
	Калькуляційні статті	Характеризують склад використаних ресурсів залежно від напрямів і місця їх використання (в основному, допоміжному чи обслуговуючому виробництві) на об'єкт витрат
5.Однорідність економічного змісту витрат	Прості	Характеризують використані ресурси одного економічного змісту (один економічний елемент витрат)

Продовження таблиці 1.1.

1	2	3
	Комплексні	Характеризують використання кількох економічно різнорідних ресурсів, які мають однакове виробниче призначення
6. Спосіб віднесення на собівартість об'єкта віднесення витрат	Прямі	Складові витрат, які розраховуються прямими методами на об'єкт віднесення витрат
	Непрямі	Компоненти витрат, що нероздільно пов'язані з двома і більше об'єктами віднесення витрат, і тому розподіляються на один об'єкт витрат пропорційно до економічно обгрунтованої бази
7. Послідовність формування і сфера виникнення витрат	Технологічна собівартість	Витрати, безпосередньо пов'язані з технологією виготовлення продукції
	Цехова собівартість	Всі витрати цехів з виготовлення продукції, тобто сума технологічної собівартості і загальновиробничих витрат
	Виробнича (загально-заводська) собівартість	Всі витрати фірми на виробництво продукції, тобто сума цехової собівартості, загальногосподарських та інших виробничих витрат і витрат внаслідок технічно неминучого браку
	Повна собівартість	Сума виробничої собівартості і позавиробничих (комерційних) витрат

Принцип історичної собівартості, покладений в основу бухгалтерського обліку, передбачає пріоритетну оцінку активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво і придбання.

Згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, до історичної (фактичної) собівартості повинні включатись лише виробничі витрати: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати і загальновиробничі витрати.

Показник повної собівартості використовується не для оцінки активів, а для цілей довгострокового планування та для визначення ціни на продукцію.

Калькуляція - це визначення собівартості одиниці продукції в цілому та в розрізі окремих статей витрат.

Під калькулюванням розуміють систему економічних розрахунків собівартості одиниці окремих видів продукції (робіт, послуг). В процесі калькулювання вимірюються витрати на виробництво та кількість випущеної продукції і визначається собівартість одиниці продукції.

В процесі калькулювання виконуються два основні завдання управлінського обліку:

- на підставі витрат на виробництво конкретного виду продукції визначити адекватну, справедливу і конкурентноздатну продажну ціну;
- дані про собівартість продукції використовуються для прогнозування і управління виробництвом і витратами.

Калькулювання можливе лише на базі інформації, підготовленої в системі виробничого обліку. Калькуляції поділяються:

- за часом складання - на директивні (нормативні, кошторисні, планові) та звітні;
- за рівнем охоплення витрат або місцем їх здійснення — на галузеві, повні, виробничі, внутрішньогосподарські, змінних витрат, технологічні;
- за характером виконання калькуляції - на масові (періодичні), індивідуальні та проміжні;
- за властивостями калькуляційного об'єкту - на загальні, параметричні, за центрами витрат.

З об'єктом калькулювання тісно пов'язані калькуляційні одиниці, які є вимірниками об'єкту калькулювання.

Метод обліку собівартості (вид калькулювання) є сукупністю способів аналітичного обліку витрат на виробництво за калькуляційними об'єктами і прийомами визначення собівартості калькуляційних одиниць. Він залежить від типу організації і технології виробництва та включає в себе принципи збору інформації з центрів витрат про витрачені ресурси, узагальнення і розподіл непрямих витрат.

1.2. Оцінка нормативно-законодавчих документів та літературних джерел з обліку витрат підприємства

Організація обліку витрат виробництва на підприємствах сільського господарства регламентується законодавчими та нормативними документами, а також висвітлюється в періодичній літературі (табл. 1.2).

Таблиця 1.2.

Характеристика нормативно – довідкової інформації, використаної в обліку господарських операцій собівартості виробництва у сільському господарстві

Документ	Коли і ким затверджений (дата, номер)	Зміст	Використання у обліково – аналітичному процесі
Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [30]	Від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, Верховною радою України	Регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку і звітності в Україні	При організації бухгалтерського обліку на підприємстві
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [12]	Затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132.	Регламентують порядок планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)	При визначенні собівартості с.-г. продукції, виконаних робіт та послуг
Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [25]	Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності	При класифікації витрат підприємства
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств та організацій [23]	Затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Для визначення кореспонденції рахунків для обліку витрат та віднесення калькуляційних різниць на об’єкти обліку

Продовження таблиці 1.2.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [10]	Затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Для визначення кореспонденції рахунків для обліку витрат та віднесення калькуляційних різниць на об'єкти обліку
Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально – ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу [14]	Затверджені Мінагрополітики України від 07.03.2001 р. № 49	Встановлює принципи та побудову журнально – ордерної форми обліку для с.-г. підприємств	Для систематизації операцій з обліку витрат та виходу продукції (робіт, послуг) основного виробництва

Розвиток ринкових відносин в Україні зумовив зростання потреби в обліковій інформації, необхідної для управління підприємством. Враховуючи тенденції розвитку міжнародної економіки, процеси глобалізації, вступ України до Світової організації торгівлі та економічної інтеграції до Європейського співтовариства, важливою передумовою досягнення Україною високого рівня розвитку, є конкурентоспроможна сільськогосподарська продукція.

Управлінський облік відіграє важливу роль в створенні конкурентоспроможності бізнесу. Постійний розвиток управлінського обліку пов'язаний з необхідністю впливу на механізм управління сільським господарством, яке повинно перебувати в стані постійного удосконалення. Управління витратами на сільськогосподарських підприємствах є важливим засобом побудови системи обліку витрат, з урахуванням стратегічних та тактичних цілей і вимог керівництва. Це складний процес, що передбачає не тільки зважену класифікацію, а й систематичний моніторинг фактичних витрат та їх поведінки під впливом внутрішніх і зовнішніх факторів, прийняття рішень щодо поліпшення структури собівартості продукції, ціноутворення.

Проблемі обліку витрат приділялося чимало уваги, як зарубіжними, так і вітчизняними науковцями. Найбільш фундаментальними і такими, що охоплюють різні аспекти даної проблеми є праці зарубіжних авторів К. Друрі, Ч.Т. Хорнгерена та Дж. Фостера, серед вітчизняних дослідників варто виділити праці С.Ф. Голова. Однак, в даних дослідженнях фактично не досліджується специфіка обліку в різних галузях, вони в основному зосереджені на методиках, що використовуються в промисловості. Разом з тим, галузь сільського господарства має свою специфіку. Це пов'язано з тим, що велика кількість активів тут представлена живими організмами – рослинами та тваринами, тобто біологічними активами.

Тому особливості обліку витрат в сільському господарстві також займали важливе місце в наукових дослідженнях, серед яких слід відзначити праці П.Т. Саблука, В.Г. Лінника, Ю.Я. Литвина, В.М. Жука, М.Ф. Огійчука та інших.

Напрацювання вітчизняних вчених щодо обліку виробництва в сільському господарстві були використані при розробці Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції, основні положення яких сьогодні використовуються в практичній діяльності більшості сільськогосподарських підприємств України.

Новою віхою розвитку облікового забезпечення сільськогосподарської діяльності стало прийняття П(С)БО 30 «Біологічні активи». В зв'язку з цим виникла необхідність перегляду сучасної методики обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах, та внесення змін до Методичних рекомендацій. В багатьох публікаціях вже обговорювалися, як особливості галузі сільського господарства взагалі, так і особливості обліку сільськогосподарської діяльності при застосуванні П(С)БО 30. Найбільш цілісним і широким дослідженням цих проблем відзначається навчальний посібник за редакцією В.М. Жука, в якому комплексно викладено основні підходи до нового обліку сільськогосподарської діяльності.

Значний внесок у дослідження питань методології обліку витрат та калькулювання собівартості продукції сільського господарства зробили такі вітчизняні вчені, як: Ф. Бутинець, В. Палий, М. Чумаченко, Л. Хорунжий, О. Юрківський, В. Моссаковський, М. Дем'яненко, П. Хомин, В. Дерій, О. Радченко та інші. В їх наукових працях висвітлюються найбільш актуальні та проблемні питання щодо обліку витрат рослинництва та тваринництва. На жаль більшість досліджень, що проводилися останніми роками у галузі управлінського обліку, були присвячені промисловому. Управлінський облік розглядає загальні положення щодо методики ведення обліку і не торкається особливостей побудови обліку на сільськогосподарських підприємствах. В умовах обмеженості ресурсів і досягнення планової ефективності виникає потреба постійного порівняння понесених витрат і отриманих результатів. Ця проблема посилюється під впливом інфляції, коли дані про виробничі витрати необхідно повсякденно порівнювати з майбутніми витратами, що значною мірою залежить від впливу зовнішнього середовища. Можливість усунення або передбачення впливу багатьох негативних внутрішніх і зовнішніх факторів з'являється завдяки раціонально організованому обліку витрат на виробництво.

Облік витрат та калькулювання собівартості продукції в сільському господарстві ведеться за єдиними з іншими галузями народного господарства принципами, однак, як основна галузь сільськогосподарського виробництва, має свої специфічні особливості: сезонний характер, залежність від природних факторів, спеціалізація тощо. Якщо виробництво спеціалізоване на одній групі культур, то облік витрат доцільно вести в цілому для господарства. У випадку кількох напрямів діяльності, де є окремі види товарної продукції, варто вести деталізований облік за центрами витрат щодо кожного об'єкта обліку з окремого виду продукції.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ВТРАТ ЗА СТАТТЯМИ КАЛЬКУЛЯЦІЇ ТА ЕКОНОМІЧНИМИ ЕЛЕМЕНТАМИ

2.1. Організація облікового процесу на підприємстві ФГ «Дім Хліба»

Фермерське господарство «Дім хліба» зареєстроване розпорядженням голови Здолбунівської райдержадміністрації № 101 від 11.06.2008 р. Форма власності приватна.

Відповідно до установчих документів, засновником господарства є Свірчук Микола Миколайович.

Юридична адреса господарства: вул. Дубенщина, с. Глинськ, Здолбунівський район, Рівненська область.

Господарство є юридичною особою і діє на основі повного господарського розрахунку, самофінансування і самоокупності та відповідно до чинного законодавства України і Статуту.

Господарство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в установах банків згідно з діючим законодавством, печатку та штамп зі своїм найменуванням, бланки, торговельні і фірмові знаки на українській та англійській мовах.

Господарство створене з метою сприяння розвитку економіки України, формування ринкових відносин, отримання прибутку та реалізації на його основі економічних та соціальних інтересів учасників трудового колективу.

Основним напрямком діяльності є (додаток А):

- організація виробництва товарної сільськогосподарської продукції і сировини та її реалізація;
- вирощування зернових та технічних культур;
- розведення ВРХ, свиней, овець, та інших тварин;
- надання послуг у рослинництві та тваринництві;
- переробка сільськогосподарської продукції власного виробництва;

- оптова, роздрібна торгівля товарами власного виробництва, тощо.

Управління господарством здійснює Голова або особа, яка є його правонаступником. Голова представляє інтереси господарства перед підприємствами, установами і організаціями, окремими громадянами як на території України, так і за її межами. Голова організовує роботу, розпоряджається майном і коштами, приймає і звільняє з роботи, встановлює правила трудової дисципліни, накладає стягнення, приймає рішення про ліквідацію фермерського господарства.

Господарство веде бухгалтерський облік в результаті своєї роботи за господарський рік і подає відповідним органам звітність.

Фінансовий рік на підприємстві розпочинається 01 січня і закінчується 31 грудня календарного року. Контроль за діяльністю підприємства здійснює ревізійна комісія.

У фермерському господарстві «Дім Хліба» облік здійснює бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером Гороб'юк Р.А.

Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення фінансового обліку підприємства:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів фінансового обліку;
- забезпечує складання та подання в установлені строки фінансової звітності;
- організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- бере участь в оформленні документів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, розкрадання та псування активів підприємства;
- забезпечує перевірку стану фінансового обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

Положення про облікову політику є одним з перших документів, які використовуються податковою інспекцією, аудиторськими фірмами та іншими відповідними службами при перевірці діяльності підприємства.

04.01.2017 року по господарству був виданий наказ «Про облікову політику» № 42. Згідно цього наказу організацію бухгалтерського обліку здійснює бухгалтерія підприємства на чолі з головним бухгалтером. Права і обов'язки керівника, головного бухгалтера, касира та інших працівників визначені посадовими інструкціями. (додаток Б)

Право першого підпису надається голові фермерського господарства «Дім Хліба», право другого підпису головному бухгалтеру.

Згідно наказу «Про облікову політику» в господарстві застосовують журнально-ордерну форму обліку з частковою автоматизацією. Основними реєстрами бухгалтерського обліку є журнали-ордери. Журнали-ордери, як правило призначені для синтетичного обліку операцій господарської діяльності підприємств.

Журнально-ордерна форма обліку ґрунтується на принципах систематизації і накопичення в хронологічному порядку даних первинних документів, що відображають господарські операції безпосередньо в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку. Синтетичний і аналітичний облік здійснюється у реєстрах, як правило, в єдиній системі записів. Головну книгу використовують для узагальнення даних журналів-ордерів, взаємної перевірки правильності проведених записів по окремих синтетичних рахунках і складання бухгалтерського балансу за місяць, квартал і рік.

Для оформлення різного роду господарських операцій, які здійснюються в господарстві ФГ «Дім Хліба», використовують різні за своєю формою і змістом бухгалтерські документи. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення.

Для контролю та впорядкування оброблених даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Інформація, що міститься в первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку у формі подвійного запису. Операції в іноземній валюті відображуються також у валюті розрахунків платежів по кожній іноземній валюті окремо.

Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та не достовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

У фермерському господарстві «Дім Хліба» використовуються типові форми документів. В господарстві розробляється схема документообігу.

Бухгалтерський облік ведеться згідно робочого плану рахунків, який розроблений на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, що затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 року. і доданий до наказу про облікову політику підприємства (додаток В).

Фермерське господарство «Дім Хліба» відноситься до підприємств малого бізнесу, то згідно П(С)БО № 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» воно складає фінансову звітність за двома формами, а саме «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» який складається з двох частин:

- ✓ Баланс (ф. № 1 - м);
- ✓ Звіт про фінансові результати (ф. № 2 - м) (додаток С).

В господарстві розпочата робота щодо впровадження автоматизованої форми обліку з використанням прикладної програми 1 С: «Підприємство 8.0» для сільського господарства.

2.2. Облік витрат за економічними елементами

При калькулюванні собівартості продукції важливу роль відіграє класифікація витрат за елементами (економічним змістом) і статтями калькуляції (характером виникнення і призначенням). Елементи витрат за економічним змістом є однорідними. Витрати, які утворюють елемент собівартості, включають витрати незалежно від специфіки виробництва продукції.

П(С)БО 16 «Витрати» регламентує порядок витрат операційної діяльності за такими економічними елементами: [25]

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

До складу елемента «Матеріальні затрати» включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини й основних матеріалів;
- купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- палива й енергії;
- будівельних матеріалів;
- запасних частин;
- тари й тарних матеріалів;
- допоміжних та інших матеріалів.

До складу елемента «Витрати на оплату праці» включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу елемента «Відрахування на соціальні заходи» включаються: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне

страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

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

До складу елемента «Інші операційні витрати» включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу елементів, наведених вище, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, на виплату матеріальної допомоги, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

До фінансових витрат відносяться витрати на відсотки за користування отриманими кредитами.

Групування витрат за економічними елементами здійснюється у всіх галузях народного господарства. Це дає можливість встановити потребу в оборотних та необоротних активах, показує скільки яких активів витрачено, незалежно де вони вироблені, на які цілі використані, а також характеризує структуру витрат.

Але класифікація витрат за економічними елементами не дозволяє обчислювати собівартість окремих видів продукції та встановлювати обсяг витрат конкретних підрозділів підприємства. З цією метою застосовують класифікацію витрат за статтями калькуляції залежно від їх призначення та місця виникнення.

При визначенні місця обліку процесу виробництва в системі рахунків фінансового обліку з прийняттям нового плану рахунків в Україні впроваджується інтегрована система обліку.

Така система базується на безперервному обліку запасів, тобто всі поточні зміни залишків сировини, готової продукції та незавершеного виробництва відображується на відповідних рахунках. В такій системі в основу виділення рахунків для обліку витрат виробництва покладено функціональну ознаку. Рахунки виробничого обліку «вмонтовано» в загальну систему рахунків, в результаті чого вони кореспондують з рахунками фінансового обліку.

Залежно від розміру підприємства та за його вибором із загальної системи рахунків обирається варіант із застосуванням всіх рахунків, чи виключаючи один з розділів (8 або 9). Прямі виробничі витрати відображуються безпосередньо на рахунку 23 «Виробництво», а непрямі попередньо накопичуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», які в кінці звітного періоду також списуються на рахунок 23 і розподіляються між об'єктами калькуляції.

Витрати підприємства та окремих його підрозділів, що здійснюють функції управління, збуту, наукових досліджень та інші, не включаються до виробничої собівартості продукції (робіт чи послуг). Подальше перегрупування витрат за статтями, елементами витрат, видами продукції та центрами відповідальності здійснюється в обраній системі синтетичних рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків.

Невеликі за розміром сільськогосподарські підприємства, у тім числі фермерські господарства, які складають повну систему звітності, для складання звіту про фінансові результати повинні накопичувати інформацію про виробничі витрати за елементарним, що передбачено в системі рахунків 8 класу. Така інформація потрібна для макроекономічних показників у системі національних рахунків. Такі підприємства можуть не використовувати рахунки 9 класу «Витрати діяльності» та рахунок 23 «Виробництво». В кінці ж року накопичені за елементами витрати одночасно з доходами (клас 7) списуються безпосередньо на рахунок 79 - «Фінансові результати».

Така організація обліку виробництва не дозволяє в системному порядку визначати фактичну собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг), тому для виробничих (комерційних) підприємств допустимий перехідний варіант обліку з частковим застосуванням рахунка 23. При цьому частину прямих витрат виробництва та загальновиробничих щомісячно списують з кредиту рахунків 80-84 на дебет рахунка 23 «Виробництво», а з кредиту цього рахунка списують собівартість одержаної продукції (робіт, послуг). Решту ж витрат, пов'язаних з управлінням підприємством загалом, збутом продукції та іншою операційною

діяльністю, щомісячно або в кінці року списують безпосередньо в дебет рахунка 79.

Більші за розміром сільськогосподарські підприємства повинні застосовувати як рахунок 23 «Виробництво», так і рахунки 9 класу «Витрати діяльності». При цьому перегрупування витрат за елементами для складання фінансової звітності вони можуть здійснювати в позасистемному порядку (без рахунків 8 класу). Загальну схему обліку виробництва наведено на рисунку 2.1. [38, с.912]

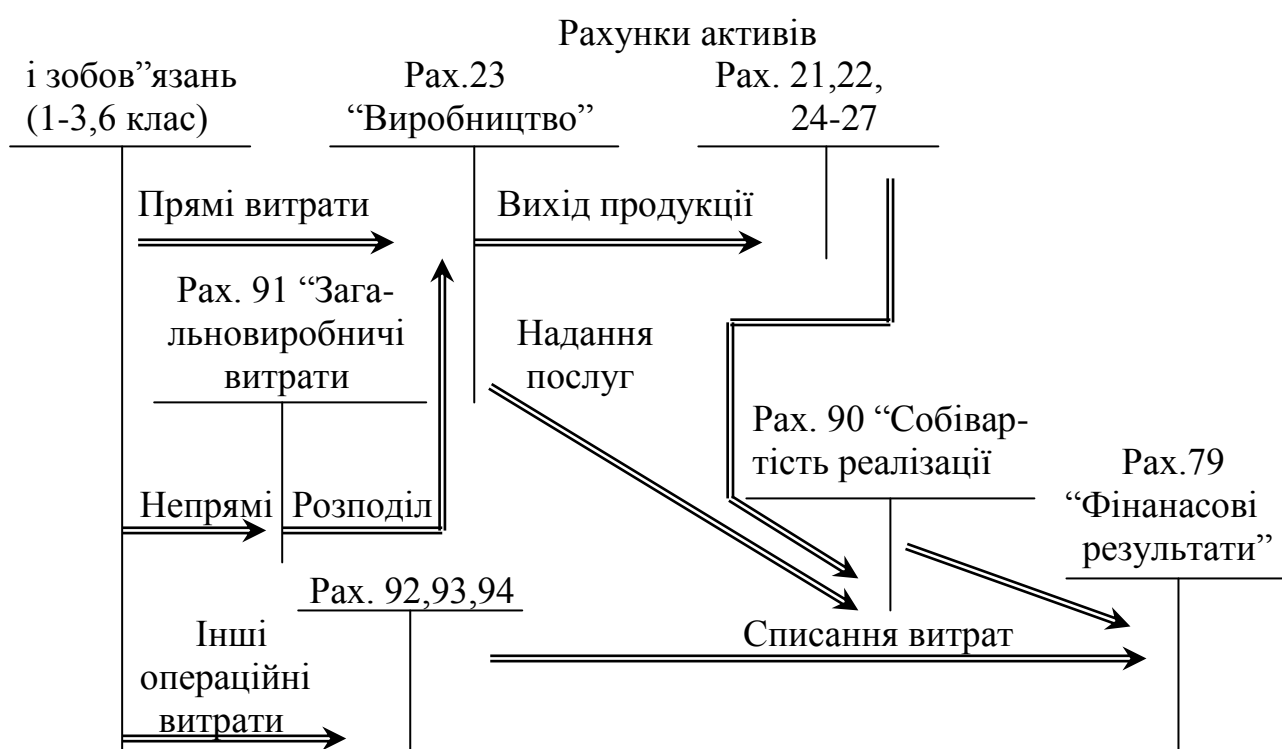


Рис. 2.1. Схема обліку виробничих та інших витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств

За такою схемою бухгалтерія має можливість провести калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), відобразити зміну призначення виробничих запасів (для реалізації чи виробничого споживання) та фінансового результату від реалізації кожного виду товарів.

Слід зазначити, що рахунок 85 «Інші витрати», призначений для обліку витрат, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю підприємства, оподаткуванням прибутку і звичайними подіями, застосовується лише у випадку невикористання в обліку рахунків 9 класу. Такі витрати вважаються витратами періоду, не можуть збільшувати вартість активів підприємства і списуються за рахунок фінансових результатів.

За рішенням керівництва підприємства та його економічних служб бухгалтерія може одночасно використовувати рахунки 8 та 9 класів. Це дозволяє системним шляхом одержати інформацію про витрати в розрізі елементів для складання звітності, а потім перегрупувати їх за центрами відповідальності, видами діяльності та об'єктами калькуляції (рис. 2.2) [38, с.913].

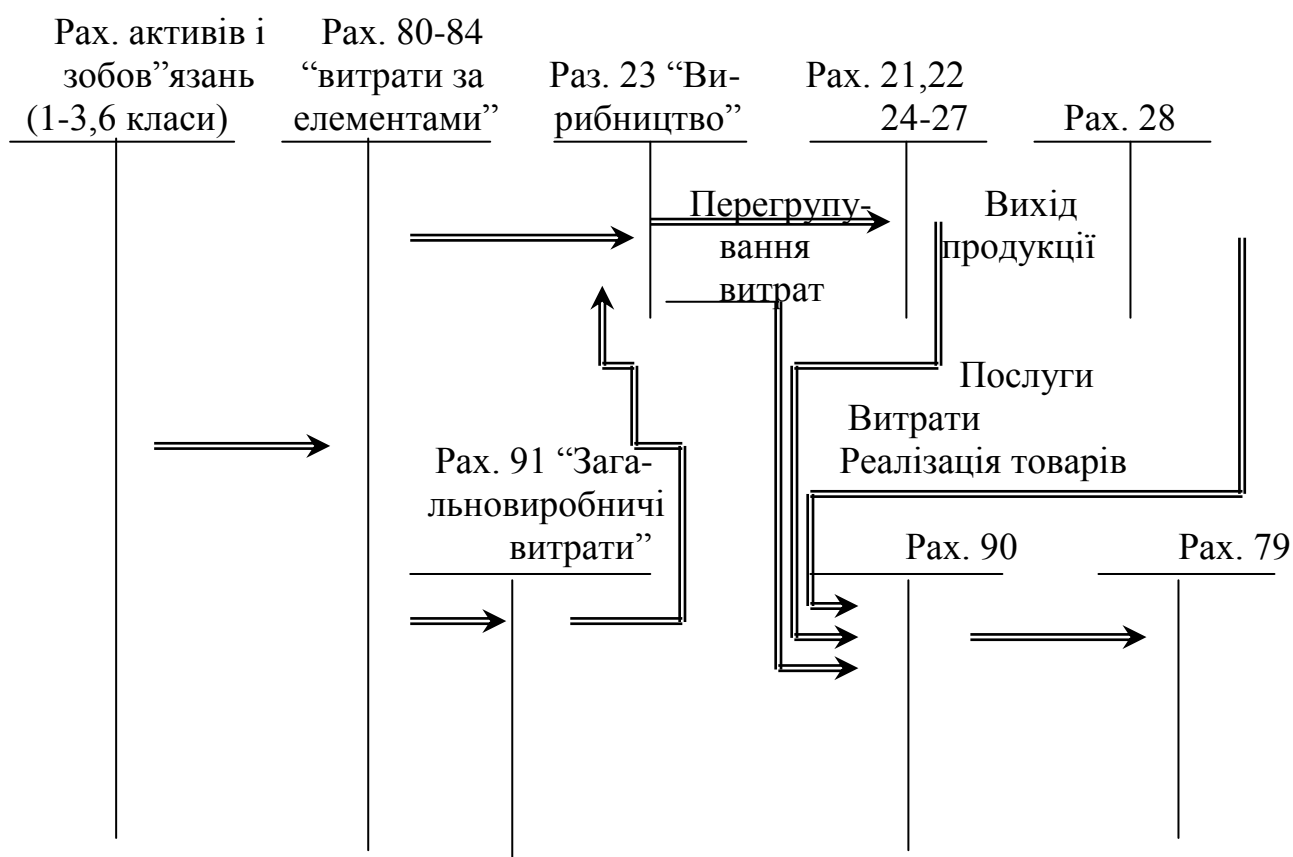


Рис. 2.2. Повна (розгорнута) схема обліку виробничих витрат і виходу продукції

Як бачимо з цього рисунка, перша частина схеми (групування витрат за елементами) аналогічна спрощеній схемі обліку, а друга - повністю відповідає вимогам положення про калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції та оцінки виробничих запасів. Крім того, слід відзначити, що за цією схемою витрати, не пов'язані з процесом виробництва, які відображуються на рахунках 92 - 94, також попередньо групуються на рахунках витрат за елементами.

З наведених схем витікає кореспонденція рахунків та субрахунків з усіх господарських операцій, пов'язаних з процесом сільськогосподарського виробництва та відображення в зведених документах, реєстрах синтетичного і аналітичного обліку.

Слід зазначити, що в господарстві ФГ ім. Шевченка для обліку витрат виробництва використовується рахунок 23 «Виробництво» та рахунки 9 класу «Витрати діяльності». Рахунки 8 класу «Витрати за елементами» не застосовуються.

Своє відображення витрати за елементами знаходять у фінансовій звітності підприємства, а саме у II розділі Звіту про фінансові результати (форма № 2).

При застосуванні лише рахунків класу 9 для заповнення показників розділу II необхідно здійснити аналіз витрат, списаних у дебет рахунків 23, 91 – 94.

2.3. Облік витрат за статтями калькуляції

В господарстві ФГ «Дім Хліба» згідно «Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств», що затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 року № 132 застосовують таку номенклатуру статей (табл. 2.1) [12].

Таблиця 2.1

Номенклатура статей витрат в основних галузях у сільськогосподарського виробництва

Статті витрат	В рос- линництві	В тва- ринництві	Допоміжні виробництва	Підсобні промислові виробництва
Витрати на оплату праці	+	+	+	+
Відрахування на соціальні заходи	+	+	+	+
Насіння і посадковий матеріал	+			
Добрива	+			
Засоби захисту рослин і тварин	+	+		
Корми		+	+	
Сировина і матеріали (без зворотних відходів)			+	+
Роботи та послуги	+	+	+	+
Витрати на утримання основних засобів:	+	+	+	+
у тім числі				
Паливо і мастильні матеріали	+	+	+	+
Амортизація основних засобів	+	+	+	+
Інші витрати	+	+	+	+
Витрати на управління і обслуговування виробництва	+	+	+	+

Для обліку витрат і виходу продукції рослинництва згідно робочого плану рахунків на підприємстві ФГ «Дім Хліба» використовують рахунок 23 «Виробництво», субрахунок 231 «Рослинництво». Рахунок балансовий, активний,

операційний, калькуляційний. За дебетом обліковують збирання витрат, а за кредитом вироблену продукцію.

На статті «Витрати на оплату праці» відображують основну і додаткову оплату праці штатних працівників, найманих і залучених осіб, зайнятих безпосередньо на вирощуванні культур і на роботах незавершеного виробництва. На цю ж статтю відносять витрати на заохочення за якість виконаних робіт, своєчасне і якісне збирання врожаю, економію матеріальних витрат, надбавки трактористам за класність та інші доплати, які включаються, до заробітної плати працівників рослинництва. За цією статтею враховують також натуральну оплату працівникам рослинництва. Дебетують субрахунок 231, кредитують рахунок 66.

На статті «Відрахування на соціальні заходи» відображують внески в установленому розмірі органам соціального страхування і до Пенсійного фонду від оплати праці працівників, зайнятих на вирощуванні сільськогосподарських культур (груп культур) і на роботах незавершеного виробництва. Дебетують субрахунок 231, кредитують рахунок 65.

На статті «Насіння і садивний матеріал» відображують витрати на насіння і садивний матеріал власного виробництва і куповані. Дебетують субрахунок 231 і кредитують рахунок 208. Витрати на підготовку насіння до сівби (протруювання, навантаження тощо) та транспортування його до місця сівби не включають у вартість насіння, а відносять на культури за відповідними статтями витрат.

На статті «Добрива» обліковують витрати окремо на мінеральні, бактеріальні й органічні добрива, які вносять під сільськогосподарські культури. На вартість внесених добрив дебетують субрахунок 231 і кредитують рахунок 208. Витрати на підготовку добрив, навантаження на транспортні засоби, вивезення на поля, завантаження у розкидачі, внесення в ґрунт відносять на конкретні сільськогосподарські культури і на цьому елементі не відображують.

На статтю «Засоби захисту рослин» відносять фактичну вартість пестицидів, протруювачів, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних засобів. На їх вартість дебетують субрахунок 231 і кредитують рахунок 208.

На статті «Роботи і послуги» відображують вартість робіт і послуг допоміжних виробництв, сторонніх організацій на виробничі потреби при вирощуванні сільськогосподарських культур (груп культур), на виконанні роботи тощо. Дебетують субрахунок 231, кредитують рахунки 23, 63, 68 . На цю ж статтю відносять вартість електро - та теплоенергії, використаної на виробничі потреби при вирощуванні сільськогосподарських культур (груп культур) тощо, при цьому кредитують рахунок 234.

Окремо відображують вартість нафтопродуктів (палива і мастильних матеріалів), витрачених машинно-тракторним парком, комбайнами й іншими сільськогосподарськими машинами на роботах у рослинництві. Дебетують субрахунок 231, кредитують рахунок 20 .

На статті «Амортизація» відображується сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, які використовуються у рослинництві.

На статті «Інші витрати» відображують страхові платежі по посівах і основних засобах у рослинництві та інші витрати, які не були враховані у попередніх статтях. На суму інших витрат у рослинництві дебетують субрахунок 231, кредитують рахунки 65, 47 .

На статті «Витрати на організацію виробництва й управління» враховують загальнобригадні і загальногалузеві витрати, які розподіляються у кінці року і списуються з кредиту рахунка 91 у дебет субрахунку 231.

За кредитом субрахунку 231 «Рослинництво» відображується вихід продукції рослинництва в кореспонденції з дебетом рахунків:

21 «Поточні біологічні активи»;

27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» - на вартість оприбуткованої готової продукції, призначеної для реалізації та - на вартість насіння, кормів і посадкового матеріалу, одержаного від врожаю.

Наприкінці року на суму перевищення фактичних доходів від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів

(кредит рахунка 231 «Рослинництво») над витратами рослинництва (дебет рахунка 231 «Рослинництво») дебетують субрахунок 231 «Рослинництво» і кредитують субрахунок 710 «Дохід від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю». Якщо витрати з виробництва продукції перевищують суму фактичних доходів від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, то на суму перевищення дебетують субрахунок 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» і кредитують субрахунок 231 «Рослинництво».

Для оформлення витрат та виходу продукції рослинництва використовується ціла система первинних та зведених документів.

Підставою для нарахування оплати праці є таблиці обліку робочого часу, облікові листи праці й виконаних робіт, облікові листи трактористів-машиністів, дорожніх листків трактора, подорожніх листків вантажного автомобіля, нарядів на відрядну роботу. Затрати на оплату праці трактористів-машиністів за структурними підрозділами і по підприємству загалом узагальнюють у накопичувальній відомості обліку використання машинно-тракторного парку, підсумкові дані якої переносять до Журналу обліку робіт і витрат. Крім того, в цей журнал записують дані з книжок та облікових листів праці й виконаних робіт, а також з накопичувальних відомостей роботи вантажного автотранспорту та ін. (додатки Е,Є).

На підставі первинних документів по оплаті праці, Накопичувальних відомостей, Журналів обліку робіт і витрат щомісячно складають Зведену відомість нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань на неї за об'єктами обліку.

Насіння та садивний матеріал відпускають у межах встановлених норм за лімітно-забірними картами, накладними внутрішньогосподарського призначення та іншими документами. Основою для списання насіння з підзвіту після завершення сівби є Акт на списання насіння і садивного матеріалу. Затверджений

керівником підприємства акт передається до бухгалтерії разом з іншими документами і є підставою для записів до Журналу обліку робіт і витрат і Звіту про рух матеріальних цінностей. (додаток Д)

Добрива на відповідні культури списують на підставі Акта про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, пестицидів і гербіцидів. Списання засобів захисту рослин і оформлюється так само, як і добрив. (додаток Г)

Вартість робіт і послуг наданих сторонніми організаціями відноситься на об'єкти обліку виробництва за рахунками-фактурами. Витрати на експлуатацію власного вантажного автотранспорту, послуги гужового транспорту попередньо групують у відповідних нагромаджувальних відомостях, складених на підставі відповідних дорожніх листів, товарно-транспортних накладних, облікових листів праці й виконаних робіт та ін.

Вартість транспортних робіт, виконаних тракторами, також відносять на відповідні об'єкти обліку на підставі нагромаджувальних відомостей.

Амортизацію основних засобів, які використовуються в основних галузях сільськогосподарського виробництва визначають у відповідних розрахунках амортизаційних відрахувань та включають до виробничих витрат на підставі відомостей нарахування амортизаційних відрахувань.

Для віднесення страхових платежів на витрати виробництва використовують Картку – розрахунок обчислення платежів зі страхування майна і посівів та розрахунок бухгалтерії.

Облік інших витрат ведуть переважно на основі рахунків відповідних організацій, установ і підприємств, довідок бухгалтерії та звітів про рух матеріальних цінностей. Систематизацію даних здійснюють переважно у різних відомостях, звідки їх переносять до реєстрів аналітичного обліку.

Розподіл витрат на управління та обслуговування виробництва проводять на підставі відповідних розрахунків, які оформляються довідками бухгалтерії на основі Відомості розподілу накладних витрат.

Оприбуткування урожаю від зернових, олійних та інших культур відображують у Реєстрі відправки зерна та іншої продукції з поля, Реєстрі приймання зерна та іншої продукції, Путівках на вивезення продукції чи Талонах. Розрахунок обсягу одержаного зерна кукурудзи проводять в Реєстрі переведення качанів кукурудзи повної стиглості в зерно. Урожай технічних культур, картоплі, овочів, плодів, ягід, кормових коренеплодів, баштанних, горіхоплідних культур відображують у Щоденнику надходження сільськогосподарської продукції й Щоденнику надходження продукції садівництва. Грубі та соковиті корми оприбутковуються на підставі Акта приймання грубих і соковитих кормів та Акта на оприбуткування пасовищних кормів. Дані первинних документів узагальнюють у зведених документах (відомостях руху, журналах вагара, звітах про рух матеріальних цінностей та ін.), які є підставою для записів до реєстрів аналітичного обліку.

Аналітичний облік витрат і виходу продукції основного виробництва у ФГ «Дім Хліба» ведуть у Звіті про витрати та вихід продукції основного виробництва № 5.5 с.-г. (додаток М)

Розглянемо кореспонденцію рахунків, що складають на підприємстві ФГ «Дім Хліба», для відображення витрат і виходу продукції рослинництва (табл. 2.2.).

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків з обліку витрат і виходу продукції рослинництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано оплату праці трактористам – машиністам за виконані польові роботи	231	661
2	Нараховано відрядно оплату праці на ручних та кінно – ручних роботах	231	661
3	Здійснено відрахування на соціальні заходи:		
	- до Пенсійного фонду	231	651
	- на випадок тимчасової втрати працездатності	231	652
	- на випадок безробіття	231	653
	- на страхування від нещасного випадку	231	656

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4
4	Списано вартість використаного насіння	231	208
5	Списано вартість внесених мінеральних добрив	231	208
6	Списано вартість використаних засобів захисту рослин	231	208
7	Списано вартість внесеного гною	231	232
8	Списується вартість палива витраченого на виконання польових робіт	231	203
9	Списується вартість послуг вантажного автотранспорту	231	234
10	Списується вартість робіт, виконаних робочою худобою	231	234
11	Списується на витрати рослинництва використані МШП	231	22
12	Нараховано страхові платежі	231	655
13	Нараховано амортизаційні відрахування на основні засоби, що використовуються в рослинництві	231	13
14	Надано рослинництву послуги сторонніх організацій	231	631,685
15	Розподілено та списано на витрати рослинництва загально виробничі витрати	231	911
16	Оприбуткована готова продукція рослинництва, призначена для реалізації	27	231
17	Оприбутковано насіння, корма і посадковий матеріал, одержаний від врожаю	208	231
18	Відображено витрати по посівах, що загинули від стихійного лиха	99	231

Тваринництво, як і рослинництво, включає ряд самостійних галузей: скотарство (молочне і м'ясне), свинарство, вівчарство (вовняне, м'ясне, каракульське), птахівництво (яєчне, м'ясне), бджільництво (медове, медово-запилувальне, запилювальне, бджолорозплідне), рибництво, шовківництво та ін. Об'єктами обліку виробничих витрат у тваринництві є технологічні групи тварин за їх видами. На кожен таку групу тварин відкривають окремі аналітичні рахунки, на яких відображують витрати на утримання тварин і вихід продукції тваринництва.

ФГ «Дім Хліба» спеціалізується на молочному і м'ясному скотарстві. Облік витрат і виходу продукції тваринництва на базовому підприємстві ведуть на рахунку 23 «Виробництво» субрахунок другого порядку 232 «Тваринництво», на дебеті якого відображують витрати, а на кредиті — вихід продукції.

На статті «Витрати на оплату праці» відображують основну і додаткову оплату праці працівників тваринництва, зайнятих безпосередньо на

обслуговуванні певного виду або групи тварин: доярок, скотарів, бригадирів, підмінних робітників, телятниць, свинарок, чабанів, пташниць тощо. До цієї статті включають оплату праці за тарифними ставками, доплати і премії за якість продукції, підвищення продуктивності тварин, збереження поголів'я, обслуговування тварин, хворих на бруцельоз, надбавки за звання «Майстер тваринництва» та інші виплати згідно з діючим положенням про оплату праці. На суму нарахованої основної і додаткової оплати праці працівників тваринництва дебетують субрахунок 232 і кредитують рахунок 66.

На статті «Відрахування на соціальні заходи» обліковують внески на державне соціальне страхування і до Пенсійного фонду в установленому розмірі від суми нарахованої оплати праці працівників тваринництва. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунок 65.

На статті «Засоби захисту тварин» обліковують вартість використаних біопрепаратів, медикаментів та дезінфікуючих засобів, придбаних за рахунок коштів підприємства, а також витрати, пов'язані з їх використанням у тваринництві. На цей елемент не відносять вартість біопрепаратів, медикаментів, дезінфікуючих засобів, придбаних за рахунок асигнувань з бюджету на ці цілі. На вартість використаних біопрепаратів, медикаментів і дезінфікуючих засобів у тваринництві дебетують субрахунок 232 і кредитують рахунок 20.

На статті «Корми» відображують витрати на корми власного виробництва і куповані, використані на годівлю худоби, птиці й інших тварин. Витрати, пов'язані з доставкою кормів з місць їх попереднього зберігання (сховищ, буртів, стогів тощо) до місць постійного зберігання (склади відділків, ферм, бригад) відносять на вартість відповідних кормів як витрати на доставку кормів на склад. Витрати на доставку кормів з місця постійного зберігання на ферму для годівлі тварин відносять на певний вид (групу) тварин за відповідними статтями (витрати на оплату праці, робіт і послуг тощо). Витрати, пов'язані з приготуванням кормів на кормокухнях, обліковують на окремому аналітичному рахунку субрахунку 232 «Тваринництво» і щомісяця списують на статтю «Корми» по відповідних групах

тварин, розподіляючи пропорційно до фізичної маси кормів, приготовлених на кормокухні. На вартість кормів, витрачених для годівлі відповідних видів і груп тварин, дебетують субрахунок 232 і кредитують субрахунок 20.

На статті «Роботи і послуги» відображують вартість робіт і послуг, наданих допоміжними виробництвами для виробничих потреб тваринництва, а також сторонніми організаціями і підприємствами. Тут же обліковують вартість використаної енергії виробленої електростанціями, змонтованими з доїльними, стригальними пристроями, а також витрати на обігрівання приміщень місцевими котельними, не з'єднаними із центральною котельнею. На цей же елемент відносять вартість енергії, одержаної від інших підприємств для галузі. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунки 23, 63, 68 .

На статті «Витрати на утримання основних засобів» записують нараховані амортизаційні відрахування по основних засобах тваринництва. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунок 13. Тут же відображують вартість палива і запчастин, використаних для машин і устаткування в тваринництві, конкретно по кожному виду або групі тварин, а також витрати на будматеріали, використані на ремонт будівель і споруд у галузі. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунок 20.

На статтю «Інші витрати» відносять страхові платежі по майновому страхуванню. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунок 65. До цієї ж статті включають частину вартості літніх таборів для тварин, дебетуючи субрахунок 232 і кредитуючи рахунок 39.

На статті «Витрати на організацію виробництва й управління» відображують частку загальновиробничих витрат тваринництва, віднесених на цей вид або групу худоби і птиці в порядку їх розподілу. Дебетують субрахунок 232 і кредитують рахунок 91.

На елементі «Втрати від загибелі тварин» відображують (тільки в обліку) втрати від загибелі молодняка тварин і тварин на відгодівлі, птиці, бджолосімей,

кролів та інших тварин, за винятком тих випадків, коли збитки сталися через стихійне лихо або підлягають стягненню з винуватців.

У номенклатурі статей виробничих витрат у тваринництві доцільно передбачити додаткові статті: по інкубації яєць - вартість яєць, закладених на інкубацію; по рибництву - вартість мальків, запущених у водойми, по шовківництву - вартість грени.

По кредиту субрахунку 232 «Тваринництво» відображується вихід продукції тваринництва в кореспонденції з дебетом рахунків:

21 «Поточні біологічні активи» - на вартість оприбуткованого приплоду і приросту;

231 «Рослинництво» - на вартість внесеного в ґрунт гною як добриво;

27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» — на вартість оприбуткованої продукції тваринництва.

Наприкінці року на суму перевищення фактичних доходів від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів (кредит рахунка 232 «Тваринництво») над витратами тваринництва (дебет рахунка 232 «Тваринництво») дебетують субрахунок 232 «Тваринництво» і кредитують субрахунок 710 «Дохід від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю». Якщо витрати з виробництва продукції перевищують суму фактичних доходів від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, то на суму перевищення дебетують субрахунок 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» і кредитують субрахунок 232 «Тваринництво».

Для оформлення витрат та виходу продукції тваринництва використовуються первинні документи. Деякі з них є загальними для обліку всіх видів основного виробництва (рахунки-фактури, дорожні листи вантажного автомобіля, накладні, лімітно-забірні картки, розрахунок амортизаційних

відрахувань та ін.). Поряд з ними застосовується ряд специфічних документів, притаманних тільки тваринництву (додатки З,И).

Оплату праці нараховують, виходячи з обсягів виконаних робіт чи виходу продукції або відпрацьованого часу на підставі розрахунку оплати праці працівникам тваринництва. Табеля обліку робочого часу та документів про вихід продукції.

Видачу кормів проводять на підставі Відомості витрати кормів, яка водночас є документом на списання витрачених кормів з підзвіту завідувача ферми. Відомість виписують на кожного працівника, за яким закріплено тварин, на початку кожного місяця в двох примірниках. Ліміт видачі кормів визначають за раціонами годівлі, які складає зоотехнік. Оформлені належним чином відомості є підставою для включення вартості кормів до витрат виробництва. Наприкінці місяця на підставі відомостей роблять записи до Журналу обліку витрати кормів по кожному виду і групи тварин. Дані журналу використовуються для оперативного контролю за рівнем витрат кормів на виробництва продукції (додаток Ж).

Для оприбуткування продукції тваринництва застосовують такі первинні документи: Журнал обліку надою молока; Відомість руху молока; Щоденник надходження і відправки вовни на заготівельні пункти; Щоденник надходження сільськогосподарської продукції, Акт на оприбуткування приплоду тварин; Акт про хід окоту; Відомість зважування тварин; Розрахунок визначення приросту та ін. Їх складають безпосередньо на тваринницьких фермах на момент одержання продукції чи в строки, передбачені графіком документообігу (додатки К,Л).

Для відображення витрат і виходу продукції тваринництва на підприємстві ФГ «Дім Хліба» складають наступну кореспонденцію рахунків (табл. 2. 3.).

Аналітичний облік витрат і виходу продукції основного виробництва у ФГ «Дім Хліба» ведуть у Звіті про витрати та вихід продукції основного виробництва № 5.5 с.-г (додаток Н). Він складається з двох розділів. У першому відображають витрати в розрізі об'єктів обліку та за статтями витрат, у другому розділі Звіту

відображають вихід продукції. Записи роблять за звітний період (місяць) та наростаючим підсумком з початку року.

Таблиця 2.3.

Кореспонденція рахунків з обліку витрат і виходу продукції тваринництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано оплату праці працівникам тваринництва	232	661
2	Здійснено відрахування на соціальні заходи: - до Пенсійного фонду - на випадок тимчасової втрати працездатності - на випадок безробіття - на страхування від нещасного випадку	232 232 232 232	651 652 653 656
3	Списано вартість використаних кормів	232	208
4	Використано молоко на випоювання телят	232	27
5	Списано вартість використаних засобів захисту тварин (медикаменти)	232	208
6	Використано будівельні матеріали на поточний ремонт корівника	232	205
7	Списано вартість використаної електроенергії	232	234
8	Списується вартість послуг вантажного автотранспорту	232	234
9	Списується вартість робіт, виконаних робочою худобою	232	234
10	Списується на витрати тваринництва використані МШП	232	22
11	Нараховано страхові платежі	232	655
12	Нараховано амортизаційні відрахування на основні засоби, що використовуються в тваринництві	232	13
13	Надано тваринництву послуги сторонніх організацій	232	631,685
14	Розподілено та списано на витрати тваринництва загальнопромислові витрати	232	912
15	Відображено падіж тварин	232	24
16	Оприбуткована готова продукція (молоко) тваринництва, призначена для реалізації	27	232
17	Оприбутковано приплід тварин	21	232
18	Одержано приріст живої маси	21	232
19	Списується вартість гною, використаного в рослинництві	231	232
20	Відображено витрати по тваринах, що загинули від стихійного лиха	99	232

Аналітичний облік витрат і виходу продукції основного виробництва у ФГ «Дім Хліба» ведуть у Звіті про витрати та вихід продукції основного виробництва № 5.5 с.-г. (додатки М,Н). Він складається з двох розділів. У першому відображають витрати в розрізі об'єктів обліку та за статтями витрат, у другому

розділі Звіту відображають вихід продукції. Записи роблять за звітний період (місяць) та наростаючим підсумком з початку року.

Для зведеного обліку витрат і виходу продукції (робіт, послуг) з виробництва передбачено використовувати журнал-ордер, який з метою кращого розподілу обов'язків між виконавцями, підрозділяють на два: 5Б с.-г. та 5В с.-г. (додатки П, Р).

В Журналі-ордері № 5В с.-г. здійснюється зведений облік за рахунками:

- 23 «Виробництво»;
- 24 «Брак у виробництві»;
- 39 «Витрати майбутніх періодів»;
- 91 «Загальновиробничі витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут».

Журнал-ордер № 5В с.-г. призначений для відображення кредитових оборотів з виходу продукції окремих підгалузей основного виробництва, списання вартості послуг чи робіт допоміжних виробництв та певних видів витрат (кредит рахунків 231, 232, 233, 234, 235, 24, 39, 91, 92, 93). Кореспондуючими рахунками виступають рахунки: 20, 21, 22, 23, 24, 27, 39, 90, 91, 92, 93.

Журнал-ордер № 5Б с.-г. використовується для обліку нарахованої оплати праці та пов'язаних з нею сум відрахувань на соціальні заходи (рахунки 651, 652, 653, 656, 66).

Первинні документи, довідки бухгалтерії, відомості по нарахуванню амортизації тощо, є підставою для заповнення місячних виробничих звітів. Їх складання у виробничих підрозділах на підставі названих вище документів, а за потреби залучають ті з них, що складені в інших підрозділах чи в бухгалтерії господарства, а також аркуші-розшифрування, що складені при записах в інших журналах-ордерах. Практикується також виробничі звіти заповнювати в бухгалтерії господарства на підставі одержаних від підрозділів і складених в бухгалтерії документів, наприклад за нарахуванням амортизації.

Для аналітичного обліку витрат виробництва та виходу продукції (робіт послуг) передбачено ведення:

- Звіту про витрати та вихід продукції основного виробництва № 5.5 с.-г.;
- Звіту про витрати та вихід продукції інших виробництва № 5.6 с.-г.
- Звіту про прозагальновиробничі витрати № 5.7 с.-г.;
- Звіту про адміністративні витрати № 5.8 с.-г.;
- Звіту про витрати на збут № 5.9 с.-г.

Звіти складають за місяць і наростаючим підсумком з початку року в розрізі об'єктів аналітичного обліку по відповідним статтям витрат.

У звітах дані групуються в розрізі, який дозволяє у подальшому зробити записи по аналітичних рахунках відповідних синтетичних рахунків. За наявності кількох виробничих звітів, за якими списують витрати на відповідний синтетичний рахунок чи оприбутковують продукцію, складають Зведену відомість до Журналу-ордера № 5. В с.-г. (додаток П)

Для накопичування даних протягом року про витрати та вихід продукції (робіт, послуг) по кожному аналітичному рахунку використовують Оборотну відомість по рахунках

Рахунки в ній відкривають відповідно до діючих Положень (стандартів), записи роблять на підставі виробничих звітів. Підсумки виробничих звітів з деталізацією сум по синтетичних рахунках (субрахунках) або підсумки Зведеної відомості переносять в Журнал-ордер № 5.В с.-г., а його дані - в Головну книгу.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

Прийняття рішень з обліку виробництва потребує виваженого планування (бюджетування), обліку, контролю та аналізу. Саме тому облік витрат і виходу продукції є складовою всього комплексу заходів, які стосуються управління на окремій ділянці – управління витратами.

Найважливішим чинником, що справляє негативний вплив на побудову обліку в сільськогосподарських підприємствах, є трафаретність підходу до групування витрат залежно від обсягу виробництва.

Виробничі витрати у сільськогосподарських підприємствах поділяють на постійні, змінні та умовно-змінні. Останні два види названі пропорційними та непропорційними. Величина змінних витрат визначається кількістю продукції, а умовно-змінних – площею посіву (наявністю поголів'я). Відповідно до цього здійснюють нормування витрат. Ця обставина суттєво впливає на всю систему формування даних та підбивання підсумків діяльності підрозділів. Підтвердженням цього може слугувати порядок розробки нормативів витрат на одиницю площі конкретних культур, що вже давно застосовують у практиці сільськогосподарських підприємств.

Порядок ведення обліку витрат, виходу продукції або обсягу виконаних робіт має здійснюватися у повній відповідності до планових завдань (бюджетів витрат) з дотриманням вимог нормативних документів, зокрема Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. При цьому дані про результати діяльності підрозділів мають відповідати потребам заповнення Звіту про витрати на виробництво сільськогосподарської продукції за формою 50-сг.

На окремих аналітичних рахунках слід обліковувати витрати підрозділу на виконання окремих робіт, передбачених річним завданням, а в разі потреби –

постійних витрат підрозділів. Результати діяльності щодо цих робіт або видів витрат визначають окремо, а в подальшому включають до загального підсумку діяльності підрозділу.

Аналітичний облік витрат і виходу продукції в рослинницьких підрозділах слід вести за окремими культурами або їх групами чи видами робіт відповідно до розробленого завдання. Якщо виробництво продукції певної культури на окремих ділянках здійснюється за різними технологіями, що підтверджується завданням підрозділу, то облік витрат ведуть на різних аналітичних рахунках.

Облік витрат і виходу продукції тваринництва має відповідати обліку поголів'я на рахунках 21 «Поточні біологічні активи» і 16 «Довгострокові біологічні активи». Облік тварин на фермах слід вести за технологічними групами, однак якщо в групі є кілька підгруп з різними раціонами годівлі, то тварин потрібно обліковувати по підгрупах, щоб визначати потребу в кормах на кожний день та створювати умови для належного контролю за їх витрачанням. Встановлюється норматив загибелі тварин окремих груп.

Запровадження системи управління витратами з урахуванням їх поділу на три групи залежно від обсягу виробництва дає змогу обґрунтовано визначати результати застосування передових технологічних прийомів, наприклад, шляхом уточнення методики розрахунку беззбитковості, інших показників. Разом із тим потрібно здійснити низку заходів щодо поліпшення ведення обліку з метою підвищення достовірності даних, необхідних для заповнення звітності про результати діяльності сільськогосподарських підприємств.

Таким чином, управління витратами в сільськогосподарських підприємствах досить суттєво відрізняється від методики, яку використовують в інших галузях. Поділ витрат на три групи залежно від обсягу виробництва потребує застосування специфічної методики управління ними. Однак на практиці досить часто виникають труднощі при поділі витрат на постійні і змінні, що потребує подальших досліджень.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Тема курсової роботи є в край актуальною, оскільки в умовах посилення конкуренції в міру розвитку ринкових відносин і розвитком науково – технічного прогресу та вільних цін зросла роль обліку затрат на виробництво у калькулюванні собівартості продукції.

Правильно визначена собівартість сільськогосподарської продукції є тим показником, який дає найповнішу характеристику ефективності роботи підприємства.

Курсової робота написана на основі даних бухгалтерського обліку і звітності ФГ «Дім Хліба». Фермерське господарство зареєстроване розпорядженням голови Здолбунівської райдержадміністрації № 101 від 15.02.2002 р. Форма власності приватна. Відповідно до установчих документів, засновником господарства є Свірчук Микола Миколайович.

Основними напрямками діяльності господарства є: організація виробництва товарної сільськогосподарської продукції і сировини та її реалізація; вирощування зернових та технічних культур; розведення ВРХ, свиней, овець, коней, птиці; надання послуг у рослинництві та тваринництві; переробка сільськогосподарської продукції власного виробництва; оптова, роздрібна торгівля товарами власного виробництва.

Облік засобів, виробничих процесів і результатів господарської діяльності здійснюється обліково-економічною службою. Керівником облікової служби є головний бухгалтер. На даному підприємстві ведеться журнально-ордерна форма обліку. Підприємство самостійно визначає облікову політику. Вона затверджується керівництвом підприємства в наказі.

Організація обліку витрат виробництва на підприємствах сільського господарства регламентується законодавчими та нормативними документами, а також висвітлюється в періодичній літературі.

Методичні основи класифікації витрат сільськогосподарських підприємств подано у П(С)БО 16 «Витрати», а також у Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції(робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, що затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001р. №132.

Витрати відображаються у бухгалтерському обліку сільськогосподарського підприємства одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Витратами звітного періоду визнаються або 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.

У сільськогосподарських підприємствах витрати операційної діяльності (рослинництва, тваринництва і промислового виробництва) групуються за такими економічними елементами: матеріальні затрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

Окрім класифікації витрат за елементами, на сільськогосподарських підприємствах також застосовується класифікація витрат за об'єктами і статтями. Витрати, які відносяться на собівартість продукції, визначаються в господарстві ФГ «Дім Хліба» згідно «Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств», що затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 року № 132.

Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) формуються за центрами відповідальності та об'єктами обліку, планування та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Залежно від конкретних умов виробництва, структури управління, системи оплати праці, визначення та розподілу госпрозрахункового доходу, бухгалтерія підприємства облік витрат може вести в цілому по конкретних виробничих

підрозділах без деталізації за окремими об'єктами (видами і групами худоби та птиці, видами виробництв).

Залежно від характеру участі в процесі виробництва витрати сільськогосподарського підприємства поділяються на основні та накладні.

Основні витрати пов'язані з безпосереднім виконанням технологічних операцій по виробництву продукції (робіт, послуг), а накладні - з управління та обслуговування діяльності підрозділу (бригади, цеху, ферми, внутрігосподарського кооперативу тощо), галузі чи господарства в цілому.

Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) поділяються на змінні і постійні витрати.

Метою обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах є документоване, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Облік витрат у сільськогосподарському виробництві повинен забезпечувати оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт і наданих послуг), трудових, матеріальних та грошових витрат на виробництво продукції по підприємству в цілому та окремих його структурних підрозділах (бригадах, цехах, фермах тощо).

Для обліку витрат і виходу продукції основного виробництва згідно робочого плану рахунків на ФГ «Дім Хліба» використовують рахунок 23 «Виробництво». Для зведеного обліку витрат і виходу продукції (робіт, послуг) з виробництва передбачено використовувати журнал-ордер, який з метою кращого розподілу обов'язків між виконавцями, підрозділяють на два: 5 Б с.-г. та 5 В с.-г.

Згідно П(С)БО № 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» ФГ «Дім Хліба» складає фінансову звітність формою «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». ФГ «Дім Хліба» господарстві розпочата робота щодо впровадження автоматизованої форми обліку з використанням прикладної програми 1 С: «Підприємство 8.0» для сільського господарства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрійчук В.Г. Економіка підприємств агропромислового комплексу: підручник / В.Г.Андрійчук. – К.:КНЕУ, 2013. – 779 с.
2. Білоусова І. Роль управлінського обліку в підвищенні ефективності виробництва / І. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. –2005. –№ 4,5.
3. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України: теорія і практика / А.М.Коваленко, А.Г. Харитонова, С.О.Мальшакова та ін.; за ред. А.М.Коваленко. – Дніпропетровськ: ВКК «Баланс-Клуб», 2009. – 736 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Навч. посібник / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.
5. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навч.-практ. посібн. / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. – К.: Центр навчальної літератури, 2010. – 536 с.
6. Горелкіна А.Л. Оптимізація системи управління витратами// Державне управління. – 2010, № 2. – С. 251-255.
7. Дідоренко Т.В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку // Т.В.Дідоренко // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/1/18.pdf>
8. Жук В.М. Облік сільськогосподарської діяльності: Навч. посіб. /За ред. В.М.Жука. – К.: Вид-во ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. – 368 с.
9. Економіка підприємства: Навч. посібник / За ред. А.Н. Полянського. – К.: ЦУЛ, 2012. – 227 с.
10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мініфіну від 30.10.99 р. // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>

11. Крушельницька О.В. Удосконалення управління витратами підприємства / О.В.Крушельницька. – Вісник ЖДТУ. – 2012. – №1(51).. – С.123-127
12. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Все про бухгалтерський облік. – 2014. - №75. – С.43-63
13. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21.02.2008 р. №73. // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
14. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Затверджено наказом МФУ від 29.12.2000 р. № 356 // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
15. Моссаковський В.Б. Особливості управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах / В.Б.Моссаковський // Економіка АПК. – 2013. - №6. – С.40-44
16. Нагорнюк О.П. Формування виробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах / О.П.Нагорнюк // Економіка АПК. – 2014. – №6. – С.96-101
17. Нападовська Л.В. Управлінський облік: Навч. посіб. / Л.В. Нападовська. – К.: Книга, 2004. – 544 с.
18. Національні стандарти бухгалтерського обліку // Все про бухгалтерський облік. Спецвипуск №298. – К.: Новий друк, 2012
19. Нашкерська Г.В. Фінансовий облік: Підручник/ Г.В.Нашкерська. – К.: Кондор, 2005. – 503 с.
20. Облік сільськогосподарської діяльності: Навч. посіб. / За ред. В.М.Жука. – К.: Вид-во ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. – 368 с.
21. Охріменко І.В. Витрати та собівартість сільськогосподарської продукції в регулюванні економічних відносин сільськогосподарських підприємств: моногр. / І.В.Охріменко. – К.: Логос, 2009. – 388 с.

22. Пилипенко К.А. Оцінка методів обліку витрат і калькулювання собівартості в управлінні виробництвом сільськогосподарської продукції / [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/3.2/95.pdf>
23. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. / [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
24. Плиса В.Й., Плиса З.П. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / В.Й.Плиса, З.П.Плиса. – К.: Каравела, 2010. – 480 с.
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затв. Наказом МФУ від 30.11.2001 № 559 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 № 790 // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
27. Польова О.М. Вивчення резервів зниження собівартості продукції/ О.М.Польова// [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://intkonf.org/ken-polova-ol-vivchennya-rezerviv-znizhennya-sobivartosti-produktsiyi/>
28. Попов О. Управління витратами // Економічна енциклопедія: у 3-х томах. Т.3. – К.: Академія, 2007. – 952 с.
29. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 року
30. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність. Закон України від 16.07.1999 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
31. Собченко А.М. Удосконалення систем і методів обліку витрат та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції /

- [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://sevntu.com.ua/jspui/bitstream/123456789/5485/1/130_38.pdf
32. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник / Л.К.Сук, П.Л.Сук. – К.: Каравела, 2009. – 624 с.
33. Сук Л.К. Фінансовий облік: Навч. посібник / Л.К.Сук. – К.: Знання, 2012. – 647 с.
34. Сук Л. Калькуляція в бухгалтерському обліку / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – №4. – С.2-4.
35. Глущкевич Н.В. Облік витрат та калькулювання собівартості в сільському господарстві: теорія, методика, практика / Економічний форум, 2011. – 78 с.
36. Турило А.М. Уточнення сутності поняття «витрати» і їхньої економічної оцінки на підприємстві / А.М.Турило, Ю.Б.Кравчук, Н.М.Царук // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – №11. – С.85-88
37. Управління витратами: Навч. посібник / М.Г.Грещак, В.М.Гордієнко, О.С.Коцюба та ін.; за заг. ред. М.Г.Грещака. – К.:КНЕУ, 2008. – 264 с.
38. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / За ред. М.Ф. Огійчука. – К.: Алерта, 2009. – 1056
39. Чабанова Н. В., Єфименко Т.І. Фінансовий облік: Підручник / Н.Ф.Чабанова, Т.І.Єфименко. – К.: Академія, 2007. – 704 с.
40. Шевчук О.А. Особливості обліку витрат на підприємствах / О.А.Шевчук // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1811/1/27.pdf>

ДОДАТКИ