

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
(Навчально-науковий інститут)**

Кафедра економіки, обліку та підприємництва

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

«____» _____ 2023

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

**на тему: Бухгалтерський облік витрат і калькулювання
собівартості продукції на підприємствах аквакультури (на
матеріалах ТОВ «АТЛАНТА»)**

Виконав студент 56-ОА-20 групи

_____Мазур В. А.

Керівник роботи:
к.е.н., доцент

_____Гавриленко Н. В.

2023

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Навчально-науковий інститут Національного університету
кораблебудування імені адмірала Макарова
Інженерно-економічний факультет

Кафедра економіки, обліку та підприємництва

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Гарант освітньої програми

(підпис)

«___» _____ 20__ року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

Студенту _____ Мазуру Владиславу Анатолійовичу _____
прізвище, ім'я по батькові)

1. Тема роботи Бухгалтерський облік витрат і калькулювання собівартості продукції на підприємствах аквакультури

Керівник роботи к.е.н., доцент Гавриленко Наталія Вікторівна

Затверджена розпорядженням директора №___ від «___» _____ 2023 р.

2. Термін подання роботи: червня 2023 року

3. Вихідні дані по роботі: підручники, монографії, автореферати, періодичні видання, матеріали конференцій, бухгалтерська, фінансова та податкова звітність ТОВ «Атланта», первинна документація, Наказ про облікову політику, реєстри фінансового обліку, розрахунки собівартості

4. Перелік питань, що належать до розробки (найменування розділів) 1. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості продукції; 2. Аналіз фінансового стану ТОВ «Атланта»; 3. Організація бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на ТОВ «Атланта»

5. Перелік презентаційних матеріалів: 1 Трактуювання витрат Американською теорією бухгалтерського обліку; 2. Огляд авторських визначень досліджуваних понять; 3. Показники фінансового стану ТОВ «Атланта » за 2019-2021 рр. 4.Недоліки бухгалтерського обліку і калькулювання витрат на ТОВ «Атланта»; 5 Формування підходів до обліку витрат в їх взаємозв'язку з кризами релевантності бухгалтерської інформації; Облік витрат з вирощування рибопосадкового матеріалу та товарної риби

6. Консультанти розділів роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Гавриленко Н. В.		
2	Гавриленко Н. В.		
3	Гавриленко Н. В.		

7. Дата видачі завдання _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів роботи	Терміни виконання етапів роботи	Примітка
1	Визначення наукового керівника роботи		
2	Вибір теми роботи та її узгодження її з науковим керівником		
3	Складання попереднього плану роботи, узгодження його з науковим керівником		
4	Збір статистичної інформації		
5	Вивчення друкованих та електронних джерел, економічних реалій, методичних та наукових видань з теми роботи		
6	Систематизація інформації та складання розгорнутого плану роботи, затвердження його науковим керівником		
7	Розробка теоретичного розділу		
8	Розробка аналітичного розділу		
9	Розробка проектного розділу		
10	Розробка вступу, висновків, списку використаної літератури та додатків		
12	Редагування рукопису роботи бакалавра та ознайомлення з ним наукового керівника		
13	Розробка проекту демонстраційного матеріалу та доповіді		
14	Усунення зауважень наукового керівника та завершення роботи		
15	Подання рукопису кваліфікаційної роботи, презентаційного матеріалу на попередній захист		
16	Подання роботи рецензенту та отримання рецензії		
17	Захист роботи перед атестаційною комісією		

Студент _____
(підпис) (прізвище, ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис) (прізвище, ініціали)

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	
ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ.....	8
1.1 Розвиток дефініцій витрат і калькулювання собівартості продукції	8
2 Витрати і калькулювання собівартості, як об'єкти бухгалтерського	
обліку.....	17
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТОВ «АТЛАНТА».....	26
2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Атланта».....	26
2.2 Аналіз фінансового стану ТОВ «Атланта».....	28
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО	
ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	
НА ТОВ «АТЛАНТА».....	36
Висновки.....	47
Перелік використаних джерел.....	49
Додатки	

ВСТУП

В умовах ринкових відносин ефективна організація обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на підприємствах сільського господарства повинна бути спрямована на забезпечення дієвого контролю за використанням ресурсів на будь-якій стадії технологічного циклу і отримання облікових даних, необхідних для досягнення управлінських цілей. Вдосконалення технологій і організаційних аспектів діяльності суб'єктів господарювання, які відбулися за останні роки, суттєво вплинули на склад і структуру витрат, проте не змогли повністю забезпечити підвищення економічної ефективності виробництва в сільському господарстві. Значна роль у вирішенні зазначеної проблеми належить системі комплексних організаційно-управлінських заходів, які включають також вдосконалення стану обліку витрат і калькулювання, оснований на застосуванні різноманітних методик у сфері збирання, документального забезпечення, обробки та узагальнення інформації щодо витрат виробництва і собівартості.

Практика показала, що наразі не приділено належної уваги виявленню причин високої собівартості і збитковості, виявленню внутрішньогосподарських виробничих резервів, покращенню якісних показників діяльності сільськогосподарських підприємств взагалі і підприємств аквакультури, зокрема, в результаті чого виникають надмірні витрати у виробництві та втрати готової продукції. Об'єктивну оцінку процесу виробництва надає організація і ведення науково-обґрунтованого обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що дозволяє сільськогосподарським підприємствам значно оптимізувати результати власної господарської діяльності. Отже, в даному випадку особливого значення набуває розвиток методів обліку витрат і калькулювання собівартості, спрямований на підвищення їх адекватності в сфері ведення господарської діяльності в умовах ринку і додаткових положень, які

висвітлюють різноманітність способів впливу на витрати в системі діючого обліку.

Неоднозначні підходи до дослідження теоретико-методичних питань у сфері обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на підприємствах аквакультури, недоліки в методичному забезпеченні, практична потреба у створенні методик обліку витрат та калькулювання для підприємств рибництва визначили актуальність та значущість теми кваліфікаційної роботи бакалавра.

Основи теорії калькуляції було закладено А. Рудановським, А.М. Галаганом, Н.А. Блатовим та В.І. Стоцьким. Дослідження проблем урахування витрат та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) більш активно здійснювалося приблизно з 50-х років XX століття і до теперішнього часу. Неоціненний внесок у становлення методології обліку витрат та калькулювання зробили вітчизняні вчені-економісти: В. Якимович, О. Шуляк, С. Голов, З. Задорожний, В. Дерій, Я. Крупка, Х. Махмудов, Є. Мних, Л. Нападовська, В. Панасюк, В. Палий, Г. Партін, М. Скрипник, В. Сопко, Н. Гавриленко, Н. Козіцька, О. Грищенко.

Основні теоретичні положення обліку витрат досліджено у працях зарубіжних учених К. Друрі, Р. Купера, Р. Каплана, Т. Скоуна., Дж. К. Шина, Д. Хана. Особливі заслуги належать Ч. Хорнгрену, Р. Антоні, які обґрунтували принцип різної собівартості для різних цілей.

Практична база бакалаврської роботи охоплює Статут ТОВ «Атланта», облікову політику, облікові реєстри та первинні документи з обліку виробничих витрат, калькуляції, розрахунки собівартості.

Метою запропонованої кваліфікаційної роботи є висвітлення бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості на конкретному підприємстві.

Для досягнення поставленої мети, в роботі поставлені наступні завдання:

- дослідити теоретичні аспекти обліку витрат і калькулювання собівартості, особливості їх бухгалтерського;
- проаналізувати фінансовий стан ТОВ «Атланта»;
- охарактеризувати стан бухгалтерського обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на ТОВ «Атланта» та виявити основні недоліки.

Об'єктом дослідження є витрати в системі бухгалтерського обліку і калькулювання собівартості на ТОВ «Атланта».

Предметом дослідження кваліфікаційної роботи є сукупність теоретичних, методичних та організаційних аспектів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на обраному підприємстві.

Дана кваліфікаційна робота бакалавра складається з трьох самостійних розділів. В першому розділі розкриті історичні аспекти витрат і калькулювання, їх розвиток, концепції, а також теоретичні нюанси бухгалтерського обліку і калькулювання витрат, розкрито розвиток поглядів про даний предмет дослідження в процесі розвитку світової економічної думки.

Другий розділ присвячений висвітленню фінансового стану та особливостей господарської діяльності ТОВ «Атланта».

Третій розділ приділений розкриттю деталей бухгалтерського обліку витрат і калькулювання на ТОВ «Атланта».

Результати проведеного дослідження обговорені та апробовані шляхом участі VI Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством, яка проводилася кафедрою обліку та оподаткування Полтавським державним аграрним університетом в м. Полтава

Кваліфікаційна робота виконана на сторінках друкованого тексту, містить таблиць, список використаної літератури налічує джерела.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1 Розвиток дефініцій витрат і калькулювання собівартості продукції

Як правило, вчені-економісти розглядають витрати з позиції витрачання засобів на виготовлення продукції. У результаті дослідження виділено два підходи у поглядах на виробничий процес. Перший передбачає взаємодію в процесі виробництва трьох основних факторів (робочої сили, предметів праці та засобів праці). Типове значення витрат виробництва при даному підході – це витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції. Другий – розглядає витрати як складову ціни, яка формується під впливом попиту і пропозиції та включає в себе вартість витрачених ресурсів та ймовірну суму прибутку.

Фома Аквінський (Аквінат), Анн Робер Жак Тюрго, Адам Сміт, Томас Мальтус, Давид Рікардо, Уільям Петті – економісти, які «витрати виробництва» трактували як фізичні, тобто витрати засобів виробництва (предметів і засобів праці) і самої праці. Меркантилісти вбачали багатство країни в накопиченні грошового капіталу. Представник фізіократів Франсуа Кене зазначав, що «капітал – не гроші, а ті засоби виробництва, які можна придбати за гроші». Тобто, можна припустити, що під поняттям «витрати» автори розуміли «витрачання даного капіталу». Подібний погляд має й К. Друрі, який вважає витрати засобами, які витрачені для отримання доходів [38, с.23]. На думку Т. Мальтуса, кількість праці, що міститься у товарі, вимірюється витратами виробництва, які складаються з витрат праці (живої, уречевленої) та прибутку на авансований капітал. Схожої думки дотримувався Нассау Вільям Сеніор (1790–1864), який вважав, що витрати виробництва включають два елементи – працю та капітал. Він зазначав, що витрати виробництва є лише «регулятором» цін, а остаточне їх визначення залежить від попиту та пропозиції [13, с.108]. Аналогічно зазначає і Джон Стюарт Міль:

«Витрати виробництва не мали б жодного впливу на конкурентну ціну, якщо би вони не впливали на пропозицію». Д. Рікардо [13, с.224] під терміном «витрати» розумів вартість окремої одиниці продукції на середньому підприємстві або середні витрати на всіх підприємствах, що належать до галузі.

Сутність економічної категорії «витрати» в різних економічних теоріях наведено на рис. 1.1.

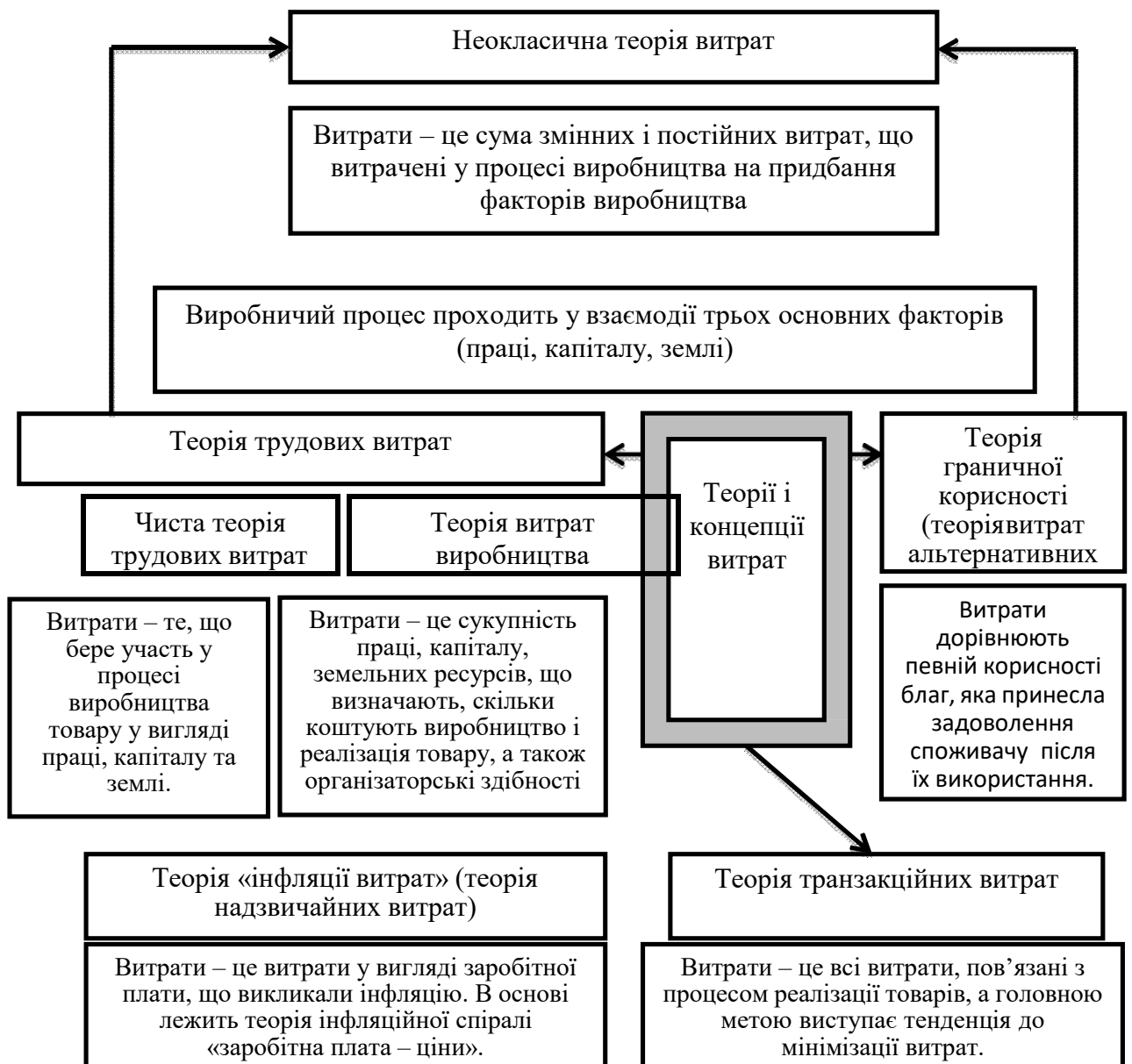


Рис. 1.1. Сутність категорії «витрати» в різних економічних теоріях

На думку Д. Рікардо, на цінність товарів впливає не лише вартість праці, витраченої на їх виробництво, а й капітал, тобто праця, витрачена на знаряддя, інструменти, будівлі, що беруть участь у виробництві. К. Маркс [13, с.224] стверджував, що витрати виробництва складаються лише з частини витрат, оплачених капіталістом. Тому капіталістичні витрати виробництва він розглядав, як затрати постійного і змінного капіталу, які пов'язані з категорією вартості та, відповідно, становлять частину вартості товару, яку доцільно знову авансувати у виробництво.

Витрати являють собою фінансові затрати на отримання доходів протягом певного періоду[1; 2]. В загальній більшості випадків витрати розглядаються як затрати на ресурси або послуги, що були спожиті в процесі отримання доходів[3; с. 265-270] або ж вартість використаних ресурсів, які повністю затрачені протягом деякого визначеного періоду для отримання доходів[4; с. 18-27].

Відношення до дефініцій витрат і калькулювання в обліково-аналітичному забезпеченні визначається залежно від видів обліку, які застосовуються. На сучасному етапі економічного розвитку та практики обліково-аналітичного забезпечення витрат і калькулювання сформовано стійке уніфіковане відношення до досліджуваних дефініцій, яке було досягнуте завдячуючи законодавчій і нормативній регламентації бухгалтерського обліку і калькулювання. Зазначена обставина дає змогу звужити коло тих питань, які необхідно дослідити та більш глибоко дослідити дефініції витрат і калькулювання в бухгалтерському обліку.

Огляд економічної літератури дозволяє говорити про те, що дефініції витрат і калькулювання трактуються з різних точок зору. Так, відносно визначення поняття «витрати» спостерігається наявність неоднозначної позиції у економічній літературі. Витрати є обов'язковою умовою отримання доходу. Якщо зазирнути до словника під редакцією Азрилияна А., то там під витратами розуміється «...переміщення засобів у процесі господарської

діяльності, що призводить до зменшення засобів підприємства або збільшення його боргових зобов'язань» [5; с. 402].

Хендриксен Е. і С.Ф. ван Бред розуміють витрати як «...витрати певного періоду часу, документально підтверджені та економічно виправдані, такі, які повністю перенесли свою вартість на реалізацію за цей період, а також витрати є операційними та нереалізаційними збитками» [6; с. 232].

Таким чином, для розуміння поняття «витрати» характерне «споживання», «використання» або «несприятливий рух ресурсів», проте в будь-якому випадку вони зменшують дохід і прибуток господарюючих суб'єктів. Як видно з представлених позицій, витрати – це доволі складна економічна категорія, яка виступає синтезом різних видів витрат.

Для дослідження визначень витрат нами була вивчена спеціальна література з питань становлення та розвитку зарубіжної економічної наукової думки по відношенню до досліджуваних понять, з чого ми зробили висновок про те, що на розвиток досліджуваних явищ суттєво вплинули положення Американської бухгалтерської асоціації, Ради з розробки стандартів фінансового обліку і Ради з розробки принципів бухгалтерського обліку. В таблиці 1.1 наведено основні підходи щодо змісту трактування витрат з позиції американської теорії бухгалтерського обліку.

Отже, явно прослідковується наявність різних позицій відносно досліджуваних понять витрат. До числа найбільш переконливих та загальноприйнятих слід віднести позиції, які представлені загальноприйнятими принципами обліку витрат.

Так, витрати і збитки визнаються понесеними в тому звітному періоді, коли економічні ресурси використовуються при доставці або виробництві товарів. Споживання економічних ресурсів упродовж звітного періоду може бути визнане у випадку прямого або непрямого відношення до доходів, якщо виконуються наступні умови:

Трактування витрат Американською теорією бухгалтерського обліку

Автор	Витрати
Американська бухгалтерська асоціація	Визначені як операційні витрати і збитки
Рада з розробки стандартів бухгалтерського обліку	...вибуття або інше використання активів або утворення кредиторської заборгованості (або поєднання і того і іншого) в результаті постачання або виробництва товарів, надання послуг або виконання інших видів діяльності, що становлять основну діяльність підприємства, яка триває
Рада з розробки принципів бухгалтерського обліку	...зменшення активів або зменшення дебіторської заборгованості, визнані та виміряні обліковими принципами, які мали місце в результаті тих видів діяльності, яка була спрямована на отримання прибутку.

величина витрат повинна бути виміряна;

- оцінка витрат повинна бути достовірною, відносно вільною від упередженості та мати розумний ступінь точності.

По відношенню до витрат можна сказати що, з одного боку це несприятливий рух ресурсів, а з іншого боку – не кожний несприятливий рух ресурсів є витратами. На думку більшості науковців, витрати – це частина затрат, яка визначена в момент реалізації для отримання доходів, або «...частина витрат, які понесло підприємство в зв'язку з отриманням доходу[7; с. 40]; або ж, витрати – це «ресурси для заробляння доходів упродовж поточного періоду [8; с. 46].

Узагальнюючи вищевикладене, можна сказати, що по своїй суті витрати – це насамперед продукт діяльності, який забезпечує прибуток, чистий дохід підприємства. Витрати на реалізовані товари обумовлені витратами на

придбання цих реалізованих товарів і споживанням. Все це дає підставу говорити про специфічність витрат на підприємствах різних галузей господарства.

Необхідність відображення в обліку витрат виникла ще в Стародавньому світі. Так, у Стародавньому Єгипті та Вавилоні нормування витрат здійснювалося експериментальним шляхом. Особливістю обліку витрат було те, що при будівництві храмів і пірамід підраховували лише кількість продуктів, виданих робітникам, зайнятим на будівництві. Облік здійснювали в натуральному вимірнику. Хоча калькуляції в ті часи ще не було, усе ж таки облік витрат здійснювався на господарському й державному рівнях. Перший крок у розвитку теорії калькуляції належить французьким ученим. Так, наприклад, Ж. Саварі (XVII ст.) розробив перші описи методики складання торговельних калькуляцій. Видатний французький учений

Л. Сей (XIX ст.) наполягав на необхідності максимально детального обчислення собівартості та стверджував, що кожний продукт має «свою ціну» або собівартість. Представник французької бухгалтерської школи XIX ст. Ж. Курсель-Сенель розробив учення про облік витрат і калькуляцію. Він уперше сформулював відмінності між обліком витрат і розрахунком собівартості та підкреслив, що метою обліку витрат є розрахунок собівартості, до складу якої необхідно включати прямі і непрямі витрати. Калькуляція як прийом обліку виникла разом із подвійною бухгалтерією. Однак відповідне визнання, як елемент методу, калькуляція отримала лише в XX ст. Найбільший внесок у розвиток калькуляції зробили вчені англоамериканської, німецької та російської шкіл.

Представник англо-американської школи Р. Антоні видав роботу «Основи управлінського обліку» (1977 р.), де підкреслював, що калькуляція може проводитися:

- 1) за центрами відповідальності — для контролю за технологічними процесами і діяльністю робітників, зайнятих у них;
- 2) за видами виробів (повна собівартість) — для складання калькуляції цін;

3) за видами виробів (часткова собівартість) — для контролю за використанням вільних виробничих потужностей підприємства.

Американський учений Ч. Гаррісон узагальнив систему «стандарт-кост», якою передбачено складання попередньої калькуляції й нормування майбутніх витрат. Його праці «Оперативно калькуляційний облік виробництва та збуту» (1931 р.) та «Облік собівартості у допомогу виробничнику» (1935 р.) суттєво вплинули на формування та розвиток теорії калькуляції в інших країнах.

Представник німецької школи А. Кальмес зазначав, що суть бухгалтерії зводиться до нарахування собівартості, прагнучи охопити обчисленнями собівартість кожного предмету, яким володіє підприємство та поділяв усе виробництво на основне й допоміжне. Вчений виокремлював витрати комерційного відділу, які не включались до собівартості та загальні витрати, як частину собівартості основної продукції. А. Кальмес присвятив дослідженню питань калькуляції такі праці, як «Фабрична бухгалтерія» і «Фабричне підприємство».

Німецький учений І. Шер відносив калькуляцію до однієї з важливих складових бухгалтерії та сформулював правила, якими передбачено:

1) чітке розмежування виробничих і збутових витрат, коли виробничі витрати входять до складу напівфабрикатів і готових виробів, а збутові — до складу реалізованої продукції;

2) поділ калькуляції за видами витрат на попередні, фактичні та наступні;

3) безпосередня залежність точності калькуляції від зростання частки прямих витрат;

4) розподіл непрямих витрат пропорційно раніше визначеній базі. І. Шер підкреслював, що розподіл надає кінцевій калькуляції приблизний характер завдяки чому немає сенсу обирати спеціальну базу для кожного виду витрат. Вчений розробив методику розподілу витрат на постійні й змінні, а також запропонував прийом, який назвав «мертвою крапкою». Застосування цього прийому дозволить встановити дату, коли підприємство почне окупати власні витрати та зможе отримувати прибуток. І. Шер є автором праці «Калькуляція

і статистика в господарстві споживчих товариств». Історія розвитку калькуляції у період існування Радянського союзу пов'язана з розповсюдженням нормативного обліку. Основу формування нормативного обліку закладено О. Рудановським, який висунув ідеї про нормування собівартості й систему стандарткост, узагальнену американським вченим Ч. Гаррісоном і запроваджену російськими бухгалтерами в теорію і практику обліку. Вагомий внесок у розвиток теорії калькуляції в цей період зробили: Р. Вейцман, який ототожнив поняття планова та нормативна собівартість; М. Жебрак, який запропонував організувати та вдосконалити синтетичний облік в умовах застосування нормативного методу обліку витрат; В. Соцький, який розробив класифікацію калькуляцій, поділив витрати на прямі та непрямі, основні та накладні.

У вітчизняній науковій економічній літературі специфічність визначення витрат і калькулювання висвітлюється в наукових працях таких авторів як: Ф. Бутинець, Ю. Вериги, Н. Гавриленко, Н. Козицька, О. Грищенко, В. Прядко, Г. Кужельного, М. Кузьмінського, В. Сопко та ін.

Огляд поглядів різних авторів на визначення понять витрат і калькулювання подане в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Огляд авторських визначень досліджуваних понять

Автор	Витрати	Калькулювання
Бутинець Ф. Ф. [9, 10. С. 525;. 14]	Як вираження в грошовій формі поточних витрат трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції	Калькуляція має подвійний зміст: по-перше, вживається в значенні обчислення в єдиному грошовому вимірнику результатів будь-якого певного процесу, і по-друге, - в значенні

		обчислення собівартості одиниці готової продукції
Н. М. Ткаченко, Н. В. Гуріна[11]	затрати - це натурально-речовий показник, який не впливає на зменшення власного капіталу. Витрати – це вартісний показник, який призводить до зменшення власного капіталу та використовується при обрахунку фінансового результату. Вважають, що термін «витрати» слід вживати у фінансовому обліку, а «затрати» - в управлінському».	
Завгородній В. П. [12]	В процесі виробництва продукції витрачається праця, використовуються засоби виробництва та предмети праці. Усі витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції, що виражені в грошовій формі, складають собівартість продукції.	
Гавриленко Н., Грищенко О., Козицька Н. [4]		Запропонована структура і характеристика оціночних показників конкретних статей витрат. Запропонована структура оціночних показників в залежності від співвідношення одних складських витрат до інших дозволить аналізувати рівень

		постійних і змінних статей витрат у загальній сукупності витрат на логістику, аналізувати рівень контрольованих і неконтрольованих витрат, регульованих і нерегульованих витрат.
Климко Г., Нестеренко В [13, с. 224].	Розрізняють витрати підприємства і витрати суспільства. Під витратами підприємства вони розглядають витрати виробництва у вигляді вартості спожитих засобів виробництва й необхідної праці. А витрати суспільства, на їхню думку, складаються з витрат підприємства та додатково витраченої праці. Але тільки за умови, що засоби виробництва і робоча сила відтворюються, можливе повторення виробництва.	

Для відображення відмінностей між витратами певного періоду та затратами, що виникають у зв'язку з ними, Чигасов С.Г. запропонував визначати таке: затрати поточного року є й витратами підприємства за цей рік; затрати, які були понесені до початку поточного року, стають витратами цього року і виникають як активи на початок поточного року; затрати поточного року можуть бути витратами майбутніх років і будуть відображені в якості активів на кінець поточного року.

1.2 Витрати і калькулювання собівартості, як об'єкти бухгалтерського обліку

На різних господарюючих суб'єктах і навіть, у різних виробництвах та

господарствах одного й того самого господарюючого суб'єкта облік витрат на виробництво і калькулювання продукції ведуть зовсім різними методами. Вибір методу залежить від галузевих особливостей, обсягів і періодичності випуску продукції, організації і технології виробництва, методики планування, стану технічного нормування та інших факторів.

Що ж розуміють під методом обліку витрат і калькулювання собівартості? Це сукупність прийомів організації документування та відображення виробничих витрат, які дозволяють визначити фактичну собівартість продукції та отримати необхідну інформацію для контролю за процесом формування собівартості.

Калькуляція витрат є необхідною для визначення найбільш вигідних для виробництва послуг і товарів. Знання собівартості товару та витрат на кожному етапі виготовлення дає змогу для економії. Існують декілька способів фіксації витрат на виробництво, які відрізняються один від одного особливостями відображення їх у податкових документах.

Виділяють три основні методи обліку витрат і калькулювання собівартості:

- нормативний;
- позамовний;
- попередільний.

Причому, слід звернути увагу на те, що на одному й тому самому підприємстві, у різних виробництвах може застосовуватися не один, а декілька методів обліку, що дозволяє максимально використовувати переваги окремих методів для прийняття управлінських рішень.

Отже, при виборі методу обліку витрат виробництва, або ж їх комбінації, слід враховувати наступне:

- організаційну структуру управління виробництвом;
- тип виробництва (масове, багатосерійне, дрібносерійне або одиничне (індивідуальне), його складність;
- характер технологічного процесу;

- номенклатуру продукції, що випускається, її складність;
- наявність незавершеного виробництва

Таким чином, з урахуванням зазначених вище факторів підприємства у своїх виробництвах на практиці традиційно застосовують такі методи обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції, як:

- нормативний – у масовому та багатосерійному виробництвах;
- попередільний з елементами нормативного – у виробництвах

однорідної за вихідним матеріалом і характером обробки.

Щодо нормативного методу, то його застосовують на підприємствах оброблюваних галузей промисловості з масовим і багатосерійним характером виробництва, де виробляється різноманітна і складна продукція, що складається з великої кількості деталей і вузлів. Наприклад, на підприємствах швейної, взуттєвої, трикотажної, шинної промисловості, машинобудування.

Які в нього переваги і чи є вони? Нормативний метод обліку витрат і калькулювання собівартості дозволяє, не чекаючи кінця місяця отримувати дані про фактичну собівартість виробів, а також регулярно аналізувати причини відхилень і виявити винних у них. Системне документування відхилень від норм дозволяє встановлювати причини відхилень у момент їх виникнення, тоді як за інших методів причини та винних у відхиленнях якщо і виявляють, то лише після складання звітної калькуляції собівартості.

Застосовуючи нормативний метод, слід дотримуватися таких основних принципів:

- 1) встановлення техніко-економічними методами нормування обґрунтованих норм витрат сировини і матеріалів, палива, енергії, заробітної плати та інших витрат на всі види продукції, що випускається, а також попереднє (тобто до початку виробничого процесу) складання калькуляції-розрахунку на їх основі нормативної собівартості одиниці продукції.

Нормативні калькуляції складають на всі види виробів, що

випускаються підприємством. При цьому, такі калькуляції можуть складатися окремо на деталі, вузли та вироби в цілому або ж одразу на виріб, тобто без групування за деталями та вузлами;

2) ведення упродовж місяця обліку змін чинних норм для коригування нормативної собівартості, визначення впливу цих змін на собівартість продукції та ефективності заходів, що стали причиною змін норм.

Зауважте: до нормативної калькуляції всі зміни норм, введені протягом місяця, вносяться лише на перше число наступного місяця. Тому рекомендується такі зміни та їх застосування приурочувати саме до зазначеної дати. Якщо норми змінюються упродовж звітного місяця, різницю між нормами, наведеними в нормативній калькуляції, і новими нормами до кінця звітного місяця виявляють та обліковують окремо.

Витрати, які формують собівартість послуг або продукції, відрізняються за значенням у виробництві продукції та складом. Так, зарплата працівників та сировинні витрати – це виробничі витрати, а витрати на управління та обслуговування вважаються загальновиробничими. Витрати можна віднести до виробничої собівартості певних товарів, а також зробити частиною непрямих платежів під час виготовлення кількох видів продукції.

Для того, щоб організувати коректний облік витрат на виробництво, важливо враховувати класифікаційні ознаки витрат.

В таблиці 1.3 наведено види витрат за їх класифікаційними ознаками.

Таблиця 1.3

Види витрат за їх класифікаційними ознаками

Види витрат	Класифікуюча ознака
Прямі, непрямі	Спосіб віднесення на собівартість
Цеха, служби, ділянки, виробництва	Місце появи витрат
Основні, накладні	Відношення витрат до виробничого процесу

Комплексні, одноеlementні	Однорідність складу
Поточні, майбутні	Час виникнення
За калькуляційними статтями та окремими елементами	Економічний зміст

Відповідно до призначення виділяють накладні і основні витрати. Накладні витрати необхідні підприємству для обслуговування та підтримки управлінської системи. Основні витрати зачіпають процеси технологічного плану на підприємстві.

За форматом віднесення витрат на собівартість витрати поділяють на прямі і непрямі. До непрямих можна віднести, наприклад, вартість електроенергії, що була потрібна на обслуговування приміщення, де виготовляється продукція. До непрямих можна віднести, наприклад, вартість сировини: для вина це виноград, для хліба – борошно. Для обліку таких витрат використовують 91 рахунок. База розподілу непрямих витрат залежить від особливостей виробництва та визначається підприємством на початку фінансового року на власний розсуд.

Досить детальну класифікація витрат підприємство подано в галузевих методичних рекомендація. Так, відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджених наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373 витрати класифікують наступним чином (табл. 1.4).

Як уже було відмічено, поділ витрат за видами діяльності є пріоритетним, оскільки саме в розрізі видів діяльності побудовано форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та № 3 «Звіт про рух грошових коштів» фінансової звітності. Серед усіх видів діяльності основна діяльність є головною складовою господарювання підприємства, основною метою його функціонування. Переважна величина активів, що

формується на підприємстві, основна чисельність його працівників обслуговують саме цю діяльність. Відповідно прибуток від основної діяльності за нормальних умов функціонування суб'єкта господарювання займає найбільшу питому вагу в загальному обсязі прибутку підприємства.

Таблиця 1.4

Класифікація витрат згідно з Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості

Ознаки	Витрати
1. За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат)	витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу, служби, групи робочих місць, відділення
2. За видами продукції, робіт, послуг	витрати на деталі, вузли, вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, замовлення, процеси, виробництва тощо
3. За видами витрат	витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції
4. За єдністю складу (однорідністю) витрат	витрати одноелементні, комплексні
5. За способами перенесення вартості на продукцію	витрати прямі, непрямі
6. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	витрати змінні, постійні
7. За календарними періодами	витрати поточні, одноразові
8. За доцільністю витрачання	витрати продуктивні, непродуктивні
9. За визначенням відношення до собівартості	витрати на продукцію, витрати періоду

У Методичних рекомендаціях з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості від 09.07.2007 р. № 373 передбачено такі статті калькуляції:

- сировина та матеріали;
- купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;

- паливо й енергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (вираховуються);
- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку;
- супутня продукція (вираховується).

На практиці досить важливо обирати обґрунтовані бази розподілу загальновиробничих витрат, щоб не викривити собівартість продукції (робіт, послуг). Як зазначають І. Омеціньська та Н. Починок, чим більше в підприємства непрямих витрат, тим ризик спотворення собівартості продукції (робіт, послуг) є вищим. Звичайно, бази розподілу, яка б забезпечила стовідсотково вірний розподіл непрямих витрат між видами продукції (робіт, послуг) не існує, проте суб'єкт господарювання повинен віднайти максимально коректні бази розподілу, щоб правильно розрахувати собівартість продукції як для цілей ціноутворення, так і з метою управління.

Постійні загальновиробничі витрати – це витрати на управління і обслуговування виробництвом, які є незмінними (чи майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат, використовуючи обрану базу, розподілу при нормальній потужності. Загальна величина розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Для обліку загальновиробничих витрат призначено рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». За дебетом цього рахунку відображається величина визнаних витрат, а за кредитом – щомісячне їх списання на

рахунки 23 «Виробництво» або 90 «Собівартість реалізації» з відповідним розподілом.

На рахунок 23 «Виробництво» списуються змінні загальновиробничі витрати та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення, складаючи при цьому бухгалтерське проведення: Дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації» такредит рахунка 91 «Загальновиробничі витрати».

Висновки до першого розділу

Дослідивши теоретичні основи обліку витрат і калькулювання собівартості, можна зробити такі висновки:

1. В економічній науці має місце два підходи до визначення витрат – бухгалтерський та економічний. Розуміння витрат економістами ґрунтується на факті обмеженості ресурсів та можливості їх альтернативного використання. В бухгалтерському обліку під витратами розуміють зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)

2. Поняття «затрати» має відношення до будь-якого використання ресурсів, в тому числі і на придбання активів. В той же час термін «витрати» стосується (окрім збільшення зобов'язань) використання лише тих активів, які під час визначення прибутку господарського суб'єкта за встановлений період часу ставляться у відповідність доходам. Між поняттями «витрати» і «затрати» мають місце розбіжності в частині: впливу на капітал підприємства, відображення у звітності, порядку визнання, впливу на прибуток, одиниць виміру, перетворення.

Відношення до дефініцій витрат і калькулювання в обліково-аналітичному забезпеченні визначається залежно від видів обліку, які застосовуються. На сучасному етапі економічного розвитку та практики обліково-аналітичного забезпечення витрат і калькулювання сформовано стійке уніфіковане відношення до досліджуваних дефініцій, яке було досягнуте завдячуючи законодавчій і нормативній регламентації бухгалтерського обліку і калькулювання. Зазначена обставина дає змогу звузити коло тих питань, які необхідно дослідити та більш глибоко дослідити дефініції витрат і калькулювання в бухгалтерському обліку.

3. Узагальнюючи вищевикладене, можна сказати, що по своїй суті витрати – це насамперед продукт діяльності, який забезпечує прибуток, чистий дохід підприємства. Витрати на реалізовані товари обумовлені витратами на придбання цих реалізованих товарів і споживанням. Все це дає підставу говорити про специфічність витрат на підприємствах різних галузей господарства.

4. На різних господарюючих суб'єктах і навіть, у різних виробництвах та господарствах одного й того самого господарюючого суб'єкта облік витрат на виробництво і калькулювання продукції ведуть зовсім різними методами. Вибір методу залежить від галузевих особливостей, обсягів і періодичності випуску продукції, організації і технології виробництва, методики планування, стану технічного нормування та інших факторів.

5. З'ясовано, що при виборі методу обліку витрат виробництва, або ж їх комбінації, слід враховувати організаційну структуру управління виробництвом; тип виробництва (масове, багатосерійне, дрібносерійне або одиничне (індивідуальне), його складність; характер технологічного процесу; номенклатуру продукції, що випускається, її складність; наявність незавершеного виробництва

РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТОВ «АТЛАНТА»

2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Атланта»

Досліджуване ТОВ «Атланта» зареєстроване 11.08.2003 р. за юридичною адресом: Україна, Одеська область, Овідіопольський район, с. Дальник, вул. Дружби. Керівником підприємства є Сичов Ігор Олександрович. Розмір статутного капіталу становить 18500 грн. На момент останнього оновлення даних 02.02.2023 стан підприємства – не перебуває в процесі припинення. На ринку підприємство функціонує вже 19 років 5 місяців.

Код ТОВ «Атланта» в ЄДРПОУ – 32634995. Форма власності – недержавна.

Основний вид діяльності : 03.12 Прісноводне рибальство, інші види діяльності:

03.22 Прісноводне рибництво (аквакультура);

93.29 Організація інших видів відпочинку та розваг;

47.23 Роздрібна торгівля рибою, ракоподібними та молюсками в спеціалізованих магазинах.

Органами управління ТОВ «Атланта» є загальні збори. Підприємство має чотирьох засновників з часткою в статутному капіталі по 25% кожний.

За даними податкових реєстрів України, ТОВ «Атланта» перебуває на обліку в органах доходів і зборів; також зафіксовано за даними реєстру «дізнайся більше про свого бізнес-партнера» станом на 22.12.2021 р., що дане підприємство не має податкового боргу. Інформація про дану юридичну особу відсутня в базі в реєстрі платників ПДВ і відсутня реєстрація в Реєстрі неприбуткових установ і організацій. Як платник податків, ТОВ «Атланта» не має податкового боргу.

Реєстраційна справа підприємства знаходиться в Овідіопольській районній державній адміністрації Одеської області.

ТОВ «Атланта» розводить у рибному господарстві наступні види риби: короп, короп дзеркальний, білий амур, окунь, товстолоб, краснопірка, плітка. Має в наявності природне нерестовище дністровського коропа та карася. Дрібне плавневе озеро знаходиться у південно-східній частині Дністровського лиману та зараз з'єднується з ним двома каналами. Під'їзд до озера з боку села Кароліно-Бугаз, частина – по ґрунтовій дорозі, частина – по піщаній косі, що відокремлює його від лиману. При західному вітрі хвиля заливає дорогу і прохідна тільки для повнопривідних машин.

ТОВ «Атланта» займається розведенням, виловом та первинною переробкою риби. Територія досліджуваного підприємства має огорожу, транспортні та пішохідні шляхи та виробничі майданчики з водонепроникним покриттям, зливну каналізацію, ремонтні майстерні, складські приміщення, гараж, які знаходяться на відстані 35 м від виробничої зони. ТОВ «Атланта» має окреме приміщення для морозильної камери.

Ринком збуту продукції ТОВ «Атланта» є Україна. Виловлюється риба зі штучних озер. Відпускаються продукти за встановленим адміністрацією даного підприємства графіком. Підставою відпуску є вимога завідувача виробництва, яка має бути затверджена директором. Продають заморожену рибу в Одеську, Миколаївську, Кіровоградську області. Для транспортування риби на ТОВ «Атланта» є дві одиниці автотранспорту «DAF» та спринтер з вбудованим кондиціонером. У камери завантажують лише морожену рибу, яку пакують в картонні та дерев'яні ящики, рогожані кулі, бочки, корзини, коробки і упаковки.

Випуск товарної продукції ТОВ «Атланта» з 2019 р. по 2021 р. збільшився на 162,0 %. Обсяг реалізації продукції становив в 2019р. – 772,4 тис. грн., у 2020р. – 830,0 тис. грн., у 2021 р. – 968,0 тис. грн.; за три роки обсяг реалізації продукції зріс на 125,3 %.

2.2 Аналіз фінансового стану ТОВ «Атланта»

В таблиці 2.1 активи ТОВ «Атланта» на кінець відповідного року згруповані відповідно до їх ступенів ліквідності.

Таблиця 2.1

Активи ТОВ «Атланта» за ступенем їх ліквідності в період 2019-2021 рр

Майно підприємства	Сума (тис.грн.)			% до загального підсумку балансу		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
Швидколіквідні кошти	42,4	86,8	115,2	1,1	2,1	14,9
Кошти високої та середньої ліквідності	60,4	40,3	39,6	1,5	1,01	5,1
Малоліквідні засоби	242,7	358,9	333,8	6,3	9,0	43,2
Неліквідні кошти	3496,5	3491,5	283,4	91	87,7	36,7
Разом:	3842	3977,5	772,0	100	100	100

З аналізом складу майна за ступенем його ліквідності пов'язані розрахунки коефіцієнтів ліквідності .

Коефіцієнт абсолютної або миттєвої ліквідності становив:

На кінець 2019 року:

$$Ka.l. = \frac{42,4}{23,1} = 1,8$$

На кінець 2020 року:

$$Ka.l. = \frac{86,8}{26,2} = 3,3$$

На кінець 2021 року:

$$Ka.l. = \frac{115,2}{27,7} = 4,1$$

Нормативно, значення цього коефіцієнту вважається достатнім, якщо воно перевищує 0,2 – 0,3. Розрахувавши коефіцієнт швидкої ліквідності ТОВ

«Атланта» видно, що в 2020 році він виріс по зрівнянню з 2019, а в 2021 значно зріс в порівнянні з 2020 роком, що є позитивною тенденцією.

Коефіцієнт швидкої ліквідності ТОВ «Атланта»:

$$\text{На кінець 2019 року: } K_{ш.л.} = \frac{42,4 + 39,6}{23,1} = 3,54$$

На кінець 2020 року:

$$K_{ш.л.} = \frac{86,8 + 39,6}{26,2} = 4,8$$

На кінець 2021 року:

$$K_{ш.л.} = \frac{115,2 + 39,6}{27,7} = 5,5$$

Нормативне значення коефіцієнта оцінюється на рівні 0,7 – 1. На початок–кінець 2020-2021рр. отримуємо фактичне значення коефіцієнта, що перевищувало нормативне.

Коефіцієнт поточної лікв ТОВ «Атланта»:

На кінець 2019 року:

$$K_{п.л.} = \frac{345,5}{23,1} = 14,9$$

На кінець 2020 року:

$$K_{п.л.} = \frac{486,0}{26,2} = 18,5$$

На кінець 2021 року:

$$K_{п.л.} = \frac{488,6}{27,7} = 17,6$$

Таким чином, можна констатувати наступне: за весь досліджуваний період 2019-2021 рр. ТОВ «Атланта» є платоспроможним і прибутковим, про що свідчить більшість розрахованих показників.

Власні обігові кошти ТОВ «Атланта» відповідно до даних його річного підсумкового балансу становлять:

на кінець 2019 року:

$$3818,9 - 3496,5 = 322,4 \text{ тис. грн.}$$

на кінець 2020 року:

$$3951,3 - 3491,5 = 459,8 \text{ тис. грн.}$$

на кінець 2021 року:

$$744,3 - 283,4 = 460,9 \text{ тис. грн}$$

Спостерігається загальне збільшення цього показника протягом розглянутого періоду на 138,5 тис. грн.

Отже, на підставі проведеного аналізу можна зробити висновок про те, що ТОВ «Атланта» є прибутковим, про це вказує загальна більшість визначених показників. Взагалі фінансовий стан досліджуваного підприємства за період 2019-2021 рр. можна вважати задовільним.

Аналіз прибутку здійснюємо за даними фінансового звіту (форма №2). При цьому дамо оцінку виконання плану прибутку в цілому і по окремих його видах, вивчимо динаміку відповідних сум і зміни порівняємо з минулим періодом (таблиця 2.2).

За даними таблиці 2.2 можна зробити такі висновки. В 2021 році, в порівнянні з 2020 роком балансовий прибуток збільшився на 17,4%, тобто на 5,4 тис. грн. Таке збільшення відбулося в результаті збільшення чистого доходу від реалізації продукції. Збільшилась і сума інших операційних доходів на 6,84%.

На підприємстві спостерігається динаміка збільшення прибутків за дані періоди.

Таблиця 2.2

Фінансові результати ТОВ «Атланта» за 2019 -2021 рр.

Показник	період			відхилення			
	2019	2020	2021	19-20	19-20	20-21	20-21
				сума	%	сума	%
ЧД від реалізації продукції	772,4	830,0	772,4	+57,6	+ 7,4	-57,6	- 14,4

Інші операційні доходи	-	29,2	31,2	+ 29,2	-	+2	+6,84
Разом	772,4	859,2	803,6	+86,8	+11,2	-55,6	-6,4
Загальна сума витрат	748,3	817,8	950,6	+69,5	+9,2	+132,8	+16,2
Балансовий прибуток	22,5	31,0	36,4	+8,5	+37	+5,4	+17,4

Аналіз показника співвідношення балансового прибутку й обсягу продаж підприємства за період діяльності підприємства ТОВ «Атланта» з 2019 по 2021 роки констатує погіршення якості прибутків (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Динаміка прибутків і обсягів реалізації ТОВ «Атланта»
за період 2019 – 2021рр., тис. грн**

Показник	2019		2020	2021
Балансовий прибуток	22,5		31,0	36,4
Обсяг реалізації	1161,6		996,0	926,9
Коефіцієнт прибутковості	0,02		0,03	0,03

Як видно з даних, наведених в таблиці 2.3, упродовж досліджуваних

трьох років коефіцієнт прибутковості ТОВ «Атланта» залишається майже без змін. Зростання відбулося в 2020 році, що пов'язано із збільшенням балансового прибутку і зменшенням обсягу продажів. В 2021 коефіцієнт прибутковості не змінився.

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновок, що за період з 2019 по 2021 рік дещо зросла ефективність діяльності ТОВ «Атланта», про що свідчить збільшення балансового прибутку підприємства, зростання загальної суми витрат і, як результат, зростання коефіцієнта прибутковості.

Узагальнюючі показники фінансового стану ТОВ «Атланта» наведемо в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Аналіз показників фінансового стану ТОВ «Атланта»

у %

Показник	Значення			Відхилення у 2020 році у порівнянні з 2019 р.	Відхилення у 2021 році у порівнянні з 2020 р.	Відхилення у 2021 році у порівнянні з 2020 р.
	2019 р.	2020 р.	2021 р.			
Показники ліквідності:						
-коефіцієнт покриття	14,96	18,55	17,64	+3,59	-0,91	+2,68
-коефіцієнт швидкої ліквідності	3,55	4,82	5,59	+1,27	+0,77	+2,04
-коефіцієнт абсолютної ліквідності	1,84	3,31	4,16	+1,47	+0,85	+2,32
Показники фінансової стійкості:						
-коефіцієнт фінансової незалежності	0,992	0,993	0,964	+0,001	-0,029	-0,028
-коефіцієнт фінансової залежності	1,006	1,007	1,037	+0,001	+0,003	+0,031
-коефіцієнт фінансового ризику	0,006	0,007	0,037	+0,001	+0,03	+0,031

Показники рентабельності: -рентабельність реалізов. продукції за чистим прибутком	0,029	0,037	0,038	+0,008	+0,001	+0,009
-рентабельність власного капіталу	0,006	0,007	0,049	+0,001	+0,042	+0,043
-рентабельність капіталу за чистим прибутком	0,006	0,007	0,047	+0,001	+0,04	+0,041
Показники ділової активності: - коефіцієнт оборотності оборотних коштів	0,06	0,07	0,074	+0,01	+0,004	+0,014
- коефіцієнт оборотності запасів	1,17	1,15	1,13	-0,02	-0,02	-0,04
- коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	19,51	20,96	24,44	+1,45	+3,48	+4,93
- коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	33,44	31,68	34,94	-1,76	+3,26	+1,5

Проведений аналіз показників ділової активності ТОВ «Атланта» за 2019-2021 рр. показав, що упродовж цього періоду ділова активність даного підприємства зростала. Так, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості в 2021 році в порівнянні з 2019 роком збільшився, що означає зростання ступеню перетворення дебіторської заборгованості в грошові кошти. Про те, що період оборотності запасів зменшується і відповідно зростає ліквідність балансу свідчить зростання коефіцієнту оборотності в перспективі.

Висновки до другого розділу

ТОВ «Атланта» розводить у рибному господарстві наступні види риби: короп, короп дзеркальний, білий амур, окунь, товстолоб, краснопірка, плітка. Має в наявності природне нерестовище дністровського коропа та карася. Дрібне плавнєве озеро знаходиться у південно-східній частині Дністровського

лиману та зараз з'єднується з ним двома каналами. Під'їзд до озера з боку села Кароліно-Бугаз, частина – по ґрунтовій дорозі, частина – по піщаній косі, що відокремлює його від лиману. При західному вітрі хвиля заливає дорогу і прохідна тільки для повнопривідних машин.

За даними податкових реєстрів України, ТОВ «Атланта» перебуває на обліку в органах доходів і зборів; також зафіксовано за даними реєстру «дізнайся більше про свого бізнес-партнера» станом на 22.12.2021 р., що дане підприємство не має податкового боргу. Інформація про дану юридичну особу відсутня в базі в реєстрі платників ПДВ і відсутня реєстрація в Реєстрі неприбуткових установ і організацій. Як платник податків, ТОВ «Атланта» не має податкового боргу.

Реєстраційна справа підприємства знаходиться в Овідіопольській районній державній адміністрації Одеської області.

Випуск товарної продукції ТОВ «Атланта» з 2019 р. по 2021 р. збільшився на 162,0 %. Обсяг реалізації продукції становив в 2019р. – 772,4 тис. грн., у 2020р. – 830,0 тис. грн., у 2021 р. – 968,0 тис. грн.; за три роки обсяг реалізації продукції зріс на 125,3 %.

Проведений аналіз показників ділової активності ТОВ «Атланта» за 2019 2021 рр. показав, що упродовж цього періоду ділова активність даного підприємства зростала. Так, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості в 2021 році в порівнянні з 2019 роком збільшився, що означає зростання ступеню перетворення дебіторської заборгованості в грошові кошти. Про те, що період оборотності запасів зменшується і відповідно зростає ліквідність балансу свідчить зростання коефіцієнту оборотності в перспективі.

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновок, що за період з 2019 по 2021 рік дещо зросла ефективність діяльності ТОВ «Атланта», про що свідчить збільшення балансового прибутку підприємства, зростання загальної суми витрат і, як результат, зростання коефіцієнта прибутковості.

На підставі отриманих результатів загального фінансового стану ТОВ

«Атланта» ми можемо зробити висновок про те, що за 2019-2021 рр. досліджуване підприємство свої фінансові показники покращило; воно виконує зовнішні зобов'язання за рахунок власних активів і є незалежним від позичкових джерел, має достатню кількість обігових ресурсів для погашення боргів упродовж року, а також достатню кількість ліквідних активів для погашення термінових боргів.

РОЗДІЛ III ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «АТЛАНТА»

На ТОВ «Атланта» не передбачено облік довгострокових біологічних активів через наявність особливостей даного виду економічної діяльності. Об'єктами обліку на підприємстві є:

- додаткові біологічні активи: матеріал для розведення риби, зокрема: личинки, мальки, цьоголітки, однорічки, ремонтний молодняк, плідники;
- сільськогосподарська продукція: товарна риба.

ТОВ «Атланта» розробило за своїми потребами робочий план рахунків, який відображає вид, специфіку господарської діяльності, зміст аналітичного обліку і характеристику форми обліку, яка застосовується даним підприємством. Цей робочий план має наступний вигляд (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

Фрагмент робочого плану рахунків ТОВ «Атланта»

Перелік рахунків для обліку продукції аквакультури ТОВ «Атланта»

Рахунки	Субрахунки	Аналітичні рахунки
21 «Поточні біологічні активи» - рибопосадковий матеріал	212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»	2121 «Личинки» 2122 «мальки» 2123 «цьоголітки» 2124 «однорічки» 2125 «ремонтний молодняк» 2126 «плідники»
23 «Виробництво»	231 «Вирощування рибопосадкового матеріалу»	2311 «Вирощування мальків» 2312 «Вирощування цьоголітки»

		2313 «Утримування цьоголітки в зимувальних ставках»
	232 «Вирощування риби при дворічному обороті»	2321 «Вирощування риби при однорічному обороті» 2322 «Вирощування риби при дворічному обороті»
	233 «Вирощування риби при трирічному обороті»	2331 «Вирощування риби при однорічному обороті» 2332 «Вирощування риби при дворічному обороті» 2333 «Вирощування риби при трирічному обороті»
	234 «Інкубаційно-селекційна робота» 235 «Плідники» 236 «Ремонтне стадо» 237 «Вирощування риби в озерах, ріках, морських затоках, водосховищах та садках» 238 «Переробка рибної продукції» 239 «Допоміжне виробництво»	
27 «Продукція сільськогосподарського виробництва « - товарна риба		

На ТОВ «Атланта» для відпуску матеріалів використовуються такі первинні документи:

- 1) Лімітно-забірна картка (М-8, М-9). Застосовується з метою оформлення відпуску матеріалів, які систематично витрачаються при наданні послуг, а також для поточного контролю за додержанням

встановлених лімітів витрачання матеріалів;

2) Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10). Використовується з метою обліку відпуску матеріалів понад встановлений ліміт або у разі заміни матеріалів; є основою для списання матеріалів зі складу;

3) Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11). Застосовується для обліку руху матеріальних цінностей в середині підприємства, а також стороннім організаціям.

На ТОВ «Атланта» облік витрат, а також калькулювання собівартості риби ведуться за наступними переділами:

- вирощування рибопосадкового матеріалу: отримання личинки, вирощування мальків (утримання ремонтно-маточного стада), вирощування цьоголітки, утримання цьоголітки в зимувальних ставках;
- вирощування товарної риби при дво- та трирічному обороті.

Облік витрат на вирощування рибопосадкового матеріалу на ТОВ «Атланта» ведеться наступним чином. Рибопосадковий матеріал: личинки, мальки, цьоголітки, однорічки, є додатковим біологічним активом і при його придбанні або вирощенні власними силами відображається бухгалтером ТОВ «Атланта» на відповідних субрахунках 21 рахунку залежно від їх оцінки. Зокрема:

- матеріал, придбаний у інших господарств, оприбутковується за первісною вартістю та обліковується на 213 субрахунку;
- матеріал, вирощений власними силами при первісному визнанні, оприбутковується за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані в місці продажу витрати, або за виробничою собівартістю та обліковується на 212 субрахунку.

При оцінці за справедливою вартістю навряд чи собівартість дорівнюватиме вартості оприбуткування. Тому, якщо собівартість вища за

вартість оприбуткування, різницю пропонуємо ТОВ «Атланта» списати гна витрати:

Д-т 940 – К-т 23,

А якщо нижча – в дохід:

Д-т 23 – К-т 710.

Облік витрат на вирощування рибопосадкового матеріалу ведеться на 231 субрахунку. Зазначимо, що на цей субрахунок списуються також усі інші виробничі витрати ТОВ «Атланта»: на оренду, охорону ставків, витрачання добрив, кормів, заробітну плату працівників, зайнятих на відповідних роботах, оплату послуг сторонніх організацій.

Вирощування рибопосадкового матеріалу в ТОВ «Атланта», як повносистемному господарстві ведеться поетапно:

- інкубаційно-селекційна робота (личинки) та вирощування мальків;
- вирощування цьоголітки;
- утримання цьоголіток в зимувальних ставках.

При переведенні рибопосадкового матеріалу із однієї стадії до іншої суму витрат, яка накопичилася на відповідній стадії, переносять на іншу, тобто з кредиту 231 субрахунку в дебет іншого аналітичного рахунка цього ж субрахунку (аналітичні рахунки з відповідними назвами наведені в таблиці 3.1., зокрема:

1) Стадія «Вирощування мальків» характерна тим, що тут використовується рахунок 2311, на якому обліковують витрати на утримання маточних, нерестових і малькових ставків, інкубаційних цехів та плідників. Витрати відображають за прийнятою номенклатурою витрат. Після завершення цієї виробничої стадії усі витрати, пов'язані з утриманням плідників, отриманням личинки риб та їх посадкою у вирощувальні ставки, списуються проведенням:

Д-т 2312- К-т 2311.

2) Стадія «Вирощування цьоголітки» характерна тим, що на ТОВ

«Атланта» до витрат цієї стадії відносять вартість мальків, пересаджених із нерестових ставків і придбаних в інших рибних господарства, а також витрати на утримання вирощувальних ставків і вирощувальної цьоголітки. В бухгалтерському обліку ТОВ «Атланта» витрати на вирощування цьоголітки відображаються такими самими записами, як і витрати на вирощування мальків, але за дебетом аналітичного субрахунку 23124

3) Стадія «Утримання цьоголітки в зимувальних ставках» на ТОВ «Атланта» відбувається наступним чином: після посадки цьоголітки в зимувальні ставки усі попередні витрати, пов'язані з вирощуванням цьоголітки, включаючи витрати на вирощування мальків, списуються із складанням запису: Д-т 2313- К-т 2312 за відповідними статтями витрат. Ця стадія триває упродовж зимового і весняного періодів до моменту облову зимувальних ставків і посадки однорічки в нагульні ставки.

ТОВ «Атланта» визначає собівартість, як правило, за кожним технологічним переділом. Відповідно до Методичних рекомендацій № 132, якими користується досліджуване господарство, собівартість 1 тисячі мальків розраховується шляхом ділення суми витрат на утримання плідників, що знаходяться протягом року в маточних і нерестових ставках, на кількість мальків, пересаджених з нерестових ставків.

Собівартість 1 центнеру цьоголітки розраховується діленням загальної вартості мальків та витрат на вирощування рибопосадкового матеріалу на кількість центнерів обчисленої продукції. При цьому, середня маса цьоголітки приймається за 30 грамів.

Вартість цьоголітки, що залишилася в ставках-зимівниках, визначається витратами на незавершене виробництво, що переходять на майбутній рік. До витрат на утримання вигульних ставків ТОВ «Атланта» включається вартість випущених цьоголіток і витрати на їх вирощування до вилову і реалізації.

Вирощування товарної риби на ТОВ «Атланта» - це остання стадія виробництва у рибницькому господарстві. Товарна риба вважається сільськогосподарською продукцією. Облік витрат, понесених на вирощування

товарної риби, ведеться за відповідними субрахунками другого та третього порядків рахунку 23. Так, при дворічному технологічному процесі витрати, пов'язані з виробництвом риби, обліковують на 232 субрахунку. В тих випадках, коли на ТОВ «Атланта» був трирічний технологічний цикл, то витрати обліковують за їх видами на 233 субрахунку. Якщо рибу розводять у садках, то витрати накопичують на 237 субрахунку.

Облік вирощеної та виловленої товарної риби на ТОВ «Атланта» здійснюється на 27 рахунку. У натуральному виразі товарна риба визначається виходячи з її фактичної маси у місці оприбуткування – франко-місце отримання. Оцінюється вона за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані в місці продажу витрати. Різниця між справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж та витратами на виробництво в обліку ТОВ «Атланта» визнається доходами або витратами від первісного визнання сільгосппродукції. При цьому дохід відображається записом Д-т 23 –К-т 710, а витрати – записом Д-т 940 –К-т 23.

Кожне господарство має право самостійно обирати метод оцінки, зафіксувавши це у наказі про облікову політику, а в обліковій політиці ТОВ «Атланта» метод оцінки не зафіксовано, що є упущенням.

Собівартість товарної риби, що вирощується в ставках та інших водних об'єктах ТОВ «Атланта», складається із витрат на зариблення водних об'єктів, включаючи вартість мальків, витрат на вирощування та вилов риби.

До витрат на утримання нагульних ставків ТОВ «Атланта» входить вартість посаджених цьоголіток і витрати на їх вирощування до вилову і реалізації.

Собівартість 1 центнеру товарної риби на ТОВ «Атланта» визначається діленням усіх витрат на її вирощування на кількість одержаної товарної риби.

В 2021 році ТОВ «Атланта» понесло прямі витрати у сумі 50 тисяч гривень, окрім того ПДВ – 2000 на вирощування рибопосадкового матеріалу до моменту облову зимувального ставку. До складу цих витрат віднесено: амортизацію необоротних активів, вартість личинок, комбікормів,

мінеральних добрив, внесених у маточні, нерестові, малькові ставки, засобів захисту риби, біопрепаратів, медикаментів, послуги інших організацій, заробітна плата працівників. Потім рібопосадковий матеріал було пересаджено в нагульний ставок.

Прямі витрати на вирощування товарної риби та облов нагульного ставку на ТОВ «Атланта» становили 70 тисяч гривень. Виловлену рибу оприбутковано на баланс. В обліку ТОВ «Атланта» здійснені господарські операції відображено так, як наведено в таблиці 3.2

Таблиця 3.2

Облік витрат з вирощування рібопосадкового матеріалу та товарної риби на ТОВ «Атланта»

Зміст операції	Бухгалтерський облік		
	Д-т	К-т	Сума
Вирощування рібопосадкового матеріалу			
1. Понесені витрати на виробництво рібопосадкового матеріалу	231	131, 201.208,21, 27,63, 66	50000
2. Відображено податковий кредит із ПДВ	641	631	2000
3. Здійснено облов зимувальних ставків	213	231	50000
4. Пересаджено рібопосадковий матеріал із зимувальних ставків до нагульних	232	213	50000
5. Понесено витрати на вирощування товарної риби	232	13, 201, 208,21, 63, 66	70000
6. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	3000
7. Виловлено вирощену товарну рибу	27	232	120000

Отже, таким чином облік виробничих витрат ТОВ «Атланта», як рибницького господарства слід побудувати таким чином, щоб мати змогу кожного звітного періоду узагальнювати витрати на окремі види робіт із вирощування рибопосадкового матеріалу та товарної риби, а після завершення циклу обчислювати фактичну собівартість продукції. Така структура обліку дозволяє здійснювати контроль за відповідністю витрат якості продукції.

В результаті проведеного нами дослідження було зроблено висновки та надано пропозиції щодо вдосконалення бухгалтерського обліку накладних витрат, що сприяють раціональному його веденню та застосуванню методики обліку альтернативної діючої в ТОВ «Атланта». Нормативними актами, що регулюють бухгалтерський облік, встановлено два варіанти обліку накладних витрат. Так відповідно до інструкції щодо застосування рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», пропонується: 1) або їх включення до складу собівартості продукції, робіт, послуг після попереднього розподілу; 2) або зазначені витрати як умовно-постійні можуть списуватися до дебету рахунку 70 «Доходи».

Дослідження показало, що у практиці обліку накладних витрат ТОВ «Атланта» переважає перший варіант. Однак мають місце недоліки, що впливають на об'єктивність включення до собівартості продукції суми накладних витрат. Відповідно до галузевих методичних рекомендацій накладні витрати розподіляють на об'єкти обліку витрат після закінчення звітного періоду пропорційно прямим галузевим витратам за мінусом вартості кормів - у рибництві. Дана методика можлива до застосування тільки в тому випадку, якщо корми, що включаються до складу собівартості продукції інших виробництв, вироблені у цьому господарстві. Однак у сучасних умовах, коли рівень спеціалізації сільськогосподарського виробництва зростає, більшу частину зазначених ресурсів сільгоспвиробник набуває у постачальників. З метою підвищення об'єктивності процесу розподілу накладних витрат, рекомендуємо у складі витрат виробництв ТОВ «Атланта» виділяти такі

підстатті: «Корми: а) власного виробництва; б) покупні»; «Добрива: а) власного виробництва; б) покупні»; «Рибопосадковий матеріал: а) власного виробництва; б) покупний».

Виконання цієї рекомендації дозволить із мінімальною трудомісткістю виключити з бази розподілу вартість покупних ресурсів. З нашого погляду можливий і альтернативний, що переважає у сільськогосподарських організаціях, порядок включення накладних витрат до складу собівартості продукції. Пропонуємо розраховувати ставку накладних витрат (СНР) шляхом розподілу суми накладних витрат за річним планом (НРГ) на показник діяльності підрозділу (наприклад, собівартість продукції) за річним планом (ПДГ) за формулою: $СНР = НРГ : ПДГ$

Запропонований порядок усуне існуюче протиріччя, коли з одного боку необхідно оперативно визначити собівартість продукції, з іншого - накладні витрати розподіляються наприкінці звітної періоду, і собівартість визначається тоді, коли продукція вже реалізована. Ця методика застосовується у зарубіжних методах обліку повних витрат та дозволяє вирішити поточні проблеми ціноутворення, виконання бюджету виробничих витрат.

Висновки до третього розділу

ТОВ «Атланта» розводить у рибному господарстві наступні види риби: короп, короп дзеркальний, білий амур, окунь, товстолоб, краснопірка, плітка. Має в наявності природне нерестовище дністровського коропа та карася. Дрібне плавнєве озеро знаходиться у південно-східній частині Дністровського лиману та зараз з'єднується з ним двома каналами. Під'їзд до озера з боку села Кароліно-Бугаз, частина – по ґрунтовій дорозі, частина – по піщаній косі, що відокремлює його від лиману. При західному вітрі хвиля заливає дорогу і прохідна тільки для повнопривідних машин.

На ТОВ «Атланта» не передбачено облік довгострокових біологічних

активів через наявність особливостей даного виду економічної діяльності.

Об'єктами обліку на підприємстві є: додаткові біологічні активи: матеріал для розведення риби, зокрема: личинки, мальки, цьоголітки, однорічки, ремонтний молодняк, плідники; сільськогосподарська продукція: товарна риба.

Рибопосадковий матеріал: личинки, мальки, цьоголітки, однорічки, є додатковим біологічним активом і при його придбанні або вирощенні власними силами відображається бухгалтером ТОВ «Атланта» на відповідних субрахунках 21 рахунку залежно від їх оцінки.

Вирощування товарної риби на ТОВ «Атланта» - це остання стадія виробництва у рибницькому господарстві. Товарна риба вважається сільськогосподарською продукцією. Облік витрат, понесених на вирощування товарної риби, ведеться за відповідними субрахунками другого та третього порядків рахунку 23. Так, при дворічному технологічному процесі витрати, пов'язані з виробництвом риби, обліковують на 232 субрахунку. В тих випадках, коли на ТОВ «Атланта» був трирічний технологічний цикл, то витрати обліковують за їх видами на 233 субрахунку. Якщо рибу розводять у садках, то витрати накопичують на 237 субрахунку.

Облік вирощеної та виловленої товарної риби на ТОВ «Атланта» здійснюється на 27 рахунку. У натуральному виразі товарна риба визначається виходячи з її фактичної маси у місці оприбуткування – франко-місце отримання. Оцінюється вона за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані в місці продажу витрати. Різниця між справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж та витратами на виробництво в обліку ТОВ «Атланта» визнається доходами або витратами від первісного визнання сільгосппродукції. При цьому дохід відображається записом Д-т 23 –К-т 710, а витрати – записом Д-т 940 –К-т 23.

Кожне господарство має право самостійно обирати метод оцінки, зафіксувавши це у наказі про облікову політику, а в обліковій політиці ТОВ «Атланта» метод оцінки не зафіксовано, що є упущенням.

Собівартість товарної риби, що вирощується в ставках та інших водних об'єктах ТОВ «Атланта», складається із витрат на зариблення водних об'єктів, включаючи вартість мальків, витрат на вирощування та вилов риби.

До витрат на утримання нагульних ставків ТОВ «Атланта» входить вартість посаджених цьоголіток і витрати на їх вирощування до вилову і реалізації.

В результаті проведеного нами дослідження було зроблено висновки та надано пропозиції щодо вдосконалення бухгалтерського обліку накладних витрат, що сприяють раціональному його веденню та застосуванню методики обліку альтернативної діючої в ТОВ «Атланта».

ВИСНОВКИ

Відношення до дефініцій витрат і калькулювання в обліково-аналітичному забезпеченні визначається залежно від видів обліку, які застосовуються. На сучасному етапі економічного розвитку та практики обліково-аналітичного забезпечення витрат і калькулювання сформовано стійке уніфіковане відношення до досліджуваних дефініцій, яке було досягнуте завдячуючи законодавчій і нормативній регламентації бухгалтерського обліку і калькулювання. Зазначена обставина дає змогу звузити коло тих питань, які необхідно дослідити та більш глибоко дослідити дефініції витрат і калькулювання в бухгалтерському обліку.

Огляд економічної літератури дозволяє говорити про те, що дефініції витрат і калькулювання трактуються з різних точок зору. Так, відносно визначення поняття «витрати» спостерігається наявність неоднозначної позиції у економічній літературі. Витрати є обов'язковою умовою отримання доходу.

Узагальнюючи вищевикладене, можна сказати, що по своїй суті витрати – це насамперед продукт діяльності, який забезпечує прибуток, чистий дохід підприємства. Витрати на реалізовані товари обумовлені витратами на придбання цих реалізованих товарів і споживанням. Все це дає підставу говорити про специфічність витрат на підприємствах різних галузей господарства.

На різних господарюючих суб'єктах і навіть, у різних виробництвах та господарствах одного й того самого господарюючого суб'єкта облік витрат на виробництво і калькулювання продукції ведуть зовсім різними методами. Вибір методу залежить від галузевих особливостей, обсягів і періодичності випуску продукції, організації і технології виробництва, методики планування, стану технічного нормування та інших факторів.

З'ясовано, що при виборі методу обліку витрат виробництва, або ж їх комбінації, слід враховувати: організаційну структуру управління

виробництвом; тип виробництва (масове, багатосерійне, дрібносерійне або одиничне (індивідуальне), його складність; характер технологічного процесу; номенклатуру продукції, що випускається, її складність; наявність незавершеного виробництва

На ТОВ «Атланта» не передбачено облік довгострокових біологічних активів через наявність особливостей даного виду економічної діяльності.

Об'єктами обліку на підприємстві є: додаткові біологічні активи: матеріал для розведення риби, зокрема: личинки, мальки, цьоголітки, однорічки, ремонтний молодняк, плідники; сільськогосподарська продукція: товарна риба.

Вирощування товарної риби на ТОВ «Атланта» - це остання стадія виробництва у рибницькому господарстві. Товарна риба вважається сільськогосподарською продукцією. Облік витрат, понесених на вирощування товарної риби, ведеться за відповідними субрахунками другого та третього порядків рахунку 23.

Кожне господарство має право самостійно обирати метод оцінки, зафіксувавши це у наказі про облікову політику, а в обліковій політиці ТОВ «Атланта» метод оцінки не зафіксовано, що є упущенням.

Собівартість товарної риби, що вирощується в ставках та інших водних об'єктах ТОВ «Атланта», складається із витрат на зариблення водних об'єктів, включаючи вартість мальків, витрат на вирощування та вилов риби.

До витрат на утримання нагульних ставків ТОВ «Атланта» входить вартість посаджених цьоголіток і витрати на їх вирощування до вилову і реалізації.

В результаті проведеного нами дослідження було зроблено висновки та надано пропозиції щодо вдосконалення бухгалтерського обліку накладних витрат, що сприяють раціональному його веденню та застосуванню методики обліку альтернативної діючої в ТОВ «Атланта».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Chatfield, M., Vangermeersch, R. The History of Accounting: An International Encyclopedia. – New York & London: Garland Publishing, Inc., 1996. – 656 p.
2. Голячук, Н. В. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством / Н. В. Голячук // Економічний аналіз: зб. наук. Праць ; редкол. : С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2010. – Вип. 6, ч. 3. – С. 408–410.
3. Прядко В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами. Економічний аналіз. Тернопіль, 2018. Том 28. № 4. С. 265-270. URL: <file:///C:/Users/User/Downloads/1611-6565657138-1-PB.pdf>. (дата звернення: 01.02.2023).
4. Гавриленко Н. В., Грищенко О. В., Козіцька Н. О. Оцінка результативності управлінського обліку, аналізу та контролю витрат. Accounting, analysis and audit activities of the enterprises: problems, trends, prospects. 2016. С. 18–27. URL: http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/5446/Havrilenko_monograf.pdf?sequence=2&isAllowed=y. (дата звернення: 02.02.2023).
5. Великий економічний словник / Під ред. А. Н. Азриліяна. - 5-е вид. доп. і перероб.: Інститут нової економіки, 2002. - 1280 с.
6. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : підручник / Е. С. Хендріксен, М. Ф. Ван Бреда ; пер. І. А. Смірнова ; ред. Я. В. Соколов, 2000. - 574 с. - (Серія по бухгалтерському учету и аудиту UNCTC). - ISBN 5-279-01669-1.(США).
7. Church, A. H. The Proper Distribution of Expense Burden. – New York: The Engineering Magazine, 1908. – 116 p.
8. Гаррісон, Ч. Оперативно-калькуляційний облік виробництва та збуту / перекл. з англ. Б. Вакман: Техніка управління, 1930. - 296 с.
9. Бутинець, Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб

управління / Ф. Ф. Бутинець // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу* –2012. – № 1 (22). – С. 11–18.
URI: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/3168/2.pdf>. (дата звернення: 01.02.2023).

10. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : Вид-во "Рута", 2006. – 832 с.

11. Ткаченко Н., Гуріна Н. Історичний генезис поняття «витрати» і «затрати»: обліково-економічний аспект // *Ефективна економіка* - №9: Дніпровський державний аграрно-економічний університет, 2015. URI: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4278#:~:text=3%20позиції%20собівартості%20Бутинець%20Ф,видів%20ресурсів%20на%20виробництво%20продукції>. (дата звернення: 01.02.2023).

12. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб [для студентів вишів] / В.П. Завгородній. – 5-е вид., доп. і перероб. – К. : Видавництво А.С.К., 2003. – 847 с.

13. Климко Г.Н. Основи економічної теорії: політекономічний аспект: Підручник / Климко Г.Н., Нестеренко В.П., Каніщенко Л.О. та ін.; За ред. Г.Н. Климка, В.П. Нестеренка. – 2-ге вид., перероб. і допов. – К.: Вища шк. – Знання, 1997. – 743 с.

14. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник для студентів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит"/ Ф.Ф. Бутинець, Л.Б. Чижевська, Н.В. Герасимчук. – Житомир: ЖГП, 2000. – 448 с.

15. Хорнгрен, Ч., Фостер, Дж. Бухгалтерський облік: управлінський аспект/перекл. з англ. за ред. Я В. Соколова. 2000. - 416 с.

16. Хорнгрен, Ч. Управлінський Перекл. з англ. / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. - , 2005. - 1008 с.

17. Козіцька, Н. Управлінський облік та внутрішньогосподарський контроль виробничих процесів = Management Accounting and Internal Economic Monitoring of Production Processes / Н. Козіцька, Н. Гавриленко // Cambridge

Journal of Education and Science. – Cambridge University Press, 2015. – № 2 (14), Vol. V. – С. 321–328. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6300>.

18. Гаррісон, Р. Норін Е., Брюер П. Управлінський облік. 12-те вид. / Перекл. з англ. за ред. М.А. Карліка / Р. Гаррісон, Е. Норін, П. Брюер. - 2010. - 592 с.

19. Organization of a strategic management accounting in an innovative economy / A. Grinko, N. Havrylenko, T. Kostash, M. Plekan, S. Breus // Academy of Accounting and Financial Studies Journal. – 2020. – Volume 24, Issue 5. – P. 1-7. URL: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/17632>

20. Гавриленко Н.В., Грищенко О.В., Козіцька Н.О. Застосування методичних аспектів управлінського обліку на підприємствах одиничного та дрібносерійного виробництва. Економічні науки : вісн. ДНДІСЕ. 2021. № 1 (03). С. 109–115. URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/4686>. (дата звернення: 05.02.2023).

21. Аткинсон, Е.А. Управлінський облік / Е. А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, Марк С. Янг. - 3-тє вид.: Перекл. з англ.: Видавничий будинок "Вільямс", 2007. - 880 с.

22. Гавриленко, Н. В. Податкові витрати та контроль їх стану в системі обліковоподаткового інформаційного простору = A conceptual model of tax accounting taxes under of the tax code / Н. В. Гавриленко, О. В. Грищенко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Вип. 14. – С. 922–927. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6297>.

23. Облік витрат на виробництво. Головний бухгалтер. 2023. URI: <https://www.golovbukh.ua/article/9446-oblk-vitrat-na-virobnitstvo>. (дата звернення: 05.02.2023).

24. Гавриленко, Н. В. Постановка обліку на вітчизняних малих і середніх підприємствах: організаційно-управлінський аспект = Introduction of accounting at small and medium enterprises in Ukrainian: organizational and managerial aspects / Н. В. Гавриленко, О. В. Грищенко // Development strategy of science and education : Collection of scientific articles. – Fidelite editions:

Namur, Belgique, 2017. – P. 179–182. URI:
<http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6302>.

Vol. V. – С. 321–328. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6300>.

25. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Мінфіну від 29.12.2006 р. № 1315. URI:
<https://document.vobu.ua/doc/3445>

26. Буга, Н. Ю. До и после 1 апреля 2011 года: бухгалтерский и налоговый учет / Н. Буга, Н. В. Гавриленко // Бізнес Інформ. – 2011. – № 10. – С. 103–106. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6299/>.

27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Біологічні активи”, затверджене Наказом Міністерства фінансів від 18.11.2005 р. № 790.

28. Моссаковський В., Кононенко Т., Кучеркова С. Облік біологічних активів // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 6. – С. 17–24.

29. Гавриленко Н. В., Швед В. Податково-облікові ризики витрат на маркетинг. – 2020.

30. Бутинець, Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф. Ф. Бутинець // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу* –2012. – № 1 (22). – С. 11–18. URI: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/3168/2.pdf>. (дата звернення: 05.02.2023).

31. Сук Л. Склад і класифікація витрат на підприємствах / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. 2017. № 20. С. 46–48.

32. Методичні рекомендації з облікової політики підприємства, затверджених наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. № 635 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>. (дата звернення: 22.01.2023).

33. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України №291 від

30.11.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення: 23.01.2023).

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами і доповненнями. URI: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-16>. (дата звернення: 05.02.2023).

35. Гавриленко, Н. В., Грищенко, О. В., & Козіцька, Н. О. (2021). Застосування податкових пріоритетів в управлінському обліку. *Економічний простір*, (168), 125-131. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-21>

36. Гавриленко Н. В., Грищенко О. В. Проблеми застосування методів визначення справедливої вартості активів і зобов'язань. Збірник наукових праць «Проблеми системного підходу в економіці. Національний авіаційний університет - Проблеми системного підходу в економіці, 2017. - №3 (57). С.168-173. URL: http://www.psae-jrnl.nau.in.ua/journal/1_57_2017_ukr/1_57_2017.pdf#page=168. (дата звернення: 05.02.2023).

37. Ратушна О.П. Суперечливі питання використання П(С)БО 30 „Біологічні активи” сільськогосподарськими підприємствами / О.П. Ратушна // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 11-12. – С. 55–58.

38. Друри К. Введение в производственный и управленческий учет / Колин Друри. Пер. с англ. - М.:Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с.

