Міністерство аграрної політики України

Харківський національний аграрний університет

ім. В.В. Докучаєва

Факультет заочної освіти

Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

Курсова робота

з управлінського обліку

на тему: „Стан та шляхи удосконалення обліку

адміністративних витрат у СТОВ „Гусарівське"

Балаклійського району Харківської області.

Виконав:студент ІПО

Парієнко Р.М.

Перевірила:доцент

Сколотій Л.О.

Харків-2007

**Зміст**

Вступ

1. Огляд літератури
2. Організаційно-економічна характеристика СТОВ «Гусарівське
3. Стан обліку адміністративних витрат у СТОВ «Гусарівське»
4. Економічний зміст та завдання обліку адміністративних витрат
5. Визнання витрат та їх класифікація
6. Первинний облік адміністративних витрат
7. Синтетичний і аналітичний облік адміністративних витрат

4.Шляхи удосконалення обліку адміністративних витрат у СТОВ «Гусарівське»

1. Основні напрями удосконалення обліку в Україні
2. Удосконалення обліку в умовах автоматизованої обробки облікової

інформації

Висновки та пропозиції

Список використаної літератури

Додатки

**ВСТУП**

Аграрне питання і пов'язані з ним продовольчі проблеми були і залишаються впродовж тривалого історичного часу вузловими при вирішенні завдань успішного розвитку економіки будь-якої країни.

Головним, на наш погляд, є питання переведення аграрного сектора на економічні методи господарювання і управління. Як відомо, найсприятливіші умови для прояву економічних методів управління притаманні ринковим відносинам. Саме вони найповніше відповідають принципам госпрозрахунку: самостійності, прибутковості, відповідальності, режиму економії тощо.

Повну уяву про цілі, завдання і напрямки розвитку агропромислового комплексу економіки дають нам Указ Президента України „Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки „ від 3 грудня 1999 року та Послання Президента України до Верховної Ради України „Україна: поступ у XXI століття".

Складовою частиною заходів, орієнтованих на впровадження економічних відносин ринкової направленості, являється реформування системи бухгалтерського обліку. В посланні Президента України до Верховної Ради України від 22 лютого 2000 року відмічається необхідність переходу підприємств в 2000-2001рр. на світові стандарти бухгалтерського обліку. Такий перехід здійснюється в рамках реалізації стратегічного курсу України та інтеграцію в світовий економічний простір, що передбачає адаптацію законодавства України до законодавств розвинутих країн.

Підприємство в будь-якій організаційно-правовій формі чи галузей народного господарства, у тому числі і сільському господарстві, складається з взаємопов'язаних видів діяльності: операційної, інвестиційної та фінансової.

Процес управління передбачає своєчасне отримання менеджером достовірної інформації, необхідної для прийняття оптимальних рішень. Формування та надання такої інформації є головним завданням управлінського обліку, виникнення і розвиток якого пов'язані саме із потребами менеджменту.

В діяльності будь-якого підприємства виникають витрати пов'язані з організацією та управлінням. Це економічно неоднорідна група витрат. Вони пов'язані зі здійсненням всієї діяльності підприємства: постачання, виробництво, реалізація, капітальні вкладення. Витрати по організації виробництва та управління поділяють на дві групи: загальновиробничі та адміністративні. До загальновиробничих відносять витрати, які пов'язані з організацією виробництва і керівництвом окремих галузей підприємства. До адміністративних відносять витрати пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства в цілому.

Витрати пов'язані з утриманням управлінської служби, правильність їх визначення та обліку є достатньо важливою. Суми визначених адміністративних витрат будуть прямо впливати на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства.

Все вище зазначене дозволяє нам відмітити, що обрана нами тема курсової роботи „Облік адміністративних витрат у СТОВ „Гусарівське" Балаклійського району Харківської області" є достатньо актуальною.

Метою дослідження є обгрунтування теоретичних і методологічних засад організації управлінського обліку адміністративних витрат та розробка практичних рекомендацій по його удосконаленню.

Для реалізації сформованої мети поставлені наступні задачі:

* розкрити сутність управлінського обліку, витрат діяльності, визначити їх класифікацію за різними ознаками;
* дослідити теоретичні засади обліку витрат;

- удосконалити методику ведення обліку в господарстві та запровадити шляхи удосконалення обліку в Україні.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні аспекти організації управлінського обліку адміністративних витрат, а також правильність відображення таких операцій в обліку досліджуваним

господарством.

Об'єктом дослідження даної роботи є сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю "Гусарівське" Балаклійського району Харківської області.

**1. Огляд літератури**

Агропромисловий комплекс - один з найбільших і важливих секторів економіки України. Тут формується основна частина продовольчих ресурсів та майже *3А* роздрібного товарообороту, що впливає на гарантування продовольчої безпеки держави, розвиток внутрішнього та зовнішнього ринків, покращення життєвого рівня населення. З метою припинення спаду, стабілізації та нарощування агропромислового виробництва згідно з розпорядженням Президента України від 01.12.98 №574 розроблена Національна програма розвитку агропромислового виробництва і соціального відродження села України на 1999-2010 р. [1]

Зважаючи на Указ Президента України "Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки" на протязі 2000 року створювалися нові суб'єкти господарювання всіх організаційно-правових форм на основі приватної власності на житло та майно. [2] Розроблено засади державної аграрної політики на період до 2015 року, які передбачають розробку комплексу заходів, спрямованих на підвищення ефективності функціонування аграрного сектору економіки, розв'язання соціальних проблем сільського населення та забезпечення комплексного і сталого розвитку сільських територій. [3]

Статтею 68 Закону України „Про державний бюджет України на 2007рік" встановлено, що у 2007 році сума податку на додану вартість, визначена відповідно до пунктів 11.21 та 11.29 статті 11 Закону України "Про податок на додану вартість" [4], спрямовується як державна дотація сільськогосподарським товаровиробникам на підтримку виробництва тваринницької продукції, продукції птахівництва та на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення в обсязі 4.500.000 тис. гривень. [5]

Становлення системи ринкових відносин в Україні зумовило потребу в перегляді напрямків розвитку суб'єктів господарювання як суб'єктів таких

відношень. Відбувається послідовна приватизація підприємств, принципово змінюється мета й місія суб'єктів господарювання. Означені зміни ставлять в актуальну площину потребу в реформації бухгалтерського обліку як мови бізнесу. Як зазначає Ф. Бабинець,”... для кожного етапу розвитку суспільства характерна своя система обліку і, в міру ускладнення функціонування суспільства, ускладнюється облік, з'являються нові його підсистеми." [6] Прийнятий в 1999 році Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" передбачає здійснення регулювання бухгалтерського обліку у напрямку гармонізації з міжнародними стандартами фінансової звітності. Саме цей закон встановлює основні принципи бухгалтерського обліку, визнавши його далі базовими для складання будь-якої звітності, в якій містяться вартісні показники [7].

Для сільськогосподарських підприємств організація бухгалтерського обліку висвітлена в Методичних рекомендаціях [8], і є комплексом заходів керівника підприємства, спрямованим на забезпечення збору, реєстрації та узагальнення фактів господарської діяльності з метою отримання достовірної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. На виконання доручення Президента України розроблено також Методичні рекомендації по застосуванню форм документів первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах. [9]

Наприкінці 2006 року у зв'язку з прийняттям Положення (стандарту) бухгалтерського обліку ЗО „Біологічні активи" [10] було внесено ряд змін до нормативно-правових актів Міністерства фінансів, зокрема до П(С)БО 2 „Баланс", 3 „Звіт про фінансові результати", Плану рахунків [11] та Інструкцію по його застосуванню [12] та ін. [13].

Міністерство фінансів України затвердило також Методичні рекомендації з обліку біологічних активів, які можуть застосовуватися підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності, що здійснюють сільськогосподарську діяльність. [14]

Затвердження Програми реформування та введення в дію викликало ряд дискусій видатних вчених. У багатьох з них виникає питання, якою мірою міжнародні стандарти бухгалтерського обліку можуть бути корисні бухгалтерам України. Так, С. Токар і Р. Мушинський вважають, що МСБО є цінним джерелом знань для фахівців бухгалтерського обліку, але в Україні чинними є не вони. Положення, що не застосовуються в Україні можуть являти інтерес з погляду "загальної культури" [15].

Проблеми, які можуть виникнути у зв'язку з реформуванням бухгалтерського обліку висвітлив Т. Солопенко з точки зору аудитора [16].

Як вважає Т.Кірейцев, на сучасному етапі розвитку аграрного виробництва доцільно виділити наступні пріоритетні ланки реформування та подальшого розвитку бухгалтерського обліку: облік змін власності на засоби виробництва; облік орендних відносин; облік оренди майнових комплексів [17].

Л. Нападовська вважає за доцільне зупинитись на деяких найважливіших питаннях. На її думку, управлінський облік покликаний обслуговувати систему управління, яка включає функції планування, обліку, аналізу та інше [18].

Прихильником розподілу бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський є М. Чумаченько. Він вважає за потрібне звернути увагу на формування глобальної системи бухгалтерського обліку, яка потребує вивчення і не виключається, що вона може послужити основою тісної інтеграції фінансового та управлінського обліку [19].

Розробляючи методи і принципи облікової політики, підприємства повинні враховувати її вплив на суму визнаних витрат чи доходів, фінансові результати і на суму оподаткованого прибутку. Зазвичай, облікова політика, сформована підприємством, уточнює моменти визнання витрат і сприяє поданню достовірної фінансової інформації [20].

Облік витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарські підприємства повинні здійснювати відповідно до вимог

І1(С)Ь0 № 16 "Витрати", в якому визначені методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та їх розкриття у фінансовій звітності [21]. Істотною відмінністю формування виробничої собівартості згідно з вимогами П(С)БО №16 є те. що до неї не включаються адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Облік виробництва є важливою ділянкою облікової роботи. Тому Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт та послуг) сільськогосподарських підприємств, які затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 року № 132, знайдуть широке використання і сприятимуть підвищенню ефективності виробництва. [22] В посібнику, розробленому фахівцями ННЦ „Інститут аграрної економіки" УААН, наводиться порядок заповнення робочих таблиць по закриттю бухгалтерських рахунків, ідо визначений Методичними рекомендаціями по закриттю бухгалтерських рахунків для визначення собівартості продукції та фінансових результатів діяльності підприємств АПК [23]. Робочі таблиці подано у розгорнутому вигляді, що дає змогу використовувати їх практикуючим бухгалтерам. [24"

В.П. Ярмоленко в своїй статті групує витрати за економічним змістом, за елементами, за способом віднесення на собівартість продукції, по відношенню до технологічного процесу. Також автор виділяє продуктивні витрати, які необхідно відрізняти від виробничих, та непродуктивні, які не слід плутати з позавиробничими [25].

Як вважають Л. Сук та П. Сук, в Методичних рекомендаціях цьому питанню приділено мало уваги. Не розкрита сама методика віднесення орендної плати на об'єкти обліку. Не ясно, як обліковувати роботу машинно-тракторного парку, як визначити в бухгалтерському обліку собівартість реалізованої продукції тощо [26].

Єдина можливість сільськогосподарських товаровиробників у підвищенні привабливості виробництва полягає у максимальному зниженні витрат [27]

Практично будь-яка функція не може обійтися без поділу витрат на постійні і змінні. Така класифікація є, на думку О.М. Ізюмської, основною в управлінському обліку. Однак практично поділ витрат за такими параметрами у сільському господарстві не проводиться. Кожна калькуляційна стаття містить і постійну і змінну частину, і не завжди збільшення витрат зв'язане зі збільшенням обсягу виробництва. [28]

В статті І. Забрицької "Облік витрат на виробництво продукції" знаходимо схему обліку затрат звітного періоду та собівартість продукції. В статті сказано, які витрати включаються до виробничої собівартості і які рахунки призначені для обліку витрат та собівартості, також наводяться кореспонденції [29].

Питанням класифікації витрат виробництва присвячені наукові роботи О.Л. Примаченко [30], І.Т. Новікова. Рагуліної [31].

Виконання всіх вимог до технічних аспектів організації бухгалтерського обліку дозволить підприємствам розробити чітку та діючу систему технологічної обробки облікової інформації. [32]

Автори М.Г. Михайлов і М.І. Телегунь вважають, що для сільського господарства об'єктами обліку є підгалузі, виробничі підрозділи, окремі культури або групи культур, групи тварин, види виробництв. Все це повинно знайти відображення в обліковій політиці. [33] Облікова політика впливає на багатьох користувачів бухгалтерської звітності. Інколи вона може впливати на рівень добробуту або приріст грошових коштів. [34]

На Україні створена багаторівнева система законодавчого і нормативного регулювання бухгалтерського обліку. Обов'язковими для виконання всіма господарюючими суб'єктами є нормативні акти вищих органів управління, а методичні рекомендації носять суто рекомендаційний характер. [35]

Після переходу до ринкової економіки економічна система обліку поділяється на: фінансовий та управлінський облік. Слід зазначити, що в процесі реформування обліку залишаються поганими показники розробки та впровадження обліку. [36] На сільськогосподарських підприємствах управлінський облік практично відсутній, тому дані для прогнозування беруться з фінансової звітності, що призводить до великих затрат праці та хибних кінцевих результатів. [37]

З метою підвищення ефективності управлінського обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції, потрібне періодично проводити оцінку наповненості інформаційного поля для прийняття рішень. [38] На підставі інформаційних звітів про виробництво, постачання та реалізацію аналітик може визначити результати діяльності підрозділів, порівняти ефективність діяльності окремих ферм та бригад, і сформувати базу для прийняття управлінських рішень. [39,40]

В.І. Литвин і П.В. Іванюта вважають, що необхідно відновити досягнення минулих років в управлінському обліку і розробити скоординовану мережу для створення норм та нормативів у сільському господарстві. [41] Управлінський облік для сільського господарства - це система виробничо-фінансової інформації бухгалтерського обліку, отримана шляхом ідентифікації, збору, обробки, інтерпретації з приведенням до неї елементів планування й аналізу. [41] Одне з основних завдань є мінімізація витрат на виробництво і отримання максимально можливого рівня рентабельності або окупності капіталу. [43]

Залежно від виду діяльності українські підприємства повинні обирати відповідний метод калькуляції собівартості продукції. [44] Також виникає необхідність у розробці і впровадженні комплексної системи управління формуванням витрат виробництва. Вона повинна поєднувати планування, нормування, облік, контроль та аналіз собівартості. [45]

Проблемі організації внутрішньогосподарського обліку, аналізу та контролю за витратами у виробничих підрозділах сільськогосподарських

підприємств присвячена дисертаційна робота П.В. Іванюти. |46| Л.А. Ільків пропонує узагальнену класифікацію витрат. |47] В.В. Пасенко розглядає: склад окремих видів собівартості продукції (робіт. послуг) в сільськогосподарських підприємствах. [48]

Сільськогосподарське підприємство самостійно визначає перелік об'єктів витрат (основного, допоміжного виробництва, інших господарств та виробництв). Основний критерій при встановленні об'єктів витрат потреба визначення пов'язаних з виробництвом витрат та порівняння їх з плановими. На сільськогосподарських підприємствах об'єктами обліку витрат можуть бути: галузі, виробничі підрозділи, окремі культури, групи культур, статево-вікові групи тварин, види виробництва. Підприємство може зазначати в наказі „Про облікову політику" використання окремих методів обліку витрат, в залежності від специфіки галузі, а також від вибору об'єкту обліку витрат: нормативний, попередільний, позамовний, "котловий". [49] Зараз же класифікація витрат набула іншого забарвлення. Все більшого значення набуває поняття релевантних та постійних і змінних витрат. Тому у наведеній В.Б. Моссаковським класифікації подані як раніше існуючі, так і сучасні класифікаційні ознаки. [50]

Для формування вартості продукції (робіт, послуг), а також для прийняття рішень щодо управління вартістю слід користуватися даними про облік витрат. З точки зору бухгалтерів та економістів формування частини вартості продукції, що складається із прямих витрат, не викликає проблемних запитань. Це пояснюється тим, що прямі витрати за економічним змістом та формально на основі первинних документів можна віднести на конкретний вид продукції без додаткових розрахунків. Методи розподілу непрямих витрат (накладних) та його порядок є елементами управлінського обліку, й підприємствам надається можливість самостійно робити вибір, виходячи з особливостей галузі, діяльності, організаційно-виробничої структури тощо. [51]

Для правильної класифікації витрат необхідно визначитись, до якої облікової підсистеми вони належать. Класифікація витрат і затрат для фінансового обліку необхідна для прийняття управлінських рішень про ефективність інвестиційної політики. Класифікація затрат і витрат для управлінського обліку грунтується на вимогах керівництва, з метою контролю, регулювання і управління затратами для отримання найбільшого прибутку. [521

Методичними рекомендаціями передбачено, що списання адміністративних витрат здійснюється в кінці року. Але на думку Л.Сук робити це краще щомісяця. Тут важливо звернути увагу на те, що адміністративні витрати в даний час не включаються у собівартість продукції, а тому їх списання можна проводити кожного місяця. [53]

Згідно П(С)БО "Витрати" адміністративні витрати, які є предметом дослідження в даному курсовому проекті включаються до витрат які пов'язані з операційною діяльністю, але не включаються до собівартості продукції. В П(С)БО 16 визначено, що до складу адміністративних включаються представницькі витрати. Єдиним нормативним актом, що містить визначення представницьких витрат являється наказ Мінфіну України та Мінекономіки України від 12.11.93 року №88 "Про затвердження норм грошових засобів на представницькі витрати, рекламу та виплату компенсацій за використання особистих легкових автомобілів для службових поїздок та порядок їх використання" [54]. На практиці при обліку представницьких витрат виникає безліч питань. Тому цю тему порушила в своїй статті Л.Церетелі. Вона розглянула законодавче забезпечення, документальне оформлення та порядок відображення представницьких витрат в бухгалтерському обліку [55]. Питання обліку представницьких витрат порушено в статті А.Стршяного [56].

Витрати на оплату праці адміністративного та загальногосподарського персоналу є невід'ємною частиною адміністративних витрат. Заробітна плата нараховується згідно з посадовими окладами, почасово

Кожне підприємство, яке більш-менш себе поважає в обов'язковому порядку веде ділове листування. Поштові марки і марковані конверти для бухгалтера є в першу чергу грошовими документами, і обліковуються на рахунку 33 "Інші кошти". Витрачені конверти і марки списуються на загальногосподарські витрати - пише Н.Соколовська. [59]

В складі адміністративних витрат також відображаються витрати на телефонні переговори керівника, працівників бухгалтерії, про що зазначається в статті "Зв'язок на підприємстві". [60] У праці Д.Ковальова описується порядок обліку підключення телефону. Автор роз'яснює деякі нюанси обліку. А саме: телефонна лінія буде обмінюватись в складі об'єкта 1 групи основних засобів на якій її прокладають, телефонний апарат в складі основних засобів 2 групи, а право на телефонний номер взагалі являється нематеріальним активом. Амортизуватися всі ці необоротні активи будуть окремо. [61]

На потреби адміністративного та загальногосподарського персонал} щодня списуються бланки, олівці, скріпки та інші матеріальні цінності. Порядок придбання канцтоварів, їх класифікацію, первинний облік надходження і списання описує Н. Алпатова [62]. Частина канцтоварів, а саме канцелярські набори, органайзери обліковуються в складі малоцінних та швидкозношуваних предметів. Бухгалтерський облік малоцінних та швидкозношуваних предметів регламентується П(С)БО 9. Наказом Мінстату України затверджені типові форми первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів. Детально порядок списання канцтоварів, що обліковуються в складі малоцінних та швидкозношуваних предметів, розглянула О.Лєбєдєва в статті "Як грамотно списати малоцінні та швидкозношувані предмети?" [63].

До складу адміністративних витрат згідно П(С)БО 16 включаються витрати па сплату податків та зборів, що не включаються д: виробничої собівартості, робіт і послуг. Згідно з Законом України “Про фіксований сільськогосподарський податок" сільськогосподарські підприємства, що займаються виробництвом, переробкою, збутом сільськогосподарської продукції у котрих сума, отримана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за минулий звітний рік перевищує 75 % загальної суми валового доходу підприємства являються платниками даного податку. Розрахунок фіксованого податку платники подають до органів державної податкової служби 1 32 поточного року. Базовим податковим періодом для фіксованого сільськогосподарського податку є місяць [64]. 1 квітня 2001 року набрав чинності Закон України " Про порядок погашення зобов'язань платниками податків перед бюджетом та державними цільовими фондами", згідно з яким сплата податку має проводитись протягом 30 днів наступних за останнім днем звітного місяця [65]. Витрати по сплаті фіксованого податку включаються до адміністративних.

У розпорядженні керівника господарства знаходиться хоча б один легковий автомобіль. Витрати пов'язані з його ремонтом, технічним обслуговуванням, списанням палива є складовою частиною загальногосподарських витрат [66].

Якими нормативними документами передбачена необхідність проведення техогляду легкових автомобілів? Як відобразити його проходження в обліку? Яка відповідальність наступає за експлуатацію авто які не пройшли техогляду? Відповіді на ці та інші питання містяться в статті А.Башинського [67].

Крім описаних витрат до адміністративних слід включити: витрати на утримання основних засобів, винагороди за професійні послуги, витрати на врегулювання суперечок у судових органах, плата за розрахунково - касове обслуговування. Всі вони протягом року накопичуються за дебетом рахунку

92 "Адміністративні витрати '1 та згодом списуються на рахунок 79 '"Фінансові результати" [68].

У новій редакції Закону України ,.Про аудиторську діяльність" від 22.04.1993р. №3125-ХІІ відсутні норми, які регулюють повноваження професійної громадської організації аудиторів - Спілка аудиторів України. Нова редакція Закону визначає також підстави для проведення обов'язкового аудиту, правила сертифікації аудиторів, вимоги до Реєстру аудиторських фірм і аудиторів, умови створення і діяльності Аудиторської палати України, порядок проведення аудиту і надання інших аудиторських послуг, права і обов'язки аудиторів та аудиторських фірм, а також їх відповідальність. [69]

О.Г. Пономаренко обґрунтував необхідність розширення сфери дії аудиту в АПК, що дозволить реалізувати його функціональне призначення-захист інтересів власників та збереження й раціональне управління вичерпними ресурсами. [70]

Сучасний бухгалтер повинен не тільки достовірно та своєчасно відображати в обліку фінансово-господарську діяльність підприємства, а миттєво реагувати на зміни в нормативно-правовій базі, правдиво відображати результати змін в фінансовій і податковій звітності. Останніми роками на базі колишніх колективних сільськогосподарських підприємств створені нові форми господарювання: господарські товариства, сільськогосподарські виробничі кооперативи, приватні підприємства, агрофірми, фермерські господарства. Основним видом діяльності таких підприємств є виробництво сільськогосподарської продукції, первинна її обробка та реалізація. [71] Н.М. Ткаченко, В.В. Квачан провели аналіз стану бухгалтерського та податкового обліку, проблеми автоматизації їх ведення та можливості існуючих на сьогодні в Україні відповідних програмних продуктів. Для підприємства одним із важливих етапів автоматизації обліку є проведення правильної оцінки складу та обсягу необхідного документообігу, визначення переліку документів, які мають вестися в електронній формі, а які

в паперовій. В зв'язку з цим необхідно чітко визначити завдання автоматизації. [72]

Стосовно управлінського обліку, слід відмітити, н: о комплексна автоматизація обліку дозволяє не тільки створити базу інформації, але й якісно опрацювати її, при цьому завдяки автоматизованій обробці інформації зменшується кількість помилок в бухгалтерському обліку. [73] Завдяки веденню прогресивних форм ведення бухгалтерського обліку надзвичайно складне. Із використанням ЕОМ вона зросла ще більше. [74]

Раціональна організація бухгалтерського обліку передбачає таку його побудову, при якій він забезпечує своєчасне виконання важливих функцій в справі планування при мінімальних затратах засобів праці. [75] Сучасними дослідженнями автоматизації бухгалтерського обліку є покращення інформаційного забезпечення органів управління і контролю за рахунок введення, обробки, видачі облікових даних. [76]

Оскільки у процесі управління сільськогосподарським виробництвом облік є найбільш трудомісткою ділянкою, то якраз із нього починається комп'ютеризація управлінських робіт. До того ж наявність сталої інформації створює сприятливі умови для використання обчислювальної техніки. [77] Але необхідно розвивати не лише автоматизацію бухгалтерського обліку, а й комп'ютеризацію усього сільськогосподарського виробництва. Це передусім створення програмного забезпечення з аналізу основних видів діяльності. [78]

Існує кілька програм ведення бухгалтерського обліку: "1с: Підприємство", "АБ Офіс 2000", "Парус" , "Парус-підприємство", "Бест", Але ці програми при впровадженні в сільському господарстві потребують адаптації. Також, на думку М.С. Царьова, Удосконалення бухгалтерського обліку здійснюється через впровадження комп'ютерних технологій. Але така універсальна система, як 1С не підходить для сільського господарства. Тому кафедра обліку та аудиту в КНЕУ розробила комп'ютерну технологію

калькуляції собівартості продукції, але залишається багато проблем автоматизації бухгалтерського обліку. [79]

На думку С. Голова Мінагрополітики не може впливати на стан бухгалтерського обліку в галузі, оскільки не має права приймати бухгалтерську звітність недержавних підприємств відповідно до чинного законодавства України. [80]

**2. Організаційно-економічна характеристика СТОВ "Гусарівське"**

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю "Гусарівське" засноване відповідно до чинного законодавства України , а також згідно з Законами України "Про господарське товариство", "Про власність", "Про цінні папери та фондову біржу" та інші. Директор СТОВ "Гусарівське" Вовченко В. М.

Метою діяльності СТОВ "Гусарівське" є отримання прибутку та задоволення суспільних потреб в різних видах продукції, товарів, послуг.

Основні види діяльності :

* вирощування зернових культур;
* вирощування буряків;
* вирощування великої рогатої худоби молочного та м'ясного напрямку, а також свиней;

• надання сільськогосподарських послуг, реалізація товарів. Господарство розташоване у с. Гусарівка Балаклійського району Харківської області. Дане підприємство має придатні умови для вирощування сільськогосподарських культур і ведення ефективного сільськогосподарського виробництва. Вигідне місце розташування позитивно впливає на взаємовідносини господарства з підприємствами, організаціями та ринками збуту сільськогосподарської продукції.

З економічної точки зору на результати господарювання даного підприємства впливають забезпеченість земельними і трудовими ресурсами та збалансованість між ними.

Перш ніж перейти до характеристики показників розміру підприємства, необхідно визначити спеціалізацію господарства, про що судять по структурі товарної продукції. Визначивши питому вагу продукції кожної галузі виробництва, про що судять всі показники в загальній вартості товарної продукції встановлюють головну галузь (за найбільшою часткою товарної продукції) і додаткові галузі виробництва.

**2.1 Склад та структура виручки від реалізації СТОВ „Гусарівське"**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 2004 р. | | 2005 р. | | 2006 р. | | 2006 р. у % до | |
| Галузі і види продукції | тис грн | **%** | тис грн | **%** | тис грн | *°/о* | 2004р | 2005р |
| 1 | 2 |  | 4 | 5 | 6 | ***7*** | 8 | 9 |
| 1. Рослинництво, всього | 4415,5 | 80,3 | 5423,8 | 79,0 | 6875,4 | 80.2 | 155,7 | 126,7 |
| Зернові та зернобобові, всього | 2689,0 | 48,9 | 2910,0 | 42,4 | 3932,7 | 45,9 | 146,2 | 135,1 |
| з них: пшениця | 1868,1 | 34,0 | 2091,1 | 30,5 | 1833,3 | 21,4 | 98,1 | 87,7 |
| жито | **-** | **-** | **-** | **-** | 40,5 | 0.5 | **-** | **-** |
| гречка | 0,9 | 0,02 | 134,9 | 1,9 | 120,6 | 1,4 | 13,4 | 89,4 |
| кукурудза на зерно | 38,2 | 0,7 | **-5.3, /** | 0,5 | 450,8 | 5.3 | 1,2 | 1,3 |
| ячмінь | 555,8 | 10,1 | 636,6 | 9,3 | 1141,8 | 13,3 | у 2 р. | У 1,5 Р- |
| горох | **-** | **-** | 3,6 | 0,05 | 270,7 | 3,2 |  | 7,5 |
| овес | 25,6 | 0,5 | 1,6 | 0,02 | 6,7 | 0,07 | 26,2 | у 4 р. |
| інші зернові | 200,4 | 3,6 | 8,5 | 0,12 | 68,3 | 0,1 | 34,1 | у 8 р. |
| Соняшник | 656,4 | 12,0 | 897,5 | 13,1 | 215,9 | 2,5 | 32,9 | 24,0 |
| Соя | **-** | **-** | **-** | **-** | 354,8 | 4.1 | **-** | **-** |
| Ріпак озимий | **-** | **-** | 81,2 | 1,2 | **-** | **-** | **-** | **-** |
| Цукрові буряки | 970,6 | 17,6 | 1391,4 | 20,2 | 2110,9 | 24,6 | у 2 р. | 151,7 |
| Картопля | 3,5 | 0,06 | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** |
| Овочі відкритого грунту | 19,0 | 0,3 | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** |
| Баштанні продовольчі |  |  |  |  | 121,8 | 1,4 | **-** | **-** |
| Силос | 17,3 | 0,3 | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** |
| Інша продукція рослинництва | 59,7 | 1,1 | 195,9 | 2,9 | 139,3 | 1,6 | У 2,5 Р- | 71,1 |
| 2. Тваринництво, всього | 895,3 | 16,3 | 1256,8 | 18,3 | 1446,0 | 16,9 | 161,5 | 115,0 |
| Велика рогата худоба | 356,9 | 6,5 | 334,1 | 4,9 | 530,6 | *6Г2* | 148,7 | 158,8 |
| Свині | 40,7 | 0,7 | 127,3 | 1,9 | 125,6 | 1,5 | у 3р. | 98,6 |
| Молоко | 496,8 | 9,0 | 788,3 | 11,5 | 989,3 | 11,5 | у 2 р. | 125,5 |
| Бджільництво: мед, кг | 0,9 | 0,02 | 1,2 | 0,02 | 0,5 | 0,0 | 55,5 | 41,7 |
| Інша продукція тваринництва |  |  | 5,9 | 0,08 | 3,9 | 0,04 |  | 66,1 |
| 3. Промислова продукція | 146,4 | 2,6 | 114,4 | 1,7 | 111,2 | 1,4 | 75,9 | 97,2 |
| 4. Реалізація іншої продукції, робіт і послуг | 43,5 | 0,8 | 68,2 | 1,0 | 133,0 | 1,5 | ***у3р.*** | У 2 р. |
| 5. Реалізація товарів | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** | **-** |
| Усього по підприємству | 5500,7 | 100,0 | 6863,2 | 100,0 | 8569,5 | 100,0 | 155,7 | 124,8 |

За даними таблиці 2.1 можна зазначити, що СТОВ „Гусарівське" має зерно-молочно-м'ясний напрямок діяльності. На протязі останніх трьох років дана продукція займає найбільшу питому вагу а обсягах продажу господарства. За цей період в структурі товарної продукції відбулися зміни. Загальний обсяг реалізації у 2006р. збільшився порівняно із попереднім на 24,8 % або на 1706,6 тис грн. Збільшились обсяги реалізації рослинницької продукції порівняно з попередніми роками. Така ж тенденція просліджується і по всім іншим видам продукції.

Важливим економічним показником є розмір господарства. Розмір господарства і його організаційна структура має істотний вплив на ефективність виробництва, рівень собівартості продукції, обсяг виробництва та ін.

**2.2 Динаміка показників розміру СТОВ „Гусарівське"**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2004 р. | 2005 р. | 2006 р. | 2006 р. у % до | |
| 2004 р. | 2005 р. |
| Валова продукція сільського господарства в співставних цінах  2000р., тис. грн. | 6440,7 | 7262,4 | 7356,7 | 114,2 | 101,3 |
| Товарна продукція в фактичних цінах, тис. грн | 6795,8 | 8216,9 | 8481,9 | 124,8 | 103,2 |
| Площа сільськогосподарських  угідь, га | 6506,56 | 6495 | 6330 | 97,3 | 97,4 |
| в т.ч. рілля | 5994,20 | 5983 | 5831 | 97,3 | 97,4 |
| сінокоси | 71,1 | 71 | 69 | 97,0 | 97,2 |
| пасовища | 441,26 | 441 | 430 | 97,4 | 97,5 |
| багаторічні насадження | **-** | **-** | **-** | **-** | **\_** |
| Середньорічна чисельність працівників, люд. | 312 | 292 | 227 | 72,7 | 77,7 |
| Середньорічна вартість активів,  тис.грн. | 17957,5 | 19003,1 | 23714,3 | 132,0 | 124,8 |

Аналізуючи показники таблиці 2.1 можна відмітити, що розміри господарства практично не змінилися. Не значно зменшилась площа сільськогосподарських угідь. Чисельність працівників зменшилась у 2006

році порівняно з попереднім роками. Середньорічна вартість активів щороку збільшується. Так, у 2006 році вона становить 23714,3 тис грн.. що па 32,0% більше ніж у 2004 р. та на 24,8% - ніж у попередньому році.

Крім тих показників, що наведені вище, важливо також проаналізувати фінансово-господарську діяльність господарства. Цей аналіз проводять на підставі звітних документів балансу і додатків до нього.

Баланс підприємства будується на даних бухгалтерського обліку і уявляє собою основний фінансовий звіт господарства, який характеризує фінансове становище на відповідний період часу. Він поділяється на дві частини: одна з яких характеризує певний тип господарських засобів - активів, інша - їх джерела - пасив.

Основними напрямками аналізу фінансового стану господарства є визначення і співставлення у часі показників ліквідності, платоспроможності та інші. Ці показники можуть складати співвідношення показників активу і статей пасиву балансу в вертикальному і горизонтальному розрізі, а також співвідношення між складовими обліку фінансових результатів і балансу.

При оцінці фінансового стану господарства важливе значення має поточний коефіцієнт ліквідності, який визначається відношенням оборотних активів до суми короткострокових зобов'язань. Він допомагає оцінити платоспроможність господарства.

Цей показник повинен формуватися не менше 1, так як тільки тоді він підтримує можливість виконання підприємством вимагаємих зобов'язань. Додатково визначають коефіцієнт поточної ліквідності, як відношення суми засобів до суми короткострокових зобов'язань. Він дає оцінити негайну платоспроможність підприємства. Більш узагальнюючим показником є коефіцієнт загальної платоспроможності, який розраховують шляхом ділення активів підприємства на суму позичкових і залучених коштів. Він оцінює, яка частка реальних активів фінансується за рахунок залучених коштів. Проаналізувати фінансовий стан СТОВ „Гусарівське" за допомогою вищенаведених показників можна використовуючи таблиці 2.3.,2.4.

**2.3 Показники ліквідності балансу СТОВ „Гусарівське" у 2006 р., тис грн.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показники | На початок року | На кінець року | Відхилення  (+;-) |
| 1. Оборотні засоби, всього | 6010,4 | 6308,1 | + 297,7 |
| - грошові кошти та їх еквіваленти | 742,5 | 24,9 | -717,6 |
| - дебіторська заборгованість | 214,0 | 185,9 | -28,1 |
| - готова продукція, товари, запаси і затрати | 5053,9 | 6097,7 | + 1043,8 |
| 2. Платіжні зобов'язання | 1045,0 | 841,3 | -203,7 |
| 3. Коефіцієнти ліквідності |  |  |  |
| - абсолютний | 0,7105 | 0,0295 | -0,681 |
| - проміжний | 0,9153 | 0,2505 | - 0,6648 |
| - загального покриття | 5,7515 | 7,4980 | + 1,7465 |

Виходячи із показників таблиці 2.3, можна сказати, що активи СТОВ „Гусарівське" не є ліквідними, так як вони не в змозі покрити свої платіжні зобов'язання. Грошовими коштами підприємство може погасити кредиторську заборгованість на початок року в обсязі 71%, а на кінець року - лише на 2,9%. Якщо ж господарство отримає кошти, що заборгували йому дебітори, то воно буде в змозі погасити 91% своїх поточних зобов'язань на початок року та 25% - на кінець року. І мобілізувавши всі поточні активи, СТОВ „Гусарівське" погасить всі свої поточні зобов'язання.

Платоспроможність підприємства виступає в якості зовнішнього прояву відповідного рівня фінансової стабільності підприємства. Більша чи менша платоспроможність обумовлена, як правило, більшим чи меншим ступенем забезпеченості запасів економічно - виправданими джерелами їх формування.

Визначений нами коефіцієнт платоспроможності говорить про те, що підприємство є платоспроможним і в змозі погасити 100% своїх платіжних поточних зобов'язань. Але слід відмітити, що цей показник на кінець року дещо зменшився за рахунок зменшення платіжних засобів та збільшення платіжних зобов'язань.

**2.4 Платоспроможність СТОВ „Гусарівське" у 2006 р , тис грн.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показники | На початок року | На кінець року | Відхилення  (+;-) |
| 1. Платіжні засоби, всього | 1052,9 | 488,6 | - 564,3 |
| грошові кошти та поточні фінансові  інвестиції | 742,5 | 24,9 | -717,6 |
| дебіторська заборгованість | 214,0 | 185,9 | -28,1 |
| готова продукція, товари | 96,4 | 277,8 | + 181,4 |
| 2. Платіжні зобов'язання, всього | 1045,0 | 841,3 | -203,7 |
| короткострокові кредити банків | 498,0 | - | - |
| векселі видані | - | - | - |
| поточні зобов'язання за розрахунками | 243,0 | 265,3 | + 22,3 |
| інші поточні зобов'язання | 304,0 | 576,0 | + 272,0 |
| 3. Коефіцієнт платоспроможності | 1,007 | 0,581 | - 0,426 |

Вся робота, пов'язана з веденням бухгалтерського обліку на підприємствах, в організаціях та установах, здійснюється бухгалтерським апаратом. На нього покладено функції здійснення поточного бухгалтерського обліку, складання звітності, забезпечення контролю за дотриманням фінансової і кошторисної дисципліни. Тому бухгалтерський апарат виділено в самостійний структурний підрозділ, він не може входити до складу будь-якої іншої служби підприємства.

Очолює бухгалтерський апарат головний бухгалтер, який несе безпосередню відповідальність за правильну організацію обліку, достовірність звітних показників та ін., а на підприємствах і в установах, де посада головного бухгалтера не передбачена, його функції виконує старший бухгалтер. Однією з умов раціональної організації обліку на підприємствах є правильна розстановка працівників обліку на окремих ділянках, чіткий розподіл обов'язків між ними.

У СТОВ „Гусарівське" застосовується змішана форма бухгалтерського обліку: журнально-ордерна з автоматизованою із застосуванням пакету прикладних програм АРМ бухгалтера, розробленою співробітниками ХНАУ

ім.. В.В. Докучаєва. Підставою для вводу даних до комп'ютера є журнали-ордери та накопичувальні і групувальні відомості.

Основу машинно-орієнтованих форм бухгалтерського обліку складає інформація первинних документів. Подвійний запис, то є основним способом відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку, зберігається і в умовах обробки бухгалтерської інформації за допомогою ПЕОМ. При машинних формах обліку технологічний процес обробки даних в бухгалтерії зводиться до кодування документів і зв'язаними з цим логічними діями, а всі інші дії виконує комп'ютер. При автоматизованій обробці облікової інформації слід використовувати документи затвердженої форми, на кожному з яких виділені зони кодування. Документи заповнюють чітко і у відповідних графах. Первинні документи складають згідно з діючими інструктивними положеннями. Введення нормативно-довідкової інформації, підтримання її в робочому стані в умовах автоматизації обліку є важливим обов'язком працівників бухгалтерії, несвоєчасне або не повне подання змін для коригування довідників призводить до невиконання автоматичних розрахунків і пов'язане з додатковими затратами часу працівників бухгалтерії на дооформлення документів і перерахування даних. Машинні носії інформації сприяють автоматизації процесів її обробки в напрямі накопичення і систематизації для визначення аналітичних показників і складання місячної, квартальної і річної звітності. З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів директором господарства встановлений Графік документообігу, який забезпечує оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, сприяє поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищує рівень його автоматизації. Графік документообігу відображений в Наказі про облікову політику.

**3. Стан обліку адміністративних витрат у СТОВ "Гусарівське"**

**3.1. Економічний зміст та завдання обліку адміністративних витрат**

Економічні перетворення, які нині відбуваються в аграрному секторі економіки України, докорінно змінюють характер і принципи управління підприємствами та організаціями.

Серед найважливіших елементів на які може самостійно впливати саме підприємство, слід відокремити організацію управління. Від того, наскільки раціонально вона буде побудована, з урахуванням усіх факторів, які впливають на функціонування підприємства, залежить ефективність процесу управління виробничою діяльністю. Організаційна структура у правління має відповідати раціональним принципам побудови, своєчасно адаптуватися до нових умов, враховувати особливості діяльності конкретного підприємства.

Згідно П(С)БО 3 „Звіт про фінансові результати" діяльність підприємства поділяється на звичайну і надзвичайну. В свою чергу звичайна діяльність включає в себе операційну, фінансову, інвестиційну. Операційна діяльність є основною. Тобто такою, яка пов'язана з виробництвом або реалізацією продукції, вона є головною метою створення підприємства і забезпечує основну частку його доходу. Операційна (основна) діяльність підприємства тісно пов'язана з виникненням витрат. Адміністративні витрати є складовою частиною операційних витрат, які не включаються у виробничу собівартість продукції.

Витрати пов'язані з організацією, с оперативною діяльністю та управлінням поділяються на:

а) загальновиробничі;

б) адміністративні.

Витрати по організації і управлінню виробництвом - це витрати виробничої стадії кругообігу. їх слід відрізняти від витрат в сфері управління підприємством, які як уже зазначалося, стосуються також обслуговування

всіх інших стадій кругообігу. Ці витрати пов'язані з виконанням функції управління виробництвом, контролю і організації виробничих процесів. Без таких витрат не може здійснюватися процес виробництва, тому що з цієї точки зору вони є продуктивними витратами.

Адміністративні витрати - це витрати в сфері управління, які включають трудові та грошово - матеріальні витрати, пов'язані із здійсненням загального управління господарської діяльності підприємства загалом.

Витрати в сфері управління не можна віднести до якоїсь однієї стадії кругообігу. Вони в однаковій мірі відносяться до обслуговування всіх стадій кругообігу. Якщо витрати на виробничій стадії безпосередньо пов'язані із створенням продукту, то адміністративні витрати пов'язані з усією господарською діяльністю підприємства. Без цих витрат не може бути забезпечено безперервність заміни форм вартості в процесі кругообігу. Всі ці витрати - це витрати за межами виробничого процесу. Вони не беруть участі у створенні продукту, але необхідні для нормального функціонування виробництвом, для забезпечення безперервності процесу кругообігу.

Для забезпечення раціонального функціонування організаційної структури управління необхідно передбачити бюджет витрат, які спрямовані на обслуговування та управління підприємством. Ці витрати пов'язані з операційною діяльністю і не включаються до виробничої собівартості. В П(С)БО 16 „Витрати" такі витрати відносяться до адміністративних витрат.

До них відносяться:

- загальнокорпоративні витрати;

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління  
підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних  
необоротних активів загальногосподарського використання (операційна  
оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення,  
водопостачання, водовідведення, охорона);

* винагорода за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тоню);
* витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

амортизацію нематеріальних активів загальногосподарського використання;

* витрати на врегулювання спорів у судових органах;
* податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
* плата за розрахункове касове обслуговування та інші послуги банків;
* інші витрати загальногосподарського призначення.

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.

Адміністративні витрати - це витрати в сфері управління, які включають трудові та грошово-матеріальні витрати, пов'язані із здійсненням загального управління господарською діяльністю підприємства загалом. Витрати в сфері управління не можна віднести до якоїсь однієї стадії кругообігу. Вони в однаковій мірі відносяться до обслуговування всіх стадій кругообігу. Якщо витрати на виробничій стадії безпосередньо пов'язані із створенням продукту, то адміністративні витрати пов'язані з усією господарською діяльністю підприємства. Без цих витрат не може бути забезпечено безперервність заміни форм вартості в процесі кругообігу. Всі ці витрати - це витрати за межами виробничого процесу. Вони не беруть участі в створенні продукту, але вони необхідні для нормального функціонування виробництва, для забезпечення безперервності процесу кругообігу.

До складу адміністративних витрати необхідно передбачити також включення місцевих зборів(обов'язкових платежів), до яких належать:

- готельний збір;

- збір за маркування автотранспорту.

Основною метою обліку витрат взагалі, та адміністративних витрат зокрема, є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням всіх ресурсів.

З формулювання мети можна визначити основні завдання обліку адміністративних витрат. Це:

* визначення складу та розмежування виробничих витрат за їх економічним змістом, елементами, статтями обліку, суміжними періодами та іншими ознаками, передбаченими відповідними стандартами фінансового та управлінського обліку;
* формування відповідної інформації про обсяг витрат в передбаченій системі документів, облікових регістрів;
* правильне своєчасне списання адміністративних витрат на зменшення фінансового результату від основної діяльності.

Щоб виконати ці завдання обліковим працівникам необхідно чітко знати Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та загальноприйняту класифікацію витрат.

**3.2. Визнання витрат та їх класифікація**

Зважаючи на те, що витрати є породженням відповідних факторів виробництва, їх економічний зміст можна визначити як спожиту частку виробничих ресурсів.

Витрати - це використані у процесі виробництва різні речовини і сили природи на виготовлення нового продукту праці.

В умовах товарного виробництва грошовий вираз суми витрат на виготовлення конкретного продукту називають собівартістю. Зміст термінів витрати і собівартість поєднується в понятті витрати виробництва.

Згідно з П(С)БО 16 „Витрати" витрати відображаються в бухгалтерському обліку 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.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витратами, які неможливо прямо пов'язані з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

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

Витратами не визнаються:

1. Попередня (авансова ) оплата запасів, робіт, послуг.
2. Погашення одержаних позик. -
3. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 цього положення (стандарту ).
4. Витрати які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів ) бухгалтерського обліку.

Затрати підприємства - це сума авансованих засобів, використовуваних у процесі кругообігу від початку до кінця без зміни первісної величини. Вони перетворюються у витрати наприкінці кругообігу при продажі зробленої продукції (робіт, послуг). При цьому авансовані засоби пс сумі, рівній собівартості товарної продукції, у зв'язку з передачею активів на сторону покупцям викликають зменшення доходу (економічної вигоди) чи періоду власного капіталу засновників;

Витрати підприємства - це платежі (здійснені чи нараховані до сплати) чи коштами іншими активами, зв'язані з діяльністю даних підприємств і доходи, що зменшують, (економічні вигоди) чи власний капітал їхніх власників за період. Наприклад, відрахування на соціальні нестатки (сплата єдиного податку) у відповідні позабюджетні фонди є витратами періоду.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт, послуг установлюється підприємством.

За способом включенням до собівартості витрати поділяються на прямі та непрямі.

Прямими називаються ті витрати, які безпосередньо можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат, включені до собівартості продукції (робіт, послуг).

До складу прямих матеріальних витрат включаються вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції або є необхідним компонентом, які можуть безпосередньо бути віднесені до конкретного об'єкту витрат.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть безпосередньо віднесені до конкретного

об'єкта витрат. До прямих витрат на оплату праці також відносяться: основна заробітна плата основного виробничого персоналу підприємства, нарахована робітникам та службовцям за тарифними ставками, відрядними розцінками, посадовими окладами, включаючи індексацію заробітної плати, а також витрати на оплату праці позаштатних працівників, які виконують роботи, пов'язані з виробництвом продукції і вартість продукції, ще видається у вигляді натуральної оплати працівникам, зайнятим у сільськогосподарському виробництві; надбавки та доплати до тарифних ставок та окладів, у тім числі за роботу в нічний час, за суміщення професій, розширення зон обслуговування; вартість харчування , продуктів, що відповідно до чинного законодавства безкоштовно надаються працівникам підприємств окремих галузей; оплата щорічних відпусток та інша додаткова оплата; одноразові винагороди за вислугу років; оплата праці позаштатних працівників за виконання робіт згідно з договорами цивільно - правового характеру, включаючи договір підряду, за умови, що розрахунки з робітниками за виконану роботу проводить безпосередньо підприємство. До складу інших прямих витрат включаються витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкту витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних та майнових паїв, амортизація тощо.

При групуванні витрат під об'єктом обліку витрат слід розуміти продукцію, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виготовленням) витрат.

Непрямі витрати - це витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно можливим шляхом. Такі витрати відносяться до вирощування багаторічних культур, кількох груп тварин, виконання різних робіт. Для включення до собівартості ці витрати необхідно попередньо розподілити між об'єктами обліку. Згідно П(С)БО 16 "Витрати" такі витрати називаються загальновиробничими.

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:

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

До складу елемента "Матеріальні затрати" включаються вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

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

До складу елемента "Витрати на оплату праці" включаються заробітна плата за окладами і 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;
* відрахування на страхування 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 витрачені, а також характеризує структуру витрат.

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

Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюються підприємством самостійно і залежить як від питомої ваги їх видів або груп витрат, так і від ступеню економічної однорідності витрат, які об'єднані в статті, специфічні підгалузі, організації виробництва, різноманітності технологічних процесів, можливості прямого або обґрунтованого непрямого віднесення витрат на собівартість готової продукції (робіт, послуг).

В залежності від характеру участі в процесі виробництва витрати поділяють на основні і накладні.

Основні витрати пов'язані з безпосереднім використанням технологічних операцій по виробництву продукції ,а накладні-по управлінню та обслуговуванню діяльності підрозділу, галузі чи господарства в цілому.

Класифікація за статтями витрат застосовується в обліку при формуванні і визначенні фактичної (звітної) собівартості Вона дає можливість здійснювати контроль цільового витрачання коштів та виявити резерви зниження собівартості продукції.

Зважаючи на необхідність всебічного аналізу витрат в частині управлінського обліку їх додатково класифікують за впливом на фінансові результати, рівень собівартості продукції звітного періоду, за залежністю від управлінського рішення, витрати від прийняття їх альтернативних варіантів, за можливістю впливу менеджера чи іншого керівника підрозділу, а також за необхідністю прикладення додаткових резервів, ресурсів для одержання додаткової одиниці продукції.

Так при визначенні фінансового результату порівнюють доходи з витратами звітного періоду. Для цього необхідно виділити витрати, які відносяться до звітного періоду. З цього погляду витрати поділяються на: вичерпані і невичерпані.

При прийнятті управлінських рішень щодо господарської операції розрізняють релевантні та не релевантні витрати. Релевантні - витрати, які залежать від управлінського рішення, а не релевантні-не залежать від такого рішення (внесення в грунт добрив своїми силами).

При розгляді різних альтернативних рішень слід розрізняти дійсні (витрати конкретних ресурсів) та можливі-це вигода, яка витрачається, коли вибір одного з варіантів рішення вимагає відмовитись від доходу за іншим варіантом.

**3.3. Первинний облік адміністративних витрат**

До загальногосподарських витрат, зокрема, належать представницькі витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на утримання основних засобів та необоротних активів загальногосподарського призначення, охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів.

В СТОВ "Гусарівське" до складу адміністративних витрат відносять витрати на оплату праці керівника, головних спеціалістів та іншого загальногосподарського персоналу (керівник, працівники бухгалтерії, головний економіст, інженер, прибиральники, сторожі). Основним І документом по обліку виходу на роботу і відпрацьованого часу названих працівників є Табель обліку робочого часу ф.№64 (Дод, 6 ). Він складається в одному примірнику протягом місяця. Для кожного працівника в табелі відводять окремий рядок, в якому записують кількість відпрацьованих годин, умовними літерами зазначають причини невиходу на роботу. У табелі також зазначають посаду працівника, його оклад, вид оплати, суму заробітної плати, табельний номер, код синтетичного і аналітичного обліку. В кінці місяця табель передають у бухгалтерію для нарахування оплати праці.

Керівник господарства, рідше його заступник, та головний бухгалтері здійснюють службові відрядження в межах області, яке пов'язані з заключенням договорів, підвищенням кваліфікації, обміном досвіду та іншими потребами. Витрати, що стосуються службових відряджень відшкодовуються працівникам згідно Постанови Кабінету Міністрів України від 23.04.99р. № 663 "Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордоном" та "Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордоном" що затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98р. № 59. Направлення працівника підприємства у відрядження оформляється наказом. Фактичний час перебування у відрядженні визначається за відмітками в посвідченні про відрядження щодо вибуття з місця постійної роботи й прибуття до місця постійної роботи. Протягом 3 робочих днів після повернення з відрядження працівник зобов'язаний подати Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт.

Котельня, контора, гараж для легкового автомобіля, сторожка - все це приміщення загальногосподарського призначення. Витрати на їх утримання включаються до складу адміністративних витрат. Амортизація цих приміщень розраховується в Книзі нарахування амортизації. На поточний ремонт будівель будівельні матеріали списуються на підставі Дефектної відомості. В цьому документі знаходять відображення такі реквізити: назва та призначення матеріалу, кількість та вартість матеріалів. Обов'язковими! реквізитами є підпис представників, що здійснили відпуск та приймання матеріальних цінностей. Для нарахування оплати праці працівникам, що здійснили поточний ремонт будівель в господарстві використовується "Наряд на відрядну роботу" (бригадний, індивідуальний). На першій сторінці наряду вказують завдання, розряд роботи, норму часу і розцінку за одиницю роботи. У ф.70а після виконання робіт записують кількість виготовлених виробів або обсяг виконаних робіт, відпрацьований час та суму нарахованої заробітної плати. На зворотному боці ф. 70 заповнюють табель, в якому підраховується час, відпрацьований кожним працівником. Заробіток кожного члена бригади визначається в табелі пропорційно до виконаних робіт, відпрацьованого часу, розряду робіт і встановлених розцінок.

В СТОВ "Гусарівське" щомісяця до складу адміністративних витрат включають поштові та телеграфні витрати. Доцільно зауважити, що до загальногосподарських витрат віднесено витрати на утримання телефонів, що обслуговують керівника, бухгалтерію, економічний відділ, зв'язку первинними документами на основі яких здійснюються дані розрахунки є рахунки на сплату міжміських телефонних переговорів (Дод ) Для ведення ділового листування господарство повинно мати конверти і поштові марки. Згідно Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій можна зазначити, що для цілей бухгалтера марки та марковані конверти є грошовими документами. Придбаються вони в СТОВ "Гусарівське", як правило, через підзвітних осіб і оприбутковуються на основі авансових звітів та доданих до них квитанцій і чеків. Складовою частиною адміністративних витрат є сплата податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів, що не включаються до виробничої собівартості.

Крім того до складу загальногосподарських витрат включаються використані працівниками бухгалтерії бланки, олівці, скріпки та інші канцтовари. Згідно затвердженого порядку частина канцтоварів повинна 5 обліковуватись в складі малоцінних та швидкозношуваних предметів (канцелярські набори, органайзери), частина в складі запасів (скріпки, олівці, папір, ручки, бланки), та необоротних активів (калькулятори, настільні лампи). Звідси, первинні документи про списання канцтоварів на витрати діяльності будуть різними, а саме: накладна на відпуск матеріалів, акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів, акт списання основних засобів. В СТОВ "Гусарівське" на даній ділянці обліку спостерігаються суттєві недоліки оскільки придбані канцтовари відразу списуються на

витрати діяльності. Це порушення послаблює контрольну функціюбухгалтерського обліку.

При списанні зі складу різних малоцінних та швидкозношуваних предметів в центральну контору заповнюється накладна (внутрігосподарського призначення), в якій зазначається назва підприємства, назва, сорт, розмір, одиниця виміру, ціна описуваних предметів, а також матеріально - відповідальна особа безпосередньо із якої списуються ці предмети.

При отриманні певних послуг від інших сторонніх організацій складаються рахунок-фактура та податкова накладна.

В рахунку "фактурі обов'язково зазначаються назва підприємства платника та постачальника, їх адреси, а також адреси банків, що їх обслуговують і безпосередньо вказується за що сплачена певна сума коштів, одиниця виміру, ціна і розмір податку на додану вартість.

В податковій накладній також вказується назва покупця та продавця їх адреси та їх індивідуальні податкові номери і номери свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ, а також номенклатура поставки товарів (робіт, послуг) продавця одиниця виміру, кількість, ціна продажу одиниці продукції без урахування ПДВ, розмір ПДВ, загальна сума коштів, що підлягає сплаті з ПДВ.

До складу адміністративних витрат відносять вартість послуг банку, що буде виконувати розрахункове касове обслуговування та надавати інші послуги. Перелік послуг і їх вартість обумовлюється Договором на розрахунково-касове обслуговування. При підписанні договору особливу увагу необхідно звертати на право банку щодо рахунку підприємства. Деякі банки передбачають можливість закриття рахунку, якщо операцій за ним немає протягом визначеного часу.

Плату за свої послуги банки часто справляють самостійно, тобто списують суму, зафіксовану в договорі, з рахунка без втручання підприємства-власника рахунка.

Крім вже зазначених недоліків ведення первинного обліку в СТОВ "Гусарівське" можна визначити такі: в господарстві не вистачає бланків первинних документів, зокрема відсутній бланк індивідуального наряду на відрядну роботу. В первинних документах зустрічаються помилки, найчастіше такі:

* відсутність назви підприємства, прізвищ відповідальних осіб та їх підписів;
* кореспонденція рахунків в первинних документах проставляється не у відведених для цього графах, а зверху;
* інколи не відображається ціна та сума по господарській операції.

**3.4. Синтетичний і аналітичний облік адміністративних витрат**

Після розгляду первинних документів по обліку адміністративних

витрат доцільно звернути увагу на організацію аналітичного і синтетичного обліку.

Для обліку адміністративних витрат в СТОВ "Гусарі вське" використовується рахунок 92 "Адміністративні витрати". Цей рахунок активний, за дебетом відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - їх списання. В господарстві списання адміністративних витрат здійснюється один раз - в кінці звітного року.

Аналітичний облік ведеться за статтями витрат.

На статті "Витрати на оплату праці апарату управління'7 обліковують, відповідно до номенклатури посад нараховану оплату керівника підприємства, його заступників, головного інженера, працівників економічної і бухгалтерської служб, секретарям-друкаркам та їн., при цьому дебетують рахунок 92, кредитують рахунок 66.

На статті "Відрахування на соціальні заходи" обліковують внески на соціальні заходи від нарахованої оплати праці працівників апарату управління, при цьому дебетують рахунок 92, кредитують рахунок 65.

На статті "Відрядження і переміщення" враховують витрати на відрядження працівників апарату управління, суми підйомних при переміщенні цих працівників і членів їх сімей. Дебетують рахунок 92, кредитують рахунки ЗО, 37.

На статтю "Інші адміністративні витрати" відносять канцелярські, поштові і телеграфні витрати; вартість бланків планової, облікової та звітної документації; витрати на утримання адміністративних споруд (опалення, освітлення, водопостачання, амортизація і ремонт будівель), вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів й інвентарю, страхові платежі по будівлях; їх утримання і обслуговування технічних засобів управління (диспетчерського зв'язку, обчислюваних центрів); витрати на ремонт будівель та інвентарю, утримання службового легкового транспорту, пожежної, сторожової охорони, винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські), плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків. Дебетують рахунок 92 "Адміністративні витрати" і кредитують рахунки: 13 "Знос необоротних активів"; 20 "Виробничі запаси"; 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"; 30 "Каса"; 31 "Рахунки в банках"; 66 "Розрахунки з оплати праці"; 68 "Розрахунки за іншими операціями".

**3.1 Типова кореспонденція рахунків по обліку адміністративних витрат**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Зміст господарської операції | Кореспондуючі рахунки | |
| дебет | кредит |
| 1 | Утримання апарату управління та загальногосподарського персоналу:  - нарахована заробітна плата  - витрати на відрядження | 92  92 | 661  372 |
| 2 | Відображено представницькі витрати  -надано послуги сторонніх організацій  - реалізовано власну продукцію для представницьких  цілей | 92  92 | 685  701 |
| 3 | Витрати на утримання основних засобів:  - амортизація  -нарахована заробітна плата працівникам за поточний ремонт  - відпущені будівельні матеріали і запасні частини  - опалення, освітлення, водопостачання | 92  92  92  92 | 131  661  205,207  685 |
| 4 | Охорона праці і техніка безпеки:  - заробітна плата інженера по ТБ  - списані МШП та інші матеріали | 92  92 | 661  22,20 |
| 5 | Інші витрати:  -витрати на зв'язок, пошту, юридичні і аудиторські послуги  - розрахунково-касове обслуговування  - списано канцтовари | 92  92  92 | 685  311  377 |
| 6 | Витрати на утримання легкового автомобіля:  -заробітна плата водія  -списані на витрати шини до легкового автомобіля  - списані паливо, запасні частини  - витрати на техогляд  - амортизація | 92  92  92  92  92 | 661  207  203,207  311  131 |
| 7 | Списані адміністративні витрати на фінансовий результат | 79 | 92 |

Статті аналітичного обліку адміністративних витрат в СТОВ "Гусарівське" чітко не регламентовані. Регістром аналітичного обліку є

Виробничий звіт № 10.3-д с.г. по обліку адміністративних витрат. Записи до нього здійснюються на підставі первинних документів.

На підставі Виробничого звіту щомісяця, а в кінці року із Журналу-ордера № 10.3 с.г. інформація переноситься до машинного носія, де вона опрацьовується та формуються вихідні машинограми: Обіговий баланс (ВД 52), Групувальна відомість господарських операцій (ВД 51) та ін.

У кінці року на підставі бухгалтерської довідки сума адміністративних витрат списується безпосередньо на рахунок 79 "Фінансові результати". Складається бухгалтерська проводка за дебетом рахунка 79 "Фінансові результати" і кредитом рахунка 92 "Адміністративні витрати". Згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій рахунок 92 "Адміністративні витрати " може кореспондувати за дебетом лише з рахунком 79 "Фінансові результати".

За березень 2007 року у СТОВ „Гусарівське" були здійснені такі адміністративні витрати (табл. 3.2).

**3.2 Господарські операції з обліку адміністративних витрат у СТОВ**

**„Гусарівське" за березень 2007 р.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспондуючи рахунки | | Сума, грн |
| Дт | Кт |
| 1. Нарахована заробітна плата працівникам адмінперсоналу | 92 | 661 | 22185,00 |
| 2. Здійснені відрахування до пенсійного фонду | 92 | 651 | 2946,17 |
| 3. Здійснені відрахування до Фонду соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності | 92 | 652 | 332.78 |
| 4. Здійснені відрахування до Фонду соціального страхування на випадок безробіття | 92 | 653 | 288,41 |
| 5. Здійснені відрахування до Фонду соціального страхування від нещасного випадку на виробництві | 92 | 656 | 44,37 |
| 6. Списані витрати на канцелярські товари, папір, конверти, картки поповнення мобільного зв'язку, оплачені через підзвітних осіб | 92 | 372 | 311,45 |
| 7. Придбані у ЧП Малявка О.В. бланки та списані на витрати (без ПДВ) | 92 | 631 | 303,30 |
| 8. Сплачено банку комісійні та винагорода за інші послуги | 92 | 311 | 25116,25 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Первинні документи | | | | | | |  | |
|  |  | |
|  |  | |  | | |  | |  | |
|  | | | *■"* |  | | Введення даних до комп'ютера | | | |
| Пачки | | | |  | |
| Виробничий звіт  № 10.3-д. с.г.  Журнал-ордер № 10.3 с.г. | | | |
|  | |
|  | | |  |  | |  |  | |  |
|  | | | Групувальна відомість  господарських операцій по  рахунку 92 "Адміністративні  витрати" (ВД 51) | | | |  | |  |
|  | | |  | |  |
|  | |  |  | |  | |  | | |
|  | | Головна книга (ВД 52) | | | | | | |  |

**Рис. 3.1 Схема записів в регістрах по обліку адміністративних витрат у**

**СТОВ «Гусарівське».**

**4. Шляхи удосконалення обліку адміністративних витрату СТОВ «Гусарівське»**

**4.1 Основні напрями удосконалення обліку в Україні**

Трансформація економіко-правового середовища, курс на ринкові перетворення в Україні супроводжуються реформуванням бухгалтерського обліку. Законодавче регулювання нових напрямків господарської практики супроводжувалося нормативним регулюванням бухгалтерського обліку вексельних і валютних операцій, фінансових інвестицій і собівартості, приватизаційних процесів і орендних відносин, основних фондів і нематеріальних активів, обороту майнових і компенсаційних сертифікатів, застосування єдиного принципу нарахування при визначені доходів і витрат підприємства, проведення інвентаризації і оформлення документів, складання переглянутої бухгалтерської звітності, включаючи її скорочений варіант для малих підприємств.

Перш ніж встановити основні напрями удосконалення обліку в Україні, доцільно визначити, як організовується облік у розвинених країнах, на якому етапі він перебуває в Україні та як має змінюватися в ринкових умовах.

Необхідно констатувати, що без змін і новацій в правовій системі (не в останню чергу в податковому законодавстві), які впливають на організацію і методологію бухгалтерського обліку, не можна бути остаточно стверджувати про гармонізовану систему бухгалтерського обліку.

В умовах докорінного реформування бухгалтерського обліку, яке ще не завершене, особливо стосовно практичної реалізації багатьох його нових положень, податковий облік створив для бухгалтерського обліку додаткові проблеми.

Економічний сенс (доцільність) податкового обліку полягає в тому, що ті виграти, які вважаються недоцільними, не призводили до зменшення оподатковуваного доходу і не перекладалися частково на бюджет". У фінансовому аспекті це означає, що держава не хоче втрачати свою (задекларовану) частку доходу в прибутках підприємств внаслідок суб'єктивних (непродуктивних) дій платника податку як суб'єкта господарювання. Маються на увазі, як правило, витрати, які не пов'язані безпосередньо з виробничою діяльністю, або просто втрати, які нормуються.

Крім цього, держава може, залежно від економічної доцільності, впливати на розмір оподатковуваного прибутку й у інший спосіб, зокрема через амортизацію, змінюючи як механізм її обчислення, так і норми амортизаційних відрахувань. У зв'язку з таким висновком виникає наступне питання, суть якого полягає в тому, чи можлива взагалі (в принципі) уніфікація податкового і бухгалтерського обліку.

На наш погляд, відповідь на таке запитання повинна складатися з двох частин. Перша уніфікація бухгалтерського й податкового обліку в принципі можлива, і друга - неможлива повна уніфікація, завжди залишаться певні елементи податкового обліку, які матимуть самостійне значення.

Отже, проблема уніфікації податкового і бухгалтерського обліку має розглядатися в двох аспектах. Спочатку повинна бути визначена можливість виконання бухгалтерським обліком тих додаткових функцій, які нині виконує податковий облік. І тільки після цього можна говорити про уніфікацію та розробку у зв'язку з цим практичних рекомендацій стосовно змін як у бухгалтерському, так і податковому обліку.

Дослідження свідчать, що найбільш суттєві розбіжності між податковим і бухгалтерським обліком мають місце по трьох основних позиціях: доходи, витрати, амортизація. Основна причина цього в тому, що вони регулюються різними директивними документами.

Головним завданням трансформації бухгалтерського обліку, як зазначається в Програмі реформування бухгалтерського обліку із застосуванням Міжнародних стандартів фінансової звітності МСФЗ, є приведення національної системи бухгалтерського обліку і звітності у відповідність до реалій ринкової економіки та міжнародних стандартів фінансової звітності. Проте, на практиці досить часто спостерігається механічне запозичення положень МСФЗ, що ускладнює реалізацію основних завдань та функцій, реальне макро- та мікроуправління економікою держави.

У розвиток цієї думки можна привести, наприклад, такі факти:

* розподіл обліку на бухгалтерський і податковий, оскільки свідомість тяжко сприймає два офіційні прибутки: один — для органів державної податкової служби, а другий - для власників і інвесторів. Крім цього, „спроба налагодити відносини бюджету з платниками податків шляхом створення на підприємствах незалежно від форм власності за рахунок їх коштів так званого податкового обліку згідно з чинним законодавством України також свідчить про ігнорування методологічних засад бухгалтерського обліку". На наше переконання, для кожної з цих економічних категорій потрібен окремий Закон, тобто Закон “Про витрати", Закон „Про доходи", Закон „Про амортизацію". Цими законодавчими актами повинні регулюватися всі правові аспекти економічних процесів, пов'язаних з формуванням доходів, витрат, амортизації. І вже у відповідності (кореспонденції) з цими основоположними документами повинні розроблятися всі інші документи стосовно доходів, витрат, амортизації, тобто закони доводити до інструктивного рівня з врахуванням умов їх застосування;
* використання умовних господарських операцій і подій після звітної дати, що базуються на професійному судженні бухгалтера. Наприклад: оцінка частини дебіторської заборгованості як безнадійної і віднесення сум по ній у збиток тощо. В умовах нерозвинутих ринкових відносин, особливо у сільському господарстві, дане нововведення переводить з об'єктивної у суб'єктивну площину оцінку активів і, відповідно, відкриває легальний шлях до фальсифікацій;

> запровадження в умовах нерозвинутих ринкових відносин, особливо у сільському господарстві, категорії „справедлива вартість". Навіть закордонні експерти, узагальнюючи російський досвід, „,.. переконалися, що запровадження в СНД справедливої вартості тільки різко збільшить ризик прийняття управлінських рішень".

Аграрні підприємства з початку 2000 року організують бухгалтерський облік відповідно до загальних вимог П(С)БО, нового Плану рахунків і типових форм регістрів бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України. Але галузь має свої відмінності, пов'язані з особливостями приватизації, використанням землі як основного засобу виробництва, специфічного формування результатів праці, що є наслідком поєднання природних і економічних процесів, які потребують додаткового врахування при трансформації бухгалтерського обліку. Тому актуальним залишається висновок акад. П.Т. Саблука, що „для економістів-аграрників, в т. ч. облікового напряму, особливо вчених, немає нині відповідальнішого завдання, ніж вирішення питання відображення в системі бухгалтерського обліку, балансі, як це робиться у країнах світу, усіх складових аграрного капіталу, обліку земельної ренти та її розподілу".

На сьогоднішній день недостатня увага приділяється положенням організації обліку.

Серед останніх негайного вирішення потребують три головні їх складові: організація документування господарських операцій, бухгалтерська звітність та запровадження системи вимог та критеріїв щодо ведення бухгалтерського обліку за паперовими та комп'ютерними формами обліку.

Затверджені Мінстатом України в період 1995-1996 рр. типові форми первинних документів бухгалтерського обліку охоплюють лише незначну частину господарських операцій. Фактично, до сьогоднішнього дня, документування більшості господарських операцій підприємствами АПК здійснюється па типових бланках, затверджених ще наказами Мінстату та Мінсільгосппроду СРСР в 1971-1972 рр.

Очевидно, що розв'язання даної проблеми потребує узгоджених дій усіх компетентних державних установ з метою запровадження в кожній галузі однотипної системи первинної документації для забезпечення облікових записів відповідно до П(С)БО. Покладатись на те, що дану проблему може вирішити лише Мінфін з Держкомстатом України є нерозумним.

Окремою проблемою, яка потребує спільних зусиль Мінфіну, Держкомстату, ДПУ та Мінагрополітики, є розробка єдиної системи первинного облікового документообігу, який би задовольняв потреби бухгалтерського і податкового обліку при фіксації господарських операцій, що формують об'єкти оподаткування.

Однією з головних ланок у розв'язанні проблем, пов'язаних з недостатньою увагою положенням організації обліку, є формування системи звітності підприємств. Згідно з чинним законодавством Міністерство аграрної політики не має можливостей організаційно та методично забезпечити формування ефективної системи звітних показників, що, в цілому, унеможливлює проведення ефективної аграрної політики держави.

Важливе значення має відпрацювання в державі вимог та критеріїв щодо форм бухгалтерського обліку. Робота має проводитись не тільки з врахуванням комп'ютерних технологій, але і враховувати технологію виробництва, уніфіковуючи аналітичні та синтетичні регістри паперових та комп'ютерних форм обліку по галузях.

**4.2 Удосконалення обліку в умовах автоматизованої обробки облікової інформації**

Створення умов для налагодження взаємовигідних, збалансованих стосунків між державою, владою, її громадянами та суб'єктами підприємницької діяльності є одним із важливих аспектів співвідношення потреб та інтересів суспільства і держави у фінансовій сфері України. Провідне місце у цих відносинах посідає проблематика адміністрування податків державою, з одного боку, та податкового планування щодо оптимізації витрат господарюючими суб'єктами з другого.

Необхідність податкового планування закладена у самій суті податкового законодавства, яке передбачає конкретні податкові режими для різних ситуацій, допускає різноманітні методи для обчислення податкової бази і пропонує платникам податків різні податкові пільги. Можливості практичної реалізації податкового менеджменту визначають забезпечувальні підсистеми. Він може функціонувати лише за наявності визначених видів забезпечення: законодавчого, кадрового, організаційного, інформаційного, технічного, програмного і т.д.

У діяльності СПД у міру зростання якісних і кількісних параметрів бізнесу, доводиться обробляти великі потоки інформації. Цей процес потребує досконалих форм управління фінансовими і податковими відносинами для обробки потоку інформації. Саме це стало причиною використання автоматизованих інформаційних систем (АІС) таких як "1С: Підприємство", "Акцент", "Парус" у повсякденній діяльності СПД. Можливе застосування цих АІС як програмного забезпечення податкового менеджменту.

Актуальність дослідження полягає у розкритті можливості використання програмних продуктів фірми "1С", як можливої інформаційної системи, що забезпечує функціонування податкового менеджменту та виявлення її можливостей у цьому напрямку.

Введені дані користувачем, зберігаються в інформаційній базі, що тісно зв'язана з конфігурацією. Інформаційна база створюється під конкретну конфігурацію, і зміни, що вносяться в конфігурацію, приводять до змін в інформаційній базі.

Розглянемо наступний елемент програмного забезпечення інформаційно аналітичну систему "Консалтинг. Стандарт".

"Консалтинг. Стандарт" = це конфігурація, яка розроблена спеціалістами у своїй галузі, а саме юристами, бухгалтерами, аудиторами і методистами фірми "1С" для підприємств торгівлі та сфери послуг.

Програма включає в себе:

* юридичні та бухгалтерські інструкції про те, як підприємству оформити свої дії у відповідності до закону і обліку реальної практики;
* аналітичний довідник з проблемних питань та рекомендаціями спеціалістів;

- типові проводки та зразки документів;

- електронні діагности для самостійного проведення юридичної  
експертизи господарської діяльності підприємства;

- конструктори для самостійної підготовки юридичних документів під конкретну господарську ситуацію.

"Консалтинг.Стандарт" задовольняє потреби в:

- чітких інструкціях і обробленні юридичної та бухгалтерської інформації, не потребуючи для її одержання аналізу, інтелектуальної обробки численних нормативних актів, судових рішень та спеціалізованої літератури;

- регулярній, свіжій аналітичній інформації про те, які дії підприємству необхідно вчинити (оформити) у зв'язку з останніми змінами в законодавстві.

Вищенаведений аналіз відповідного програмного забезпечення дозволяє зробити загальний висновок, що використавши наявні ресурси та потенціал програмного комплексу фірми "1С" його можна використовувати як програмне середовище податкового менеджменту для цілей підтримки прийняття рішень в умовах глобальної інформатизації.

Головною перевагою використання програмних продуктів "1С" являється їх розповсюдженість і знання користувачами інтерфейсу та процедур роботи з ними, що виключає витрати на закупку нового -спеціалізованого програмного забезпечення та навчання персоналу. Це виступає основною прерогативою подальшого розвитку податкового менеджменту в середовищі "1С".

Важливий внесок у вирішення питань удосконалення системи бухгалтерського обліку внесли співробітники кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного аграрного університету. За їх участю підготовлено і надруковано навчальні посібники з цієї тематики. Серед них: М.-Ф. Огійчука, Л.Г. Панченко, П.А. Щербакова «Автоматизована система бухгалтерського обліку».

Сучасний рівень розвитку характеризується комп'ютеризацією всіх сфер народного господарства країни: вирішенням принципово нових задач обліку, аналізу, контролю й управління; застосуванням автоматизованих систем управління, електронно-обчислювальних машин та автоматизованих робочих місць (АРМ) облікових працівників.

До основних методологічних принципів автоматизації бухгалтерського обліку на базі АРМ бухгалтера, які направлені на забезпеченні єдності прийомів (способів) розробки та функціонування її як єдиної системи, слід віднести:

* децентралізовану організаційну форму експлуатації засобів автоматизації в місцях виникнення облікової інформації, безпосередньо в бухгалтеріях та інших службах, де виникає та використовується первинна облікова інформація про господарські операції, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку;
* автоматизацію складання документів первинного обліку на паперовому та магнітному носіях на ділянках та службах з масовим характером виникнення господарських операцій та передачу цих даних бухгалтеру відповідної ділянки обліку для автоматизованого вводу та відображення даних в бухгалтерському обліку;
* експлуатацію засобів автоматизації обробки облікової інформації -ПЕОМ повинні виконувати безпосередньо облікові робітники в умовах функціонування АРМ бухгалтера;

Застосування комп'ютерної техніки вносить значні зміни в організацію бухгалтерського обліку, зумовлені зміною способів обробки первинних облікових даних, високою швидкістю надання звітної інформації через раціональне упорядкування облікових даних. Одноразове їх отримання та багаторазову передачу ї використання. Комп'ютеризація обліку покликала підвищити роль бухгалтерського обліку як функції управління, тому що обчислювальна техніка з допоміжного засобу перетворюється на визначений фактор організації обліку, змінюючи не тільки його форму, але й технологію. Так, комп'ютерні системи бухгалтерського обліку, як складові інформаційних систем автоматизації управління, використовують єдину базу даних для вирішення оперативних підприємницьких та облікових завдань. При комплексній комп'ютеризації обліку та управління відмінності між фінансовим, управлінським, податковим обліком або між оперативним та бухгалтерським полягають в різних процедурах обробки інформації, що знаходиться в інформаційній базі даних дорожнього підприємства. Фактично, єдина система економічної інформації надає дані для обліку, поточного управління, аналізу і аудиту.

**Висновки та пропозиції**

Курсова робота була виконана на підставі даних СТОВ „Гусарівське" Балаклійського району Харківської області. Можна зазначити, що СТОВ „Гусарівське" має зерно-молочно-м'ясний напрямок діяльності. На протязі останніх трьох років дана продукція займає найбільшу питому вагу а обсягах продажу господарства. Суттєвих змін за цей період в структурі товарної продукції не відбулося. Загальний обсяг реалізації у 2006р. збільшився порівняно із попереднім на 32,7% або на 1706,6 тис грн. Активи СТОВ „Гусарівське" є ліквідними, так як вони в змозі покрити його платіжні зобов'язання. Грошовими коштами неможливо повністю погасити кредиторську заборгованість.

Бухгалтерський облік в господарстві здійснюється у відповідності до діючого законодавства, застосовуючи журнально - ордерну форму обліку із автоматизацією облікового процесу на базі АРМ бухгалтера.

Облік адміністративних витрат в господарстві здійснюється у відповідності до П(С)БО 16 „Витрати" та Методичних рекомендацій з планування обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств.

Первинними документами при відображенні накопичення адміністративних витрат є накладні, рахунки, авансові звіти, розрахунки бухгалтерії, табель обліку робочого часу тощо. Для обліку адміністративних витрат в господарстві призначений рахунок № 92 , Адміністративні витрати". Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат. За діючою формою аналітичний облік адміністративних витрат здійснюється в такому регістрі як Виробничий звіт №10.3.д с.г.. У кінці року на підставі бухгалтерської довідки сума адміністративних витрат списується безпосередньо на рахунок *19* "Фінансові результати". Складається бухгалтерська проводка за дебетом рахунка 79 "Фінансові результати" і кредитом рахунка 92 "Адміністративні витрати".

Така організація одліку має певні недоліки, такі як дублювання записів, громіздкість регістрів, відставання синтетичного обліку від аналітичного.

Крім того, в господарстві відсутні бланки зазначених регістрів, тому облік здійснюється на аркушах та в книгах довільної форми, що значно ускладнює обліковий процес.

Комп'ютеризація обліку покликана підвищити роль бухгалтерського обліку як функції управління, тому що обчислювальна техніка з допоміжного засобу перетворюється на визначений фактор організації обліку, змінюючи не тільки його форму, але й технологію. Так, комп'ютерні системи бухгалтерського обліку, як складові інформаційних систем автоматизації управління, використовують єдину базу даних для вирішення оперативних підприємницьких та облікових завдань. При комплексній комп'ютеризації обліку та управління відмінності між фінансовим, управлінським, податковим обліком або між оперативним та бухгалтерським полягають в різних процедурах обробки інформації, що знаходиться в інформаційній базі даних підприємства. Фактично, єдина система економічної інформації надає дані для обліку, поточного управління, аналізу і аудиту.

**Список використаної літератури**

1. Шаланский А. Шаг к возрождению сельскохоаяйственного производства// Весник налоговой служби Украйни.-1999. - № 26.-С.7.
2. Указ Президента України "Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки" від 3.12.99 р.// Урядовий кур'єр. 1999.-№230
3. Про основні засади державної аграрної політики на період до 2015 року: Закон України від 18.10.2005р. № 2982-1V // httр//zakon.гаdа/qov.uа
4. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.97р. №168/97-ВР зі змінами та доповненнями // httр//zakon.гаdа/qov.uа
5. Про державний бюджет України на 2007 рік: Закон України від 19.12.06р. №489-V
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: проблеми визначення // Вісник ЖІТІ. - Сер.: Економічні науки .-2001.-№ 17.-С. 3-14.
7. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 № 996-ХІІ зі змінами та доповненнями/
8. Методичні рекомендації по організації та веденню бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах України (за ред. Лузана Ю.Я., Михайлова М.Г., Жука В.М.) // Облік і фінанси АПК. - 2005. - №2. - с.106-187
9. Методичні рекомендації по застосуванню форм документів первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах: Реком. листом Міністерства аграрної політики України від 19.01.2004р. №37-27-12/455 // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2005. - №20. - с. 20.

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку ЗО „Біологічні  
активи": Затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005р. №790  
// Нормативне забезпечення ведення бухгалтерського обліку та його  
організації в аграрних підприємствах: Навч. видання. - Харків, 2007.

1. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями) // Нормативне забезпечення ведення бухгалтерського обліку та його організації в аграрних підприємствах: Навч. видання. - Харків, 2007.
2. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями) // http//zakon.rаda.gоу.uа.
3. Зміни до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006р. №1176 // Нормативне забезпечення ведення бухгалтерського обліку та його організації в аграрних підприємствах: Навч. видання. - Харків, 2007.

14. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006р. №1315 // Облік і фінанси АПК. = 2007. - №1-2. - с.9

15. Токар С, Мушинський Р. Щодо реалізації реформи бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит, - 2000.- №4.- с. 44

16. Солопенко Т. Точка зору практичного аудитора на Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" П(С)БО і аудит. -1999.-№11.-с. 36

17. Кірейцев Т. Сучасний етап розвитку аграрного виробництва // Економіка АПК.- 2000.- №7.- с. 5-8

1. Нападовська Л. Сутність управлінського обліку на сучасному етапі // Економіка АПК.- 2001.- №3
2. Чумаченко М. Формування глобальної системи бухгалтерського обліку // Все про бухгалтерський облік. - 2001.- №68
3. Ямборко Г. Вплив облікової політики на фінансовий результат і оподаткований прибуток підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. -2001.- №6. -с. 23-28
4. П(С)БО №16 "Витрати" // Національні П(С)БО: нормативна база. - Харків: Курсор-2000
5. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт та послуг) сільськогосподарських підприємств: Затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132 // Все про бухгалтерський облік. - 2001.- №77
6. Методичні рекомендації по закриттю бухгалтерських рахунків для визначення собівартості продукції та фінансових результатів діяльності підприємств АПК: Затв. Радою Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, протокол № 13 від 31.10.05р. // Облік і фінанси АПК.-2005.-№11.
7. Робочі таблиці по закриттю рахунків та розрахунку для реєстрації платників ФСП підприємствами АПК. - К.: ТОВ „Юр-Агро-Веста", 2006.

25Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2000.- №11

1. Сук Л., Сук П. Облік виробництва і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2001.- №18
2. Ткаченко Н. Формування виробничої собівартості продукції сільськогосподарських підприємств // Економіка АПК.- 2001.- №6
3. Забрицька І. Облік витрат на виробництво продукції // Економіка АПК.-2001.-№6
4. Кобилкін О.М., Кобилкіна С.В. Визначення впливу окремих видів витрат на зниження собівартості продукції при бізнес-плануванні діяльності сільськогосподарських підприємств. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на

сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.-е. 147

1. Ізюмська О.М. Класифікація витрат у системі управлінського обліку. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003,- с. 405
2. Примаченко О.Л. Класифікація витрат з метою прийняття управлінських рішень. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. -Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.-с. 494
3. Новиков И.Т., Рагулина И.И. Проблеми формирования затрат на производство продукции. // Ринкова трансформація економіки АПК: кол. Монографія у чотирьох частинах. / За ред. П.Т. Саблука, В.Я. Амбросова, Г.Є. Мазнева. Ч.З. Фінансово-кредитна система - К.: ІАЕ, 2002.- с. 187

33.Михайлов М.Г. Облікова політика підприємств: документальне забезпечення. // Ринкова трансформація економіки АПК: кол. монографія у чотирьох частинах. / За ред. П.Т, Саблука, В.Я. Амбросова, Г.Є. Мазнева. Ч.З. Фінансово-кредитна система- К.: ІАЕ, 2002.- с. 126

34.Михайлов М.Г., Телегунь Мі. Обґрунтування облікової політики щодо обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.- с. 452

35.Зінов'єва О.Д., Беляєва Л.А. Формування облікової політики на підприємствах. // Вісник ХНАУ.- 2003.- №4.- с. 184

Зб.Коцупатрий М.М. Законодавче регулювання бухгалтерського обліку в Україні. // Ринкова трансформація економіки АПК: кол. монографія у чотирьох частинах. / За ред. П.Т. Саблука, В.Я. Амбросова, Г.Є. Мазнева. Ч.З. Фінансово-кредитна система - К.: ІАЕ, 2002.- с. 133

37.Лінник В.Г., Лінник О.В. Методологічні та організаційні аспекти управлінського обліку. // Формування ринкової економіки: 36 наук, праць. -Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003,- с. 341

ЗЗ.Гуцаленко Л.В. Особливості адаптації управлінського обліку на підприємствах України. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. -Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.-с. 377

39. Дерій В. А. Оцінка та проектування заповненості інформаційного поля управлінського обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.- с. 382

40.Єрмолаєва М.В. Використання внутрішньогосподарської звітності в управлінському обліку. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. -Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.- с. 384

41.1ванюта П.В., Литвин В.І. Особливості управлінського обліку в сільськогосподарських формуваннях. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.-с. 403

42.Правдюк Н.Л. Особливості управлінського обліку для сільського господарства. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.- с. 488

43.Уланчук В.С., Джугостранська Н.В. Значення управлінського обліку в діяльності сільськогосподарських підприємств. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003,- с. 523

44.Людвенко Д.В. Управлінський облік, як засіб управління ресурсами підприємства. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2005.- с. 438

45,Крутікова Н.В. Нормативний метод обліку витрат сільськогосподарського підприємства, як запорука ефективності його функціонування. // Формування ринкової економіки: 36. наук\_ праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.- с. 425

46.Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських підприємств. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. - Київ.- 2005.- 17 с.

47.1льків Л.А. Класифікація витрат виробництва як необхідна передумова об'єктивного обліку і дієвого контролю // Облік і фінанси АПК. -2007. -№1-2. -с. 105.

48.Пасенко В.В. Формування системи показників для проведення маржинального аналізу фінансових результатів аграрних підприємств // Облік і фінанси АПК. - 2007. - №1-2. - с.94.

49.Глушаченко А. І. Облікова політика як елемент підвищення ефективності управлінського обліку // Облік і фінанси АПК. - 2006. - №12. -

с.27.

50.Моссаковський В.Б., Бублик СЯ. Управлінський облік та його особливості у сільському господарстві // Облік і фінанси АПК. - 2006. - №1. -с.48.

51.Іщенко Я.П. Непрямі витрати на підприємствах АПК: методи обліку та порядок розподілу // Облік і фінанси АПК. - 2005. - №3. - с.74.

52.Слюсарчук Л. Вплив класифікації затрат на прийняття управлінських рішень // Облік і фінанси АПК. - 2006. - №6. - с.66.

53.Сук Л. Облік витрат по організації виробництва та управління і витрат майбутніх періодів // Бухгалтерія в сільському господарстві. -2002.-№11.-С. 2-6.

54.Об утверждении норм денежних средств на представительские расходи, рекламу и вьшлату компенсаций за пользование личними легковими автомобилями для служебних поездок и порядке их расходования утв. приказом Минфина Украиньї и Минзкономики Украини от 12.11.93.№88 //Весник налоговой служби Украиньї.-2001.-№41.-С. 46.

55.Церетели Л. Отражение в учете и отчетности представительских расходов // Весник налоговой служби Украиньї.-2001.-№41.-С. 48.

56. Стріляний А. Облік представницьких витрат ,'/ Все про бухгалтерський облік. -2001.-№118.-С. 4.

57.Закон України "Про оплату праці" від 24.03.95 №108 /95-ВР // Все про бухгалтерський облік. -1998.-№85

58.Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон. Затв. наказом Мінфіна України від 13.03.1998р. №59 // Все про бухгалтерський облік. -2001.-№108.-С. 8.

59.Соколовська Н. Поштові витрати підприємства: бухгалтерський облік та оподаткування // Все про бухгалтерський облік. -2001.-№31.-С. 33.

60.Соколовська Н. Зв'язок на підприємстві // Все про бухгалтерський облік.-2001.-№31.-С. 33.

61.Ковальов Д. Телефонізація підприємства - способи підключення: податковий та бухгалтерський облік // Все про бухгалтерський облік. -2001.-№117.-С. 104.

62.Алпатова Н. Канцтовари на підприємстві: податковий і бухгалтерський облік // Все про бухгалтерський облік. -2001.-№35 С. 28.

63.Лебєдєва О. Як грамотно списати в обліку МШП // Все про бухгалтерський облік. -2001 .-№100.-С. 4.

64.Про фіксований сільськогосподарський податок: Закон України// http//zakon.rаda.gоу.uа //

65.Про порядок погашення зобов'язань платниками податків перед бюджетом та державними цільовими фондами: Закон України від 21.12.2000 №2181 - III // Все про бухгалтерський облік. -2001.-№109.-С. 10.

66.Краснокутская Л. Документальное оформление списання ГСМ // Все о бухгалтерском учете.-2001.-№19.-С. 22.

67.Башинский А.Техосмотр и учет его проведення // Все о бухгалтерском учете.-2001.-№34.-С. 4.

68.Юрченко Е. Методика распределения косвенних расходов производства // Весник налоговой служби Украиньі.-2001.-№39.-С. 59.

69.Про внесення змін до Закону України „Про аудиторську діяльність": Закон України від 14.09.2006 р. N 140-V // Облік і фінанси АПК. - 2006. -№11.-с. 3.

70.Пономаренко О.Г. Аудит в АПК: обов'язковий чи ініціативний? // Облік і фінанси АПК. - 2006. - №11. - с. 69.

71.Третяк Н.М. Автоматизація обліку підприємств агропромислового комплексу // Облік і фінанси АПК. - 2006. - №1. - с. 71.

72.Ткаченко Н.М., Квачан В.В. Автоматизація бухгалтерського та податкового обліку // Облік і фінанси АПК. - 2006. - №4. - с. 77.

73.0гійчук Н.Ф., Панченко Л.Г., Сколотій Л.О. Удосконалення форм бухгалтерського обліку в аграрних підприємствах. // Формування ринкової економіки: 36. наук, праць. - Ф79 спец випуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. - К.: КНЕУ, 2003.- с. 470

74.0гійчук Н.Ф., Панченко Л.Г., Сколотій Л.О. Автоматизована обробка бухгалтерської інформації в агропромислових підприємствах. // Ринкова трансформація економіки АПК; кол. монографія у чотирьох частинах. / За

ред. П.Т.Саблука, В.Я. Амбросова, Г.Є. Мазнева. 4-4 Стабілізація доходів сільських товаровиробників. - К.: ІАЕ, 2002.- с. 130

75.Жадько К.С. Оціночна модель вибору програмного забезпечення бухгалтерського обліку. // Вісник ХНАУ.- 2003.- №4.- с. 167

76.Веретельник Н.1. Новий етап розвитку обліку - широке запровадження автоматизації облікового процесу. // Ринкова трансформація економіки АГЖ: кол. монографія у чотирьох частинах. / За ред. П.ї. Саблука, В.Я. Амбросова, Г.Є. Мазнева. Ч.З. Фінансово-кредитна система - К.: ІАЕ, 2002.-е. 311

77.Ніколашин А.О. Реформування комп'ютеризації бухгалтерського обліку в сільському господарстві. // Ринкова трансформація економіки АПК: кол. монографія у чотирьох частинах. / За ред. П.Т. Саблука, В.Я. Амбросова, Г.Є. Мазнева. Ч.З. Фінансово-кредитна система - К.: ІАЕ, 2002.- с. 326

78. Славкова О.П. Проблеми автоматизації бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах. // Ринкова трансформація економіки АПК: кол. монографія у чотирьох частинах. / За ред. П.Т. Саблука, В.Я. Амбросова, Г.Є. Мазнева. Ч.З. Фінансово-кредитна система - К.: ІАЕ, 2002.-с. 153

79.Царьов М.С., Примаченко О.Л. Сучасні технології в управлінському обліку: калькуляція собівартості продукції сільськогосподарських підприємств. // Ринкова трансформація економіки АПК: кол. монографія у чотирьох частинах. / За ред. П.Т. Саблука, В.Я. Амбросова, Г.Є. Мазнева. Ч.З. Фінансово-кредитна система - К.: ІАЕ, 2002.- с. 118

80.Голов С. Ретроспективний погляд на реформування бухгалтерського обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - №2. - с.З.

81.Жук В.М. Состояние и перспектива бухгалтерского учета в АПК Украини в свете всемирной глобализации зкономики // Міжнародна науково-практична конференція "Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи". - К,: ІАЕ, 2003.- с. 11-16

82. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах:

Підручник. - 3-тє вид,, перероб. і допов./М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, Л.

Г. Панченко та ін.;3а ред.проф. М. Ф. Огійчука. - К.:Алерта, 2006

83.Білик М.Д. Організація і методика аудиту на сільськогосподарських

підприємствах: Підручник. - К.: КНЕУ, 2003.

84. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. - 2-ге вид. - К.: Лібра, 2004.