



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Чорноморський національний університет

імені Петра Могили

Кафедра обліку і аудиту

БАЛАБАН АЛЬОНА ДМИТРІВНА

ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ТРАНСПОРТНІ ПОСЛУГИ  
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Кваліфікаційна робота магістра на здобуття

ступеня вищої освіти: магістр

галузі знань: 07 «Управління та адміністрування»

спеціальності: 071 «Облік і оподаткування»

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит підприємницької  
діяльності

Керівник кваліфікаційної роботи магістра:

д-р. екон. наук, професор Ужва А.М.

Рецензент:

канд. екон. наук, доцент Черненко К.П.

Миколаїв 2023

## **ЗМІСТ**

### **ВСТУП4**

### **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АГРАРНОГО СЕКТОРУ8**

#### **1.1 Сутність та види транспортних послуг8**

#### **1.2. Особливості діяльності аграрних підприємств та їх вплив на організацію обліку витрат і формування собівартості транспортних послуг11**

#### **1.3. Нормативно-правова база регулювання бухгалтерського обліку і калькулювання транспортних послуг в аграрному секторі14**

### **РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ПОСЛУГ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ19**

#### **2.1. Методи дослідження основних принципів обліку і калькулювання транспортних послуг19**

#### **2.2 Сучасний стан обліку транспортних послуг в аграрному секторі25**

#### **2.3Принципи калькулювання транспортних послуг в аграрному секторі31**

### **РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «СП «ПАЕК»»41**

#### **3.1. Загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ «СП «ПАЕК»»41**

#### **3.2. Облік фінансового стану транспортних послуг на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»»50**

#### **3.3. Аналіз калькулювання транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»»57**

### **РОЗДІЛ 4. УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ПОСЛУГ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «СП «ПАЕК»»67**

#### **4.1. Напрями удосконалення системи бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»»67**

#### **4.2. Шляхи зниження собівартості транспортних послуг на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»»76**

#### **4.3. Моделювання оптимізації транспортних витрат на ТОВ «СП «ПАЕК»»83**

### **ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇError! Bookmark not defined.**

### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ94**

## АНОТАЦІЯ

Балабан А.Д. Облік і аналіз витрат на транспортні послуг сільськогосподарських підприємств – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» - Чорноморський національний університет імені Петра Могили, Миколаїв, 2023.

У дипломній роботі розглянуто теоретичні засади обліку та аналізу витрат на транспортних послуги сільськогосподарських підприємств. В даній роботі описано методику обліку процесів формування собівартості транспортних послуг. Висвітлено питання організації обліку та аналізу витрат на транспортних послуги сільськогосподарських підприємств протягом 2020-2022 рр. Описано результати проведеного дослідження, обґрунтовано рекомендації удосконалення витрат на транспортних послуг.

Ключові слова: транспортні послуги, собівартість, витрати, аналіз витрат.

## ANNOTATION

Balaban A.D. Accounting and analysis of costs for transport services of agricultural enterprises - Manuscript.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 "Accounting and taxation" - Black Sea National University named after Peter Mohyla, Mykolaiv, 2023.

The thesis examines the theoretical principles of accounting and analysis of costs for transport services of rural and regional enterprises. This paper describes the method of accounting for the processes of forming the cost of transport services. The issue of the organization of accounting and analysis of costs for transport services of rural and regional enterprises during 2020-2022 is highlighted. The results of the conducted research are described, recommendations for improving costs for transport services are substantiated.

Keywords: transport services, cost, costs, cost analysis.

## ВСТУП

**Гіпотеза дослідження** полягає у тому, що в агропромисловому комплексі транспортно-виробничі ресурси виступають одним із синтетичних показників якості роботи. Зниження в грошовій формі означає зменшення витрат за виробництво і продукції, створює передумови підвищення темпів розширеного відтворення на підприємствах, вирішення питань інфраструктури на селі та поліпшення добробуту працівників. У сучасних умовах підвищується рівень обліку, аналізу та контролю транспортних витрат як основного фактора зниження собівартості продукції та оптимізації процесів виробництва.

**Актуальність теми** обумовлена тим, що ринкові основи трансформації аграрної економіки України визначають необхідність формування нових підходів до управління витратами підприємства, які провадять свою діяльність в умовах швидких, перманентних змін. На сьогоднішній день відсутні єдині стандарти обліку, аналізу та контролю виробничих ресурсів та собівартості, а також не реалізується управлінський облік як самостійна ланка обліково-аналітичного процесу. Тому питання формування та ефективного розподілу витрат на транспортні послуги підприємства залишається актуальним та потребує подальших досліджень.

На сьогодні проблематика стосовно бухгалтерського обліку та калькуляції транспортних послуг на всіх етапах їх життєвого циклу залишається доволі дискусійною та є об'єктом дослідження багатьох вчених-економістів, а саме: І.О. Башинської, Т.А. Бутинець, Л.О. Волощук, П.О. Довгань, В.В. Кірсанової, Н.В. Кудлаєвої, Л.О. Матвійчук, Т.Ф. Плахтій, Н.М. Селіванової, П.В. Тележенко, С.В. Філіппової, Л.П. Шацкової, Л.В. Шкуліпи, О.С. Яцунської та інших.

Зважаючи на такий значний доробок вітчизняних науковців стосовно обліку, документування та калькулювання операцій з транспортними послугами аграрного підприємства, все ж таки потребують додаткової уваги

питання організації їх облікової політики та первинного відображення, особливостей оцінки та визнання як активів, оформлення ситуацій із припинення виробничої діяльності та дій підприємства щодо поліпшення експлуатації транспортних засобів.

**Метою роботи** є узагальнення теоретико-методичних, нормативних та прикладних аспектів щодо обліку та калькулювання транспортних послуг аграрного підприємства, а також розроблення комплексу пропозицій щодо їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети було визначити та виконати такі **завдання**:

- визначити сутність та види транспортних послуг;
- визначити особливості діяльності аграрних підприємств та їх вплив на організацію обліку витрат і формування собівартості транспортних послуг;
- провести огляд нормативно-правових актів щодо врегулювання бухгалтерського обліку на підприємствах аграрного сектору;
- описати методологічні та методичні засади обліку та калькулювання транспортних послуг в аграрному секторі;
- навести загальну техніко-економічну характеристику ТОВ «СП «ПАЕК»»;
- проаналізувати фінансовий стан досліджуваного підприємства;
- дослідити стан бухгалтерського обліку та калькулювання транспортних послуг на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»»;
- проаналізувати проблеми системи бухгалтерського обліку та калькулювання транспортних послуг на підприємстві;
- надати рекомендації щодо удосконалення системи бухгалтерського обліку та калькулювання транспортних послуг на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»»;

– визначити шляхи зниження собівартості та витрат транспортних послуг на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»».

**Об’єктом дослідження** є вітчизняне підприємство ТОВ «СП «ПАЕК»», що функціонує у агропромисловому комплексі південного регіону України.

**Предметом дослідження** є процес обліку та калькулювання транспортних послуг на підприємстві аграрного сектору ТОВ «СП «ПАЕК»».

В ході виконання досліджень використовувався ряд загальнонаукових та спеціальних **методів**, такі як: теоретичного узагальнення, систематизації, порівняння, економіко-аналітичних розрахунків, абстрагування, бухгалтерського спостереження та логічний метод.

В якості **інформаційної бази** були використані матеріали наукових публікацій (статті, тези доповідей, монографії, автореферати дисертацій) вітчизняних науковців, національні та міжнародні положення нормативно-правового забезпечення щодо обліку та калькулювання транспортних послуг, інформаційні та професійні інтернет-ресурси, дані бухгалтерської звітності, синтетичного та документального обліку ТОВ «СП «ПАЕК»» за досліджуваний період.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в розвитку теоретикометодологічних засад та методичного інструментарію обліку та калькулювання транспортних послуг в аграрному секторі.

*удосконалено:*

- систему бухгалтерського обліку та калькулювання транспортних послуг на підприємстві аграрного сектору;
- методичне підґрунтя щодо зниження собівартості та витрат транспортних послуг на підприємстві.

*дістало подальший розвиток:*

- уточнення понятійного апарату в частині трактувань понять «транспортних послуг» аграрного підприємства, сутності їх призначення та обліку на підприємствах за сучасних умов господарювання;

- поглибленого дослідження методів та основних принципів обліку і калькулювання транспортних послуг на підприємствах аграрного сектору.

**Практичне значення** одержаних у роботі результатів полягає у розробленні та обґрунтуванні рекомендацій щодо удосконалення облікової роботи та системи калькулювання транспортних послуг. Запровадження наданого комплексу рекомендацій дозволить впорядкувати облікову політику і сприятиме підвищенню достовірності, аналітичності та оперативності облікової інформації транспортні послуги та експлуатацію ТЗ ТОВ «СП «ПАЕК»».

В розділі 1 розглядається ефективність організації обліку та калькулювання транспортних послуг у сфері діяльності.

Другому розділі кваліфікаційної роботи присвячено розкриттю методики обліку та аналізу витрат. Висвітлено питання ведення обліку у аграрних підприємствах .

В розділі третьому охарактеризовано організаційні процеси обліку і аналізу витрат на транспортні послуги аграрних підприємств та здійснено економічний аналіз витрат . Значне увагу приділено питанням обліку транспортних послуг.

У четвертому розділі узагальнює результати проведеного дослідження та оптимізації витрат транспортних послуг, містить обґрунтування рекомендацій з обліку і аналізу витрат транспортних послуг на підприємстві.

Апробація дослідницької проблеми була розкрита у статі темою: "Бухгалтерський облік і калькулювання основних засобів в аграрному секторі."

**Структура роботи.** Магістерська робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Обсяг кваліфікаційної роботи складає 97 сторінок друкованого тексту. Список використаних джерел налічує 25 найменування. У роботі 5 додатків, 1 таблиця 12 та 25 рисунків.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АГРАРНОГО СЕКТОРУ

### 1.1 Сутність та види транспортних послуг

Раніше таке поняття як «транспортна послуга» розумілося тільки лише як саме перевезення. Вона вимірювалася обсягом вивантаження та обсягом навантаження, а також вантажообігом та іншими валовими показниками. В наш час поняття «послуга» враховує не кількість виконаної роботи, не лише її обсяг, а ще й оцінює сервісний рівень, який супроводжує здійснення послуги та рівень якості наданої послуги.

Послуга - це певна діяльність, яка спрямована на задоволення потреб клієнта, але яка не пов'язана з передачею у власність клієнта будь-якого матеріального продукту.

Незважаючи на те, що транспортна послуга є в першу чергу послугою вона належить до матеріального виробництва. Сам по собі транспорт створює споживчу вартість, хоч і не перетворює матеріали чи сировину. Транспортна послуга – це початковий крок до споживанню кінцевому чи виробничому і водночас це кінцевий процес матеріального виробництва [28].

Також до транспортної послуги входить і упаковка, і маркування, і проміжне зберігання вантажів, надання інформації про вантажоперевезенню клієнту та багато іншого, що не є рухомим, але безпосередньо забезпечує підготовку та саме здійснення транспортної послуги. Таким чином, транспортна послуга є цілим комплексом, який складається з основних послуг та додаткових.

Отже, основними транспортними послугами є такі послуги, як:

- перевезення малих, великих та середніх вантажів;



- перевантаження, навантаження та вивантаження або інакше вантажно-розвантажувальні операції;
- складування вантажів та їхнє безпосереднє зберігання; початкова підготовка транспорту до перевезення;
- прокат чи оренда коштів, необхідні перевезення;
- будь-які додаткові операції та транспортно-експедиційні операції, пов'язані з обслуговуванням підприємств, що займаються перевезенням, обслуговуванням населення тощо;
- перегін нових чи тільки відремонтованих перевізних засобів.

Тільки завдяки забезпеченню нематеріальних послуг, можуть виконуватися всі види матеріальних послуг, оскільки саме нематеріальні послуги супроводжують фізичний розподіл. До таких послуг відносяться

- комерційні,
- інформаційні,
- маркетингові послуги,
- страхування і багато інших.

На види транспортних послуг впливають багато факторів, тому послуги можна поділити на три групи, такі як:

1) група, що розділяє послуги за такою ознакою, як взаємозв'язок транспортні послуги з основною діяльністю організації. До них відносяться:

- перевізні послуги;
- неперевізні послуги;

2) група, що поділяє послуги за видом споживача, для якого організовується транспортування:

- зовнішні послуги для нетранспортних організацій та підприємств;
- внутрішні послуги для інших організацій та підприємств з галузі транспорту;

3) група, що поділяє послуги за характером самої послуги:

- технологічні;

- комерційні;
- інформаційні.

Зауважимо, що транспортна послуга продовжує виробничий процес, так як сам процес закінчується лише після того, як готова продукція перейде до власника (споживача). Тобто транспортна послуга не може існувати окремо від процесу виробництва, тому що вона відноситься до сфера обігу – доставляє продукцію від виробника до споживача. Вона є остаточним етапом у виробництві.

Послуга надається клієнту, а отже, вона продається. Тобто продаж процесу праці, як товару для споживача – це і є надання будь-якої послуги. Тоді саме якість послуги ми можемо оцінювати якість виконання роботи. Споживча вартість транспортної послуги виникає при дотримання обмежень за часом у строгому порядку, а також напрями руху товару та багатьох інших умов, що впливають на формування вартості.

У різних регіонах країни та світу різний попит на послуги, що надаються певним видом транспорту. Адже все залежить від того, наскільки розвинений транспорт конкретного виду в тій чи іншій галузі та наскільки він конкурентоспроможний. Транспортна продукція має одну особливість: зі збільшенням обсягів вантажів, що перевозяться (пасажирів) виникає необхідність переходу в інший вид транспорту [3]. Також на величину попиту впливають ступінь інтеграції різних видів транспорту, тарифи на транспорті, тим, наскільки якісно виконано роботу, яка сервіс підприємств, що надають транспортну послугу та інше.

В умовах ринкової економіки в наші дні головною проблемою є ефективність розподілу товарів та підвищення якості обслуговування на транспорті. Вона безпосередньо пов'язана з такою проблемою, як якість послуг, що надаються. Щоб бути серед перших, щоб мати максимальний економічний ефект від надання послуг, знайти, зайняти, а потім утримати хорошу позицію серед ніш на ринку транспортних послуг, необхідно надавати споживачеві якісно виконану роботу, підвищувати рівень сервісу при наданні послуги.

## **1.2. Особливості діяльності аграрних підприємств та їх вплив на організацію обліку витрат і формування собівартості транспортних послуг**

Сучасні аграрні підприємства незалежно від організаційно-правових форм господарювання є складною сукупністю взаємопов'язаних технологічних ланок, виробничих та адміністративних ділянок та підрозділів. З урахуванням природних та економічних умов, тенденцій розвитку ринкових відносин кожен із суб'єктів господарювання товаровиробників аграрної продукції має забезпечувати вихід максимальної кількості продукції з найменшими витратами коштів виробництва та праці на одиницю продукції, що є неодмінною умовою підвищення його конкурентоспроможності, виживання та подальшого розвитку [11].

Транспортні послуги та парк аграрного підприємства займають важливе місце у виробничому процесі, надаючи послуги основний підрозділ, опосередковано беруть участь у формуванні прибутку. Специфічні особливості цих підрозділів виявляються в тому, що це не лише сполучна ланка між виробництвом та споживанням, а й самостійна частина транспортно-технологічного процесу. Собівартість транспортної послуги та витрати на транспортні роботи з обслуговування основних видів виробництв займають значну частку у структурі собівартості сільськогосподарської продукції. Ефективна робота цих виробничих підрозділів є запорукою успішного функціонування сільськогосподарського підприємства [12].

Важливим фактором ефективної організації обліку та калькулювання транспортних послуг у цій сфері діяльності має матеріально-технічна база та виробнича структура автомобільного та машинно-тракторного парку.

Основними завданнями бухгалтерського обліку на аграрних підприємствах є:

- здійснення безперервного, суцільного, взаємопов'язаного й документального спостереження за економічними процесами та явищами на підприємстві;
- забезпечення достовірною і своєчасною інформацією про господарські процеси і явища;
- формування інформаційної бази для планування, стимулювання, організації, регулювання, аналізу і контролю господарської діяльності підприємства.

Для здійснення бухгалтерського обліку у діяльності аграрних підприємств використовують дві групи принципів: основні та додаткові.

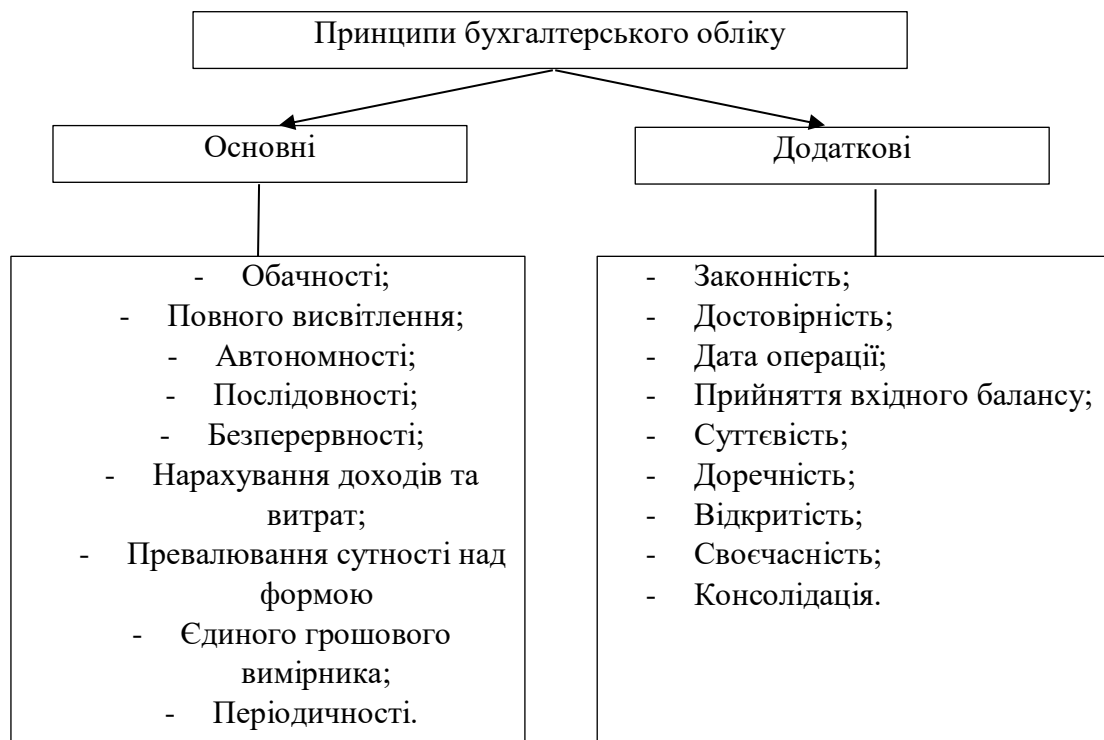


Рис. 1.1 Принципи ведення бухгалтерського обліку на аграрних підприємствах

*Джерело :побудовано автором на основі [7].*

Предметом бухгалтерського обліку є господарські засоби за їх складом і розміщенням, джерела утворення та їх цільове призначення, господарські процеси, що відображаються в результаті виробництва продукції, витрати й результати господарської діяльності підприємства. Для управління діяльністю

підприємства необхідно знати, які господарські засоби воно має, де вони розміщені і за рахунок яких джерел утворені [8].

МСФЗ (LAS) (розділ 41 «Сільське господарство») стикається з низкою проблем при застосуванні у практиці вітчизняних підприємців [1]. Вони пов'язані, насамперед, з деякими відмінностями міжнаціональних та вітчизняних положень в організації обліку аграрної сфери.

Головна мета бухгалтерського обліку у суб'єктах агробізнесу – формування інформації про діяльність підприємства та його фінансових результати та використання отриманих даних для прийняття грамотних управлінських рішень.

Отже, основні принципи бухгалтерського обліку взаємопов'язані; вони забезпечують виконання в мікроекономічному серед.

Зауважимо, що на підприємствах агропромислового комплексу відповідальність за організацію та ведення бухгалтерського обліку покладається на відповідно до законодавства на главу агро господарства, зареєстрованого як підприємця. Зазначимо, що такі фермерські господарства не зобов'язані представляти бухгалтерський баланс та інші форм бухгалтерської фінансової звітності до податкових органів.

Зокрема, у агрогосподарствах найчастіше застосовується змішана форма бухгалтерського обліку, поряд із засобами автоматизації застосовуються меморіальні ордери та журнали-ордери, що не дозволяє в короткі терміни обробляти дані первинних облікових документів та швидко проводити аналіз діяльності підприємства з різних ділянок.

Більшість аграрних підприємств застосовують систему первинного обліку, побудовану на застарілих методологічних, інформаційних та технологічних принципах.

### **1.3. Нормативно-правова база регулювання бухгалтерського обліку і калькулювання транспортних послуг в аграрному секторі**

Важливий аспект, який необхідно враховувати під час ведення бухгалтерського обліку на аграрних підприємствах – нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку.

Нормативно-правове забезпечення обліку – сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, а також кожного підприємства. В сучасних підприємствах система бухгалтерського обліку за доходами і витратами не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення.

Основна мета створення системи міжнародних стандартів фінансової звітності являється уніфікація принципів і методик бухгалтерського обліку, які використовують підприємства різних країн під час формування інформації у фінансовій звітності.

Складову частину заходів займає реформування системи бухгалтерського обліку, які орієнтовані на впровадження економічних відносин ринкового спрямування. З метою удосконалення національної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку Кабінет Міністрів України розробив і затвердив напрямки реформування бухгалтерського обліку та розвитку фінансової звітності, серед них:

- 1) законодавче закріплення принципів ведення бухгалтерського обліку;
- 2) формування нормативної бази - положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- 3) методичне забезпечення;
- 4) кадрове забезпечення;
- 5) міжнародне співробітництво [21].

У значній мірі до них належить до документів, що регламентують порядок формування облікової політики, основними завданнями якої є формування набору чітких інструкцій, положень та методів, які дозволять упорядкувати, уніфікувати, регламентувати основні ділянки обліку, створити єдину схему документообігу, систему оцінки активів підприємства, сформувані звітність, що чітко відображає майнове становище господарства.

Ці умови визначають розподіл нормативно-правових документів бухгалтерського обліку на такі групи: документи загального характеру, які використовуються незалежно від галузі, до якої належить компанія; галузеві документи, пріоритетним завданням яких виступає регламентація порядку бухгалтерського обліку залежно від галузевої специфіки.

Облік сільськогосподарської діяльності у відповідності до вітчизняних нормативних положень ґрунтується в основному на П(С)БО 30 «Біологічні активи» [11]) та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [11].

За міжнародними стандартами облік діяльності підприємств, що формують сільськогосподарську галузь, врегульовується МСБО 41 «Сільське господарство» [3]. Не зважаючи на те, що П(С)БО 30 «Біологічні активи» розроблений і затверджений Методологічною радою на основі МСБО 41 «Сільське господарство», ці нормативні стандарти мають не тільки спільні підходи щодо регулювання обліку сільськогосподарської діяльності, але й суттєві відмінності. Розглянемо деякі з них.

Для фінансового обліку біологічних активів застосовується лише один стандарт МСФЗ: LAS 41. Згідно з ним (LAS 41 «Сільське господарство») під біологічними активами (biological assets) розуміються рослини, що живуть та представники тваринного світу. З іншого боку, не кожного представника флори та фауни можна вважати бізнес-активом, що потребує деяких уточнень. Отже, біологічні активи – живі істоти (рослини, тварини, птиці та т.п.), які приносять вигоду сільськогосподарському підприємству.

Вони безпосередньо стикаються з відстеження результатів біотрансформації. Під терміном «біотрансформація» мають на увазі зростання, виродження, виробництво та розмноження, які здатні викликати кількісно-якісні зміни у біоактиві. Як згадувалося вище, у стандартах бухгалтерського обліку України поняття «біологічні активи» не спостерігається. Тим не менш, термін досить часто використовується в роботах вітчизняних фахівців та вчених, тісно пов'язаних з бухгалтерським обліком на підприємствах АПК, що займаються проблемою поєднання національної та міжнародної практик обліку.

Оцінка сільськогосподарської продукції при первісному визнанні здійснюється за П(С)БО 30 за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. МСБО 41 регламентує здійснення оцінки за справедливою вартістю мінус витрати на продаж на час збирання врожаю, тобто за собівартістю на дату застосування МСБО 2 «Запаси». Оцінка сільськогосподарської продукції після первісного визнання згідно П(С)БО 30 регулюється П(С)БО 9 «Запаси». За МСБО 41 оцінка в подібних ситуаціях регулюється МСБО 2 «Запаси» за собівартістю таких запасів методом стандартних витрат або методом роздрібних цін.

Суттєві відмінності в регулюванні обліку сільськогосподарської діяльності стосуються також достовірної оцінки справедливої вартості біологічних активів, визнанні витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями, витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції сфера застосування П(С)БО 30 не поширюється на продукти переробки сільськогосподарської продукції та біологічні активи, не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю. В той же час МСБО 41 доречно не поширюється на землю та нематеріальні активи, які мають відношення до сільськогосподарської діяльності.

Отже, розбіжності у принципах та підходах до накопичення облікової інформації щодо діяльності суб'єктів сільського господарства та відображення їх у звітності з використанням МСБО 41 «Сільське господарство» та П(С)БО



30 «Біологічні активи» потребують взаємоузгодженості. Такі підходи забезпечать гармонійне співіснування вітчизняної системи обліку сільськогосподарської діяльності з основними принципами та вимогами міжнародних стандартів.

Нормативне регулювання обліку та звітності вітчизняних аграрних підприємств має спрямовуватись на зближення з нормами міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), пріоритетною метою яких є задоволення потреб внутрішніх та зовнішніх зацікавлених користувачів фінансової звітності до релевантної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

Нині, в Україні сформувалась система нормативного регулювання бухгалтерського обліку, яка складається з таких рівнів, що схематично наведено на рис. 1.2.

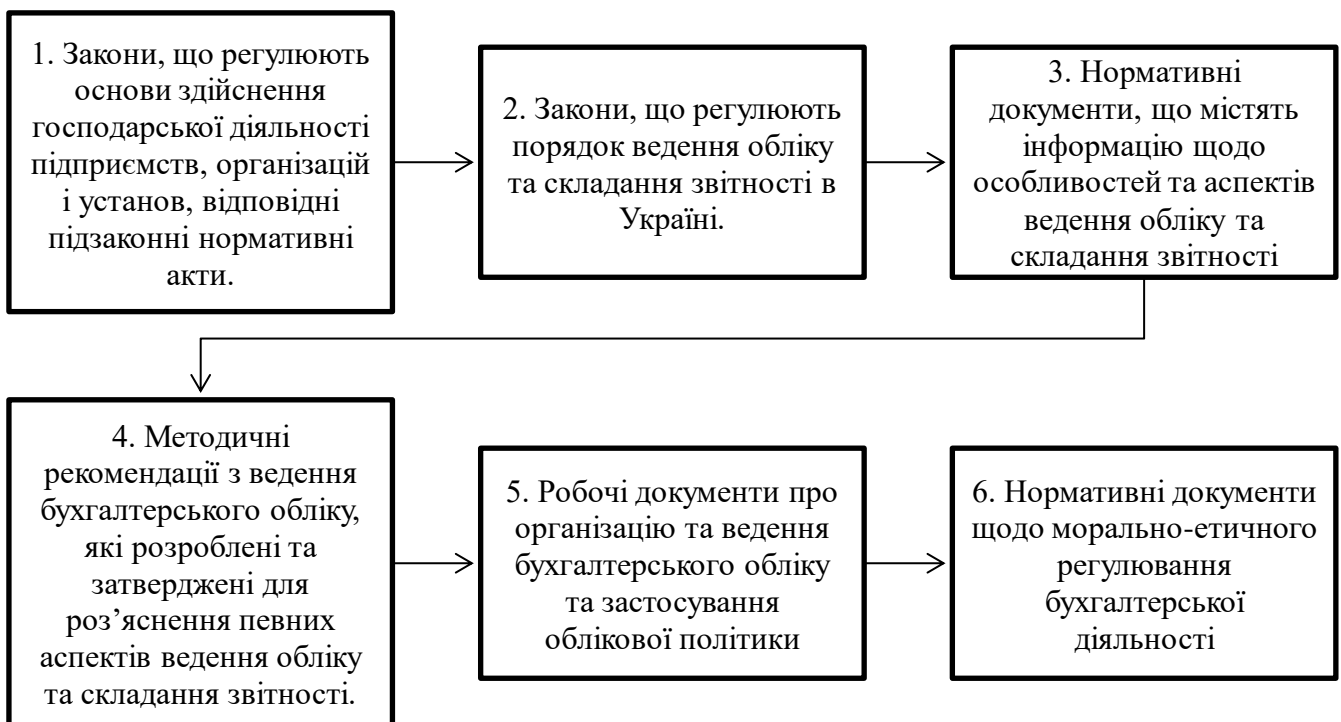


Рис. 1.2 Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку

Таким чином, встановлення єдиного порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктами з метою забезпечення її прозорості та посилення захисту прав інвесторів є перспективним напрямком розвитку бухгалтерського обліку.

## **РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ПОСЛУГ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ**

### **2.1. Методи дослідження основних принципів обліку і калькулювання транспортних послуг**

Деякі підприємства, що надають транспортні послуги зовсім не приділяють або мало приділяють увагу на калькулювання собівартості транспортних послуг через те, що це питання є галузевим питанням та для вирішення цього питання кожне підприємство підходить, індивідуально прийнявши у своїй обліковій політиці різні принципи та методи обліку. Самостійно затверджені в обліковій політиці принципи та методи є путівником та повноцінним інструментом ведення обліку.

Облік ведуть за своїм досвідом та розумінням. На практиці багато випадків, що хтось не правильно визначає місце виникнення витрат, хтось не правильно вибирає основу розподілу непрямих витрат, хтось неправильно групує статті витрат тощо.

Найголовніше у веденні обліку підприємства – це правильне визначення собівартості. Собівартість робіт та послуг є основною вихідною базою для ціноутворення та планованої прибутковості, контролю господарських операцій, оцінки ефективності використання матеріальних, енергетичних, трудових та фінансових ресурсів транспортні організації.

Калькуляція являє собою спосіб угруповання витрат для обчислення собівартості, виконаних робіт та наданих послуг, виробленої, реалізованої продукції, запасів. Калькулювання собівартості - це процес обчислення вартості об'єкта обліку, що здійснюється різними методами в залежності від виду, типу та характеру організації виробництва (надання послуг).

Основні завданнями обліку та калькулювання транспортних послуг на підприємстві представлено на рис. 2.1.

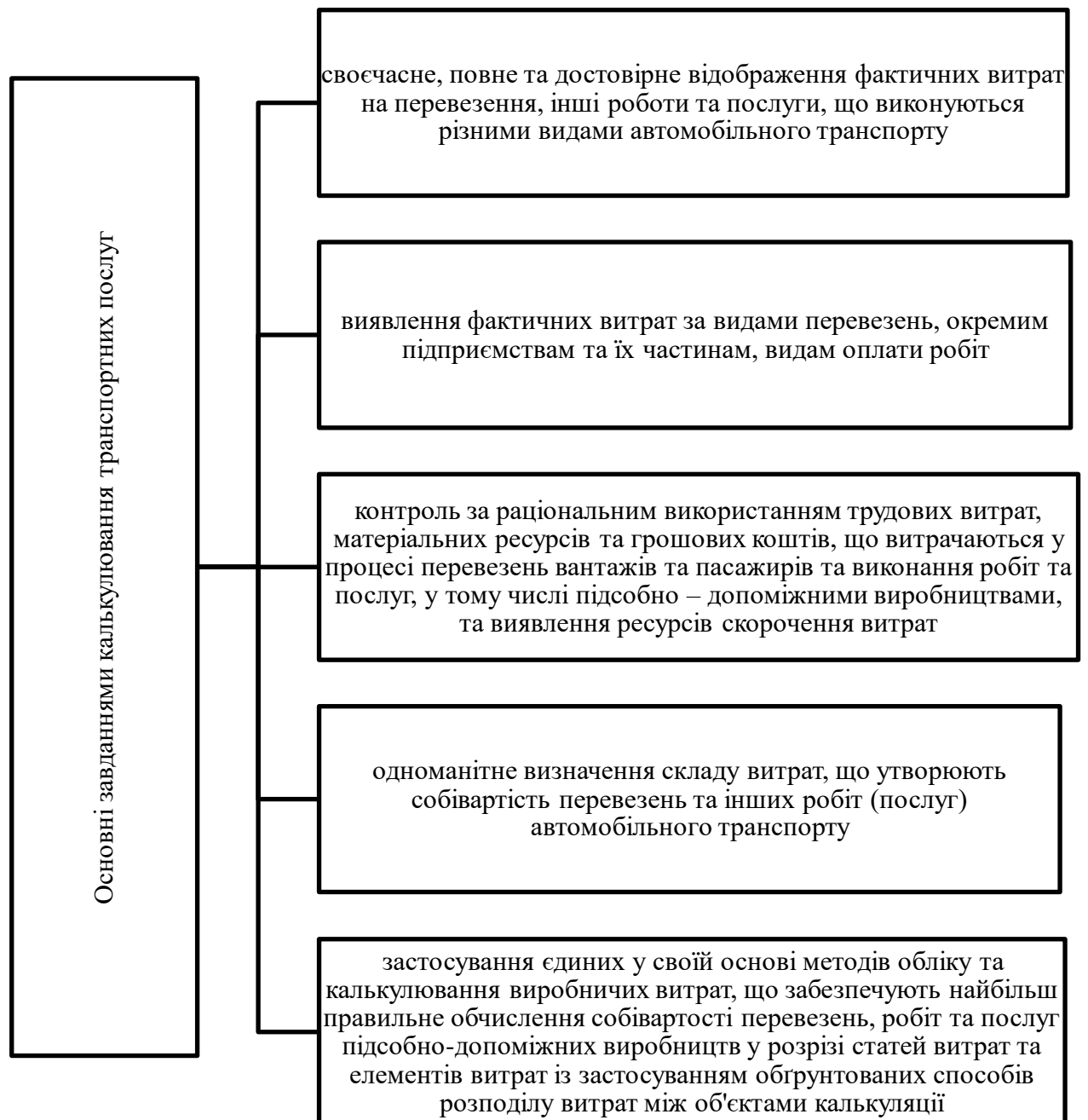


Рис. 2.1 Основні завданнями калькулювання транспортних послуг

*Джерело: складно автором на основі [12].*

Важливим елементом системи калькулювання собівартості продукції, робіт і послуг є формування номенклатури статей витрат. Вивчення практики господарювання мисливських і лісомисливських господарств Західного регіону України показало відсутність єдиного підходу до її визначення. Крім цього, у жодному з них не ведеться окремо облік витрат на організацію та

проведення полювань. Витрати на надання таких послуг відносять до витрат на ведення мисливського господарства, групують за різними ознаками і включають до різних статей витрат. У зв'язку з тим, що основою для проведення полювань є визначена кількість лімітів та виданих ліцензій на право полювання, а доходи від полювань є основними доходами мисливських господарств, ми вважаємо за необхідне вести окремий субрахунок 232 «Організація та проведення полювань» з чітко визначеними статтями витрат, що дасть змогу складати планові та фактичні калькуляції на надання таких послуг та визначати їх вартість.

Одним із завдань калькулювання собівартості транспортних послуг аграрного підприємства є правильність розподілу витрат по об'єктах калькулювання, тобто віднесення цих витрат на певну спеціальність та/або спеціалізацію, форму перевезення, рівень відображення вартості використаних ресурсів відповідно до фактичного ступеня участі в процесі надання транспортної послуги. Саме з цією метою необхідно проводити калькулювання собівартості транспортних послуг в розрізі. Вочевидь, об'єкт калькулювання можна запропонувати визначати як транспортну послугу за певним призначенням або формою надання впродовж відповідного періоду постачання.

Необхідність розподілу витрат зумовлена особливостями технології виробничого процесу аграрних підприємств, які визначають наявність декількох об'єктів калькулювання. Це передбачає, що витрати повинні бути розподілені між спеціалізацією, формою та терміном перевезень.

Собівартість транспортних послуг аграрних підприємств є тим первинним показником від якого на пряму залежить діяльність суб'єкта господарювання, тому важливе значення займає визначення складових собівартості (витрат) та управління їх величиною. Це зумовлюється тим, що ефективне управління витратами, які входять в склад собівартості впливає на конкурентоспроможність послуг з перевезення, які пропонує підприємство своїм замовникам. Саме собівартість є основним чинником, який враховують

при встановленні цін на послуги, крім цього вона є найвагомішою за величиною статтею витрат суб'єкта господарювання, на яку зменшуються його доходи при визначенні прибутку.

Процес калькулювання транспортних послуг в аграрному підприємстві в порівнянні з процесом калькулювання продукції має специфічні особливості, проте норми зафіксовані в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку не відділяють процес калькулювання собівартості продукції від послуг. Водночас є характерні особливості, які потрібно враховувати при калькулюванні послуг суб'єктами господарювання, які схематично представлено на рис. 2.2.

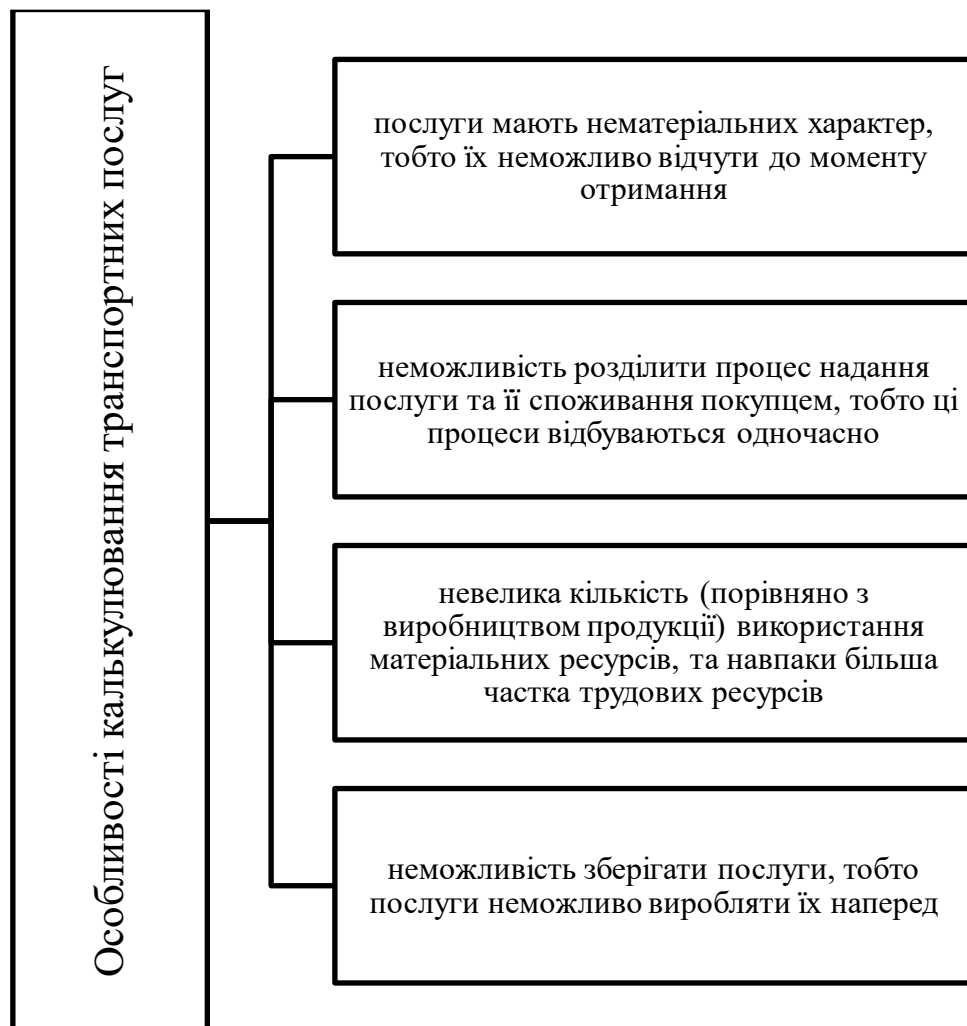


Рис. 2.2 Особливості калькулювання транспортних послуг на підприємствах аграрного сектору

*Джерело: складено автором на основі [29].*

Також усі види послуг неможливо класифікувати як об'єднане поняття, оскільки кожна з них має свої особливості надання та як наслідок – власні особливості здійснення калькулювання собівартості послуг. Зокрема виділяють процес калькулювання собівартості послуг перевезення, який регулюється Методичними рекомендаціями з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті № 65. Відповідно до них калькулюванням собівартості послуг є визначення у грошовій формі величини витрат на виробництво однієї послуги з відокремленням усіх видів витрат. Калькулювання собівартості послуг перевезення можна здійснювати для однієї послуги, так і їх комплексу, а також загальної собівартості за здійснюваними процесами надання послуг з перевезення або в загальному по підприємству.

Калькулювання собівартості перевезень здійснюється щодо відповідного виду транспорту, а саме:

- авіаційного,
- автомобільного,
- морського,
- річкового.

Відмінність у калькулюванні полягає в тому, що окрім стандартних статей калькулювання для транспортних послуг додаються також індивідуальні для видів перевезення.

При калькулюванні транспортних послуг аграрного підприємства слід враховувати:

- вантажні перевезення,
- перевезення продукції,
- доставка сировини,
- робота техніки,
- пасажирські перевезення.

У аграрному підприємстві виокремлюють такі одиниці калькулювання, як:

- вантажобагажу є 1 або 10 тонно-кілометрів; машино-година, машинодень,
- пасажирів – 1 або 10 пасажиро-кілометрів,
- с/г продукція 10 вагоно-кілометрів.

Відповідно до особливостей аграрної галузі та наданих у ній послуг слід проаналізувати специфіку статей калькулювання, які наочно представлено на рис. 2.3.

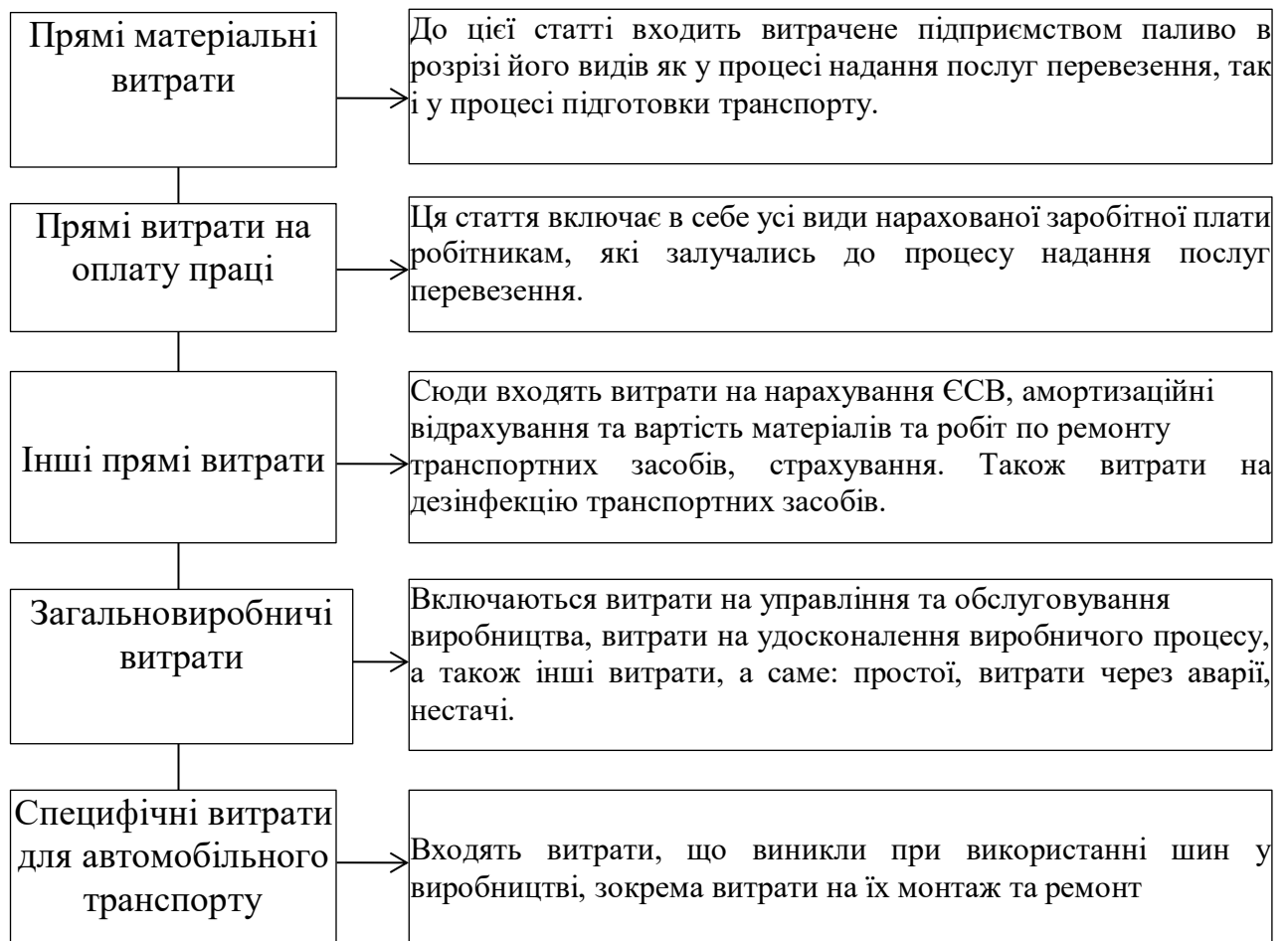


Рис. 2.3 Статті калькулювання транспортних послуг в аграрному секторі

Джерело: складено автором на основі [29].



Окрім наведених статей витрат підприємства, виходячи з власних потреб та особливостей діяльності, різновидів надання послуг з перевезення, можуть додавати необхідні статті, виділяти в окремі чи з'єднувати їх між собою. Водночас слід зауважити, що калькулювання транспортних послуг з використанням залізничного транспорту може відбуватися лише працівниками залізниці.

Правильність вибору методів обліку витрат і калькулювання потребує дослідження їх сутності та призначення шляхом поглибленого аналізу наявних в теорії і практиці методів. Враховуючи галузеві особливості діяльності аграрних підприємств та технологію сільськогосподарського процесу, які впливають на вибір і зміст методу калькулювання транспортних послуг, доцільно запропонувати його наступне трактування: «сукупність способів і прийомів обчислення собівартості транспортної послуги за певною спеціальністю та/або спеціалізацією, формою перевезення та рівнем.» Вибраний метод або їх комбінація повинні забезпечувати можливість визначення та аналізу динаміки зміни розміру витрат підприємства, здійснення оцінки рівня та структури витрат з метою їх оптимізації, формування економічно обґрунтованої собівартості, а також інтерпретації релевантної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.

## **2.2 Сучасний стан обліку транспортних послуг в аграрному секторі**

В умовах ринкової економіки аграрне підприємництво виступає важливим інструментом стабілізації соціально-економічної ситуації в країні, так як забезпечує підвищення рівня зайнятості населення шляхом створення додаткових робочих місць і, завдяки здатності малих підприємств швидко реагувати на зміни кон'юнктури ринку товарів і послуг, є запорукою найбільш повного задоволення споживчого попиту, надійним джерелом бюджетних надходжень.

Ефективність діяльності аграрних підприємств багато в чому залежить від того, чи є повна і достовірна економічна інформація щодо їх бізнесу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Провідна роль в інформаційному забезпеченні управління діяльністю аграрних підприємств належить бухгалтерському обліку. Бухгалтерський облік, будучи елементом системи управління діяльністю будь-якої організації, забезпечує суб'єкта управління інформацією про фінансово-господарські операції та діяльність. Без цього неможливі ні повсякденний контроль за раціональним використанням наявних ресурсів, ні оперативне управління бізнесом.

Бухгалтерський облік протягом останніх десятиліть дедалі частіше інтерпретується вченими як своєрідна модель бізнесу, особливо у рамках розвитку теорій бухгалтерського моделювання та бухгалтерського прогнозування [6]. У сучасних умовах бізнес не буде успішним без ефективної системи бухгалтерського обліку. Система бухгалтерського обліку та звітності має відповідати сучасним реаліям розвитку світової економіки та національної економіки України та враховувати глобальні тенденції цифровізації всіх сфер людської діяльності та повсюдного застосування цифрових технологій та засобів комп'ютеризації.

Тенденція останніх років свідчить про підвищений інтерес до сільського господарства. Жителі України не тільки повертаються до аграрної праці у вигляді своїх власних дачних ділянок, а й прагнуть більш поглибленої «натуралізації». Більше того, науково обґрунтовано, що аграрний бізнес у будь-якій ринковій економіці є однією із найважливіших сфер підприємництва. Так як сільськогосподарська справа відноситься до одного з видів бізнесу тут також існують використовувані активи, що вимагають правильного та своєчасного обліку у фінансовій та бухгалтерській звітності.

Поняття облік означає спостереження, вимірювання та реєстрацію певних природних і суспільних явищ. Для людей важливим є облік того, що впливає на суспільство, й об'єктом особливої уваги є господарська діяльність, основу якої становить виробництво матеріальних благ.

Суть бухгалтерського обліку визначають такі його властивості:

- систематичне і послідовне відображення всіх господарських операцій у міру їх здійснення;
- документальне обґрунтування господарських операцій;
- застосування різних способів обробки облікової інформації — рахунків, подвійних записів, балансу та ін.

В обліку застосовують різні вимірники для відображення господарських засобів і процесів, що здійснюються на підприємстві, а також їх кількісних та якісних характеристик.

Завданням бухгалтерського обліку, як зазначає В.В. Ратинський, є не лише відображення та відповідна реєстрація фактів здійснення господарських операцій, в результаті яких підприємство отримує певні фінансові результати від своєї бізнес-діяльності, але також наявність інформаційної бази для прийняття рішень з метою активного впливу [30]. Зазначені вимоги обумовлюють необхідність пошуку шляхів покращення якості інформації, більшої її деталізації при дотриманні принципу достатності, а також швидкості отримання такої інформації, що описується критерієм оперативність.

Вітчизняні науковці А.В. Довбуш та Г.І. Давидовська звертають увагу на те, суб'єкти аграрного підприємництва аналогічно до підприємств інших галузей, здійснюють бухгалтерський облік самостійно, вибираючи його форму відповідно до нормативно-правових актів, виходячи з потреб і масштабів діяльності, потреб управління, чисельності персоналу, а також з урахуванням застосовуваного режиму оподаткування [9].

Сукупність способів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві відображається в обліковій політиці. До числа актуальних питань, які повинні бути відображені при формуванні облікової політики суб'єкта підприємництва аграрної промисловості, відносяться (рис. 2.4):

Ключові аспекти, що підлягають відображенню	1)	функції та структура бухгалтерії малого підприємства;
	2)	особливості документообігу та обробка облікової інформації;
	3)	систематизація бухгалтерського і податкового обліку;
	4)	робочий план рахунків, в якому містяться синтетичні та аналітичні рахунки, які потрібні для ведення бухобліку згідно вимогам оперативності та повноти відображення інформації в обліку та фінансовій (іншій) звітності;
	5)	первинна облікова документація та реєстри бухгалтерського і податкового обліку, які використовуються для реєстрації фактів господарської діяльності і за якими не передбачені типові форми первинних облікових документів, а також форми внутрішньої бухгалтерської звітності;
	6)	інші рішення, необхідні для ведення обліку.

Рис. 2.4. Актуальні аспекти, що підлягають відображенню при формуванні облікової політики суб'єкту малого підприємництва

*Джерело: складено автором на основі [18].*

Досить чітко особливості організації обліку на аграрних підприємствах описані С.В. Кучер [13]. Науковцем виділено наступні аспекти, які потрібно враховувати суб'єктам агро підприємництва під час прийняття рішень щодо організації окремих аспектів облікової роботи.

По-перше, підприємства можуть вибрати систему оподаткування, яка може бути як загальною, так і спрощеною (за умови дотримання необхідних критеріїв).

По-друге, існує можливість вибору з чотирьох форм організації обліку (п. 4 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [26]).

По-третє, аграрні підприємства мають право так само як і з системою оподаткування обирати систему обліку. Вибір системи обліку залежить від масштабів господарської діяльності та виду економічної діяльності.

По-четверте, обрані системи оподаткування та обліку визначають той план рахунків, яким може користуватися підприємство. Відповідно, при

виборі спрощеної системи оподаткування та обліку підприємство також обирає спрощений план рахунків [15].

На сьогодні, до загальних проблем, характерних для ведення бухгалтерського обліку на аграрних підприємствах можна віднести:

1) відсутність або недоробку структури і функцій бухгалтерії підприємства;

2) відсутність аналізу основних елементів облікової політики економічного суб'єкта, що сприяють визначенню взаємозв'язку між бухгалтерським і податковим обліком, з урахуванням спеціальних режимів оподаткування [15].

У найбільш загальному вигляді етапи, що визначають концепцію організації бухгалтерського обліку на підприємствах аграрного бізнесу, можуть бути представлені в наступній послідовності (рис. 2.5.):

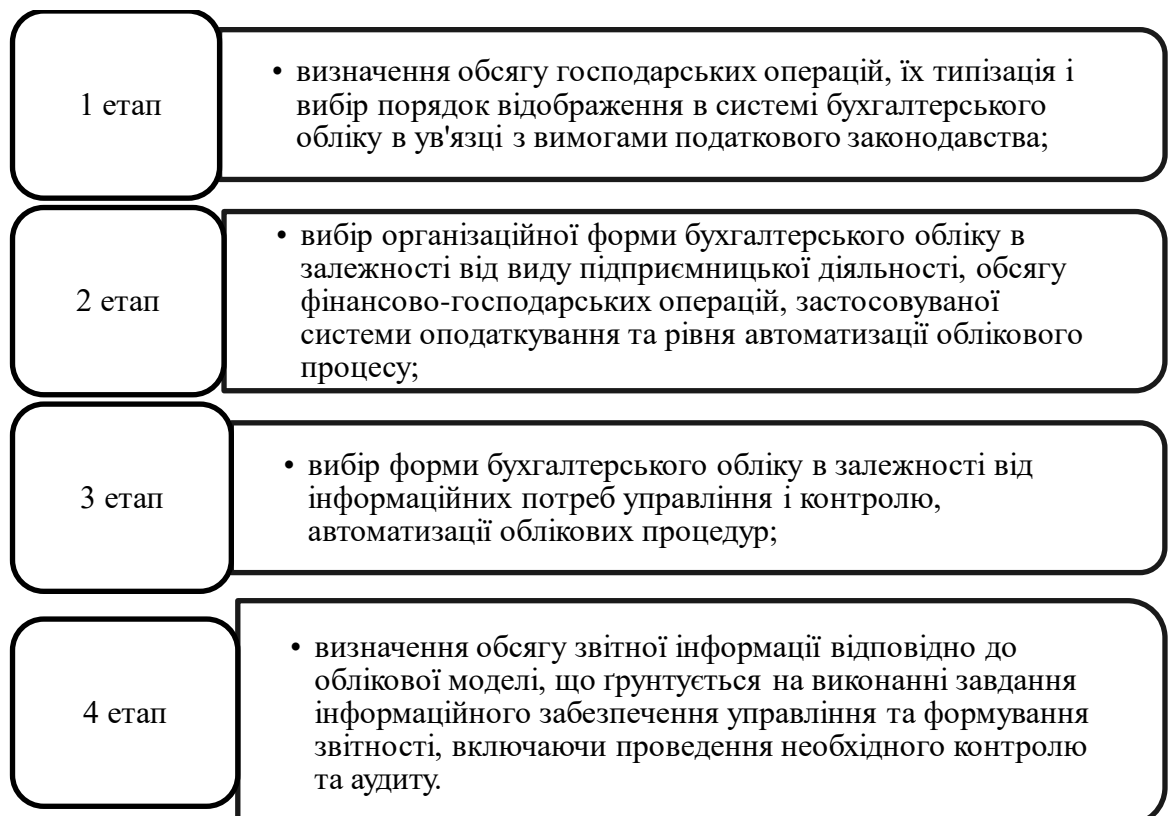


Рис. 2.5. Етапи організації обліку на малому підприємстві

*Джерело: складено автором на основі [15].*

Так як, для аграрного підприємства одним із основних видів діяльності є надання транспортних послуг та доставки вантажу залежно від мети

створення організації для врахування витрат підприємства на виробництво продукції та надання послуг типовим планом рахунків призначені рахунки розділу 8 «Рахунки виробничого обліку».

На рахунках цього розділу залежно від способу віднесення здійснюється угруповання витрат за місця їх виникнення та інших ознак, а також калькулювання собівартості готової продукції та надання послуг. В даному випадку, до транспортних організацій, для обліку витрат на основне виробництво, де місцем виникнення витрат для прямих витрат застосовується одиниця транспортних засобів та спецтехніки.

Відповідно, прямі витрати на надання транспортних послуг в залежності від способу віднесення на собівартість послуг групуються на рахунку 8110 «Основне виробництво» за місцем їх виникнення та економічним змістом за наступними елементами витрат:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці водіїв;
- відрахування від оплати праці;
- знос основних засобів;
- витрати на поточний ремонт та технічного обслуговування транспортних засобів;
- витрати на страхування транспортних засобів та перевезення вантажів;
- податки та збори;
- витрати на проведення технічного огляду, стандартизації та метрології;
- витрати на відрядження водіїв;
- інші [12].

У діяльності аграрних підприємств прийнято відносити транспортні послуги до групи «Допоміжні виробництва». Допоміжні виробництва

обліковують на рахунку 23 «Виробництво» в розрізі окремих субрахунків, зокрема 2342 «Автомобільний транспорт» та 2345 «Гужовий автотранспорт».

Аналітичний облік витрат на транспортні послуги здійснюють за видами виробників або видами робіт за номенклатурою статей, що встановлює підприємство.

Витрати на утримання та експлуатацію транспортних засобів й інших самохідних машин обліковують на окремому субрахунку 916 «Утримання та експлуатація самохідних машин» за видами машин.

Проведене дослідження особливостей функціонування обліку аграрних підприємств дозволило зробити висновок, що запорукою їх успішної діяльності є вибір концепції організації бухгалтерського обліку.

### 2.3 Принципи калькулювання транспортних послуг в аграрному секторі

Норми чинного законодавства в аграрній сфері не регламентують питання вибору та застосування методів обліку витрат і калькулювання собівартості транспортних послуг підприємства. Ці аспекти належать до компетенції керівника та головного бухгалтера компанії. Однак, економічно доцільним було б визначити універсальні підходи до обрання методу калькулювання транспортних послуг аграрного підприємства в межах головного розпорядника цільових коштів з урахуванням галузевих особливостей та технології виробничої сільськогосподарської діяльності.

З метою вибору можливого методу калькулювання транспортних послуг необхідно розглянути існуючі методи (рис. 2.5).

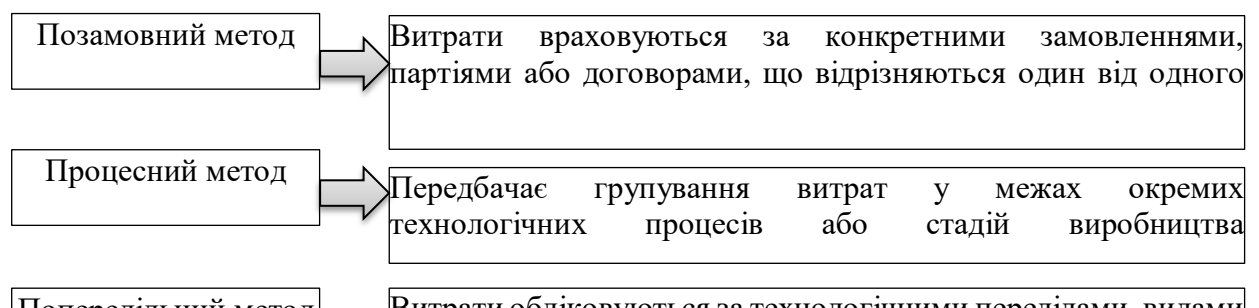


Рис. 2.5 Методи калькулювання собівартості транспортних послуг [21]

Кожен із представлених методів має свої переваги та недоліки, які схематично для кращої наочності представлено на рис. 2.6.

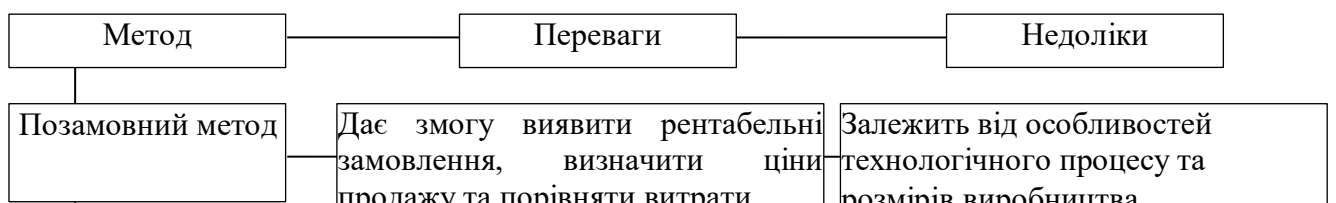




Рис. 2.6. Переваги та недоліки методів калькулювання [21]

*Джерело: складено автором на основі [21].*

При цьому, етапами (стадіями) є безпосередньо терміни як технологічні процеси виробничого циклу аграрного підприємства, які передбачають виконання певних вимог і проведення оцінки якості (рисунок 2.7).

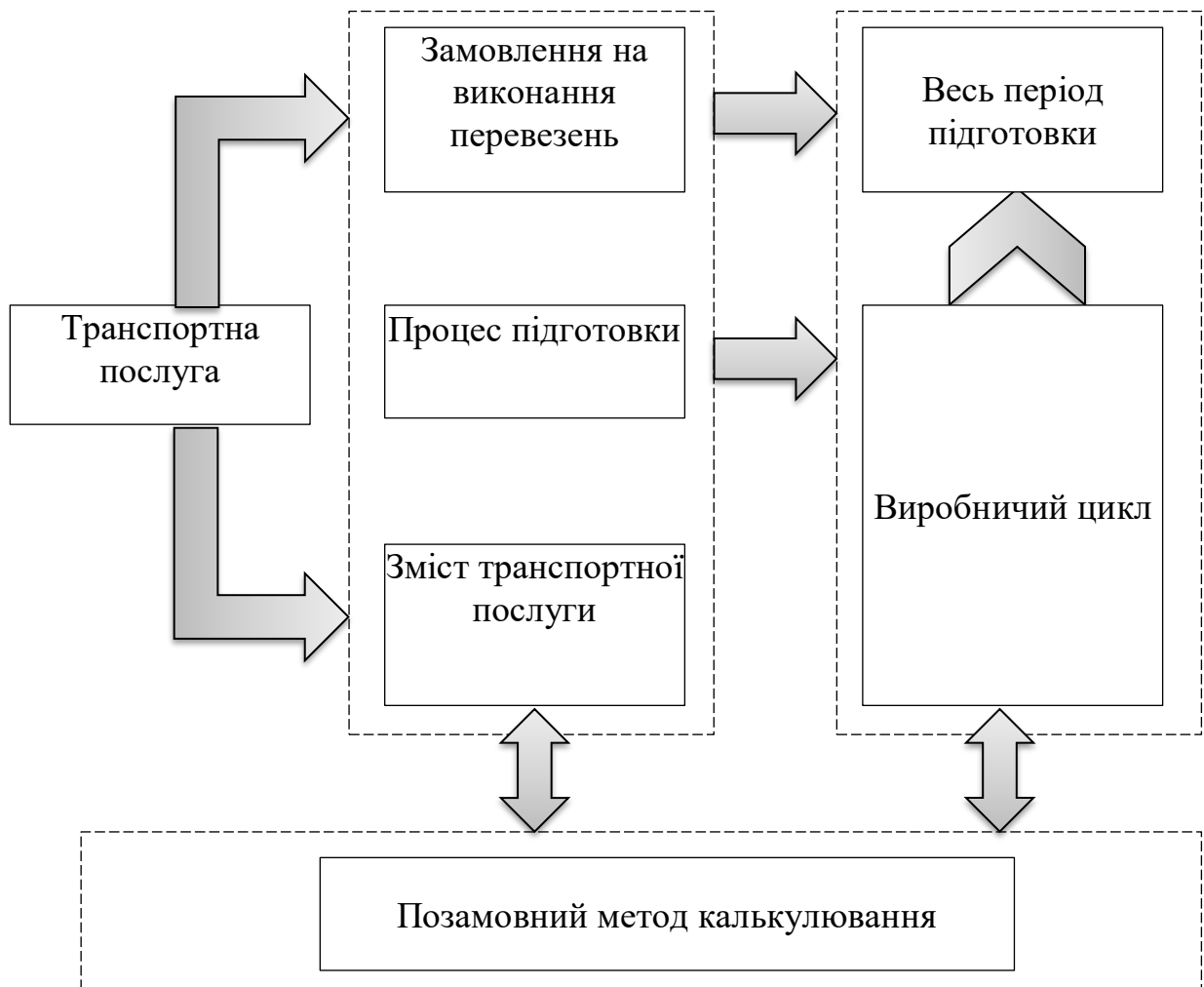


Рис. 2.7 Інтерпретація методологічного підходу до позамовного методу калькулювання транспортної послуги у діяльності аграрного підприємства  
 Джерело: складено автором на основі [8].

Такий підхід забезпечить формування показника повної собівартості транспортної послуги за весь період виробничого циклу в межах виконання «замовлення», а також дасть можливість визначати фактичну собівартість за кожний період часу, що сприятиме встановленню оптимальної, економічно обґрунтованої вартості на транспортні послуги, забезпечить формування обліково-аналітичного релевантного інформаційного масиву даних для прийняття рішень про якість та економічну доцільність надання того чи іншого виду перевезення.

Доцільно відзначити, що при калькулюванні собівартості послуг з перевезення дані записуються з відповідних документів: подорожній лист, товаро-транспортна накладна, залізнична накладна, вантажно-митна декларація та інших, перелік яких та особливості використання зафіксовані на законодавчому рівні. Відсутність підтверджуючих первинних документів є підставою для визнання перевезень незаконними, що може призвести до виникнення у перевізників певних видів відповідальності.

На підставі планових виробничих калькуляцій для визначення вартості транспортних послуг аграрних підприємств складають повну калькуляцію, яка є підставою для формування ціни на дану послугу. У повній калькуляції окрім витрат, що формують виробничу собівартість, зазначають необхідний відсоток планової рентабельності, суму непрямих податків (ПДВ) та сформовану відпускну ціну послуги.

Загалом, калькулювання транспортних послуг використовують для правильної організації госпрозрахункових відносин на підприємстві, а також дослідження резервів зниження витрат на виробництво. За своїм призначенням, способом складання, а також часом, на який дана послуга розрахована, калькуляції поділяються на планові, кошторисні, нормативні, планово розрахункові та звітні [31].

На підприємствах аграрного сектору калькулювання та розрахунок фактичної собівартості транспортних послуг відбувається у розрізі калькуляційних статей до кожного замовлення окремо.

Відтак, послідовність виконання калькуляції транспортної послуги відбувається у такій послідовності, що схематично представлено на рис. 2.8.

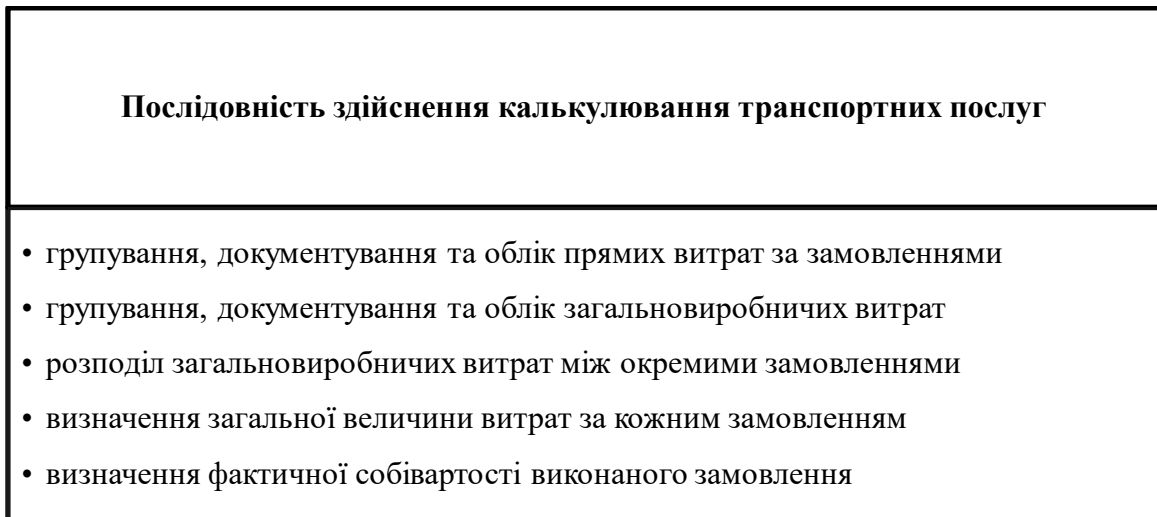


Рис. 2.8 Послідовність здійснення калькулювання транспортних послуг  
у діяльності аграрних підприємств

*Джерело: складено автором на основі [9].*

До ключових факторів, що здійснюють вплив на вибір методики калькулювання транспортної послуги аграрного підприємства слід віднести:

- організаційну структуру аграрного підприємства;
- тип виробництва та характер сільськогосподарської діяльності;
- номенклатуру сільськогосподарської та аграрної продукції;
- тривалість виробничого циклу в аграрній сфері;
- наявність тривалих та незавершених виробничих циклів.

Саме відповідно до вище наведених факторів аграрії обирають найоптимальнішу методику та методи калькулювання послуг відповідно до потреб підприємства та запитів ринку.

Облік витрат та калькулювання собівартості транспортних послуг повинні здійснюватися в розрізі прямих і загальновиробничих витрат для дотримання вимог НП(С)БОДС 135 «Витрати».

Головним мотивом діяльності аграрного підприємства є максимізація прибутку. Справжні можливості реалізації цієї найважливішої стратегічної мети завжди обмежені витратами виробництва та попитом на що випускається

підприємством продукцію. Зважаючи на те, що витрати – це основний обмежувач прибутку і водночас головний фактор, який впливає на обсяг пропозиції, то прийняття рішень керівниками організації неможливе без аналізу вже наявних витрат виробництва та планування їх величини на перспективу.

Тому, виходячи з цього, аграрному підприємству необхідно:

1) здійснити заходи щодо обґрунтування початкової ціни контракту з мінімальною похибкою, оскільки відхилення фактичного рівня витрат від планового тягне у собі зміну прибутків та ціни контракту. Виконання цього пункту передбачається за запитом замовником обґрунтувань початкової максимальної ціни контракту шляхом розрахунку планових витрат;

2) здійснювати заходи щодо доведення фактичних та планових витрат до рівня, зазначеного в контракті, якщо підприємство є єдиним постачальником та/або визначення початкової максимальної ціни контракту здійснювалося виходячи з аналізу базових розробок та індексації цін, а не на підставі розрахунку за витратами. Таким чином, у разі перевищення фактичних витрат над зазначеними у контракті, дане перевищення замовником не оплачується та є збитком організації-виконавця. У випадку, якщо фактичні витрати нижче рівня витрат за договором, рівень прибутку та ціна контракту переглядається у бік зменшення;

3) здійснювати заходи щодо доведення реального рівня рентабельності продукції та послуг, рівня рентабельності визначеного замовником договору щодо надання послуги. Перевищення реального рівня рентабельності над рівнем, визначеним замовником для виконання контракту, тягне за собою збитки у межах контракту, оскільки ціна контракту не може перевищити договірну величину та не покриває витрати понад договірні ліміти.

Транспортна послуга, як і будь-який товар, має вартість, грошовим виразом якої є ціна. Ціна включає дві основні складові: собівартість і прибуток, що закладається. Прибуток, як правило, відноситься до планованих

показників, тоді як собівартість може розраховуватися за плановими та фактичними витратами підприємства.

Витрати на паливно-мастильні матеріали, деталі та комплектуючі, шини та диски, інші матеріальні запаси, що витрачаються в процесі надання даної послуги, розраховуються у традиційному порядку виходячи з кількості відпущених на виконання послуги матеріалів та їхньої облікової вартості. Зношення транспортного обладнання визначається розрахунковим шляхом виходячи з відпрацьованого обладнанням часу, витраченого на надання конкретної послуги підприємством.

Таким чином, грамотно організований облік витрат на підприємстві дозволяє вести оперативний аналіз собівартості за статтями витрат і вживати своєчасних заходів щодо зниження вартості послуг, що дає можливість впливати на їхню ринкову конкурентоспроможність.

Нині у діяльності аграрних підприємств прийнято застосовувати декілька типів калькулювання транспортних послуг, які представлено на рис. 2.9.

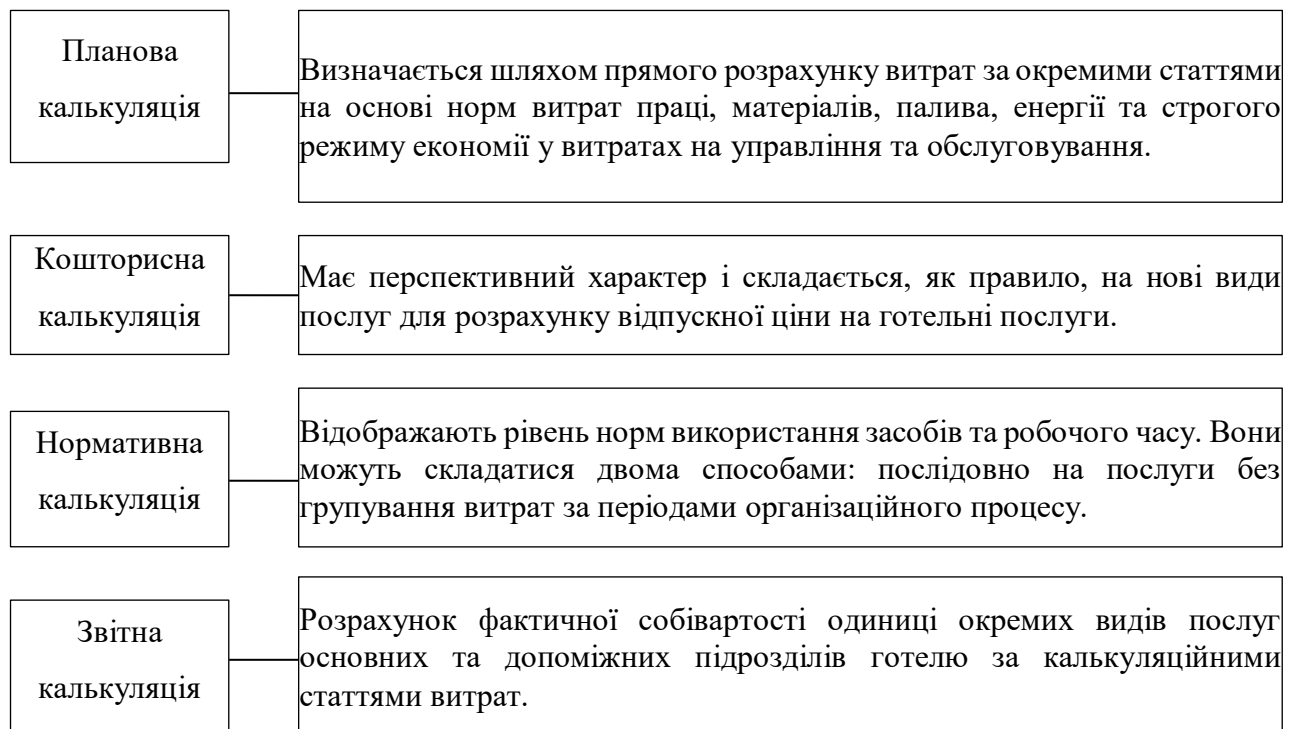


Рис. 2.9 Типи калькулювання транспортних послуг аграрних підприємств

Отже, при формуванні собівартості транспортних послуг необхідно враховувати особливості експлуатаційної діяльності підприємств аграрного бізнесу, які схематично відображено на рис. 2.10.

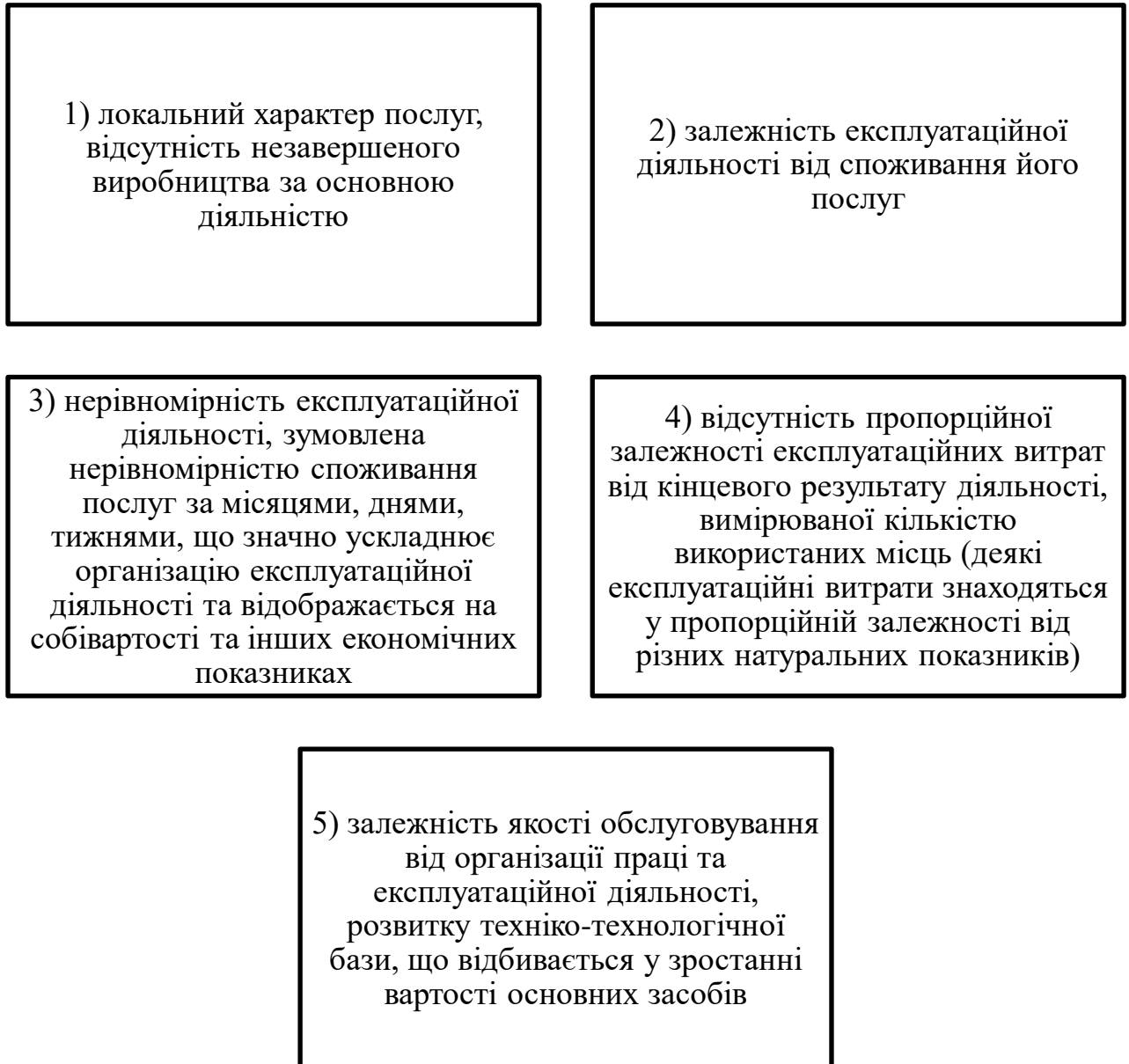


Рис. 2.10 Особливості експлуатаційної діяльності підприємств аграрної галузі

*Джерело: складено автором на основі [15].*

Таким чином, калькулювання собівартості наданих транспортних послуг аграрних підприємств є складовою системи управління витратами аграрного або сільського господарства і основою для визначення вартості наданих послуг та оцінки ефективності діяльності підприємства. Цей процес, передусім, залежить від відповідності об'єкта обліку витрат об'єкту калькулювання. Встановлення науково обґрунтованого критерію їх визначення дає змогу сформувати інформацію про собівартість продукції, виділити в аналітичному обліку такі об'єкти, які підлягають контролю з боку управління.



### РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «СП «ПАЕК»»

#### 3.1. Загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ «СП «ПАЕК»»

ТОВ «СП «Південна аграрно-експортна компанія» позиціонує себе у ролі провідної компанії аграрного сектору, зокрема південного регіону України. Підприємство провадить свою діяльність на ринку починаючи з 2012 року набираючи з кожним роком все більше потужності та удосконалюючи свої технологічні процеси.

Основним видом діяльності ТОВ «СП «ПАЕК»» є вирощування і реалізація зернових, бобових і олійних культур. Зокрема профільними культурами, що вирощують на підприємстві є соняшник, пшеницю озиму, озимий ячмінь, озимий ріпак, горох, овес, просо.

Загальна площа земельних ділянок, що використовуються ТОВ «СП «ПАЕК»» становить понад 40 тис. га.

Перелік додаткових послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» представлено на рис. 3.1.

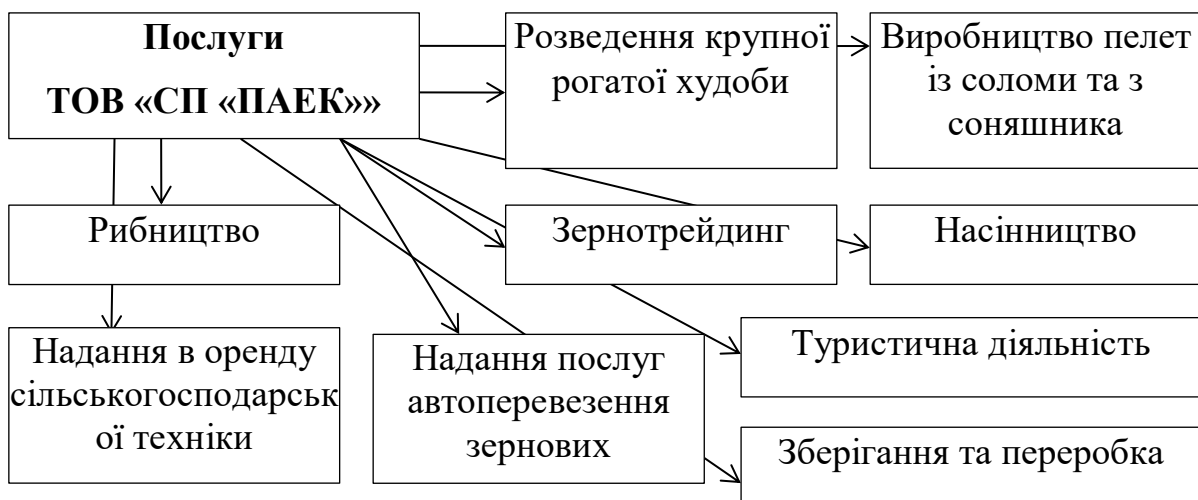


Рис. 3.1 Послуги, що надає ТОВ «СП «ПАЕК»»

Спільне підприємство «Південна Аграрно-Експортна Компанія» має в своєму розпорядженні потужності елеваторного зберігання в Миколаївській та Одеській областях.

Цінності підприємства представлено на рис. 3.2.

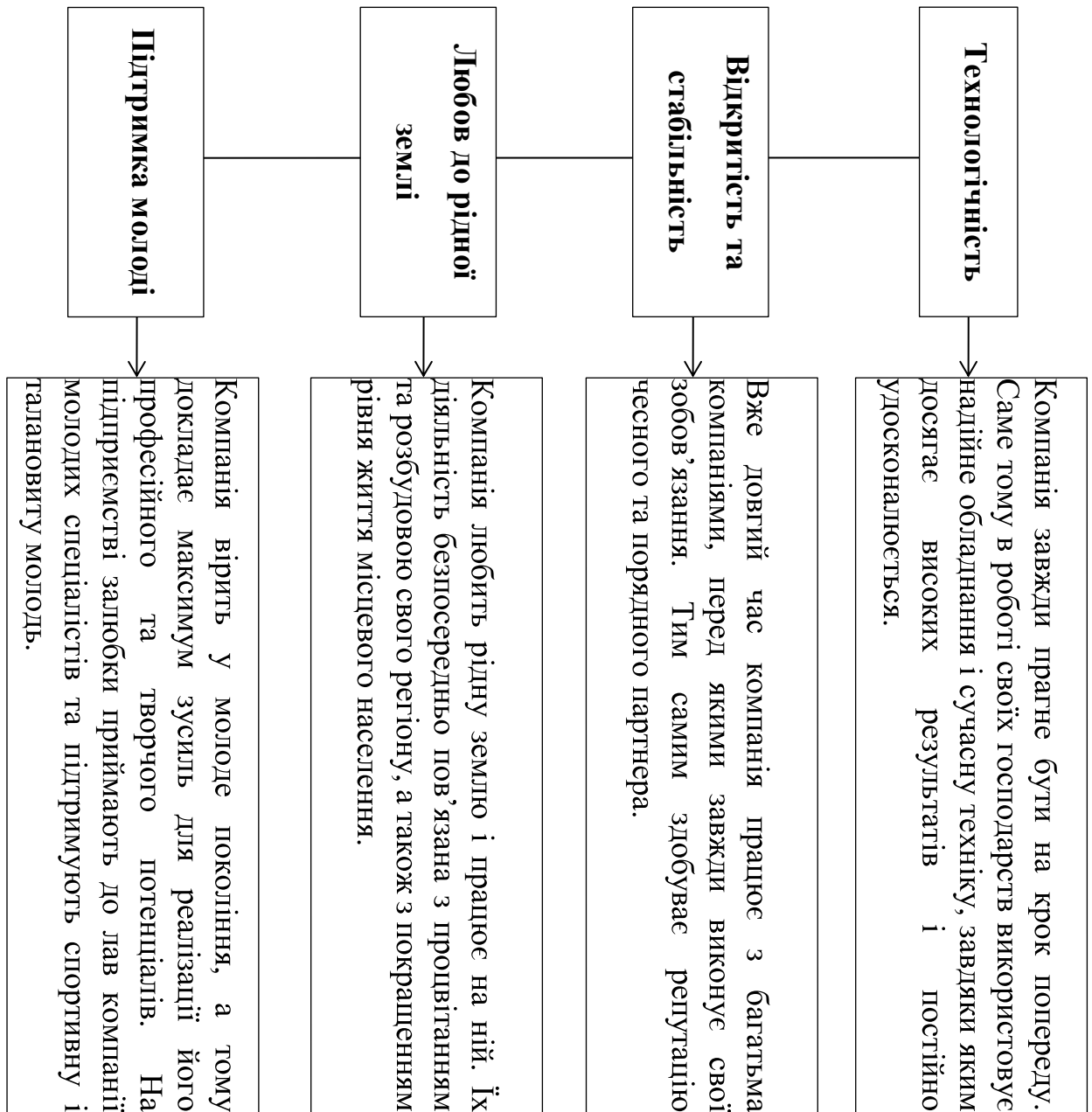


Рис. 3.2 Основні ціннісні орієнтири ТОВ «СП «ПАЕК»»

Джерело: складено автором за даними підприємства.

Наразі на підприємстві реалізуються такі проекти (рис. 3.3).



Рис. 3.3 Проекти, що реалізуються ТОВ «СП «ПАЕК»»

Джерело: складено автором за даними підприємства.

Технічний парк ТОВ «СП «ПАЕК»» нараховує 600 одиниць сільськогосподарської техніки, який регулярно поповнюється сучасними новинками. Спеціалісти ТОВ «СП «ПАЕК»» зупиняють свій вибір на моделях сільськогосподарських машин і техніці, які покращують ефективність виконання робіт у полі.

Предметом діяльності ТОВ «СП «ПАЕК»» є такі напрямки (рис.3.4):

Предмет діяльності ТОВ «СП «ПАЕК»»
<ul style="list-style-type: none"> <li>• виробництво та реалізація товарної с/г продукції та сировини;</li> <li>• переробка с/г продукції, як власного виробництва, так і придбаної,</li> <li>• оренда малогабаритної с/г техніки, інструментів, дрібного інвентаря, предметів побуту;</li> <li>• надання агросервісної, технічної допомоги та посередницьких послуг фізичним та юридичним особам;</li> <li>• надання технічної допомоги в обробітку землі та збиранню урожаю;</li> <li>• постачання технологічних ліній з переробки с/г і промислової продукції, засобів малої механізації, запасних частин до с/г і промислової техніки;</li> <li>• постачання і реалізація, промислового с/г інвентаря, інструментів;</li> <li>• надання транспортних послуг;</li> <li>• сприяння розвитку соціальне - культурних закладів.</li> </ul>

Рис. 3.4 Предмет діяльності ТОВ «СП «ПАЕК»»

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*

Крім зазначеного, ТОВ «СП «ПАЕК»» може займатись іншими, незабороненими законом видами діяльності.

Підприємство є юридичною особою згідно із законодавством України, має самостійний баланс, власні основні і оборотні кошти, розрахунковий та інші рахунки в установах банків, круглу печатку та кутовий штамп із своїм найменуванням, фірмовий і товарний знак, інші реквізити. Дана компанія набуває статусу юридичної особи з дня її державної реєстрації.

Історію формування та становлення ТОВ «СП «ПАЕК»» представлено на рис. 3.5.

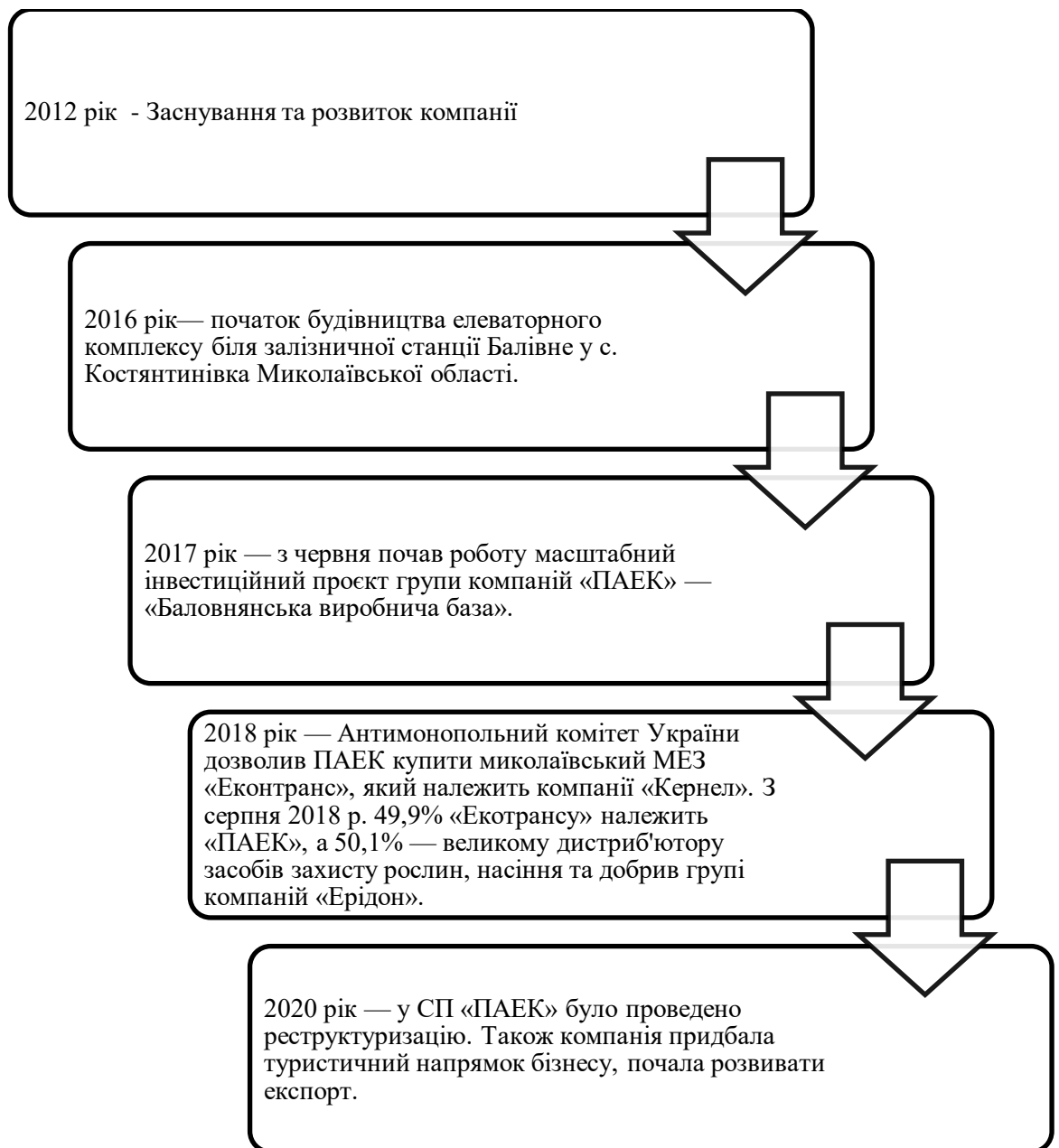


Рис. 3.5 Історія розвитку ТОВ «СП «ПАЕК»»

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*

Діяльність ТОВ «СП «ПАЕК»» здійснюється на основі і за рахунок власного та орендованого майна, орендованих майнових та земельних паїв, орендованої землі, що належить громадянам на праві приватної власності. Трудова діяльність на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» здійснюється на основі трудових договорів та контрактів згідно діючого трудового законодавства України та цивільно - правових угод.

ТОВ «СП «ПАЕК»» є власником майна засновника, продукції, виробленої в результаті господарської діяльності, отриманих доходів, а також іншого майна, набутого на підставах незаборонених законодавством.

Джерелами формування майна та коштів ТОВ «СП «ПАЕК»» є:

- грошові та матеріальні внески засновника;
- прибутки, отримані від реалізації продукції, робіт, послуг, а також інших видів господарської діяльності;
- кредити банків та інших кредиторів;
- капітальні вкладення і дотації з бюджету;
- придбання майна у фізичних і юридичних осіб;
- добровільних внесків і пожертвувань юридичних і фізичних осіб.

ТОВ «СП «ПАЕК»» має право купувати, брати у користування, в тому числі на умовах оренди майно і землю у підприємств, установ і організацій, фізичних осіб. Підприємство має право продавати, передавати безкоштовно, обмінювати, передавати в оренду юридичним і фізичним особам засоби виробництва та інші матеріальні цінності, використовувати і відчужувати їх іншим способом якщо це не суперечить чинному законодавству України та цьому статуту.

ТОВ «СП «ПАЕК»» самостійно визначає напрями своєї діяльності спеціалізацію, організовує виробництво с/г продукції, її переробку та реалізацію, на власний розсуд підбирає партнерів з економічних зв'язків у всіх сферах діяльності, в тому числі зовнішньо - економічні.

Підприємство зобов'язується дбати про створення сприятливих умов праці для своїх працівників, гарантує створення безпечних умов праці у всіх виробничих підрозділах, дотримання вимог трудового законодавства, законодавства по охороні праці, виробничої санітарії та соціальні гарантії. Питання прийняття і звільнення з роботи працівників підприємства відноситься до компетенції власника підприємства (директора). Підставою для прийняття на роботу є трудовий договір, який оформляється письмовим наказом. При укладенні трудового договору може встановлюватись випробувальний строк у відповідності з вимогами трудового законодавства

Оплата праці працівників ТОВ «СП «ПАЕК»» проводиться у грошовому виразі. За згодою працівника оплата праці може проводитись у натуральному виразі. Трудові відносини працівників підприємства регламентуються Правилами внутрішнього трудового розпорядку та посадовими інструкціями. ТОВ «СП «ПАЕК»» гарантує всім категоріям працівників дотримання соціальних виплат та пільг.

Метою діагностики зовнішнього середовища ТОВ «СП «ПАЕК»» є виявлення загроз і можливостей для подальшої ефективної та прибуткової діяльності досліджуваного підприємства.

Аналіз макросередовища підприємства передбачає вивчення й оцінювання таких факторів:

- економічних,
- політичних,
- правових,
- демографічних,
- науково-технічних,
- природних,
- соціально-культурних.

Їх взаємозв'язок та вплив на діяльність аграрного підприємства наочно представлено на рис. 3.6.



Рис. 3.6 Аналіз впливу факторів макросередовища ТОВ «СП «ПАЕК»» на сучасному етапі

Джерело: складено автором.



Відповідно до даних представлених на рис. 3.6, більшість проаналізованих факторів здійснюють позитивний вплив на діяльність досліджуваного підприємства.

Далі слід проаналізувати конкурентні переваги компанії на ринку, які угруповано на рис. 3.7.

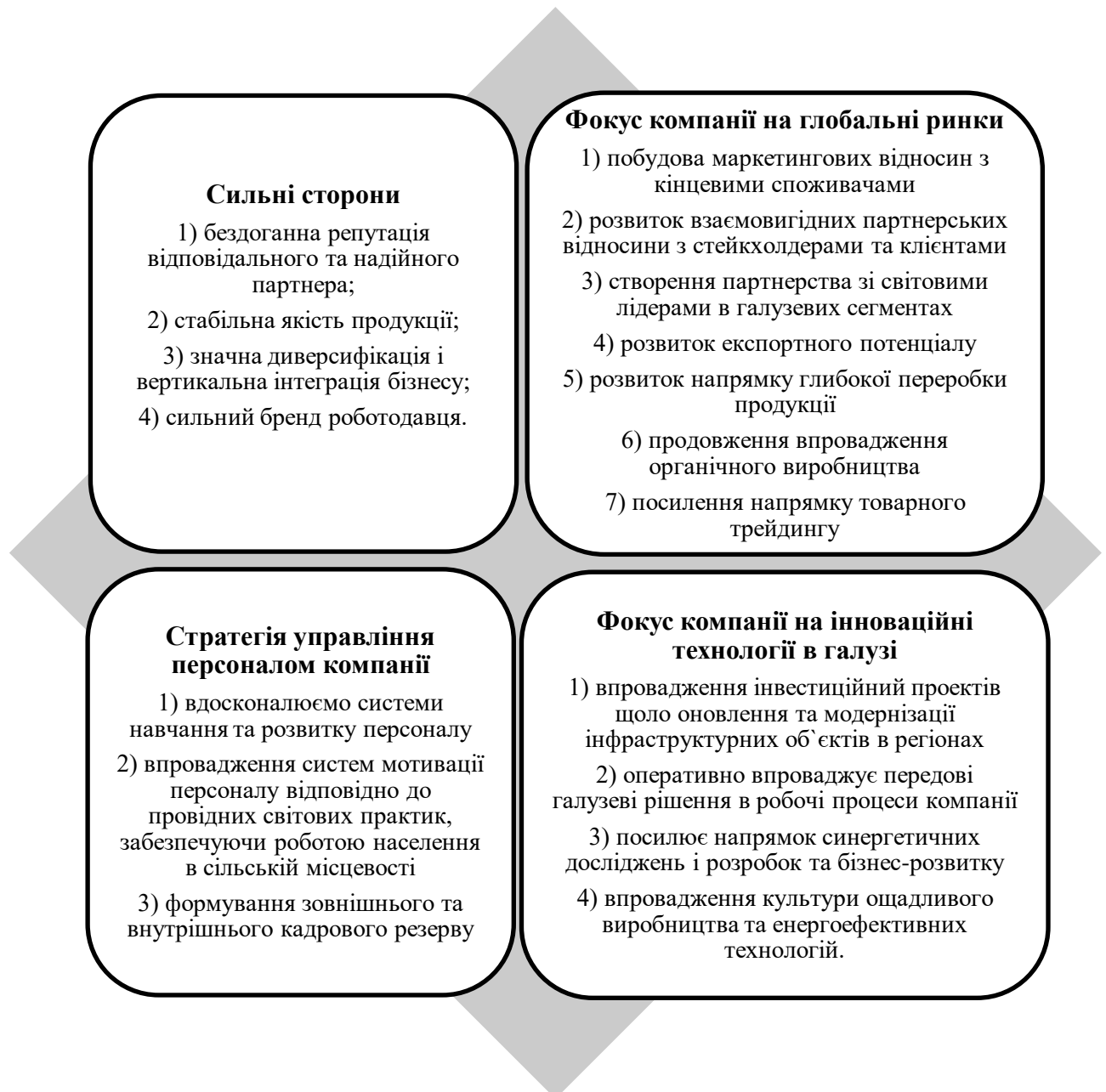


Рис. 3.7 Конкурентні переваги компанії ТОВ «СП «ПАЕК»» на ринку  
*Джерело: складено автором за даними підприємства..*

Таким чином, основною метою функціонування досліджуваного підприємства є виробництво продукції рослинництва, тваринництва та птахівництва, їх переробка та реалізація, інші види господарської діяльності, зокрема надання сервісу, здійснення маркетингу, збільшення кількості робочих місць в сфері зайнятості населення.

### **3.2. Аналіз фінансового стану транспортних послуг на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»»**

ТОВ «СП «ПАЕК»» пропонує широкий асортимент агропромислової продукції та послуг найвищої якості, здатної задовольнити найвибагливіших споживачів, але при цьому доступною для всіх шарів споживачів. На сьогоднішній день досліджувана компанія випускає понад 100 найменувань продукції. Постачальниками сировини для є всі діючі підприємства сільського господарства південного регіону України. Керівництво поточною діяльністю

ТОВ «СП «ПАЕК»» здійснюється одноосібним виконавчим органом Товариства – Генеральним директором, який підзвітний загальним зборам учасників. Розмір статутного капіталу ТОВ «СП «ПАЕК»» складає 1000 гривень.

Станом на 2020 рік загальний дохід компанії становив 2,9 млн.грн., чистий прибуток 103,6 тис.грн., активи 115,9млн.грн., зобов'язання 116,6млн.грн. Таким чином, розглянувши характеристику ТОВ «СП «ПАЕК»» для подальшого дослідження, доцільно вивчити та проаналізувати основні фінансово-економічні показники її діяльності.

Основні економічні показники є узагальнюючими параметрами ТОВ «СП «ПАЕК»». У своїй сукупності ці показники відображають загальний стан справ на досліджуваному підприємстві виробничо-технічної, господарсько-фінансової, комерційної, соціальної сферах.

Важливу роль у забезпеченні підвищення ефективності та вдосконалення виробництва відіграє економічний аналіз виробничо – господарську діяльність ТОВ «СП «ПАЕК»», є складовою економічних методів управління. Аналіз є базою планування, засобом оцінки якості планування та виконання плану. Структура капіталу є тим фактором, який надає безпосередній вплив на фінансове становище ТОВ «СП «ПАЕК»» – його довгострокову платоспроможність, величину доходу, рентабельність діяльності.

Таблиця 3.1

## Структура капіталу ТОВ «СП «ПАЕК»»

Показник	Сума, тис.грн.		Питома вага, %	
	2020 рік	2021 рік	2020 рік	2021 рік
Власний капітал	10 387,6	10 581,5	2,25	1,4
Позиковий капітал	449 345,0	741 193,6	97,74	95,59
Всього	459732,6	751775,1	100	100

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*

За даними таблиці 3.1 можемо бачити, що підприємство в основному має лише позиковий капітал, що свідчить про високу залежність підприємства від

залучених коштів та низький рівень нарощування власного капіталу. Також проаналізуємо зміну розміру необоротних активів у підприємств, що займаються тимчасовим розміщенням й організацією харчування за 2020-2021 рр. (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

## Динаміка активів підприємства ТОВ «СП «ПАЕК»»

Показник	Сума, тис.грн.		Приріст, %
	2020 рік	2021 рік	2021 рік
Необоротні активи, у т. ч.	269 254,8	275 506,3	2,27
- основні засоби та нематеріальні активи	7 944,5	14389,5	44,79
- інвестиційна нерухомість	-	-	-
- капітальні інвестиції	5900,7	5 614,2	-5,10
- інші необоротні активи	255 400,4	255 500,4	0,01
Оборотні активи, у т. ч.	462 356,8	531 155,3	12,95
Необоротні активи та групи вибуття, утримані для продажу	-	-	-
Всього активів	731 611,6	806 661,6	9,4

За даними табл. 3.2 можна визначити, що за 2020-2021 рр. у підприємства ТОВ «СП «ПАЕК»» наявність необоротних активів, як валюта балансу, збільшується з кожним роком. Розглядаючи окремі необоротні активи у грошовому виразі, можна визначити, що: наявність основних засобів та нематеріальних активів збільшується з кожним роком; капітальних інвестицій та інших необоротних активів була найменшою у 2020 р.

Фінансовий аналіз діяльності організації ТОВ «СП «ПАЕК»» є актуальним, оскільки від фінансового стану досліджуваного підприємства залежить багато в чому успіх його діяльності. Успішне функціонування ТОВ «СП «ПАЕК»» у сучасних умовах вимагає підвищення ефективності виробництва, конкурентоспроможності продукції та управління виробництвом.

Джерелом інформації для загальної оцінки динаміки фінансового стану досліджуваного підприємства організації ТОВ «СП «ПАЕК»» є дані бухгалтерського балансу та звіту про фінансові результати.

Таблиця 3.3

## Аналіз доходів, витрат та прибутку ТОВ «СП «ПАЕК»»

Показник	Сума, тис.грн.		Відхилення, +/-
	2020 рік	2021 рік	
Собівартість реалізованої продукції	329266,9	117032,7	-212234,2
Чистий дохід від реалізації продукції	122383,7	383710,7	261327,0
Загальні та адміністративні витрати	72545,0	73948,3	1403,3
Витрати на реалізацію та збут	41230,3	42008,2	777,9
Інші операційні витрати	13785,1	16900,2	3115,1
Інші витрати	186079,1	49969,2	-136109,9
Прибуток від операційної діяльності	327130,3	396427,2	69296,9
Інші операційні доходи	8991,5	12604,3	3612,8
Інші доходи	195755,1	112,2	-195642,9
Фінансовий результат до оподаткування	462,4	290,9	-171,5
Податок на прибуток (збиток)	81,0	57,6	-23,4
Чистий прибуток (збиток)	381,4	233,3	-148,1

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*

Аналізуючи дані таблиці 3.3 можемо побачити зниження у 2021 році таких показників, як:

- собівартість реалізованої продукції на 212234,2 тис.грн.;
- фінансовий результат до оподаткування на 171,5 тис.грн. порівняно з 2020 роком;
- чистий прибуток на 148,1 тис.грн.

Така тенденція свідчить про зниження обсягів виробництва та діяльності досліджуваного підприємства та в подальшому потребує нарощування потужностей.

Проте слід також відзначити зростання такого показника як чистий дохід від реалізації продукції на 261327,0 тис.грн., що свідчить про високий рівень якості та доцільності продукції ТОВ «СП «ПАЕК»».

Далі слід коротко проаналізувати основні статті балансу ТОВ «СП «ПАЕК»» за період 2020-2021 років (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Аналіз основних показників балансу ТОВ «СП «ПАЕК»»

Показник	Сума, тис.грн.		Відхилення , +/-
	2020 рік	2021 рік	
Необоротні активи, загалом	269254,8	275506,3	6251,5
Основні засоби	7944,5	14389,5	6445,0
Оборотні активи, загалом	462356,8	531155,3	68798,5
Запаси	51980,5	47881,7	-4098,8
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	25948,4	12898,6	-13049,8
Поточні фінансові інвестиції	-	-	-
Гроші та їх еквіваленти	105,0	6284,1	6179,1
Власний капітал	10154,3	10241,4	87,1
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	580,2	320,9	-259,3
Поточні зобов'язання	741185,7	816582,1	75396,4
Чистий прибуток	381,4	233,3	-148,1

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*

Аналізуючи дані представлені у табл. 3.4 слід зауважити про зростання активів підприємства у 2021 році: необоротних на 6251,5 тис.грн. та оборотних на 68798,5 тис.грн., що є позитивним у діяльності досліджуваного підприємства. Щодо рівня дебіторської заборгованості бачимо зниження даного показника у 2021 році на 13049,8 тис.грн. відносно 2020 року, що є загрозою для підприємства. Значне зростання показника можна бачити у статті гроші та їх еквіваленти на 6179,1 тис.грн. у 2021 році. Проте зросли також зобов'язання підприємства перед кредиторами на 75396,4 тис.грн., що свідчить про високий рівень залучення позикових коштів.

Оцінімо загальну структуру майна та джерел формування капіталу ТОВ «СП «ПАЕК»» за наступною системою показників (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Структурно-динамічний аналіз балансу ТОВ «СП «ПАЕК»»

Показники	2020р.		2021 р.		Зміна 2021 р./2020 р.		Темп прир. %
	тис. грн.	у % до ВБ	тис. грн.	у % до ВБ	тис. грн.	у % до ВБ	
<b>АКТИВ</b>							
А4 1. Необоротні активи, в т.ч.:	269254,8	36,82	275506,3	34,15	6251,5	8,86	2,27
- основні засоби	7944,5	1,08	14389,5	1,78	6445,0	9,13	44,78

2. Поточні активи	462356,8	63,23	531155,3	65,84	68798,5	97,55	12,96
A3 2.1 Запаси	51980,5	7,1	47881,7	5,93	-4098,8	-	-8,56
A2 2.2 Дебіторська заборгованість, в т.ч.	25948,4	3,54	12898,6	1,59	-13049,8	-	-101,1
A1 2.3 Грошові кошти та ПФІ	105,0	0,014	6284,1	0,77	6179,1	8,76	167
Всього активів	741936,9	100	817661,6	100	91772,8	100	-
<b>ПАСИВ</b>							
П4 1. Власні кошти,:	10154,3	1,38	10241,4	1,25	87,1	0,09	0,85
- зареєстров. капітал	163,1	0,02	163,1	0,02	0	0	0
- нерозподілений прибуток	10744,6	1,46	10404,5	1,27	-340,1	-	-3,26
2 Позикові кошти	741185,7	88,42	816582,1	88,51	75396,4	82,15	9,23
П1 2.2.2 кредиторська заборгованість, в т.ч:	64728,4	8,72	81357,8	9,95	16629,4	18,12	20,43
Всього пасивів	741936,9	100	817661,6	100	91772,8	100	-

*Джерело: розраховано автором за даними підприємства.*

За даними табл. 3.5 можна визначити, що сукупна вартість активів у 2021 р. зросла на 70525,5 тис. грн. у порівнянні з 2020 р. Це вказує на покращення господарської діяльності. Така зміна вартості майна спричинена зростанням необоротних активів ТОВ «СП «ПАЕК»» на 6251,5 тис. грн та зростанням оборотних активів на 68798,5 тис.грн. Власні кошти підприємства мають незначну тенденцію до зростання у 2021 році відносно 2020 року.

Оцінімо ліквідність балансу ТОВ «СП «ПАЕК»» (табл. 3.6) на основі співставлення відповідних груп активів (за ступенем ліквідності) та пасивів (за строковістю).

Таблиця 3.6

Аналіз ліквідності балансу ТОВ «СП «ПАЕК»»

А	2020		2021		П	2020		2021		Платіж. надл. (нестача) / (+/-) 2021
	т. грн.	%	т. грн.	%		т. грн.	%	т. грн.	%	
A1	105,0	0,014	6284,1	0,77	П1	64728,4	8,7	81357,8	9,95	16629,4

A2	25948,4	3,54	12898,6	1,59	П2	0	0	0	0	0
A3	51980,5	7,1	47881,7	5,93	П3	0	0	0	0	0
A4	269254,8	36,8	275506,3	34,1	П4	10154,3	1,38	10241,4	1,25	87,1
ВБ	741936,9	100	817661,6	100	В Б	741936,9	100	817661,6	100	-

*Джерело: розраховано автором за даними підприємства.*

Перша та четверта нерівність балансу не виконується у всіх роках, що свідчить про проблеми підприємства з платоспроможністю та порушення ліквідності балансу. Друга та третя нерівність балансу кожного року виконуються, це є позитивним моментом. Через невиконання двох нерівностей, баланс не можна вважати ліквідним.

Проаналізувавши господарську діяльність ТОВ «СП «ПАЕК»» протягом 2020-2021 років було виявлені певні недоліки у фінансово-економічних показника, проте в цілому діяльність досліджуваного підприємства є ефективною та приносить дохід.

Транспортна діяльність ТОВ «СП «ПАЕК»» є однією з основних допоміжних напрямків в діяльності підприємства, оскільки вона забезпечує зв'язки з навколишнім оточенням підприємства, а також забезпечує внутрішньовиробничі зв'язки при наданні послуг.

Рівень виконання транспортних послуг розраховується на основі даних про кількість замовлень (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Дані про надання транспортних послуг на ТОВ «СП «ПАЕК»»  
протягом 2019-2021 рр.

Замовлення	Кількість од.		
	2019	2020	2021
Фактично виконані замовлення	260	267	245
Теоретично можливий обсяг виконання	310	310	310
Ступінь дотримання логістичного сервісу	82%	88%	83%

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*



Даний показник свідчить про те, що для підприємства існують можливості для ще більшої активізації послуг.

### **3.3. Облік калькулювання транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»»**

Для правильної організації та ведення обліку на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» необхідно обрати найбільш оптимальний спосіб та форму його організації. Відповідно до Законодавства України встановлено, що суб'єкти малого підприємництва мають змогу самостійно обрати форму бухгалтерського обліку відповідно до потреб і масштабів бізнесу, особливостей управління та чисельності персоналу.

Бухгалтерський облік ведеться бухгалтерською службою організації, що є самостійним структурним підрозділом, який очолюється головним бухгалтером ТОВ «СП «ПАЕК»». Підприємство відноситься до категорії малих, що окрім відносно невеликих показників діяльності порівняно із середніми та великими підприємствами проявляється також і в незначній кількості господарських операцій, які повинні бути відображені у бухгалтерському обліку. У зв'язку з цим на підприємстві відсутня необхідність тримати у штаті більше одного бухгалтера.

Головний бухгалтер на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» підпорядковується директору підприємства.

Основними завданнями головного бухгалтера ТОВ «СП «ПАЕК»» є організація та ведення бухгалтерського обліку в організації, складання внутрішньої, фінансової та податкової звітності товариства відповідно до вимог законодавства, дотримання касової та фінансової дисципліни. Також до обов'язків головного бухгалтера входить розробка облікової політики суб'єкта господарювання, контроль за роботою бухгалтерії, своєчасний моніторинг за змінами в законодавчій та нормативно-правовій базі, необхідної для функціонування компанії в рамках законодавчого поля.

Облік на підприємстві об'єктивно відображає прибутки і витрати, пов'язані з веденням господарської діяльності, реально оцінює активи підприємства. За допомогою бухгалтерської інформації підприємство інформує своїх власників та державні органи про свій фінансовий та майновий стан. На основі даних бухгалтерського обліку планується і аналізується собівартість продукції, визначається привабливістю певного виду продукції для підприємства, прибутковість основної чи інших видів діяльності.

Основними документами за якими проведено оцінювання, будуть баланси підприємства (ф. № 1), звіти про фінансові результати (ф. № 2), звіти про рух грошових коштів (ф. № 3), звіти про власний капітал (ф. № 4), примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5).

Високоєфективним способом аналізу фінансової звітності підприємства є визначення фінансових коефіцієнтів [14].

Для аналізу діяльності підприємства важливим є не тільки визначення таких коефіцієнтів на окрему дату, скільки спостереження за їх зміною в динаміці та порівнянні зі значеннями, отриманими в попередніх періодах.

Таким чином, у ТОВ «СП «ПАЕК»» організація бухгалтерського обліку реалізована через створення відповідного бухгалтерського відділу, який складається з одного працівника – головного бухгалтера. Враховуючи відносно невеликі обсяги та кількість господарських операцій для підприємства достатньо одного працівника у складі бухгалтерського відділу. Але за необхідності при розширенні діяльності існує велика ймовірність розширення штату бухгалтерії.

Як і в будь-якій організації, у ТОВ «СП «ПАЕК»» розроблена та затверджена Облікова політика відповідно до закону України про бухоблік та НП(с)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Процедура оподаткування ТОВ «СП «ПАЕК»» передбачає проведення таких етапів обліку, як:

- документування всіх фінансово-господарських операцій;

- запис інформації, відображеної в первинних облікових документах, у відповідних облікових регістрах;
- підготовка фінансової звітності.

Облік ведеться у відповідності з Інструкцією із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності ТОВ «Біос-К», складеної відповідно до «Плану рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання та інструкція по його застосуванню» [23].

Всі господарські операції підприємства ТОВ «СП «ПАЕК»» оформлюються підтверджуючими документами. Початкові бухгалтерські документи готуються під час або після здійснення фінансово-господарських операцій. Первинні бухгалтерські документи складаються як в стандартних формах, встановлених законодавством, так і в формах, розроблених самостійно ТОВ «СП «ПАЕК»» відповідно до вимог Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». Для ведення бухгалтерського обліку підприємство використовує програму «1С-Підприємство 8.3».

Фінансово-економічні операції, що здійснюються ТОВ «СП «ПАЕК»» протягом звітного періоду документуються в журналі у хронологічній послідовності.

Кореспонденція рахунків відбувається відповідно до інформації, наведеної в журналі фінансово-господарських операцій та первинних облікових документів. При цьому підприємство використовує такі рахунки обліку, як основних засобів, фінансових вкладень, капітальних вкладень, запасів, розрахунків із покупцями та постачальниками; дебіторської заборгованості, грошових коштів та їх еквівалентів, готівки в касі, розрахунків з підрядниками, заробітної плати та авансів, інших зобов'язань, приватного капіталу, витрат на виробництво, доходів та витрат за звітний період, кінцевого фінансового результату.

Усі облікові записи ТОВ «СП «ПАЕК»» використовуються для відстеження транзакцій на одному або декількох використовуваних облікових записах.

Рахунки на ТОВ «СП «ПАЕК»» відкриваються шляхом запису залишків на кінець попереднього періоду на початок звітнього періоду. Залишки на рахунках, які враховують активи, зобов'язання і власний капітал, повинні порівнюватися з даними відповідних первинних облікових документів, в які вносяться записи.

ТОВ «СП «ПАЕК»» використовує почасово-преміальну форму оплати праці, виражену у встановленні відповідних окладів. Величина заробітної плати розраховується як сума заробітної плати за фактично відпрацьований час та премія. Зарплата персоналу ТОВ «СП «ПАЕК»» виплачується у грошовій формі два рази на місяць (аванс та основна частина) відповідно до фіксованого колективного договору та правил внутрішнього розпорядку підприємства.

Аналітичний облік за рахунками (661 «Розрахунки з персоналом з оплати праці»; 662 «Депонована заробітна плата») здійснюється по кожному співробітнику ТОВ «СП «ПАЕК»». Поряд із здійсненням розрахунку сум належної працівникам заробітної плати, премій, соціальних виплат, бухгалтерія підприємства організовує облік цих сум на рахунках бухгалтерського обліку у відповідних регістрах (табл.3.8).

Таблиця 3.8

Відображення в обліку розрахунків по оплаті праці на  
ТОВ «СП «ПАЕК»»

Зміст господарської операції		Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Нараховано	Резерв оплати відпусток	23, 91, 92, 93	471
Нараховано	Працівникам виробництва, адміністративно-управлінському персоналу, реалізаторам та торговим представникам, посередникам	23, 91, 92, 93,94	661

заробітну плату працівникам	Нараховані суми оплати праці (премії) за рахунок капітальних витрат	15	661
	Зайнятим виправленням браку	24	661
	Премії та заохочення	48	661
	Нараховано ЄСВ	23, 91, 92, 93, 94	661
Нараховано за лікарняним листком	За рахунок коштів підприємства (перші 5 днів)	949	663
	За рахунок коштів Фонду	378	663
Утримано	Суму втрат від браку	661	24
	Кошти на додаткове пенсійне забезпечення за програмою	661	472
	Податок на доходи фізичних осіб	661	641
	Вартість готової продукції, товарів, робіт, придбаних у підприємства	661	70
	Заборгованість по відшкодуванню матеріального збитку	661	715
Видано	Заробітну плату, суми за лікарняними листками	661, 663	301, 31
	Матеріальну допомогу	663	301
	Відпускні	661	301, 31

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*

Заробітна плата працівників ТОВ «СП «ПАЕК»» складається із окладу по дням. Так, у таблиці 3.9 представлено господарські операції з обліку утримань із заробітної плати в ТОВ «СП «ПАЕК»».

Таблиця 3.9

Господарські операції з обліку утримань із заробітної плати в ТОВ «СП «ПАЕК»» (підрозділ перевезення)

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.	Податковий облік	
		Дт	Кт		Дохід	Витрати
1	Нараховано зарплату працівникам відділу	93	661	398212,59	-	-
2	Нараховано ЄСВ на зарплату (398212,59 x 22 : 100)	93	651	87606,77	-	87606,77
3	Утримано ПДФО із зарплати (398212,59 грн. x 18%)	661	641	71678,26	-	-

4	Утримано військовий збір із зарплати (398212,59 x 1,5 %)	661	642	5973,1	-	-
5	Перераховано ЄСВ до бюджету	651	311	87606,77	-	-
6	Перераховано ПДФО до бюджету	641	311	71678,26	-	-
7	Перераховано військовий збір до бюджету	642	311	5973,1	-	-
8	Видано зарплату працівнику	661	301	232954,46	-	-

Джерело: складено автором за даними підприємства.

Крім того, із заробітної плати бухгалтерією ТОВ «СП «ПАЕК»» на підставі рішень суду здійснюються стягнення таких платежів: аліментів; відшкодування збитку тощо.

ТОВ «СП «ПАЕК»» веде облік касових операцій, де всі операції, пов'язані з прийомом готівки, оформляються в первинних документах. Надходження грошей на підприємство відбувається через: розрахунковий рахунок в банку; оплату за надані послуги. ТОВ «СП «ПАЕК»» при отриманні готівкових грошових коштів в касу обов'язково оформляє прибутковий касовий ордер, чек або квитанцію касового апарату. Ордер підписується головним бухгалтером (табл.3.10).

Таблиця 3.10

Відображення в обліку розрахунків касових операцій на  
ТОВ «СП «ПАЕК»»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Отримання готівки в касу з банку на заробітну плату, відрядження або інші потреби в гривнях	30	31
Оприбутковування готівкової виручки від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг	30	70
Отримання грошових коштів в касу як погашення дебіторської заборгованості за товари, роботи	30	37
Оприбутковування в касу підприємства грошових коштів в якості внеску до статутного капіталу	30	40
Оприбутковування готівки, отриманої для здійснення заходів цільового характеру	30	47
Внесення з каси на поточний рахунок готівки	31	30
Видача з каси грошових коштів підзвітним особам на відрядження, придбання необхідних запасів та ін.	37	30
Виплата з каси заробітної плати	66	30

Відображення втрати грошових коштів в касі підприємства внаслідок надзвичайних подій	96	30
--	----	----

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*

Також важливим документом є бухгалтерський облік за звітний період що представляє собою реєстр, в якому підсумовуються витрати звітного періоду з точки зору витрат на реалізацію продукції (робіт, послуг) і витрат, не пов'язаних з виробничим процесом. Інформація про витрати за звітний період відображається у цьому рахунку на основі оборотів рахунків. Витрати по дебету рахунків витрат збираються з інформації в рахунках, відмінних від кредитів різних рахунків, і з даних у відповідних первинних облікових документах.

Облік кінцевого фінансового результату являє собою реєстр, в якому узагальнюється інформація про доходи та витрати за звітний період і відображається чистий прибуток (непокритий збиток) за звітний період. Результати фінансово-господарської діяльності ТОВ «СП «ПАЕК»», відображаються в звітності за звітний період, узагальнюються в зведеному звіті про фінансово-господарські операції.

Враховуючи необхідність ТОВ «СП «ПАЕК»» у розширенні видів продукції, в освоєнні новітніх технологій її виробництва у відповідності до вимог ринку та тенденції розвитку системи управління витратами в Україні, методи обліку та калькулювання транспортних послуг можна об'єднати у дві групи: традиційні та новітні (рис. 3.8).

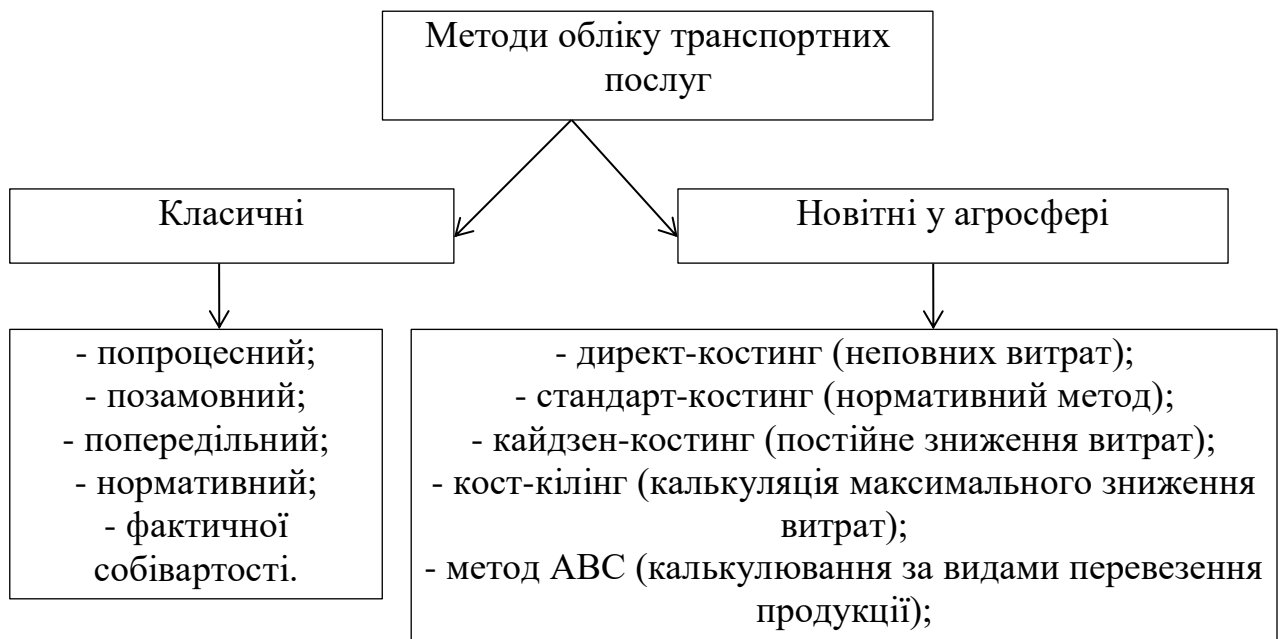


Рис. 3.8 Методи обліку та калькулювання транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»»

Відтак, використання різних методів калькулювання транспортних послуг на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» впливає як на величину собівартості продукції, так і на величину фінансових результатів.

Незалежно від прийнятого на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» методу калькулювання собівартості транспортної послуги, у процесі розрахунку спеціалісти можуть використовувати дві форми включення витрат (рис.3.9).

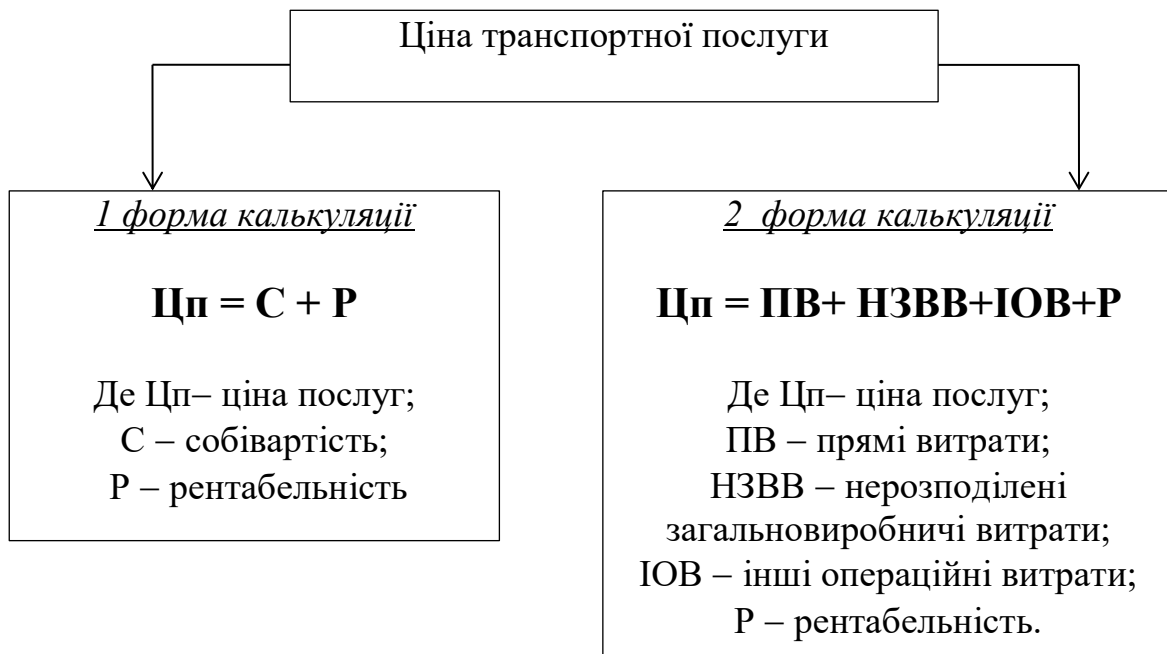


Рис. 3.9 Форми калькулювання транспортних послуг на ТОВ «СП «ПАЕК»»

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*



Перша форма або ж «скорочена собівартість». Вона повністю узгоджується з вимогами П(С)БО 16 □ до собівартості включаються тільки прямі витрати (паливо, матеріали, оплата праці, інші прямі витрати) та розподілені загальновиробничі витрати. За таким варіантом всі інші витрати, які входять до ціни послуг (адміністративні, збутові та інші операційні витрати), покриваються за рахунок рентабельності (прибутку) послуг [15].

Друга форма або ж «повна собівартість». Вона повністю включає до собівартості всі наявні прямі витрати підприємства, а також інші, які пов'язані з операційною діяльністю (адміністративні, збутові та інші операційні витрати). До розрахованої ціни додають податок на додану вартість у розмірі 20% (на операції не звільнені від ПДВ) і визначають остаточну ціну, яка виставляється замовникам [15].

Відповідно положення про Бухгалтерський облік транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості запасів (їх первісну вартість). Правила бухгалтерського обліку передбачають два варіанти відображення ТЗВ у складі вартості ТМЦ:

1) їх сума може враховуватися у складі вартості придбаних ТМЦ (на окремих субрахунках та аналітичних рахунках обліку цих ТМЦ; тобто одразу розподілятися між придбаними запасами та включатись у вартість кожного конкретного виду запасів);

2) окремо вести їх облік на субрахунку, який спеціально відкривається для обліку ТЗВ.

У разі надходження ТМЦ на ТОВ «СП «ПАЕК»» їх вартість у бухгалтерському обліку відображається за дебетом відповідного субрахунку у кореспонденції з кредитом відповідного субрахунку розрахунків із постачальниками (631, 685 тощо).

Типова калькуляція транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» відбувається на основі розрахунку ціни послуги. У той же час ціновими та калькуляційними показниками є година роботи транспортного засобу та 1 км

відстані. Зазвичай, розрахунок тарифу та вартості перевезення продукції чи обробки розраховує економічний відділ, а не бухгалтерія. Проте вкрай важливо забезпечити цілісність номенклатури та змісту статей у процесі планування транспортної послуги.

Типову калькуляцію транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» представлено у табл. 3.12.

Відтак, за типовою калькуляцією розрахунку вартості транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» можемо розрахувати вартість наданих транспортних послуг підприємством у 2021 році.

Таблиця 3.12

Типова калькуляція вартості транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»»

№	Назва статті витрат	Сума, грн.
1	Заробітна плата	398212,59
2	Нарахування ЄСВ на заробітну плату	87606,77
3	Паливно-мастильні матеріали	424500,6
4	Витрати на ТО, ремонт та відновлення шин	118325,0
5	Амортизація	126400,8
6	Загальновиробничі витрати	49969,2
7	Адміністративні витрати	73948,3
<i>Підсумок</i>		1278963,26
9	Рентабельність (30%)	383688,97
<i>Підсумок</i>		1662652,23
10	ПДВ (20%)	332530,44
<b>Загалом, у т.ч. ПДВ</b>		<b>1995182,68</b>

*Джерело: розраховано автором за даними підприємства.*

За даними таблиці 3.12 бачимо, що вартість транспортних послуг наданих підприємством у 2021 році становила 1995182,68грн. (у тому числі ПДВ 332530,44грн.).

Розрахунок виробничої собівартості послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» відбувається з урахуванням таких складових:

– прямі матеріальні витрати на перевезення та допоміжні матеріали з вирахуванням вартості відходів у процесі надання послуги;

- витрати на оплату праці працівника;
- соціальні відрахування, амортизація та втрати від браку;
- змінні та постійні загально-виробничі витрати.

Дохід від транспортних послуг наданих ТОВ «СП «ПАЕК»» визнається виходячи зі ступеня завершеності операції на дату балансу, якщо результат операції може бути достовірно оцінений.

База розподілу витрат на транспорту послугу на ТОВ «СП «ПАЕК»» встановлено відповідно до нормальної потужності перевезень і закріплено в Наказі про облікову політику.

Наприклад, для розрахунку вартості виконання однієї послуги ТОВ «СП «ПАЕК»» враховують зарплату водія, обсяг перевезення у т/км, км, год. - залежно від тарифікації та дохід від перевезення.

Таким чином, розглянувши сутність основних методів обліку та калькулювання собівартості транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»», можна сказати, що кожний з методів має як свої переваги, так і свої недоліки. Тому при виборі певного методу досліджуваному підприємству необхідно розуміти їх характерні особливості та пам'ятати, що правильний вибір методу є запорукою своєчасного одержання необхідної інформації та ефективного управління діяльністю підприємства.

## **РОЗДІЛ 4. УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ПОСЛУГ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «СП «ПАЕК»»**

### **4.1. Напрями удосконалення системи бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»»**

На сьогоднішній день агропромисловий комплекс є одним із основних видів економічної діяльності, який грає стратегічно важливу роль у державній економіці та покликаний гарантувати виробництво товарів харчування, сировини для переробки промисловості в необхідних розмірах та внаслідок чого забезпечує продовольчу захищеність держави. Організація бухгалтерського обліку на аграрних підприємствах покликана надавати необхідні дані про процес виробничих процесів, сприяти забезпеченню безпеки майна, зростанню рентабельності, збільшення продуктивності та поліпшення якості роботи.

Специфіка діяльності аграрних підприємств зумовлює потребу її відображення та в процесі організація бухгалтерського обліку, що особливо властиво розвитку підсистем фінансового та управлінського обліку, вдосконалення номенклатури рахунків бухгалтерського обліку, спеціальних змін первинної облікової документації та бухгалтерської звітності. Досить важливо забезпечувати регулювання аграрних перетворень та реформування бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік у аграрному господарстві забезпечує зовнішніх та внутрішніх користувачів необхідними відомостями про хід виробничих процесів, сприяє підвищенню рентабельності та покращення якості роботи всього підприємства.

1. Серед засобів виробництва основну роль грає земля, тому на підприємствах АПК необхідно вести облік земельних угідь та фінансових вкладень у них. Організація та ведення бухгалтерського обліку земель у сільському господарстві вимагатиме відображення сільськогосподарських угідь у натуральних показниках. Додаткові інвестиції та покупні землі відображають в грошовому еквіваленті.

2. Особливості ведення бухгалтерського обліку на підприємствах також пов'язані з неоднаковою природою галузей АПК.

3. Аграрне виробництво завжди характеризується сезонністю через великого впливу кліматичних факторів.

4. Окрема частина продукції власного виробництва використовується для внутрішньогосподарського споживання.

На сьогоднішній день далеко не всі вітчизняні аграрні підприємства перейшли на міжнародні стандарти фінансової звітності. Складність, полягає у відсутності методології застосування положень МСФЗ в українській практиці.

Бухгалтерський облік на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» має велику кількість нюансів. Незважаючи на те, що він ведеться із застосуванням загальних основ та загального плану рахунків, порядок обліку окремих статей може суттєво відрізнятись від порядку в інших галузях. Це пов'язано в першу чергу зі специфікою агропромислової діяльності, яка залежить від природних біологічних циклів, кліматичних умов та використання землі як основного активу.

Як перспективи розвитку ведення бухгалтерського обліку та калькулювання на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» варто виділити впровадження в діяльність українських підприємств міжнародних стандартів, а саме МСФЗ (IAS) 41 «Сільське господарство», що дозволить підвищити прозорість та достовірність системи бухгалтерського обліку, а у звітності, що складається за цим стандартом, можна докладно відображати всі відомості про зміну вартості об'єктів діяльності та вплив на її всіх можливих факторів.

У центрі уваги виявляється пошук альтернативних варіантів використання громадських засобів та порівняння цих варіантів між собою з метою вибору оптимального. Розробка та застосування аналітичних процедур, що допомагають приймати обґрунтовані рішення, самі по собі є конкретними видами діяльності у агро секторі та вимагають витрат. Чим більш повну та досконалу інформацію передбачається використовувати, тим, як правило, більше часу та коштів доводиться витратити її отримання.

Раціональне використання облікової інформації організації сприяє оперативному управлінню витратами та складання калькуляції з метою кращого керівництва. Більш детальне вивчення питання витрат на

виробництво послуг дозволить керівникам та бухгалтерам ТОВ «СП «ПАЕК»» правильно побачити статті витрат та вміло скласти звіт про виробничі витрати, а це, у свою чергу, створить сприятливий ґрунт для виживання та процвітання підприємства у жорстких умовах ринкової економіки.

При аналізі облікової політики ТОВ «СП «ПАЕК»» було виявлено, що наказ розкриває не всі елементи облікової політики, або розкриває їх не повністю. У зв'язку з цим відзначається потреба у вдосконаленні наказу про облікову політику, шляхом відображення в ньому суттєвих аспектів бухгалтерського обліку, які є необхідними і важливими для підприємства.

Слід зазначити, що в чинному наказі про облікову політику ТОВ «СП «ПАЕК»» наведено неповну інформацію щодо обліку основних засобів. Тож подальші удосконалення мають бути спрямованими на доопрацювання таких положень як: одиниця обліку основних засобів, порядок обліку необоротних активів, утримуваних для продажу, перелік первинних документів з обліку основних засобів.

Наказом про облікову політику ТОВ «СП «ПАЕК»» передбачено нарахування амортизації основних засобів прямолінійним методом. Враховуючи той факт, що підприємство працює в умовах нестабільного виробництва продукції доцільно було б запровадити нарахування амортизації основних засобів, що безпосередньо залучені у виробництво, виробничим методом. У такому випадку місячна сума амортизації розраховуватиметься як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації. Слід зауважити, що при використанні даного методу буде досягнута пропорційність між амортизацією, яка включається до витрат виробництва, та загальною собівартістю виготовленої продукції за кожним періодом, що унеможливить завищення або заниження виробничих витрат.

Оскільки одним із основних завдань організації обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів є правильне і своєчасне документальне оформлення операцій з даними активами, то облікова політика ТОВ «СП «ПАЕК»» має мати повний перелік первинних документів з обліку

основних засобів на підприємстві. Враховуючи використовувані працівниками бухгалтерії ТОВ «СП «ПАЕК»» первинні документи з обліку основних засобів необхідно доповнити їх окремим пунктом в Наказі про облікову політику (рис. 4.1).

Доповнення до Наказу про облікову політику	ОЗ-1 «Акт приймання-передачі основних засобів»
	ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»
	ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»
	ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортного засобу»
	ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»
	ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів»
	Накладна на внутрішнє переміщення;
	Прибуткова накладна;
	Розрахунок амортизації основних засобів.

Рис. 4.1. Перелік доповнень до Наказу щодо обліку основних засобів  
ТОВ «СП «ПАЕК»»

*Джерело: складено автором за даними підприємства.*

В обліковій політиці ТОВ «СП «ПАЕК»» порядок оцінки необоротного активу, групи вибуття у разі відмови від їх реалізації має відбуватися за нижчою з оцінок; балансовою вартістю до того, як активи були класифіковані як утримувані для продажу, а також скореговані з огляду на амортизацію, які були б визнані, якби активи не були б класифіковані як такі, що утримуються для продажу; суми очікуваного відшкодування на дату подальшого рішення щодо відмови від їх продажу.

Щодо облікової політики нематеріальних активів слід додати до чинної облікової політики такі пункти, щодо строків корисного використання нематеріальних активів; визначення їх ліквідаційної вартості та порядку проведення переоцінки нематеріальних активів [31].

Відповідно до нематеріальних активів та встановлених термінів їх корисного використання на ТОВ «СП «ПАЕК»» необхідно розкрити дану інформацію в обліковій політиці товариства, зокрема:

- права на авторські технології виробництва – 5 років;
- авторські та суміжні з ними права – 5 років.

Аналізуючи принципи відображення запасів на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» доцільно розкрити такі положення в обліковій політиці підприємства:

- відображення запасів в бухгалтерському обліку за первісною вартістю;
- порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат;
- аналітичний облік руху готової продукції за підрозділами;
- порядок списання та обліку МШП, переданих в експлуатацію;
- методику обліку виданого спецодягу.

Облік дебіторської заборгованості слід доповнити такими положеннями:

- порядок визнання дебіторської заборгованості безнадійною;
- перелік документів, що підтверджують виникнення дебіторської заборгованості;
- порядок списання безнадійної дебіторської заборгованості;
- порядок розрахунку резерву сумнівних боргів;
- порядок відображення довгострокової і поточної дебіторської заборгованості на дату балансу.

Для документування операцій по дебіторській заборгованості ТОВ «СП «ПАЕК»» слід використовувати такі документи, перелік яких необхідно внести до облікової політики підприємства. Серед них договір, накладна, рахунок-фактура, рахунок, акт прийнятих робіт, послуг, товарно-транспортні накладні, виписки банку.

Облікова політика ТОВ «СП «ПАЕК»» щодо обліку зобов'язань потребує удосконалення таких аспектів:



- порядку розрахунку резерву на відпустки;
- відображення в балансі довгострокових зобов'язань, на які нараховуються відсотки (за їх теперішньою вартістю);
- відображення поточних зобов'язань на дату балансу (за сумою погашення).

Враховуючи відсутність в діючій обліковій політиці ТОВ «СП «ПАЕК»» методології обліку доходів, необхідно розкрити в документі наступні положення:

- порядок обліку доходів (у відповідності з П(С)БО 15 «Дохід»);
- визнання доходу від реалізації продукції, товарів (в разі наявності всіх умов: покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар), підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами) сума доходу може бути достовірно визначена, є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені).

Оскільки облік витрат в діючому наказі про облікову політику ТОВ «СП «ПАЕК»» розкрито дуже стисло постає необхідність у детальному розкритті методології їх обліку. Відповідно до положення «Про облікову політику» наказ підприємства повинен мати перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції, метод калькуляції собівартості, базу розподілу постійних загальновиробничих витрат. Також наказом має бути затверджено використання підприємством 9 класу Плану рахунків для обліку витрат.

Крім цього, на підприємстві слід додати пункт щодо ведення аналітичного обліку витрат. Враховуючи особливості діяльності підприємства, аналітичний облік витрат, що формують собівартість продукції, необхідно здійснювати за видами продукції, за статтями калькуляції, за

економічними елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати).

Ефективність управління підприємством в цілому залежить від того, наскільки чітко організована та регламентована система документообігу.

При розгляді організації документообігу на ТОВ «СП «ПАЕК»» було виявлено значні недоліки, які потребують розробки та впровадження комплексу внутрішньої документації з метою покращення документообігу на підприємстві.

На сьогодні, ТОВ «СП «ПАЕК»» не має затвердженого графіка та схем документообігу. Відсутність таких документів ускладнює обліковий процес та уповільнює його. Тож, новий графік документообігу має регламентувати порядок та строки здачі документа. А також враховуючи наявність на підприємстві поточного архіву, в графіку доцільно було б вказати посадову особу, яка передає документ до архіву та строки його передачі .

Окрім зведеного графіку, обов'язково мають існувати на підприємстві індивідуальні графіки документообігу у вигляді оперограми та схеми. Для первинних документів ТОВ «СП «ПАЕК»» слід використовувати схеми документообігу. У схемі документообігу знаходить своє відображення інформація щодо осіб, що беруть участь в оформленні первинного документа та їх конкретні дії в певній послідовності.

Оперограма та схема руху документа дають можливість візуально побачити шлях та тривалість руху документа, а також всіх учасників та їх головні обов'язки щодо оформлення, обробки, перевірки та здачі конкретного документу.

Так як, основною вимогою до бухгалтерського обліку є достовірність, реальність і точність його показників, то досить важливим на підприємстві є правильна організація інвентаризаційної роботи.

Необхідно звернути увагу на те, що існують певні недоліки в організації проведення інвентаризації на ТОВ «СП «ПАЕК»» зокрема те, що жоден

внутрішній документ не регламентує обов'язки постійно діючої та робочих інвентаризаційних комісій.

Тож, з метою подальшого уникнення прогалин у процесі проведення інвентаризації необхідно відобразити порядок проведення інвентаризації та чітко розмежовані функції постійно діючої і робочих комісій у Положенні про інвентаризацію на підприємстві.

Зауважимо, що затверджене положення про бухгалтерію ТОВ «СП «ПАЕК»» потребує розширення. При цьому важливо пам'ятати, що положення про бухгалтерію є організаційно-розпорядчим документом безстрокового зберігання, а тому його складання потребує значної відповідальності. Зазначений вид організаційного регламенту повинен мати таку структуру:

- загальні положення;
- порядок створення бухгалтерії;
- структура бухгалтерії;
- функції бухгалтерського підрозділу;
- права бухгалтерського підрозділу;
- відповідальність працівників бухгалтерії;
- взаємодія з іншими структурними підрозділами;
- організація роботи бухгалтерії.

Таким чином, запропоновані шляхи удосконалення методологічного та організаційного забезпечення облікової політики ТОВ «СП «ПАЕК»» призведуть до оптимізації діяльності підприємства, удосконалення обліку та ведення документації, значно скоротять час заповнення первинних документів новими працівниками. Запропонований графік документообігу ТОВ «СП «ПАЕК»» покращить роботу на підприємстві, посилить контрольні функції.

#### **4.2. Шляхи зниження собівартості транспортних послуг на підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»»**

За результатами проведеного дослідження теоретико-методичних, нормативних основ та здійсненого аналізу діючої системи обліку у ТОВ «СП «ПАЕК»» було виявлено певні передумови і недоліки для розроблення пропозицій щодо вдосконалення обліку і калькулювання транспортних послуг на досліджуваному підприємстві.

Так, у ТОВ «СП «ПАЕК»» є певні проблемні моменти щодо організації облікової політики щодо транспортних послуг підприємства зокрема їх оцінки, амортизації, інвентаризації та врахування витрат. Також відсутній порядок документального оформлення операцій з транспортними послугами, зокрема не налагоджений документообіг та використовуються застарілі типові форми. Разом з цим, підприємству слід визначитися з порядком та документальним забезпеченням виведення з експлуатації автопарку на період припинення діяльності. Неменше важливим є питання впорядкування процесу розрахунку кошторису та аналітичного і управлінського обліку витрат на поліпшення транспортних засобів підприємства.

З огляду на всі наведені проблемні аспекти та недоліки, нами були розроблені пропозиції щодо удосконалення обліку і калькулювання транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» (рис. 4.1).

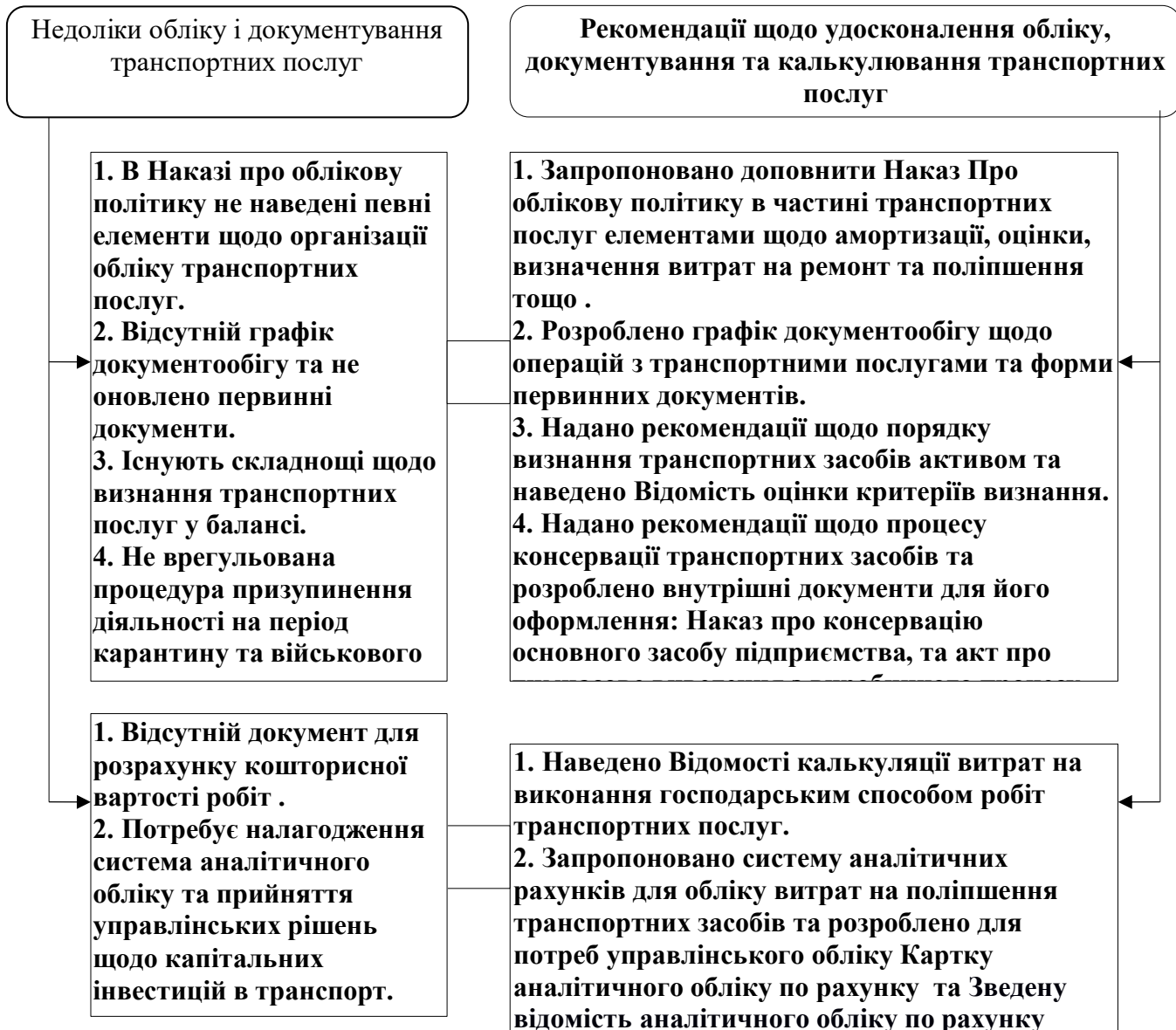


Рис. 4.1 Загальна схема рекомендацій щодо удосконалення обліку, документування та калькулювання транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»»

*Джерело: власна розробка.*

Отже, наведені пропозиції будуть докладно обґрунтовані та матимуть як організаційно-методичну, так і прикладну цінність для підприємства та їх впровадження сприятиме налагодженню раціональної облікової політики стосовно обліку і документування наявності, руху та поліпшення основних засобів у ТОВ «СП «ПАЕК»».

В даний час одним з ефективних інструментів в управлінні аграрними підприємствами виступає процесний підхід. Головною особливістю процесного підходу до управління ТОВ «СП «ПАЕК»» є те, що при постановці завдань та оцінці ефективності акцент з функціональних підрозділів та елементів якості переноситься на бізнес-процеси, тобто на процеси, що створюють цінність для споживача та організації [4].

Процесний підхід, як інструмент створення та вдосконалення систем управління має високий організаційно-методичний потенціал. Повноцінне впровадження процесного підходу забезпечує підприємству ряд можливостей та переваг. Він дозволяє:

- розгортати корпоративні цілі з усіх процесів і субпроцесам до робочих місць і керувати процесами за рівнем досягнення поставлених цілей;
- взаємно пов'язувати та узгоджувати всі процеси;
- суворо обґрунтовувати та виділяти необхідні ресурси;
- чітко обґрунтовувати структури процесів, забезпечуючи їхню адекватність корпоративним цілям;
- реалізовувати нову якість управління підприємством, засновану на прозорості механізму функціонування та управління процесами, і отримувати на цій основі додаткові можливості постійного вдосконалення [4].

В даний час застосування процесного підходу є актуальним не тільки до управління компанією загалом, а й зокрема управління витратами вважається однією з найважливіших чинників досягнення економічної стабільності підприємства [2].

Розглянемо принципи застосування процесного підходу до управління та калькулювання транспортних послуг для ТОВ «СП «ПАЕК»».

Декомпозиція витрат у рамках застосування процесного підходу дає можливість згрупувати схожі виробничі процеси та укрупнити їх. Для того щоб скласти калькуляцію вартості транспортних послуг урахуванням усіх виконуваних процесів у ході її надання необхідно виділити основні виробничі процеси, які у процесі поточного змісту шляху.

У зв'язку з цим можна скласти укрупнені калькуляції, що становлять витрати по певному виду транспортної послуги, що варіюються в залежності від характеристик ділянки інфраструктури.

Калькуляції витрат на послугу з розрахунком кількох варіантів для конкретних характеристик дозволять розраховувати бюджет витрат для ТОВ «СП «ПАЕК»» в залежності від характеристик шляху, що входить до його складу.

Для цієї мети разом із процесно-орієнтованим підходом пропонується застосування методу калькуляції витрат, заснованого на обліку особливостей транспортних послуг аграрного підприємства (у разі характеристик шляху) [3]. При обчисленні витрат таким чином витрати розподіляють за видами діяльності та процесів для того, щоб диференціювати їх.

Розподіл витрат та вартості транспортної послуги ТОВ «СП «ПАЕК»» виходячи з того, який вплив мають властивості послуги на процес – найефективніший інструмент точного розподілу витрат. Відтак, удосконалений алгоритм побудови такого роду калькуляції для ТОВ «СП «ПАЕК»» представлено на рис. 4.2.

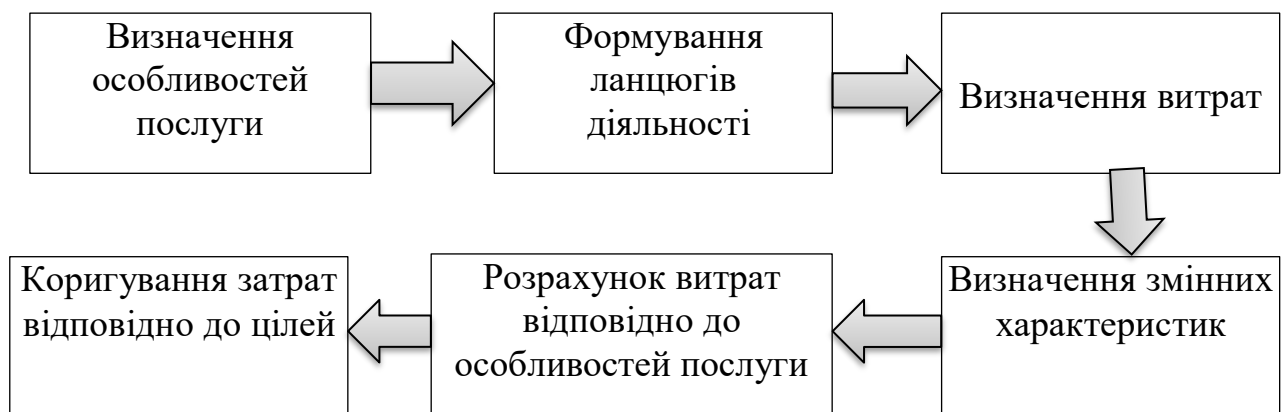


Рис. 4.2 Алгоритм методу калькулювання транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» відповідно до їх особливостей

Спочатку необхідно згрупувати виробничі процеси відповідно до укрупнених видів робіт. Слід зазначити, що на підприємствах аграрного сектору для розрахунку бюджету витрат застосовується 775 технологі-

нормувальних карток відповідно до виробничими процесами та різними варіаціями характеристик об'єктів інфраструктури.

На наступному етапі розглядаючи кожен укрупнений вид робіт можна застосувати метод калькуляції витрат, що виходить з особливостей продукції та послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» для того, щоб розрахувати витрати в залежності від варіацій транспортної послуги.

Такий алгоритм калькуляції транспортних послуг за основними видами робіт може дозволити ТОВ «СП «ПАЕК»» розраховувати бюджет витрат для будь-якого підприємства або ділянки інфраструктури в залежності від характеристик шляху, що входить до його складу.

Запропоновані підходи можуть бути використані для вирішення різних завдань, у тому числі для калькулювання вартості транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» та поточного утримання транспортно-виробничої інфраструктури з урахуванням усіх вироблених на ній видів робіт, а також визначення вартості життєвої циклу одного кілометра.

З метою зниження собівартості необхідно здійснювати пошук резервів економії, виробничих ресурсів кожної стадії надання транспортної послуги.

На автомобільному транспорті, який є основною формою надання транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» всі витрати поділяються ті, які входять у собівартість перевезень, і не входять у неї. У собівартості транспортних перевезень враховуються лише експлуатаційні витрати, пов'язані з роботою рухомого складу. Тому впровадження елементів методів «директ-костинг» та «стандарт-кіст» вимагатиме незначних змін в організації синтетичного та аналітичного обліку. Під час ведення облікових записів ТОВ «СП «ПАЕК»» необхідно дотримуватися таких правил:

- всі записи на рахунках обліку витрат мають проводитися за стандартами;
- для кожного виду відхилень може бути відкритий окремий субрахунок;



– несприятливі відхилення відбиваються по дебету рахунків відхилень, сприятливі – по кредиту.

При використанні ТОВ «СП «ПАЕК»» системи «директ-костинг» облік та планування собівартості ведеться за видами перевезень у частини змінних витрат. У дебеті рахунків з обліку прямих витрат передбачається накопичувати та узагальнювати інформацію протягом звітного періоду та, таким чином, формувати усічену собівартість перевезень. Рахунок 20 «Основне виробництво» (субрахунки 20-1 «Нормативні (стандартні) витрати» та 20-11 «Відхилення від нормативних (стандартних) витрат») слід дебетувати на суми змінних (прямих) витрат, до яких відносять вартість паливно-мастильних матеріалів, заробітну плату водіїв, відрахування на соціальні потреби від зазначеної заробітної плати, витрати з ремонту та технічного обслуговування автомобілів, зносу та ремонту автошин та інші Витрати, які можна віднести на окремі види перевезень.

В результаті застосування цих методів на собівартість перевезень протягом звітного періоду списуватимуться прямі витрати в межах стандартів. Відхилення враховуватимуться на субрахунку 20-11 «Відхилення від нормативних (стандартних) витрат». Постійні витрати у межах стандартних норм слід відносити на рахунок 26-1 «Загальногосподарські стандартні витрати», а відхилення – відповідно на рахунок 26-2 «Відхилення від загальногосподарських стандартних витрат». Наприкінці звітного періоду всі стандартні витрати та відхилення будуть списуватися при використанні даної системи на рахунок 90 «Доходи та витрати по поточній діяльності» (субрахунки 90-4 «Нормативна собівартість робіт» та 90-41 «Відхилення від нормативної собівартості»; субрахунки 90-5 «Управлінські стандартні витрати» та 90-51 «Відхилення від управлінських стандартних витрат»).

Таким чином, застосування рекомендацій щодо спільного використання систем «директ-костинг» та «стандарт-костинг» дозволить калькулювати усічену та повну собівартість транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»», визначати маржинальний прибуток, розширить аналітичні та контрольні

функції виробничого обліку. Крім того, це дасть можливість здійснювати оперативний аналіз рівня витрат, у своїй аналіз усіченої собівартості контролюватиме систему витрат із погляду ринкової реалізації послуг, а аналіз відхилень необхідний виявлення недоліків у ході транспортного процесу.

Для зниження собівартості транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» потрібно сфокусувати увагу на п'яти показниках, які впливають на собівартість автомобільних перевезень:

- продуктивність праці;
- якісні показники використання рухомого складу;
- матеріальні ресурси;
- техніко-економічні норми;
- адміністративно-господарські витрати.

Зниження собівартості можна досягти за рахунок підвищення якісних показників використання рухомого складу, зростання продуктивності праці, зниження техніко-економічних норм, економії матеріальних ресурсів.

Таким чином, найоптимальнішими способами зниження собівартості транспортних послуг для ТОВ «СП «ПАЕК»» є запровадження раціональних маршрутів та технологій перевезення вантажів; модернізація керування транспортним процесом; застосування технічних засобів контролю; автоматизація вантажно-розвантажувальних робіт; використання причепів.

Отже, основні напрямки вдосконалення обліку витрат та калькулювання собівартості на підприємстві агропромислового комплексу ТОВ «СП «ПАЕК»» полягають у максимальній локалізації виробничих витрат за місцями виникнення витрат та центрами витрат, у розробці індивідуального переліку статей витрат для кожного з таких об'єктів, у розукрупненні носіїв витрат (об'єктів калькулювання) та використанні коефіцієнтних способів калькулювання собівартості продукції з урахуванням її якості.

### 4.3. Моделювання оптимізації транспортних витрат на ТОВ «СП «ПАЕК»

У сучасному ринковому середовищі керування витратним механізмом перевезень, а значить і підвищення їх ефективності, є життєво важливим завданням будь-якого підприємства. Одна з найбільш актуальних проблем більшості українських підприємств - необґрунтоване і неконтрольоване зростання витрат, у тому числі транспортних витрат.

Оптимізація транспортних витрат досягається насамперед рахунок підвищення завантаженості транспортних одиниць. Необхідно контролювати показник рентабельності доставки товару покупцям, щоб транспортні витрати були максимально ефективними з економічної точки зору.

У традиційному поданні найважливішими шляхами зниження витрат є економія всіх видів ресурсів, що споживаються у виробництві: трудових витрат; матеріальних витрат.

Наведемо ключові шляхи оптимізації витрат у вигляді схеми рис.4.3. Одним із найактуальніших напрямів зниження витрат для підприємства ТОВ «СП «ПАЕК» є оптимізація витрат на оплату праці, оскільки частка цих витрат має найбільшу питому вагу у загальному їх обсязі.

До найбільш ефективних можна віднести автоматизацію виробничих процесів, заміну та модернізацію застарілого обладнання, розробку та використання прогресивних технологій. Однак без умілої організації виробництва та праці ці способи є низькорезультативними.

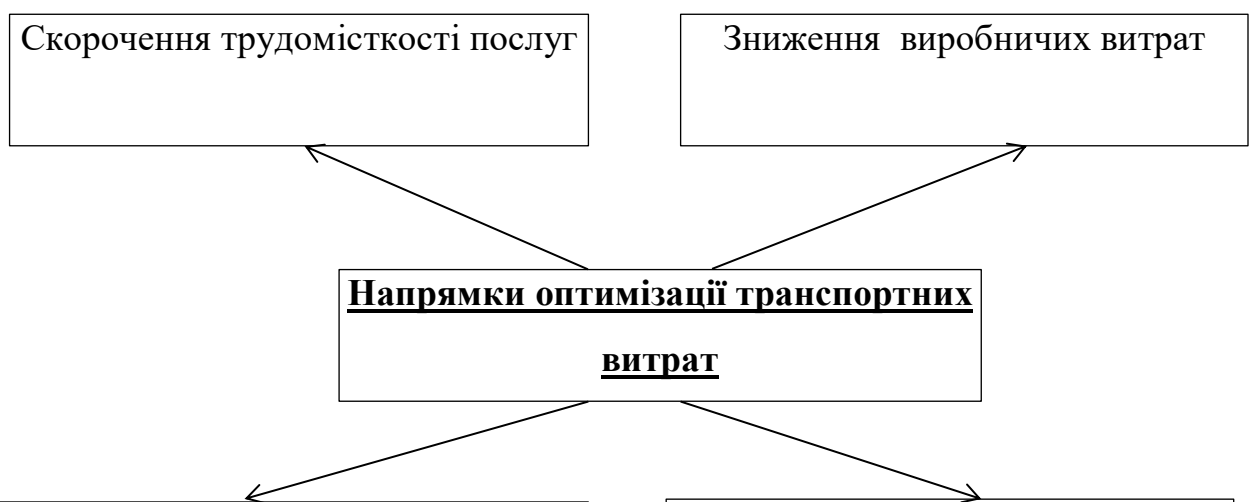


Рис. 4.3 Напрямки зниження витрат на транспортні послуги ТОВ «СП  
«ПАЕК»»

*Джерело: складено автором.*

Зниження витрат на виробництво та надання транспортних послуг досліджуваного підприємства можна досягти шляхом застосування ресурсозберігаючих, технологічних процесів; визначення та дотримання оптимальної величини партії матеріалів, що закупаються; контролю за якістю сировини, що надходять, і матеріалів, напівфабрикатів; рішення питання у тому, виробляти самим чи закуповувати в інших окремі комплектуючі вироби.

Зниження загальногосподарських витрат може бути отримано в результаті укрупнення окремих ланок організації, регулювання витрат на адміністративно-управлінський персонал, посилення контролю за фінансовою дисципліною; оптимізація комерційних та транспортних видатків.

При зниженні собівартості перевезень насамперед розглядаються шляхи зниження витрат на паливо, витрат на відновлення та ремонт шин, витрат на технічне обслуговування та ремонт рухомого складу. Розроблені у цьому напрямку заходи сприяють не лише зниженню витрат транспортного підрозділу, а й підвищують ефективність роботи парку, підвищують значення коефіцієнтів технічної готовності, випуску на лінію, сприяють збільшенню міжремонтних пробігів та зростанню продуктивності парку.

Для запобігання зростанню транспортних витрат на сучасних агропідприємствах застосовується безліч способів. Розглянемо два напрями

скорочення, які найпопулярніші в сучасних умовах – це аутсорсинг та скорочення витрат на ПММ.

І так, аутсорсинг – це виконання сторонньою організацією певних завдань, бізнес-функцій або бізнес-процесів, які зазвичай не є частиною основної діяльності компанії, але необхідні для повноцінного функціонування бізнесу [23].

Транспортний аутсорсинг необхідний у випадках, коли компанія вирішується зменшення своїх непрофільних витрат, що з змістом автогосподарства. Оптимальним кроком у таких випадках є звернення до фахівців (компанії-аутсорсера), які візьмуть на себе всі турботи про транспортні засоби, тобто це фактична передача турбот про транспорт (або навіть цілий автопарк) аутсорсингової компанії [23]. Розглянемо сутність та переваги транспортного аутсорсингу для ТОВ «СП «ПАЕК»»:

– Сутність: придбання, оренда та утримання (обслуговування) автотранспорту; зберігання автотранспорту, підготовка та випуск на лінію; реєстрація у ДАІ; оформлення страховки; забезпечення витратними, горюче-мастильними матеріалами; своєчасне технічне обслуговування та ремонт автотранспорту; медкомісія водіїв; ведення документації та бухгалтерський супровід; розрахунки з податку на майно та транспортний податок.

– Переваги: стабільне обслуговування транспортних засобів із повним комплексом послуг однією компанією; зниження витрат на утримання транспортних засобів; ретельне планування бюджету та можливих витрат компанії; зниження документообігу та робіт з бухгалтерського обліку; зниження ризиків; передача частини ризиків аутсорсингової компанії; висока якість виконання робіт за тривалої співпраці з однією компанією-аутсорсером; суттєве зниження транспортних витрат.

Як показує досвід використання аутсорсингу, підприємства досягають зростання рівня якості своєї продукції чи послуг завдяки концентрації управлінських зусиль та фінансових ресурсів на профільній діяльності. Це, у

свою чергу, збільшує додатковий продаж та прибутку, які в кінцевому підсумку значно перевищують витрати на аутсорсинг. Таким чином, аутсорсинг знижує витрати на обслуговування бізнес-процесу і знімає додаткове навантаження з HR-відділу та бухгалтерії.

В даний час кожне підприємство, незалежно від кількості транспортних засобів, намагається якомога максимально знизити витрати паливо. Існує кілька ефективних способів зниження витрат на паливо: контроль несанкціонованого зливу палива; оптимізація маршрутизації; безперервний контроль параметрів транспорту (швидкість, пробіг, витрата палива тощо); дотримання регламентів технічного обслуговування транспорту.

Розглянемо докладніше кожен із способів:

1. Контроль несанкціонованого зливу палива. Усунути розкрадання, злив залишків та штучне збільшення обсягу палива в баку, махінації з одометром, можна за рахунок датчиків рівня палива.

2. Оптимізація маршрутизації. Маршрутизація дозволяє вирішити проблеми, пов'язані не лише з визначенням обсягів перевезень вантажів у тимчасовому та територіальному розрізі, але й у розрахунку кількості транспорту, який буде необхідний забезпечення вантажопотоків. Побудова оптимальних маршрутів дозволяє вирішити такі завдання як: максимізація продуктивності транспортних засобів; мінімізація собівартості транспортування грузів.

3. Безперервний контроль параметрів транспорту. Забезпечити повний контроль параметрів транспорту дозволяють системи GPS моніторингу.

4. Дотримання регламентів технічного обслуговування транспорту. Проаналізувати результати поточного ТО, таких як контроль заміна олії, фільтрів та свічок запалювання забезпечує зниження витрат на паливо від 4% до 10%.

На підприємстві ТОВ «СП «ПАЕК»» існує проблема недостатньо ефективного використання транспортних засобів, яка безпосередньо пов'язана з невмінням комплектувати відвантаження до різних отримувачів вантажу,

хоча транспортування збірного вантажу приносить більший прибуток перевізнику, оскільки власники частини вантажу оплачують вартість транспортних послуг за кілометраж.

Для оптимізації транспортних витрат підприємству можна запропонувати такі заходи:

- обґрунтоване проведення тендерів, необхідно утриматися від зміни перевірених партнерів без нагальної потреби;
- ретельний контроль фактичного стану справ у підрядників, перевірка їх з урахуванням власної податкової безпеки;
- доставка вантажів, скомплектованих з дрібних партій продукції, одним автомобілем у різні міста;
- об'єднання відвантаження продукції з компаніями, що постачають подібні доповнюючі товари для того ж клієнта;
- формування цільової партії продукції для конкретних споживачів одного регіону у пункті завантаження за кордоном (при імпортних поставках).

Крім того, для оптимізації транспортних витрат ТОВ «СП «ПАЕК»» слід враховувати витрату палива водіїв і оснастити автопарк сучасною системою моніторингу. Як рішення компанії слід обрати бездротове телематичне обладнання - датчики рівня палива ТД-BLE.

Паливні датчики визначають об'єм та рівень пального: трубка та внутрішній стрижень у паливному баку відстежують ємність конденсатора, і датчик фіксує зміну рівня палива. Дані обробляються та передаються на блок моніторингу. Якщо є моніторинг, є контроль — те, чого так не вистачає власникам автопарків.

Впровадження інформаційних систем на підприємствах та в агропромислового комплексу покликане вирішувати завдання управління, що дозволяє ефективно адаптувати ці організації до змінних умов конкуренції та природним умовам, відповідаючи вимогам ринку [10].

При оптимізації витрат компанії допомагають не лише датчики рівня палива, а й інші технології бездротового контролю у транспортній логістиці. Датчики кута нахилу застосовуються для контролю роботи навісного обладнання на техніці, задіяній у сільському господарстві, у будівництві та ЖКГ. Датчики температури допомагають контролювати показники в холодильних камерах, що особливо важливо під час перевезення швидкопсувної та замороженої продукції.

Таким чином, у нинішніх умовах при застосуванні даних способів ТОВ «СП «ПАЕК»» зможе істотно «розвантажити» свої транспортні витрати.

В таблиці 4.1. представлені фактичні показники основних складових транспортних затрат і альтернативні варіанти (аутсорс і теоретичні показники після впровадження оптимізаційних заходів) з розрахунку гривень за кілометр-тону.

Таблиця 4.1

Загальні виробничі витрати підприємства ТОВ «СП «ПАЕК» »

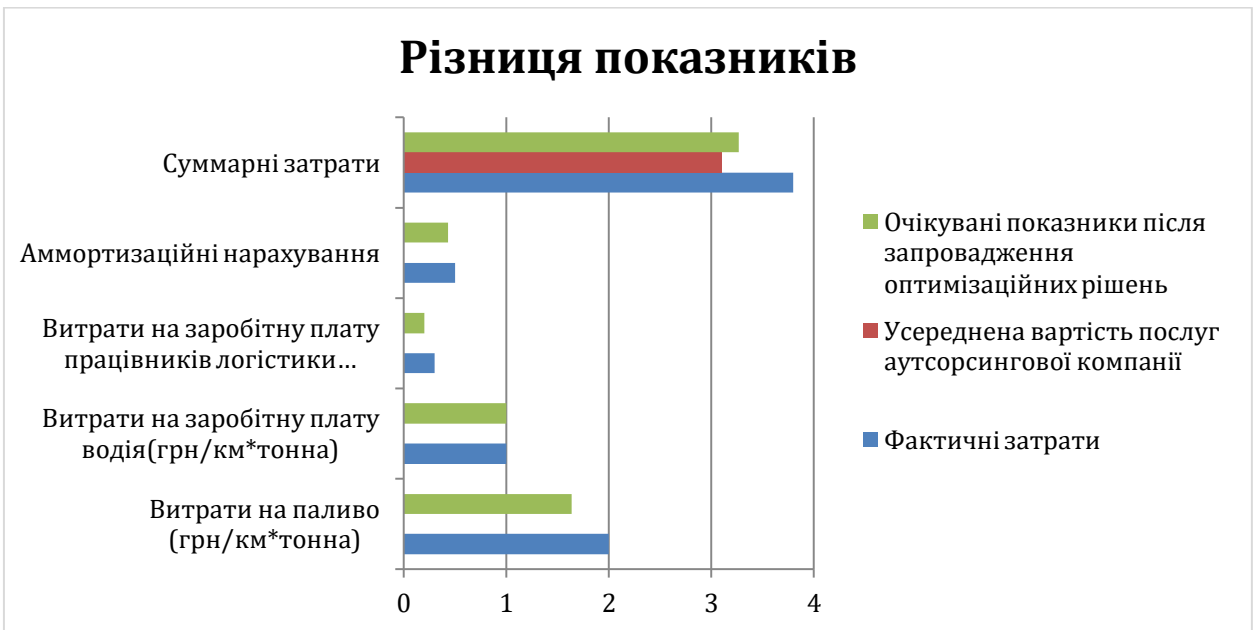
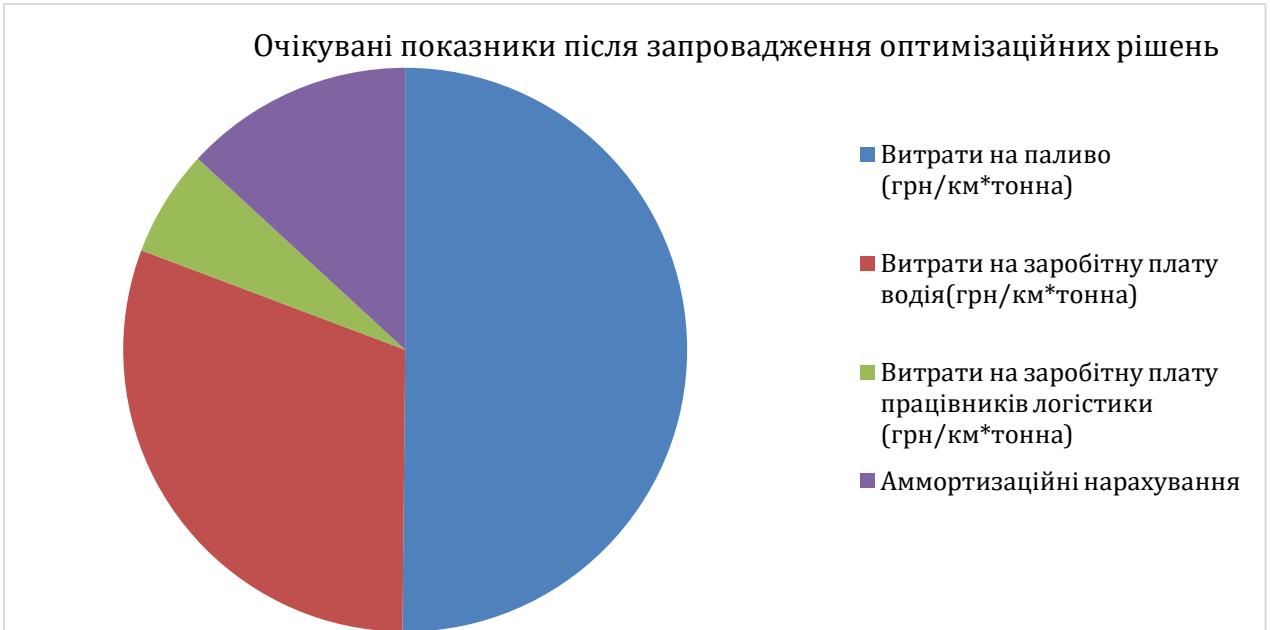


Складові транспортних витрат	Фактичні затрати	Усереднена вартість послуг аутсорсингової компанії	Очікувані показники після запровадження оптимізаційних рішень
Витрати на паливо (грн/км*тонна)	2		1,64
Витрати на заробітну плату водія(грн/км*тонна)	1		1
Витрати на заробітну плату працівників логістики (грн/км*тонна)	0,3		0,2
Амортизаційні нарахування	0,5		0,43
Суммарні затрати	3,8	3,1	3,27

Діаграма «Фактичні затрати» показує, які витрати найбільше використовуються на підприємстві. Аналізуючи діаграму по сегментах, то найбільші витрати на транспортні послуги ідуть на паливо транспортного засобу, зарібок водія та логіста, амортизаційні нарахування.



Діаграма «Очікувані показники після запровадження оптимізаційних рішень» показує, як вплинули умови на витрати за-для оптимізації витрат. Після проведення дослідження виявлено, що зменшити витрати на транспортні послуги можна зменшивши зарплату логіста., і збільшити витрати на машину та на водія.



Оптимізувати транспортні послуги можна вирішенням найма аутсорсингової компанії. Компанія, яка візьме на себе усі витрати на транспортні послуги: витрати на паливо, заробтня плата на водія та логіста, нарахує амортизацію основних засобів.

## **ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ**

Наявність транспортних засобів на будь-якому підприємстві свідчить про утворення виробничо-технічної бази, що, у свою чергу, визначається однією із важливих умов функціонування суб'єкта аграрного бізнесу. Тому саме від правильної та раціональної організації обліку і калькулювання транспортних послуг, що полягає, зокрема, у відображенні достовірної інформації про даний об'єкт бухгалтерського обліку, залежатиме повноцінний процес їх оновлення, а отже, і забезпечення підприємством прибутковості, рентабельності та ліквідності, що допоможе залучити можливих інвесторів і розширити діяльність суб'єкта господарювання на нових сегментах ринку. Робота підприємств агропромислового комплексу в умовах складної

економічної ситуації та постійної конкурентної боротьби обумовили актуальність дослідження обліку, документування та калькулювання собівартості транспортних послуг.

1. Ефективність управління аграрним підприємством і стратегія його розвитку у перспективі в цілому залежить від розробки адекватної облікової політики, яка визначає ідеологію економіки підприємства і сприяє підсиленню обліково-аналітичних функцій бухгалтерського обліку.

2. Транспортні послуги та парк аграрного підприємства займають важливе місце у виробничому процесі, надаючи послуги основний підрозділ, опосередковано беруть участь у формуванні прибутку. Собівартість транспортної послуги та витрати на транспортні роботи з обслуговування основних видів виробництв займають значну частку у структурі собівартості сільськогосподарської продукції. Ефективна робота цих виробничих підрозділів є запорукою успішного функціонування сільськогосподарського підприємства.

3. Калькулювання собівартості наданих транспортних послуг аграрних підприємств є складовою системи управління витратами аграрного або сільського господарства і основою для визначення вартості наданих послуг та оцінки ефективності діяльності підприємства.

4. Аналізуючи техніко-економічний стан підприємства ТОВ «СП «ПАЕК»», який було досліджено можна зробити висновок, що підприємство розвивається та збільшує свої доходи, орієнтується на реалізацію новацій та модернізацію виробництва. Провівши аналіз фінансово-економічних показників можна зробити висновок про те, що діяльність ТОВ «СП «ПАЕК»» характеризується стабільністю, прибутковістю та рентабельністю.

5. Розглянувши сутність основних методів обліку та калькулювання собівартості транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»», можна сказати, що кожний з методів має як свої переваги, так і свої недоліки. Тому при виборі певного методу досліджуваному підприємству необхідно розуміти їх характерні особливості та пам'ятати, що правильний вибір методу є

запорукою своєчасного одержання необхідної інформації та ефективного управління діяльністю підприємства.

6. Ключові рекомендації щодо вдосконалення обліку витрат та калькулювання собівартості на підприємстві агропромислового комплексу ТОВ «СП «ПАЕК»» полягають у максимальній локалізації виробничих витрат за місцями виникнення витрат та центрами витрат, у розробці індивідуального переліку статей витрат для кожного з таких об'єктів, у розукрупненні носіїв витрат (об'єктів калькулювання) та використанні коефіцієнтних способів калькулювання собівартості продукції з урахуванням її якості.

7. Динамічні процеси в розвитку бухгалтерського обліку створюють передумови для формування облікової політики, яка не тільки сприяє ефективності обліку, а є одним із основних інструментів управління підприємством. Тож, раціонально побудована облікова політика дозволить ТОВ «СП «ПАЕК»» отримати інформацію про базові засади обліку на підприємстві: сукупність принципів, методів і процедур, які застосовує підприємство.

8. Запропоновані у ході написання кваліфікаційної роботи пропозиції щодо удосконалення бухгалтерського обліку та калькулювання транспортних послуг ТОВ «СП «ПАЕК»» зможуть забезпечити дотримання належної методології обліку на підприємстві та достовірного відображення інформації щодо стану та впливу операцій на фінансовий стан та результати діяльності ТОВ «СП «ПАЕК»» у фінансових звітах.

У даній роботі досліджено теоретико-методичні та наукові основи, проведено аналіз передумов та розроблено комплекс пропозицій методичного і організаційного характеру щодо удосконалення обліку і калькулювання транспортних послуг на підприємстві агропромислового комплексу. Отже, мета та завдання, що ставилися перед дослідженням, досягнуті.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні проблеми фінансового управління: глобальні тенденції і національна практика: монографія / за ред. Т. І. Єфименко ; ДННУ “Акад. фін. упр.”. Київ, 2018. 496 с.
2. Ананська М.О., Зіновєєва М.І. Методичні засади формування собівартості та ціни перевезень автотранспортних підприємств. VII Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті». 2016р.. Вип. С. 6-8.
3. Афанас'єва І.І. Формування облікової політики підприємства: теорія і практика. Вісник Одеського національного університету, Економіка, 2021. №18 (Вип. 3(1)). С. 14-16.

4. Банера Н.П., Гелей Л.О. Фінансова звітність суб'єктів малого підприємництва: оцінка та шляхи підвищення інформативності показників. Науковий погляд: економіка та управління. 2021. №1 (71). 55-62.
5. Воскресенська, Т., Теслюк, М.. ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ З ПЕРЕВЕЗЕННЯ ВАНТАЖУ. *Економіка та суспільство*, (32). 2021 <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-75>
6. Горобець Н.М. Перспективи використання цифрових технологій в діяльності аграрних підприємств. Ефективна економіка. 2021. №1. С. 1-9.
7. Даньків Й.Я. Формування обліково-аналітичної інформації для оцінки діяльності суб'єктів підприємництва. Науковий вісник Ужгородського Університету. 2019. Вип. 2 (54). С. 116-121.
8. Даньків Й. Я., Остап'юк М. Я. Особливості діяльності автотранспортних підприємств та їх вплив на організацію обліку витрат і формування собівартості автотранспортних перевезень. Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія «Економіка». 2014. Вип. №1. С. 133-139.
9. Живко З. Б. Звітність аграрних підприємств: зарубіжна й вітчизняна практика / Зінаїда Богданівна Живко, Людмила Богданівна Гнатишин, Оксана Степанівна Прокопишин, Надія Євгенівна Ціцька // Український журнал прикладної економіки. – 2020.– Том 5.– № 2.– С. 383-392.
10. Загородній А. Г., Стрижка Т. А. Вплив облікової політики підприємства на величину сплачуваного податку на прибуток. Науковий вісник Ужгородського університету. 2019. Випуск 1 (53). Серія Економіка. С. 229 – 232.
11. Зміст та правила калькулювання продукції, робіт та послуг. URL: <http://parusconsultant.com/?doc=08C7H14DA8>
12. Климчук В.В., Лопашук І.А., Мацюк Н.О. Застосування аналізу чутливості для оцінювання факторів, які визначають собівартість продукції підприємства. Інфраструктура ринку. 2020. № 46. С. 123–128.

13. Кучер С. В. Особливості діяльності вітчизняних суб'єктів малого та середнього бізнесу: обліково-аналітичний аспект. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2019. Випуск 9-1. Ч. 1. С. 208-211.
14. Коваль С. В. Облік поточних розрахунків та зобов'язань аграрних підприємств. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2019. № 1 (45). С.78–84.
15. Маренич, Т. Г. "Особливості калькулювання продукції (робіт, послуг) в аграрних підприємствах." (2021). URL <https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/368/1/Aktualni%20problemi%20ta%20perspektivi%20rozvitku%20Ukrayini%20v%20galuzi%20uprav-38-39.pdf>
16. Особливості ведення бухгалтерського обліку в умовах застосування сучасних інформаційних технологій. URL : <http://www.spilnota.net.ua/ua/article/id3468/>
17. Овчарова Н. В., Кравченко О. В., Устик Є. С. Транспортні витрати торговельного підприємства: особливості обліку // Modern Economics. 2020. Вип. 21. С. 160-165. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V21\(2020\)-25](https://doi.org/10.31521/modecon.V21(2020)-25)
18. Потриваєва Н. В., Недбайло І. І., Нестерчук І. В. Цифровий облік в аграрній сфері // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : тези доповідей VII Міжнародної науковопрактичної конференції. м. Чернігів, 27 листопада 2021 р. Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2021. С.142-143.
19. Пристемський О. С., Пашинний А. В. Облікова політика підприємства: сутність, проблематика та перспективи розвитку. Соціально-компетентне управління корпораціями в умовах поведінкової економіки: [матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (18 лютого 2021 р.)] / відп. ред. О.М. Павлова, К. В. Павлов, Л. В. Шостак, А. М. Лялюк – Луцьк, 2021. – 565 с. С. 357-358.
20. Скасько О., Недзельська Т. Методи обліку собівартості 51 автотранспортних перевезень. Формування ринкової економіки в Україні. 2019р. Вип. №14. С. 409-415.



21. Тибінка Г.І. Організаційно-економічний механізм регулювання оплати праці в господарській системі України. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. URL:[https://www.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/03/dis\\_Tybinka.pdf](https://www.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/03/dis_Tybinka.pdf)
22. Топоркова О. А. Облікова система малих підприємств України в контексті законодавчих змін. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки». 2020. № 11 (43), т. 3. С 55-61.
23. Устик Є.С., Овчарова Н.В. Роль калькуляції витрат та особливості формування собівартості вантажних перевезень. Збірник тез за матеріалами XV Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Обліково-аналітичні й статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці». 2019р. С. 108-110.
24. Шмигель О. Особливості формування облікової політики підприємства в конкурентному середовищі. Економічний дискурс. 2021. Випуск 1-2. С. 66-73.
25. Яковенко С.Л., Минич Ю.В. Особливості обліку на автотранспортних підприємствах. Науковий журнал «Молодий вчений». Серія «Економічні науки». 2019р.. Вип. № 1 (65). С. 255-258.
- "Cost Accounting and Management in Transport" - дослідження від KPMG, що розглядає питання обліку і управління витратами в транспорті. Доступно на <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2015/08/cost-accounting-management-transport.html>
26. "Transportation Cost and Benefit Analysis" - книга Джона Р. Мейера, яка пропонує підхід до аналізу витрат транспорту та оцінки економічних вигод. Доступно на <https://www.wiley.com/en-us/Transportation+Cost+and+Benefit+Analysis%2C+2nd+Edition-p-9781119018741>
27. "Transport Economics" - підручник для студентів економічних спеціальностей, який описує різні аспекти економіки транспорту, включаючи

облік витрат. Доступно на <https://www.routledge.com/Transport-Economics-5th-Edition/Graham-Proost/p/book/9781138234912>

28. "The Handbook of Logistics and Distribution Management" - книга Алана Рассела, яка містить розділ про управління витратами транспорту та логістикою. Доступно на <https://www.koganpage.com/product/the-handbook-of-logistics-and-distribution-management-9780749476779>

29. "Transportation Management with SAP TM" - книга, яка описує можливості системи управління транспортом SAP TM, включаючи облік витрат. Доступно на [https://www.sap-press.com/transportation-management-with-sap-tm\\_4453/](https://www.sap-press.com/transportation-management-with-sap-tm_4453/)

30. "Transportation Costing" - стаття на сайті Journal of Commerce, яка розглядає питання обліку витрат на транспортні послуги. Доступно на <https://www.joc.com/trucking-logistics/transportation-costing>

31. "Cost-Benefit Analysis in Transport: A UK Perspective" - дослідження, проведене Комісією Європейського Союзу, що описує методи аналізу витрат та користі в транспорті. Доступно на [https://ec.europa.eu/transport/sites/transport/files/legislation/cba\\_uk\\_perspective.pdf](https://ec.europa.eu/transport/sites/transport/files/legislation/cba_uk_perspective.pdf)

32. "Managing Transport Operations" - підручник, який описує різні аспекти управління транспортними операціями, включаючи облік витрат. Доступно на <https://www.koganpage.com/product/managing-transport-operations->

33. "Transportation Cost Analysis - Methods and Applications" - книга авторства Хоуї М. Канга та Лестера С. Тейлора, яка описує різні методи інвестиційного аналізу із застосуванням кейсів з транспортної галузі. Доступно на <https://www.routledge.com/Transportation-Cost-Analysis-Methods-and-Applications/Kang-Taylor/p/book/9781138749775>

34. "Transportation Costs and Charges - An Overview of Pricing Policies and Practices" - дослідження від Міжнародної асоціації з транспорту повітряного та морського руху, що досліджує питання формування цін на транспортні послуги, а також інших витрат, що пов'язані з транспортом.

Доступно

на

<https://www.iata.org/contentassets/6c7dd6d7824a4d4db16300f6c4d4e3c8/pricing-manual-2018-20.pdf>

Додаток 1  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова  
звітність"  
(пункт 4 розділу I)

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Коди		
		2022	01	01
ТОВ "СПІЛЬНЕ ПІДПРИЄМСТВО "ПІВДЕННА АГРАРНО-ЕКСПОРТНА КОМПАНІЯ"	за ЄДРПОУ	38524687		
Територія	МІКОЛАЇВСЬКА	за КАТОТТГ	1440001501040383	
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФ	240	
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля зерном, виробленням тютюном, висівом і зернами для тварин	за КВЕД	46.21	
Середня кількість працівників, осіб	79			
Одиниця виміру:	тис. грн. з одним десятковим знаком			
Адреса, телефон	вулиця СПАСЬКА, буд. 19, Центральний р-н, м. МИКОЛАЇВ, МИКОЛАЇВСЬКА обл., 54006, Україна	0512768918		

1. Баланс на 31 грудня 2021 р.

Актив	Код рядка	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	9,2	2,2
Первісна вартість	1001	14,5	15,7
Накопичена амортизація	1002	( 5,3 )	( 13,5 )
Незавершені капітальні інвестиції	1005	4 150,7	5 614,2
Основні засоби :	1010	7 944,5	14 389,5
первісна вартість	1011	18 317,7	28 562,1
знос	1012	( 10 373,2 )	( 14 172,6 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	255 400,4	255 500,4
Усього за розділом I	1095	267 504,8	275 506,3
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси :	1100	51 855,5	47 881,7
у тому числі готова продукція	1103	29 847,3	25 720,8
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	25 948,4	12 898,6
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	310,0	5 649,3
у тому числі з податку на прибуток	1136	2,8	3,3
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	333 838,5	417 943,6
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	105,0	6 284,1
Витрати майбутніх періодів	1170	14 695,5	12 613,2
Інші оборотні активи	1190	36 934,6	27 884,8
Усього за розділом II	1195	463 687,5	531 155,3
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	1200	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>731 192,3</b>	<b>806 661,6</b>

Додаток 1  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова  
звітність"  
(пункт 5 розділу I)

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

**Фінансова звітність малого підприємства**

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	Коди		
		2021	01	01
ТОВ "СПІЛЬНЕ ПІДПРИЄМСТВО "ПІВДЕННА АГРАРНО-ЕКСПОРТНА КОМПАНІЯ"	за ЄДРПОУ	38524687		
Територія <u>МИКОЛАЇВСЬКА</u>	за КОАТУУ	4823055100		
Організаційно-правова форма господарювання <u>Товариство з обмеженою відповідальністю</u>	за КОПФ	240		
Вид економічної діяльності <u>Оптова торгівля зерном, виробленим тютюном, насінням і кормами для тварин</u>	за КВЕД	46.21		
Середня кількість працівників, осіб <u>58</u>				
Одиниця виміру: <u>тис. грн. з одним десятковим знаком</u>				
Адреса, телефон <u>пронулок Ягтарний, буд. 8, с. КАЛІНІВКА, ЄЛАНЕЦЬКИЙ РАЙОН, МИКОЛАЇВСЬКА ОБЛ., 55553</u>		0512768918		

1. **Баланс на 31 грудня 2020 р.**

Актив	Код рядка	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	-	9,2
первісна вартість	1001	-	14,5
накопичена амортизація	1002	( - )	( 5,3 )
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1 784,5	5 900,7
Основні засоби :	1010	11 016,7	7 944,3
первісна вартість	1011	18 811,1	18 317,7
знос	1012	( 7 794,4 )	( 10 373,2 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	255 400,4	255 400,4
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>268 201,6</b>	<b>269 254,8</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси :	1100	617,8	51 980,5
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	21 312,7	25 948,4
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	994,0	298,3
у тому числі з податку на прибуток	1136	2,0	2,8
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	143 332,9	333 838,0
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	124,5	105,0
Витрати майбутніх періодів	1170	65,6	13 252,0
Інші оборотні активи	1190	4 856,5	36 934,6
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>171 304,0</b>	<b>462 356,8</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>439 505,6</b>	<b>731 611,6</b>

