

ТЕРНОПІЛЬСЬКА АКАДЕМІЯ НАРОДНОГО ГОСПОДАРСТВА

ЗАВИТІЙ ОЛЬГА ПЕТРІВНА

УДК 657.471:631.1

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ
У ТВАРИННИЦТВІ
(на прикладі сільськогосподарських підприємств
Тернопільської області)**

Спеціальність 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

ТЕРНОПІЛЬ – 2002

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку та аудиту в сільському господарстві Тернопільської академії народного господарства Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Олійник Василь Михайлович,
Тернопільська академія народного господарства,
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

в сільському господарстві.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Кірейцев Григорій Герасимович,
Національний аграрний університет,
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

кандидат економічних наук, доцент
Мельник Роман Олексійович
Тернопільська академія народного господарства,
доцент кафедри економіки і управління
інвестиціями

Провідна установа: Київський національний економічний університет
Міністерства освіти і науки України,
кафедра бухгалтерського обліку та аудиту
в сільському господарстві, м. Київ

Захист відбудеться 04.10.2002р. о 11 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д
58.082.01 при Тернопільській академії народного господарства за адресою: 46004,
м.Тернопіль, вул. Львівська, 11, ауд.1300.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільської академії народного
господарства за адресою: 46004, м.Тернопіль, вул.,Львівська, 6.

Автореферат розісланий 02.09.2002р.

*Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,*

*доктор економічних наук,
професор*

Д.А. Штефаніч

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. В умовах переходу України до ринкових відносин і подолання наслідків соціально-економічної кризи важливо вивести сільськогосподарське виробництво на новий якісний рівень. Нині відносини у цій галузі формуються на приватно-орендній основі, що дає змогу селянинові відчувати себе власником, господарем на землі та повністю розпоряджатись результатами своєї праці.

Тваринництво – це особлива галузь сільськогосподарського виробництва, що зазнала значних втрат внаслідок економічної кризи у 90-их рр. ХХ ст. Через нееквівалентні ціни на тваринницьку продукцію, високі та не завжди виправдані витрати поголів'я тварин і птиці зменшилося у 2–4 рази, в багатьох сільськогосподарських підприємствах

тваринництво повністю занепало, приміщення ферм знаходяться у напівзруйнованому стані.

За останні роки відбулись значні зміни і в системі бухгалтерського обліку. Ухвалено новий План рахунків, введено нові журнали до журнально-ордерної форми обліку, завершено перший етап запровадження Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що дає змогу отримати достовірну інформацію для управлінських рішень в умовах ринкових відносин. Нині активно обговорюється питання щодо вдосконалення управлінського обліку взагалі та для кожної галузі економіки України зокрема.

Зазначені зміни певним чином вплинули і на методику та організацію обліку й контролю за витратами у тваринництві, якими тривалий час займались такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як І. О. Белебеха, М. Г. Белов, І. М. Белий, Ф. Ф. Бутинець, П. І. Гайдуцький, В. Г. Гетьман, Г. І. Грінман, В. Г. Линник, Ю. Я. Литвин, А. С. Лисецький, Г. Г. Кірейцев, В. С. Мікутіс, В. Б. Моссаковський, М. З. Пізенгольц, П. Т. Саблук, Л. К. Сук, Л. С. Шатковська, М. Я. Штейман, В. П. Ярмоленко, М. А. Ящук та ін. У працях вищезазначених вчених висвітлено ряд важливих проблем. Деякі з них є недослідженими і дискусійними, тому потребують удосконалення і ґрунтовнішого вивчення як з боку науковців, так і практиків.

Так, слід удосконалити систему ведення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості тваринницької продукції, облік і контроль витрат за статтями й елементами, первинні документи та облікові реєстри і форми звітності, структуру і кореспонденцію рахунків, методику та техніку бухгалтерського обліку.

В умовах переходу до ринкової економіки важливо, щоб бухгалтерський облік та економічний контроль були важливими інструментами в управлінні тваринницькою галуззю, забезпечуючи їй високу ефективність. Насамперед, необхідно створити таку систему обліку та контролю у тваринництві, яка б відповідала сучасним вимогам до них і була оптимальною для конкретного сільськогосподарського підприємства.

Необхідність розв'язання цих проблем зумовлює актуальність вибраної теми дисертації.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри бухгалтерського обліку та аудиту в сільському господарстві Тернопільської академії народного господарства і належить до державно-бюджетної теми “Дослідження і розробка методології та організації обліку, контролю і аналізу господарської діяльності приватних та інших сільськогосподарських підприємств” (державний реєстраційний номер 0101U 000258). Зокрема, автор є виконавцем підрозділу „Облік і контроль виробничих витрат у тваринництві” даної теми.

Мета і задачі дослідження. Мета дисертаційного дослідження – теоретичне і практичне обґрунтування рекомендацій щодо вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку й контролю виробничих витрат у тваринництві відповідно до вимог нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку з урахуванням міжнародного досвіду.

Реалізація поставленої в роботі мети вимагає розгляду і вирішення таких завдань:

- охарактеризувати сучасний стан і тенденції розвитку тваринництва як однієї з важливих галузей агропромислового комплексу України;
- розкрити технологічні особливості виробництва продукції тваринництва, конкретизувати їх вплив на організацію обліку та контролю виробничих витрат в умовах формування ринкових відносин у сільському господарстві;
- визначити напрями вдосконалення обліку й контролю в тваринництві;
- на основі вивчення діючих класифікацій удосконалити модель класифікації витрат у

тваринництві;

- на основі наукового узагальнення методів розподілу непрямих витрат на виробництво продукції тваринництва визначити можливості їх удосконалення;
- дослідити ефективність діючої системи збору інформації про відхилення від норм виробничих витрат у тваринництві та внести пропозиції щодо її поліпшення;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення організаційного забезпечення контролю за витратами з використанням комп'ютерної техніки.

Об'єктом дослідження є витрати на виробництво продукції тваринництва в сільськогосподарських підприємствах різних форм власності.

Предмет дослідження – методика обліку і контролю витрат у тваринництві в умовах використання Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Методи дослідження. Методологічними засадами дисертаційного дослідження є діалектичний метод пізнання економічних явищ і процесів у безперервному їх розвитку та взаємозв'язку, законодавчі і нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, які стосуються проблем обліку і контролю виробничих витрат. У процесі дослідження використовувались загальнонаукові методи аналізу та синтезу, групування і порівняння при дослідженні техніко-економічних особливостей тваринництва та їх впливу на побудову системи обліку та контролю (підрозділи 1.1 та 1.2); абстрактно-логічний, історико-системний – при вивченні класифікацій витрат в тваринництві (підрозділ 2.1); індукції та дедукції в процесі дослідження особливостей формування і розподілу непрямих витрат (підрозділ 2.3); економіко-статистичного моделювання – в процесі вивчення факторів впливу на виробничі витрати (підрозділ 3.2) та інші прийоми економіко-статистичного дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна проведеного дослідження полягає в обґрунтуванні та розробці відповідних рекомендацій і пропозицій щодо вдосконалення методики бухгалтерського обліку і контролю витрат на виробництво продукції тваринництва у сільськогосподарських підприємствах і формуваннях різних форм власності.

У процесі дослідження отримані такі основні наукові результати:

- визначено тенденції розвитку тваринництва як однієї з важливих галузей агропромислового комплексу України, до яких віднесено: призупинення спаду виробництва його продукції, оптимізація структури поголів'я тварин і птиці, здешевлення собівартості продукції галузі шляхом скорочення матеріальних і непродуктивних витрат та підвищення продуктивності в розрахунку на одну тварину;
- розкрито вплив таких технологічних особливостей виробництва продукції тваринництва на організацію обліку й контролю виробничих витрат, як розведення, вирощування (дорощування) та відгодівля тварин; природно-економічна зона розведення тварин, спосіб їх утримання, масштаби сільськогосподарських підприємств, забезпеченість трудовими ресурсами, рівень механізації виробничих процесів, режим роботи тваринників; співіснування у тваринництві різних форм власності та господарювання;
- розроблено концептуальну схему напрямів удосконалення обліку та контролю витрат у тваринництві, які включають оптимізацію первинних документів та облікових реєстрів, удосконалення організації та техніки ведення обліку, покращення форм і варіантів бухгалтерського обліку (насамперед автоматизованої), скорочення звітності, перепідготовку бухгалтерських кадрів;
- удосконалено класифікацію витрат на виробництво продукції тваринництва за калькуляційними статтями: додатково введено статтю „Втрати від падежу тварин і птиці”, а статті „Витрати на ремонт необоротних активів та інші витрати на утримання основних засобів” об'єднані в одну статтю „Витрати на утримання основних засобів”; за економічними елементами: скорочено їх кількість до трьох (прямі витрати на оплату праці, прямі

- матеріальні витрати, накладні витрати);
- розроблено методику розподілу непрямих витрат на виробництво продукції тваринництва пропорційно до вартості витрачених кормів, нарахованої заробітної плати та витрат на утримання й експлуатацію основних засобів;
 - аргументовано доцільність розподілу змінних загальновиробничих витрат у тваринництві пропорційно до фактичних прямих витрат, а постійних загальновиробничих – пропорційно до нормативних (планових) прямих витрат або натуральних показників (площі пасовищних кормів, кількості умовних голів, перевезення вантажів);
 - вдосконалено систему збору інформації про відхилення від норм виробничих витрат для підготовки і прийняття управлінських рішень у тваринництві, що дає змогу оперативно впливати на зміни витрат і здійснювати пошук причин відхилень від норм;
 - вдосконалено комп'ютерну технологію облікового процесу в новостворених господарських формуваннях, що базується на запропонованій автором структурі головного меню автоматизованої системи обліку показників діяльності господарств. У результаті забезпечується оптимізація облікового процесу з використанням персональних ЕОМ.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що реалізація на практиці висновків і пропозицій автора сприятиме вдосконаленню методики обліку та контролю виробничих витрат у тваринництві. Впровадження в сільськогосподарських підприємствах результатів дослідження дасть змогу підвищити оперативність та аналітичність облікової інформації, посилити контроль виробничих витрат відповідно до вимог законодавства, засновницьких документів та облікової політики сільськогосподарського підприємства.

Окремі пропозиції та рекомендації щодо вдосконалення обліку і контролю виробничих витрат впроваджено в практику виробничо-фінансової діяльності ТзОВ “Дружба” Тернопільського району Тернопільської області, ТзОВ “Злагода” Козівського району Тернопільської області, ТзОВ агрофірми „Нива” Підволочиського району Тернопільської області, головного управління сільського господарства і продовольства Тернопільської облдержадміністрації, що підтверджується відповідними довідками.

Крім того, результати дисертаційних досліджень використовуються у навчальному процесі Інституту аграрного бізнесу Тернопільської академії народного господарства, зокрема при викладанні таких дисциплін, як “Фінансовий облік”, “Управлінський облік”, “Контроль і ревізія”.

Особистий внесок здобувача. Всі подані в дисертаційній роботі наукові результати і пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю виробничих витрат у тваринництві розроблено автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні результати та висновки дослідження пройшли апробацію на Міжнародній науковій конференції “Новітні тенденції розвитку бухгалтерського обліку, контролю і аналізу в системі управління підприємством” (м. Тернопіль, 1999 р.); науковій конференції “Аграрна реформа та розвиток інфраструктури аграрного ринку” (м. Тернопіль, 2001 р.); Всеукраїнській науковій конференції “Шляхи активізації вітчизняного виробництва: теорія та практика, проблеми підготовки фахівців” (м. Хмельницький, 2001р.).

Публікації. За темою дисертаційної роботи опубліковано 12 наукових праць загальним обсягом 2,47 друкованого аркуша, з них належить автору – 2,17 друкованого аркуша. У наукових фахових виданнях опубліковано 6 робіт загальним обсягом 1,54 друкованого аркуша.

Структура, та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Обсяг роботи 184 сторінки

друкованого тексту. Дисертаційне дослідження містить 23 таблиці на 27 сторінках, 14 рисунків на 14 сторінках, 19 додатків на 26 сторінках. Список використаних джерел налічує 166 назв і займає 14 сторінок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У вступі дисертаційної роботи розкрито актуальність теми дослідження, його мета і задачі, обґрунтована наукова новизна, теоретичне та практичне значення одержаних результатів, їх апробація.

У першому розділі – “Техніко-економічні особливості тваринництва та їх вплив на побудову системи обліку і контролю” – автором дано економічну оцінку тваринництва на сучасному етапі розвитку сільського господарства України, розкрито технологічні та організаційні особливості та їх вплив на організацію бухгалтерського обліку й економічного контролю, обґрунтовано концепцію розвитку обліку та контролю витрат у тваринництві.

Упродовж 90-их рр. виробництво тваринницької продукції в Україні різко зменшилося. Головна причина цього – економічна криза, що охопила всі без винятку галузі економіки та регіони нашої країни. Найбільше від економічної кризи постраждало тваринництво сільськогосподарських підприємств. Зменшення поголів'я тварин зумовлене значним подорожчанням вартості кормів (особливо промислового виробництва) і низькими цінами на продукцію тваринництва, які навіть не забезпечують відшкодувань затрат на виробництво.

У дисертації подано економічну оцінку підгалузей тваринництва: скотарства, свинарства, вівчарства, козівництва, птахівництва, конярства, кролівництва, звірівництва, рибництва, бджільництва, шовківництва.

Проведені автором дослідження показують, що перспективи розвитку тваринництва в Україні залишаються незадовільними. Тому важливо призупинити спад продуктивного поголів'я тварин і птиці, який зумовлений збитковістю галузі та погіршенням її кормової бази. При цьому слід зазначити, що Верховна Рада та Кабінет Міністрів України реалізували ряд заходів, спрямованих на полегшення фінансово-бюджетного тягаря тваринництва. На думку здобувача, позитивну роль тут відіграють регіони, які в комплекс програми свого розвитку включають галузь тваринництва.

Тваринництво має свої специфічні особливості, без урахування яких не можливо правильно і раціонально організувати бухгалтерський облік і контроль за доцільністю та законністю здійснення господарських операцій.

Особливості тваринницької галузі та їх вплив на організацію обліку й контролю витрат подано в табл. 1.

Таблиця 1

Особливості тваринницької галузі та їх вплив на організацію обліку і контролю витрат в Україні

Особливості тваринницької галузі Вплив особливостей галузі на організацію обліку та контролю

1 2

Тваринництво, спрямоване на розведення, вирощування (дорощування) та відгодівлю тварин (птиці) У первинних документах фіксують моменти народження (купівлі) тварин, переведення з групи в групу, зважування, переведення в основне стадо, продажу, забою, падежу. Кожній тварині присвоєно інвентарний (індивідуальний) номер Земля, з одного боку, має певне значення для тваринництва, оскільки на ній вирощують корми, а з іншого боку, від тваринництва одержують гній, (гноївку), що використовують як органічне добриво для підживлення землі Необхідність оцінювання родючості землі, пасовищних

кормів, гною (гноївки) тощо. Виникає потреба у відкритті окремого аналітичного рахунка "Кормокухня"

Тварини (птиця) розміщують на певній території і в приміщеннях (фермах) Облік витрат і виходу продукції тваринництва ведуть за видами (великими групами тварин і місцем їх розташування). Для цього використовують рахунки 23 "Виробництво" та 21 "Тварини на вирощуванні та відгодівлі" із застосуванням відповідних аналітичних рахунків

Природно-економічна зона розведення тварин, розміри сільськогосподарського підприємства, трудові ресурси, наближеність до міст, спосіб утримання, режим роботи тваринників

Розробка норм і контроль за дотриманням технологічних карт (нормативів), складених для більшості видів і груп тварин (птиці). Контроль за раціональним використанням трудових, матеріальних та енергетичних ресурсів

У тваринництві витрати на виробництво продукції часто перевищують вартість кінцевої продукції У тваринництві є незавершене виробництво (бджільництво, птахівництво та рибництво), у якому визначають собівартість 1 ц приросту живої маси і собівартість 1 ц живої маси тварин. У даній галузі є умови для застосування прогресивних методів обліку витрат на виробництво (стандарт-кост, директ-костинг)

Об'єкти обліку витрат на виробництво у тваринництві не збігаються з об'єктами визначення собівартості продукції При розподілі витрат між основними і супутніми видами продукції застосовують різні бази розподілу витрат. Вони є об'єктивною необхідністю, від якої неможливо відмовитись

Молоко, вироблене у власному господарстві, є кормом Молоком вигоюють телят, поросят на підставі спеціальних схем вигоювання новонароджених тварин і відображають у "Відомості руху молока" (ф.114 с.-г.)

У більшості економічно розвинутих країн світу тваринництво – це дотаційна галузь і щодо нього держава проводить протекціоністську політику В Україні ведуть облік молока і м'яса сільськогосподарські виробники всіх форм власності, що обкладаються податком на додану вартість за нульовою ставкою. Це своєрідна дотація для вітчизняного виробника

Продовження табл.2

1 2

Тваринництво як галузь потребує певної системи фінансування і кредитування через сезонну нестачу обігових коштів і потреб у капітальних інвестиціях Для обліку фінансування і кредитування тваринництва використовують цілу систему рахунків, а саме: 60; 501; 502; 503; 504; 422

У тваринництві, як і в інших галузях народного господарства, співіснують різні форми власності та форми господарювання Ця особливість відображається на способах ведення обліку майна і землі, оплати праці (доходу), паїв, дивідендів, орендної плати, сплати вартості викупленого майна тощо. Облік можна здійснювати за повною або спрощеною системою.

У роботі обґрунтовано концепцію розвитку обліку та контролю в тваринництві, що базується на теорії і практиці їх ведення в сільськогосподарських підприємствах України. Автором визначено певні напрями вдосконалення обліку в тваринництві, зокрема: внесення змін у його методологію, які б відповідали міжнародним стандартам, вдосконалення форм бухгалтерського обліку, що застосовується в тваринництві, впровадження в процесі обробки облікової інформації комп'ютерних технологій. Вдосконалення бухгалтерського обліку за названими напрямками в роботі розглянуто як важливу передумову прийняття управлінських рішень на рівні ланки, бригади, ферми, сільськогосподарських підприємств загалом.

Дисертант пропонує скоротити кількість документів для обліку затрат в тваринництві шляхом застосування багатоденних і нагромаджувальних документів, укрупнення об'єктів обліку або усунення зайвої деталізації, скорочення кількості примірників (копій) документів, поєднання первинного документа з обліковим реєстром, оформлення кількох

господарських операцій одним документом і т.д.

У другому розділі – **“Методика обліку витрат на виробництво продукції тваринництва”** – визначено класифікаційні ознаки витрат у тваринництві та подано їх критичну оцінку, розкрито процес формування та узагальнення інформації про прямі витрати, особливості формування і способи розподілу непрямих витрат. Принципове значення має вибір оптимального варіанта класифікації витрат на виробництво продукції тваринництва. Узагальнивши різні документи щодо класифікації витрат на виробництво і базуючись на практичному досвіді діяльності тваринницьких ферм багатьох сільськогосподарських і спеціалізованих тваринницьких підприємств, для організації обліку витрат у тваринництві автором запропоновано наступні класифікаційні ознаки витрат (табл.2).

Таблиця 2

Ознаки класифікації витрат на виробництво продукції тваринництва

Ознаки класифікації	Види витрат
За відношенням витрат до плану	Планові Позапланові
За відношенням витрат до норм	Нормовані (лімітовані) Ненормовані (не лімітовані)
За відношенням витрат до нормативів	Нормативні Понаднормативні
За реальністю здійснення витрат	Реальні (фактичні витрати) Очікувані витрати
За доцільністю проведення витрат	Доцільні (продуктивні або релевантні) Недоцільні (непродуктивні або нерелевантні)
За важливістю здійснення контролю за витратами	Підконтрольні, контрольовані Витрати, що не піддаються контролю взагалі, або їх не вигідно контролювати (неконтрольовані)
За рівнем складності віднесення витрат на об'єкти обліку	Прямі Непрямі
За відношенням до обсягу випуску продукції	Умовно-постійні Змінні
Відносно виробленої продукції тваринництва	Витрати на основну (суміжну) продукцію Витрати на побічну продукцію
За характером витрат	Виробничі Невиробничі
За центрами витрат	За групами (видами) тварин За конкретними працівниками, які працюють на фермі За ланками (цехами, бригадами, фермами)
За елементами витрат	Прямі матеріальні витрати Прямі витрати на оплату праці Накладні витрати
За статтями витрат	Витрати на оплату праці Пально-мастильні матеріали Засоби захисту тварин Корми Роботи і послуги, в тому числі: – транспортні витрати; – послуги ремонтної майстерні (будівельної бригади)

Витрати на утримання основних засобів
Втрати від падежу тварин і птиці
Загальновиробничі витрати
За тривалістю здійснення витрат у тваринництві Довготривалі (повсякчасні)
Короткотривалі (періодичні)

У дисертації аргументовано, що запропонована класифікація забезпечує правильний облік витрат на виробництво та реалізацію продукції, підвищення ефективності виробництва.

Облік витрат в Україні регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. Зокрема, у цьому документі зазначено, що до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, а також загальновиробничі витрати.

Досвід фермерів США свідчить про те, що розраховуючи потребу тварин у кормах, потрібно брати за основу не кількість центнерів кормових одиниць, а кількість перетравних поживних речовин. Потреба у перетравному протеїні різних видів тварин неоднакова (від 10% для м'ясних порід ВРХ та овець до 20 – 22% для бройлерів). Автор пропонує здійснювати розрахунок потреб тварин у кормах за кількістю перетравного протеїну.

Значне місце в дисертації відводиться аналізу різних точок зору вітчизняних вчених-економістів щодо існуючої практики ведення чекової форми контролю, нормативно-чекової системи обліку та оперативного контролю за виробничими витратами, а також нормативного методу обліку, стандарт-кост, директ-костінг. Непрямими витратами у тваринництві вважають витрати, пов'язані з оплатою послуг вантажного автотранспорту, електропостачанням, теплопостачанням, водопостачанням, машинно-тракторним парком, сторонніми організаціями; витрати на утримання основних засобів загальнофермського призначення. Названі непрямі витрати відносять до виробничої собівартості; адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати – собівартість реалізованої продукції.

Змінні загальновиробничі витрати у тваринництві, на думку автора, більш доцільно розподіляти пропорційно до фактичних прямих витрат. Постійні загальновиробничі витрати запропоновано розподіляти пропорційно до нормативних (планових) прямих витрат або натуральних показників (площі пасовищних кормів, кількості умовних голів, перевезення вантажів тощо). Нерозподілені умовно-постійні загальновиробничі витрати відносять до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у період їх виникнення.

Вартість робіт, виконаних вантажним автотранспортом для тваринництва, може бути доволі високою, оскільки пально-мастильні матеріали доволі дорогі (1,5 – 2 грн. за 1 л). Така ситуація зобов'язує завідувача ферми, з одного боку, щоденно фіксувати кількість (у тоннах) вантажів, перевезених на ферму, а також обсяг виконаних робіт (у тонно-кілометрах), а з іншого боку, водії щоденно (а не в кінці місяця) повинні візувати у завідувача ферми обсяги фактично виконаних робіт.

З метою скорочення (ліквідації) приписок при транспортних перевезеннях автор вважає за доцільне використовувати в обліковій роботі затверджений керівником підприємства акт заміру відстаней від ферми до різних внутрішньогосподарських та зовнішніх об'єктів. Для більш об'єктивного обліку робіт, виконаних кіньми, оплату за цей вид послуг доцільно здійснювати не за коне-день, а за кожну годину відпрацьованого часу.

В роботі доведено необхідність прийняття конкретних заходів щодо більш раціонального використання електроенергії в тваринництві. Запропоновано ввести у штатний розпис працівників ферми відповідального за економію електроенергії, доручивши йому щоденно здійснювати облік спожитої електроенергії (форма журналу наведена в

дисертації).

Для контролю за використанням води у кожному приміщенні пропонуємо встановити водолічильник (одиниця виміру – 1 м^3 використаної води) і обліковувати добове споживання води відповідно до кількості тварин у ньому. Витрати, пов'язані з водопостачанням на фермі, слід розподіляти пропорційно до нормативних обсягів споживання води певною групою тварин.

Оскільки транспортні роботи, виконані машинно-тракторним парком, обліковують у кілометрах, визначати вартість наданих послуг МТП потрібно за групами тварин пропорційно до кількості тонно-кілометрів.

Витрати на утримання основних засобів загальнофермського призначення автор пропонує розподіляти пропорційно до залишкової вартості основних засобів, що обслуговують відповідні види та статево-вікові групи тварин і птиці. Витрати на оплату праці завідувача ферми, зоотехніка, ветлікаря, механіка, та інших працівників загальнофермського значення рекомендуємо розподіляти пропорційно до вартості валової продукції, виробленої за місяць (квартал); кількості умовних голів тварин; кількості (обсягу) наданих послуг, встановивши за кожну послугу відповідну суму. Розподіл витрат на охорону праці й техніку безпеки, на наш погляд, найкраще здійснювати пропорційно до кількості працівників, зайнятих безпосередньо обслуговуванням відповідних видів і груп тварин або пропорційно до суми нарахованої за місяць (квартал) амортизації.

Втрати від загибелі тварин доцільно, на думку автора, розцінювати як безповоротний брак у виробництві, тому їх потрібно відображати на синтетичному рахунку 24 “Брак у виробництві”, замість рахунка 91 “Загальновиробничі витрати”.

У третьому розділі – “Економічний контроль витрат у тваринництві” – розкрито механізм економічного контролю в системі управління витратами, внесено пропозиції щодо вдосконалення методики і організації контролю за витратами з використанням комп'ютерної техніки.

У роботі наголошено, що одним з ефективних напрямів економічного контролю у тваринництві є контроль на основі виявлення відхилень від нормативних витрат. Останні рекомендовано розглядати за основними матеріалами, заробітною платою основних працівників виробництва та змінними і умовно-постійними накладними витратами. При цьому доцільно застосовувати такі форми контролю за витратами, як попередній, поточний та наступний.

Попередній контроль дає змогу виявляти необгрунтовані норми, допущені прорахунки щодо кількості кормів, необхідних для годівлі тварин, ступінь обгрунтованості планових сум непрямих витрат, обсяги отримання продукції тваринництва в процесі виробництва. Ефект від попереднього контролю полягає в тому, що на внутрішньогосподарському рівні можна своєчасно виявити та усунути негативні явища, що виникають у процесі формування виробничих витрат.

Автор вважає, що відхилення потрібно виявляти під час проведення інвентаризації (перерахунку тварин), їх контрольних зважувань, контрольних надоїв молока, обмірів тощо. Фактичний контроль дає змогу визначити відхилення, які важко з'ясувати за допомогою документального контролю. Хоча останній є комплексним, він програє фактичному контролю в оперативності.

У роботі обгрунтовано необхідність здійснення у тваринництві систематичної перевірки:

- а) реальності та правильності оформлення господарських операцій відповідними первинними документами;
- б) відповідності надоєного молока у “Журналі обліку надою молока” (ф.112– с.-г.) показникам обсягів у “Розрахунку нарахування оплати праці працівникам тваринництва” (ф.69-а с.-г.);
- в) причинно-наслідкових зв'язків між господарськими операціями, що здійснюються у

тваринництві з метою виявлення зайвих, чи яких з певних причин не вистачає; г) сумнівних показників, пов'язаних з виробничими витратами. Визначати відхилення від установлених норм у тваринництві за окремими статтями витрат здобувач пропонує за методикою, поданою в табл. 3.

Таблиця 3

Методика контролю за відхиленнями від нормативних витрат

Фактори впливу	Методика розрахунку
1	2
Фактор “норм”	$\Delta B_H = \sum_{s=1}^n (H_{M_i} \cdot Q_{\Phi_i} - N_{M\Phi_i}) C_{K.OД_i}$ <p>де ΔB_H – сума відхилення за рахунок фактора “норм”; H_{M_i} – норма і-го виду матеріалу на одиницю випуску продукції; Q_{Φ_i} – фактичний випуск j-го виду продукції; $N_{M\Phi_i}$ – кількість фактично витраченого і-го виду матеріалу на j-й вид випуску продукції; $C_{K.OД_i}$ – кошторисна (нормативна) ціна одиниці і-го виду матеріалу</p>
Фактор “цін”	$\Delta B_{\text{ц}} = \sum_{s=1}^n (C_{K.OД_i} - C_{\Phi.OД_i}) N_{M\Phi_i}$ <p>де $\Delta B_{\text{ц}}$ – сума відхилення за рахунок фактору “цін”; $C_{\Phi.OД_i}$ – фактична ціна одиниці і-го виду матеріалу</p>
Зміна погодинної ставки оплати праці	$\Delta B_{\text{СОП}} = (H_{\text{СОП}} - \Phi_{\text{СОП}}) \cdot T_{\Phi.G}$ <p>де $\Delta B_{\text{СОП}}$ – сума відхилення в результаті зміни погодинної ставки оплати праці; $H_{\text{СОП}}$ – нормативна погодинна ставка оплати праці; $\Phi_{\text{СОП}}$ – фактична погодинна ставка оплати праці</p>

Продовження табл. 3

1	2
Зміна продуктивності праці	$\Delta B_{\Pi} = (t_H^{\Phi.B} - t_{\Phi}) \cdot H_{\text{СОП}}$ <p>де ΔB_{Π} – сума відхилення в результаті зміни продуктивності праці; $t_H^{\Phi.B}$ – нормативний робочий час, помножений на фактичний випуск продукції; t_{Φ} – фактично відпрацьований час, год.</p>
Зростання (зменшення) змінних накладних витрат	$\Delta HB_{3.B} = (HB_{K.3} \cdot K_{\Phi.\Pi} - HB_{\Phi.3})$ <p>де $\Delta HB_{3.B}$ – сума відхилення за рахунок зростання (зменшення) змінних накладних витрат; $K_{\Phi.\Pi}$ – коефіцієнт зростання (зменшення) обсягу випуску продукції у звітному періоді порівняно з базовим (або плановим) показником; $HB_{\Phi.3}$ – фактичні змінні накладні витрати</p>
Зміна умовно-постійних накладних витрат	$\Delta HB_{const} = (HB_{const}^K - HB_{const}^{\Phi})$ <p>де ΔHB_{const} – сума відхилення за рахунок зміни умовно-постійних накладних витрат; HB_{const}^K – кошторисні умовно-постійні накладні витрати; HB_{const}^{Φ} – фактичні умовно-постійні накладні витрати</p>
Зміна ефективності використання робочого часу	$\Delta B_{E.t} = (t_H^{\Phi.B} - t_{\Phi}) \cdot H_{const}^P$ <p>де $\Delta B_{E.t}$ – сума відхилення за рахунок зміни ефективності використання робочого часу; H_{const}^P – нормативна ставка розподілу умовно-постійних накладних витрат</p>

Вищенаведена методика апробована автором в агрофірмі „Нива” (Підволочиського району Тернопільської області) з метою виявлення причин відхилень фактичних витрат

у тваринництві проти нормативних. Її можна застосовувати в процесі проведення як попереднього, так і поточного чи наступного контролю.

Ефективне управління витратами на основі визначених відхилень від норм у тваринництві забезпечується за умови запровадження нормативного методу планування, обліку та контролю. В дисертації аргументовано необхідність виробити певні правила щодо реагування на відхилення від виробничих норм. Автор вважає, що реакція на відхилення від норм має бути адекватною до величини відхилення. Необхідно, насамперед, реагувати на суттєві та характерні для даної галузі відхилення, тобто за умови їх перевищення на 15-20% від запланованої величини. Інформацію про такі відхилення можна одержати за сигнальними документами або на підставі „Звіту про виконання бюджету витрат”. При цьому треба зазначити, що розглядати потрібно як позитивні, так і негативні відхилення. До останніх належать відхилення, які зменшують дохід щодо передбаченого плану, або призводять до збільшення фактичних витрат проти бюджетних.

Управлінські рішення щодо відхилень за непрямыми матеріалами і непрямою заробітною платою пропонується приймати за такою ж методикою, як по прямих витратах. Водночас, у випадку виявлення значних відхилень від норм, потрібно, насамперед, звертати увагу на склад непрямих матеріалів і чисельність працівників, які отримують заробітну плату, що відносяться на непрямі витрати (сторожі, слюсарі, будівельники).

Оцінюючи відхилення змінних виробничих витрат, необхідно визначити характер поведінки кожного елемента цих витрат. До їх складу зараховуються витрати на водопостачання, освітлення, опалення приміщень.

Відхилення змінних накладних витрат можуть виникати за рахунок ставки розподілу, тому слід детально проаналізувати окремі статті бюджету накладних витрат.

Керуючись “правилом великого пальця”, надзвичайно поширеного серед менеджерів Заходу, рекомендуємо встановити мінімальний контрольований відсоток відхилень від стандартних витрат у тваринництві в розмірі 20%.

Відхилення витрат на персонал управління фермою пропонується контролювати шляхом порівняння оплати праці за штатним розписом і фактично нарахованої.

Для прийняття управлінських рішень щодо виявлених відхилень за постійними виробничими витратами, насамперед, слід проаналізувати їх структуру, з'ясувати причини відхилень за кожною складовою, звернувши увагу на відхилення у витратах, яких не планували.

Принципове значення має встановлення причин виникнення відхилень у витратах сфери збуту. Управління ними полягає в тому, щоб своєчасно реагувати на вказані вище зміни шляхом оновлення складу покупців, пошуку вигідніших цін реалізації, перегляду термінів і забезпечення оптимальних партій перевезення тваринницької продукції. На наш погляд, у системі обліку та контролю за витратами на збут слід повніше використовувати такий показник, як норматив витрат на збут на одиницю продукції певного виду (за основу рекомендується брати одиницю продукції стандартної якості).

Для підвищення рентабельності продукції тваринництва необхідно, з одного боку, реалізувати комплекс заходів щодо підвищення продуктивності тварин, а з іншого – встановлювати на ринку вигідні для галузі ціни. За допомогою системи гнучкого бюджету ми дослідили взаємозв'язок ціни – обсягу реалізації – продуктивності корів.

Важливою передумовою вдосконалення системи управління виробничими витратами є механізація облікового процесу, створення автоматизованих робочих місць (головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера, матеріали, каса, основні засоби, продукція, заробітна плата) об'єднаних в єдину мережу підприємства. Серед комплексів АРМБ сільськогосподарського підприємства тваринництво як галузь виділяється своєю специфічністю і самим обліком.

Стан автоматизації обліку та контролю витрат на виробництво продукції тваринництва

автором досліджувався на прикладі сільськогосподарських підприємств Тернопільської області. Встановлено, що автоматизація обліку витрат у тваринництві запроваджується повільно, в неповній мірі використовуються можливості його розширення, насамперед, нестачу коштів на придбання комп'ютерної техніки.

На основі вивчення і узагальнення нагромадженого досвіду сільськогосподарських підприємств автором розроблені рекомендації щодо вдосконалення технології ведення обліку тварин на АРМ бухгалтера. Роботу на АРМБ рекомендовано здійснювати безпосередньо обліковцем ферми або бухгалтером на ПЕОМ в діалоговому режимі „бухгалтер – комп'ютер” за пунктами трирівневого меню за схемою “дерево”: перший рівень меню (введення нормативно-довідкових баз даних (БД); введення і розрахунки даних про рух тварин; складання і друк вихідних реєстрів; вихід з системи); другий рівень меню (підготовка БД до роботи; коригування сальдових баз даних (СБД); коригування робочих баз даних (РБД)); третій рівень меню (перепис в СБД; очищення і підготовка робочої БД; вихід).

Запропонований варіант АРМБ з обліку, наявності та руху тварин на вирощування і відгодівлю дає змогу обліковцю ферми в автоматизованому режимі складати відомості обліку тварин, звіт по фермі, здійснювати розрахунки приросту і кормо-днів; бухгалтеру підприємства – складати відомості аналітичного обліку тварин та відомості обороту за кредитом рахунка 21 „Тварини на вирощуванні та відгодівлі”.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведене теоретичне узагальнення і нове вирішення проблеми щодо вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку й контролю виробничих витрат у тваринництві відповідно до вимог нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що виявляється в наступних отриманих автором наукових і практичних результатах.

1. Тваринництво України сьогодні перебуває у стані занепаду, обсяги виробництва і поголів'я тварин зменшилися за останні десять років у 2-4 рази. Зруйнована значна кількість приміщень тваринницьких ферм, у критичному стані знаходиться племінна справа. У зв'язку з цим потрібна Державна програма розвитку тваринництва з акцентом на розвиток племінних якостей тварин, автоматизації виробничих процесів і створення умов для пільгового кредитування та оподаткування.
2. На організацію обліку і контролю виробничих витрат в тваринництві суттєво впливають характерні для нього технологічні особливості, зокрема:
 - розведення, вирощування (дорощування) та відгодівля тварин;
 - природно-економічна зона розведення тварин, спосіб їх утримання, масштаби сільськогосподарських підприємств, забезпеченість трудовими ресурсами, рівень механізації виробничих процесів, режим роботи тваринників;
 - співіснування у тваринництві різних форм власності та форм господарювання.
3. Основними напрямками удосконалення обліку в тваринництві є: оптимізація первинних документів та облікових реєстрів, вдосконалення методики, організації та практики ведення обліку і контролю; розробка та вдосконалення форм і варіантів бухгалтерського обліку, скорочення звітності, поліпшення якості та підготовки бухгалтерських кадрів (бухгалтерів основного виробництва, обліковців).
4. Витрати на виробництво продукції тваринництва рекомендується класифікувати за такими основними ознаками:
 - співвідношенням витрат до норм (нормативів);
 - рівнем складності віднесення витрат на об'єкти обліку (прямі та непрямі);
 - видами виробленої продукції тваринництва (витрати на основну (суміжну) продукцію та витрати на побічну продукцію);

- характером витрат (виробничі та невиробничі);
- центрами витрат (за групами тварин, конкретними працівниками ферми, цехами, бригадами);
- відношенням до обсягу випуску продукції (умовно-постійні та змінні витрати);
- калькуляційними статтями та економічними елементами витрат;
- тривалістю здійснення витрат (довготривалі, повсякчасні, короткотривалі та періодичні).

5. Для вдосконалення обліку і контролю за витратами кормів рекомендується щомісячно вести “Відомість аналітичного обліку витрат кормів” за принципом побудови форми 13 “Виробництво і собівартість продукції тваринництва” (розділ 7 “Витрати кормів”) річного бухгалтерського балансу підприємства. Записи слід робити за місяць і зростаючим підсумком з початку року. Оплату праці тваринників доцільно контролювати під час перевірки правильності заповнення “Розрахунків нарахування оплати праці працівникам тваринництва”(ф. 69 с.-г.).

6. Серед непрямих витрат на виробництво продукції тваринництва домінують витрати на енергоносії (нафтопродукти, електроенергію), витрати на ремонтні роботи на фермах та амортизацію основних засобів тощо. Економія енергоносіїв досягається шляхом встановлення щомісячних лімітів і норм витрачання нафтопродуктів, електроенергії; закріпленням відповідальних осіб за режимом економії на фермі.

7. Втрати від падежу тварин слід розцінювати як безповоротний брак у виробництві. Ці втрати рекомендується відображати на синтетичному рахунку 24 “Брак у виробництві”, замість рахунка 91 “Загальновиробничі витрати”.

8. Контроль за відхиленнями від норм витрат у тваринництві пропонується класифікувати за:

- часом проведення (попередній, поточний і наступний контроль);
- джерелами контрольних даних (документальний, фактичний контроль);
- способами здійснення (розслідування, господарська суперечка, обстеження, економічний аналіз, ревізія). В процесі контролю доцільно використовувати прогресивні методи обліку та контролю, зокрема: стандарт-кост (нормативний метод), директ-кост, контролінг.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Публікації у фахових наукових виданнях

1. Олійник В. М., Завитій О. П. Бухгалтерський облік у тваринництві та можливості його поліпшення // Науковий журнал ТАНГ. – Спецвипуск №12 “Новітні тенденції розвитку бухгалтерського обліку контролю і аналізу в системі управління підприємством” Тернопіль. – 23–24 вересня 1999. – С.34–36. *Особистий внесок автора:* запропоновано нові підходи до організації бухгалтерського обліку в тваринництві та можливості його поліпшення. (0,5 / 0,3 д.а.).
2. Завитій О. П., Рожелюк В. М. Аналіз відхилень і бюджетний контроль підприємств суб'єктів ринкового середовища // Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету ім. В.Гнатюка.– Серія: Економіка № 7.– 2001.– С.199–202. *Особистий внесок автора:* розроблено систему показників, які визначають аналіз відхилень і бюджетний контроль суб'єктів ринкового середовища (0,3 / 0,2 д. а.).
3. Завитій О. П. Використання відхилень від норм для прийняття управлінських рішень в тваринництві // Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету імені В.Гнатюка. – Серія: Економіка № 8. 2001.– С.178–181. (0,2 д. а.).
4. Завитій О. П. Аналіз впливу факторів на виробництво продукції тваринництва // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу.– Випуск № 9.– Тернопіль: Економічна думка, 2001. – С.151–154. (0,2 д.а.).
5. Завитій О. П. Особливості тваринницької галузі та їх вплив на організацію обліку і контролю витрат // Науковий журнал ТАНГ. – Спецвипуск № 13 “Аграрна реформа та розвиток інфраструктури аграрного ринку”.– Тернопіль.– 3 липня.– 2001 р. – С.35–37.

(0,22 д.а.).

6. Завитій О. П. Аналіз стану виробництва продукції тваринництва // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу. – Випуск 10. – Тернопіль: Економічна думка, 2001 р. – С.146–147. (0,12 д.а.).

Публікації в інших наукових виданнях

7. Завитій О. П., Бруханський Р. Ф. “Директ-костинг” як метод управлінського обліку // Економічні проблеми розвитку Західноукраїнського агропромислового комплексу в умовах переходу до ринкової економіки / Збірник наукових праць викладачів, студентів, аспірантів. –Тернопіль: ТАНГ, 1996.– С.24–25. (0,1 д.а.).

8. Завитій О.П. Основні напрямки вдосконалення матеріально-технічної бази сільськогосподарських підприємств у ринкових умовах // Збірник наукових праць кафедри управління трудовими ресурсами і розміщення продуктивних сил ТАНГ.– Тернопіль: Економічна думка, 1998. – С.332–333. (0,15 д.а.).

9. Завитій О. П. Розвиток тваринництва Тернопільської області в період економічної нестабільності // Збірник наукових праць кафедри управління трудовими ресурсами і розміщення продуктивних сил ТАНГ. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – С. 96–99. (0,12 д. а.)

10. Завитій О. П. Особливості обліку і розподілу непрямих витрат у галузях тваринництва сільськогосподарських підприємств // Розвиток науки про бухгалтерський облік.– Матеріали Міжнародної наукової конференції.– Частина 1.– Житомир: ЖІПІ, 2000 р. – С.136–139. (0,22 д. а.).

11. Завитій О. П., Яцишин І. М., Ведашенко Н. М. Зведений облік затрат і виходу продукції основного виробництва // Шляхи активізації вітчизняного виробництва: теорія та практика, проблеми підготовки фахівців.– Матеріали Всеукраїнської наукової конференції (25–26 травня 2001 р.).– Хмельницький: ХІЕП, 2001.– С.337–342.

Особистий внесок автора: проаналізовані літературні джерела з питань обліку затрат і обґрунтовано їх склад на виробництво продукції. (0,12 д.а.).

12. Завитій О. П. Особливості формування прямих матеріальних витрат на виробництво продукції тваринництва // Проблеми економіки України: Збірник наукових праць: / Відповідальний за випуск Проф. М. С. Пушкар.– Випуск № 8.– Тернопіль: Карт-бланш. 2001. – С.85-87. (0,22 д. а.).

АНОТАЦІЯ

Завитій О. П. Облік і контроль виробничих витрат у тваринництві – (на прикладі сільськогосподарських підприємств Тернопільської області). – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04. – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. –Тернопільська академія народного господарства. – Тернопіль, 2002.

У дисертації досліджено нові підходи до вирішення питань обліку і контролю виробничих витрат у тваринництві з урахуванням особливостей реформування обліку в Україні. Розкрито перспективи розвитку тваринництва в державі та досліджуваному регіоні. Вдосконалено методику і порядок проведення обліково-контрольних робіт щодо витрат у тваринництві, визначено концепцію розвитку обліку та контролю у галузі. Подано власний варіант класифікації витрат у тваринництві, аргументовано доцільність розподілу непрямих витрат на виробництво продукції тваринництва пропорційно до вартості витрачених кормів, нарахованої оплати праці та витрат на утримання і експлуатацію основних засобів.

Вдосконалено систему збору інформації про відхилення від норм, підготовки та прийняття раціональних управлінських рішень, пов'язаних з виробничими витратами, внесено пропозиції щодо поліпшення організаційного забезпечення автоматизації обліку

та контролю витрат на виробництво продукції тваринництва.

Ключові слова: виробничі витрати, концепція розвитку, класифікація, облік, відхилення від норм, автоматизоване робоче місце бухгалтера, стандарти, гнучкі бюджети, контроль.

АННОТАЦИЯ

Завитий О. П. Учет и контроль производственных затрат в животноводстве (на примере сельскохозяйственных предприятий Тернопольской области). – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 – бухгалтерский учет, анализ и аудит. – Тернопольская академия народного хозяйства, Тернополь, 2002.

В диссертации исследованы новые подходы к решению вопросов учета и контроля производственных затрат в животноводстве с учетом особенностей реформирования учета в Украине. Раскрыты перспективы развития животноводства в государстве и исследуемом регионе. Уточнена методика и порядок проведения учетно-контрольных работ относительно затрат в животноводстве. Определена концепция развития учета и контроля в животноводстве.

Предложен собственный вариант классификации затрат в животноводстве.

Усовершенствованы способы распределения косвенных затрат на производство продукции животноводства пропорционально к стоимости израсходованных кормов, начисленной оплаты труда и затрат на содержание и эксплуатацию основных средств. Усовершенствована система сбора информации об отклонениях от норм, подготовки и принятия рациональных управленческих решений относительно производственных затрат, внесены предложения по улучшению организационного обеспечения автоматизации учета и контроля затрат на производство продукции животноводства.

Ключевые слова: производственные затраты, концепция развития, классификация, учет, отклонение от норм, автоматизированное рабочее место бухгалтера, стандарты, гибкие бюджеты, контроль.

ANNOTATION

Olha P. Zavytiy. Accounting and control of production expenses in stock-breeding — (on the database of agrarian enterprises of Ternopil Region). — Manuscript.

The thesis to obtain the scientific degree of Candidate of Economics in specialty 08.06.04 — Accounting, analysis and audit. — Ternopil Academy of National Economy. — Ternopil, 2002.

During the last decade the stock production in Ukraine has decreased sharply. The main reason for this was the economic crisis which embarrassed merely the whole range of national economy. The stock production was among of those suffered the worst degree due to decreasing of number of stock caused with fodder price increase and low price level on meat and other stock products.

In the thesis there were grounded the new approaches to solve the problems of accounting and control of production expenses in stock-breeding under the process of book-keeping reform in Ukraine. The author reveals the development prospects in stock-breeding both in entire state and the region in particular. The author specifies the methods and order of accounting and controlling operations for mentioned expenses.

There have been presented the authentic approach to classification of expenses in stock-breeding, the new accounting registration form “The Report of Analytical Accounting of Forage Expenses”, the modernized technique of distribution of indirect expenses at stock-breeding proportionally to the value of consumed forage, salaries and wages and amortization expenses.

The author verified the system of adoption and combination of methods to reveal the standard deviation at expenses norms in stock-breeding, suggested the original system for collection of information about standard deviations and reasonable managerial decision-making as for book-keeping of expenses in stock-breeding, carried out the situation assessment and defined the organizational

supply of automated accounting and control of expenses in stock-breeding.

In the second chapter the author defines the qualifying features of expenses in stock - breeding and carries out their critic evaluation as well as investigates the process of data processing in the sphere of direct expenses and formation and technique of indirect expenses distribution. The essential meaning has the collecting of optimal option for expenses qualification at stock production.

The accounting of expenses in Ukraine is stated in book - keeping standard 16 "Expenses". This document states that value of goods (services) includes direct material expenses, direct salary and wages expenses and others.

In stock production the direct material expenses presumes such items: fodder, layer, sanitary means, drugs, spare parts, construction materials, welfare in the case there are no difficulties of their including in the relevant article.

The experience of American farmers witnesses that during the calculation of nutrition namely the number of digestion ingredients should be taken into consideration. The necessity of protein is different (from 10 per cent for stock and sheep to 20-22 per cent for poultry). In the research project the author suggested to carry out the calculation of fodder in accordance to protein digestion.

The third chapter investigates the economic control in the system of expenses management, suggests the methods and organization of production expenses control. The author fulfilled the situation assessment of implementation, modernized the organizational supply of expenses control by means of computer technology.

The efficient means of economic control of production expenses in stock production is the deviation control. We agree with Prof. K. Drurie as for the classification of deviations due to main funds, salary and wages, and temporary and contemporary expenses. Here we can use such types of expenses control as preliminary, current and consequent.

The preliminary control assumes the carrying out of plan calculations during production preparations. There can be revealed irregular norms, mistakes in calculation of fodder quantity, overestimated planned sums of indirect expenses, amount of stock production.

The result of preliminary control is the possibility to verify on internal economic level the production potential before the new accounting period and to eliminate the faults committed beforehand.

To preserve the deviations in production expenses one should take into thorough consideration the signal documents not being used contemporary in agrarian enterprises.

Key-words: *production expenses, development concept, classification, accounting, deviation, automated working place of book-keeper, standards, flexible budgets, control.*