

НУБІП України

НУБІП України

**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**11.05 - МР. 1757 "С" 2021.10.18. 013. ПЗ**

**ЛЕВЧЕНКА ДМИТРА ВОЛОДИМИРОВИЧА**

**2022 р.**

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ  
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
Економічний факультет  
УДК

ПОГОДЖЕНО ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ  
Декан економічного факультету Завідувач кафедри обліку та оподаткування  
Діброва А.Д. Гуцаленко Л.В.  
(підпис) (підпис)

" " 2022 р. " " 2022 р.

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему

«Обліково-контрольне забезпечення витрат виробництва та виходу продукції рослинництва»

Спеціальність 071 – "Облік і оподаткування"

Освітня програма Облік і аудит  
Орієнтація освітньої програми освітньо-професійна

Гарант освітньої програми  
д.е.н., професор

(науковий ступінь та вчене звання)

Керівник кваліфікаційної  
магістерської роботи к.е.н, доцент  
(науковий ступінь та вчене звання)

(підпис)

(підпис)

Калюга Є.В.

(ПБ)

Дерев'янка С.І.

(ПБ)

Кондрицька Т.П.

(ПБ)

Виконав

(підпис)

Левченко Д.В.

(ПБ студента)

Київ – 2022

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ  
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
Економічний факультет

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку та оподаткування  
д.е.н., проф. Гуцаленко Л.В.

2021 р.

ЗАВДАННЯ

до виконання магістерської кваліфікаційної роботи студенту  
Левченку Дмитру Володимировичу

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Спеціальність 071 - "Облік і оподаткування"  
Освітня програма Облік і аудит  
Орієнтація освітньої програми освітньо - професійна

Тема магістерської кваліфікаційної роботи: **«Обліково-контрольне забезпечення витрат виробництва та виходу продукції рослинництва»**

Затверджена наказом ректора НУБіП України від "18" жовтня 2021 р. №1757 «С»  
Термін подання завершеної роботи на кафедру 2022.11.10

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи: нормативно-правові акти, праці українських та зарубіжних науковців; облікова звітність СВК»

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи:

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

1. Теоретико-методичні основи обліку операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості
2. Облік операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості на прикладі СВК «СВІТАНОК»
3. Облік операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості на прикладі СВК «СВІТАНОК»

Перелік графічного матеріалу: таблиці, рисунки, схеми

Дата видачі завдання "12" листопада 2021 р.

Керівник магістерської  
кваліфікаційної роботи

Дерев'яно С.І.,  
Кондрицька Т.П.

Завдання прийняв до виконання

Левченко Д.В.

## РЕФЕРАТ

на здобуття освітнього ступеня «Магістр» за темою:  
«Обліково-контрольне забезпечення витрат виробництва та виходу  
продукції рослинництва»

В даній магістерській кваліфікаційній роботі розкривається суть обліку надходження зерна і калькулювання собівартості зерна в сучасних економічних та інформаційних умовах.

Об'єктом дослідження обрано ТОВ СВК «СВІТАНОК».

У вступі цієї кваліфікаційної роботи розкривається актуальність теми облік надходження зерна та калькулювання його собівартості в умовах інформаційних технологій, визначається предмет і об'єкт, мета та задачі роботи.

В першому розділі розглянуто теоретико-методичні основи обліку операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості, наведено міжнародний досвід та перелік нормативно-правових документів для його обліку та калькулювання собівартості.

В другому розділі відображено організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваного об'єкта, розкрито порядок складання документів на оприбуткування зерна та методики відображення в обліку операцій з надходження зерна і калькулювання його собівартості.

В третьому розділі окреслено організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості.

В магістерській роботі є розрахунковий матеріал. Наведено узагальнюючі висновки, та запропоновано деяке покращення здійснення обліку надходження зерна та калькулювання його собівартості на підприємстві.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: облік, калькулювання, надходження, зерно, аналіз, контроль, оптимізація, електронна обробка інформації, первинні документи, операції, підприємство.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. Теоретико-методичні основи обліку операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості.....	7
1.1 Сутність та класифікація операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості.....	7
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку надходження зерна та калькулювання його собівартості.....	15
РОЗДІЛ 2. Облік операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості на прикладі СВК «СВІТАНОК».....	20
2.1 Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства.....	20
2.2 Порядок складання документів на оприбуткування зерна.....	31
2.3 Методика відображення в обліку операцій з надходження зерна.....	37
2.4 Методика калькулювання собівартості зерна.....	39
2.5 Застосування сучасних інформаційних технологій в обліку.....	48
РОЗДІЛ 3. Організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості.....	53
3.1 Особливості організації внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості.....	53
3.2 Методика внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості.....	57
3.3 Узагальнення матеріалів контролю та пропозиції з удосконалення обліку і внутрішньогосподарського контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості.....	59
ВИСНОВКИ.....	62
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	65
ДОДАТКИ.....	75

## ВСТУП

*Актуальність теми дослідження.* Для кожного сільськогосподарського підприємства, яке займається вирощуванням зернових питання обліку продукції під час жнив та калькулювання її собівартості для подальшого встановлення ціни на неї є життєво важливим адже це основна стаття доходу кожного подібного підприємства.

Відповідно постає проблема достовірності відображення надходження продукції зернових та правильності калькулювання її собівартості задля виявлення будь-яких порушень та помилок на господарстві та їх усунення.

Ключовим показником в господарській діяльності будь-якого сільськогосподарського підприємства, що займається вирощуванням зернових є кількість зібраного зерна під час жнив, а також його собівартість, саме ці два показники забезпечують прибуток підприємства, що дає гарантії платоспроможності, успішності, та розвитку підприємства.

Вирощування зернових досить складна та трудомітка форма виробництва на підприємстві, що має певні технологічні та специфічні особливості серед яких: метеорологічні умови, сезонний характер, а також залежність від природних факторів, тощо. Отже можна виділити проблему створення системи обліку витрат і контролю, яка потрібна для розробки і прийняття ефективних управлінських рішень, що зможуть передбачати можливі несприятливі умови, спрямування та фактори діяльності підприємства і спрямувати процес вирощування врожаю на досягнення позитивних кінцевих результатів.

В сучасних умовах господарювання для аграрного підприємства важливо забезпечити компетентність в процесі формування облікової інформації як щодо обсягу виробленої продукції, так і щодо обсягів витрачених матеріальних засобів і праці, рівня собівартості продукції, що дає можливість визначення ефективності галузі рослинництва.

*Метою магістерської роботи є* дослідження методів ведення обліку оприбуткування продукції та калькуляції її собівартості і організація аудиту на підставі нормативних документів.

Для реалізації мети було визначено наступні завдання:

- дослідити теоретико-методичні основи обліку операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості;
- охарактеризувати сутність та класифікація операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві;
- надати фінансово-економічну характеристику досліджуваного підприємства;
- надати характеристику організації роботи бухгалтерської служби та оцінку базових засад облікової політики;
- дослідити облік операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості на прикладі СВК «СВІТАНОК»;
- розробити напрями удосконалення обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва;
- дослідити теоретико-методичні аспекти контролю витрат на виробництво і виходу продукції;
- дослідити застосування сучасних інформаційних технологій в обліку;
- визначити особливості організації внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості;
- розглянути методику внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості.

Предметом дослідження є ведення обліку оприбуткування продукції та калькуляції її собівартості і організація аудиту.

Базою дослідження визначено товариство з обмеженою відповідальністю СВК «СВІТАНОК». Сільськогосподарське підприємство засноване в 1964 році. Воно знаходиться в Київській області, Білоцерківський район, с. Винарівка та має загальну площу орендованих та власних земель у розмірі 1714 га, багатопільового керування. Основним видом діяльності якого є вирощування зернових проте на балансі існує підрозділ котрий займається тваринництвом.

Джерелами інформації для написання дипломної роботи виступили нормативно-правові акти, що діють на території України та регламентують господарську діяльність, а також фінансова звітність, установчі документи та облікові дані ТОВ СВК «СВІТАНОК».

Методи дослідження - основою дослідження можна визначити діалектичний метод наукового пізнання соціально-економічних явищ і процесів, фундаментальні положення економічної теорії, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених щодо порядку визнання, оцінки та обліку витрат виробництва технічних культур.

У роботі було використано наступні методи:

1. оцінки, документування та калькулювання – в процесі дослідження обліку операцій щодо калькуляції собівартості зернових;
2. методи поточного групування та узагальнення інформації в обліку – в процесі дослідження питань синтетичного та аналітичного обліку операцій щодо витрат виробництва, а також відображення облікової інформації звітності.

Наукова новизна дослідження полягає в:

- 1) уточненні облікових підходів до оцінки та відображення на бухгалтерських рахунках побічної продукції зернових, що може бути реалізована підприємством;
- 2) деталізації порядку облікового та документального відображення операцій.

Практичне значення проведеного дослідження полягає в тому, що надані рекомендації будуть спрямовані керівництву підприємства та послугують фундаментом для покращення роботи підприємства, а також можливість збагатити практики діяльності досліджуваного підприємства конкретними методиками обліку та операцій щодо обліку надходження і калькулювання собівартості зернових.

В якості інформаційної бази для дослідження було використано нормативно-правові акти котрі регулюють порядок обліку та аудиту зерна і калькулювання його собівартості, праці вітчизняних та зарубіжних вчених,

інформацію науково-практичних конференцій з питань бухгалтерського обліку, дані облікової політики, первинну документацію, реєстри бухгалтерського обліку синтетичного та аналітичного обліку та фінансової звітності досліджуваного ТОВ СВК «СВІТАНОК».

За темою магістерської роботи було опубліковано 4 публікації:

1. Левченко Д.В., Дерев'яно С.І. Управлінський облік сільськогосподарської діяльності. Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева: збірник тез доповідей Всеукраїнської науково-практичної онлайн-конференції. м. Київ, 2022. с.199

2. Левченко Д.В., Дерев'яно С.І. Облік надходження зерна та калькулювання його собівартості. Концептуальні засади розвитку аграрного сектору економіки України в умовах глобальних викликів: матеріали 75-ї науково-практичної студентської конференції. м.Київ : НУБіП України, 2020.

с.71

3. Левченко Д.В., Дерев'яно С.І. Оцінка відходів у бухгалтерському обліку. Міжнародні тенденції формування професійної компетентності фахівців з обліку і оподаткування: збірник тез I Міжнародної науково-практичної онлайн-конференції. м. Київ, 2021. с.153

4. Левченко Д.В., Дерев'яно С.І. Документальне оформлення обліку надходження зерна. Облік, оподаткування, контроль та аналіз в активізації суб'єктів: матеріали студ. наук.-практ. конф., 25 берез. 2021 р. Київ, НУБіП України, 2021. с.112

НУБІП України

НУБІП України

## РОЗДІЛ 1. Теоретико-методичні основи обліку операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості

### 1.1 Сутність та класифікація операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості

Актуальним питанням на підприємстві ТОВ СВК «СВІТАНОК» залишається забезпечення правильності бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції, облік її виходу (оприбуткування), калькулювання собівартості. Кожна галузь відрізняється певними особливостями, що мають

вплив на організацію бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. Встановлено такі галузеві особливості у рослинництві: використання специфічних засобів праці (земля і рослини), значний вплив на процес виробництва природних факторів та природних умов; тривалість виробничого процесу, наявність галузевих типових форм первинних документів, облікових регістрів та звітності.

Всебічне урахування галузевих особливостей у процесі організації обліку у рослинництві дозволить своєчасно забезпечувати користувачів оперативною, достовірною та повною інформацією про кількість вирощеної продукції, її вартість, матеріальні, трудові та інші виробничі витрати структурних підрозділів і підприємства загалом для потреб поточного, оперативного та стратегічного управління.

Специфічними для аграрного сектору, в тому числі для галузі рослинництва, є такі нормативно-правові акти: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" (П(С)БО 30) та Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств. Сільськогосподарські підприємства для цілей фінансового обліку використовують класифікацію витрат, наведену в П(С)БО 16, тобто за економічними елементами, а саме:

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

інші операційні витрати [56].

Для цілей планування, калькулювання собівартості та контролю класифікація операційних витрат за елементами є не достатньо повною й інформативною. Саме тому згідно з Методичними рекомендаціями всі витрати слід формувати за центрами відповідальності і об'єктами обліку, планування та калькулювання і, відповідно, класифікувати їх не лише за економічними елементами, а й за такими ознаками, як:

- характер участі в процесі виробництва (основні та накладні);
- спосіб включення в собівартість продукції (прямі та непрямі);

обсяг виробництва і склад витрат (змінні — пропорційні і непропорційні, постійні);

— вид витрат,

- відношення до собівартості продукції (витрати на продукцію і витрати періоду).

Особливим для сільськогосподарських підприємств є використання індивідуального переліку статей витрат, що може різнитися в залежності від видів здійснюваної діяльності, специфіки виробництва певних видів продукції.

Ці статті аграрні підприємства встановлюють самостійно та їх перелік мають наводити у додатках до Наказу про облікову політику. Номенклатура статей калькулювання у рослинництві, як правило, включає:

— витрати на оплату праці;

- відрахування на соціальні заходи;

— насіння та посадковий матеріал;

— добрива;

— засоби захисту рослин;

— роботи і послуги;

- витрати на утримання основних засобів (паливно-мастильні матеріали, амортизація);

— витрати на утримання та обслуговування виробництва;

— інші витрати.

Як видно з вищенаведеної номенклатури, специфічними для рослинництва є витрати на насіння і посадковий матеріал, різноманітні добрива, а також засоби захисту рослин. Місцями виникнення витрат вважаються підрозділи підприємства (робочі місця, бригади, дільниці, цехи), які є початковим етапом у використанні виробничих ресурсів.

Центри відповідальності слід визначати на агропідприємствах індивідуально, з обов'язковим взяттям до уваги розмірів підприємств, специфіки діяльності, організаційної структури і тощо. Особливістю калькулювання у рослинництві є те, що фактичну собівартість продукції розраховують в цілому за рік.

Це обумовлено специфікою такої галузі — технологічний процес у рослинництві носить тривалий характер, тому собівартість може бути встановлена тільки після збирання врожаю.

Розподіл накопичених витрат і закриття відповідних рахунків їх обліку, необхідно здійснювати у такій послідовності: 1. Розподіл витрат на утримання основних засобів (сівалок, комбайнів, тракторів і т.д.) між окремими об'єктами обліку та планування (з субрахунку 91 "Загальновиробничі витрати"). 2. Визначення собівартості робіт і послуг допоміжних господарств (ремонтні бригади, вантажний транспорт, постачання води тощо). 3. Розподіл загальних витрат на зрошення та/або осушення земель, утримання полезахисних смуг. 4. Вирахування з витрат основного виробництва сум надзвичайних витрат. Необхідно відзначити, що специфічним для рослинництва є те, що існує ймовірність виникнення надзвичайних витрат в разі загибелі врожаю внаслідок стихійного лиха. В такому випадку у собівартість включатимуться тільки повторні витрати, пов'язані з пересіванням повністю загиблих рослин (насіння, обробка ґрунту перед посівом тощо). 5. Розподіл загальновиробничих витрат (ЗВВ) окремих підрозділів (бригад, ферм, цехів, ділянок) і галузей. 6. Визначення собівартості продукції підсобних промислових виробництв з переробки рослинницької продукції. 7. Обчислення собівартості товарної продукції рослинництва.

Слід зазначити, що калькулювання собівартості у рослинництві не передбачає поділ загальновиробничих витрат на постійні та змінні. Натомість останні поділяють на пропорційні (визначаються обсягом одержаного врожаю/продукції) і непропорційні (залежать від обсягу виконаних садово-польових робіт). Розподіл загальновиробничих витрат у рослинництві є досить складним. Так, витрати на утримання основних засобів відносять на собівартість продукції окремих культур і видів незавершеного виробництва таким чином: 1) тракторів — пропорційно обсягу виконаних ними механізованих тракторних і будівельних робіт; 2) ґрунтообробних машин — пропорційно обробленим площам, зайнятим певними сільгоспкультурами; 3) сіялок — пропорційно посівній площі; 4) технічних засобів для збирання врожаю — прямо або пропорційно зібраній площі; 5) машин зі внесення добрив — пропорційно масі внесених добрив; 6) меліоративних споруд — пропорційно площам меліорації; 7) складів для зберігання продукції — пропорційно кількості та тривалості зберігання продукції протягом звітного періоду.

У фінансовому обліку інформація про витрати на виробництво та вихід продукції у рослинництві формується на синтетичних рахунках 23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 27 "Сільськогосподарська продукція". Зазвичай до рахунку 23 відкривається субрахунок 231 "Рослинництво", який є на початок року активним, а на протязі року активно-пасивним. У дебеті субрахунку 231 "Рослинництво" на початок року відображаються витрати минулого року під врожай поточного року — незавершене виробництво; а протягом року накопичуються поточні витрати під врожай поточного року та майбутнього року (незавершене виробництво на кінець звітного року). По кредиту субрахунку 231 протягом поточного періоду фіксують оприбуткування сільськогосподарської продукції відповідно до П(С)БО 30 за виробничою (плановою) собівартістю або справедливою вартістю, що зменшена на очікувані витрати у місці продажу. Слід зазначити, що витрати і вихід продукції рослинництва відображаються в обліку наростаючим підсумком з початку звітного року. Якщо сільгосп підприємство оприбутковує

продукцію за виробничою собівартістю, то в кінці року після визначення фактичної собівартості продукції планову собівартість коригують до рівня фактичної, тобто встановлюють калькуляційні різниці. Після списання цих різниць за кредитом субрахунку 231, він закривається, проте аналітичні рахунки, на яких обліковуються витрати під урожай майбутнього року не закриваються.

Оцінка за справедливою вартістю базується на цінах активного ринку. Така оцінка також передбачає коригування в обліку під час закриття рахунку 231.

Визначення справедливої вартості повинне бути зафіксоване у первинному документі — довідці бухгалтерії. Інформація про наявність і рух продукції

рослинництва систематизується на активному синтетичному рахунку 27

"Продукція сільськогосподарського виробництва". Кореспонденція рахунків з обліку витрат на виробництво і оприбуткування продукції у рослинництві

наведено у таблиці 3. Аналітичний облік за субрахунком 231 "Рослинництво"

ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами

продукції, що виробляється. Аналітичний облік за рахунком 27 ведеться у розрізі видів продукції. Розглянувши специфіку розподілу загальногосподарських витрат

у процесі калькулювання собівартості продукції рослинництва було зроблено

висновок, що сільгоспвиробникам за можливості краще розмежовувати

інформацію про всі загальногосподарські витрати шляхом відкриття окремих субрахунків до рахунку 91, а аналітичний облік вести за місцями виникнення

витрат, центрами відповідальності та статтями витрат. Це дозволить усунути

значні похибки та перекося під час розподілу загальногосподарських витрат і

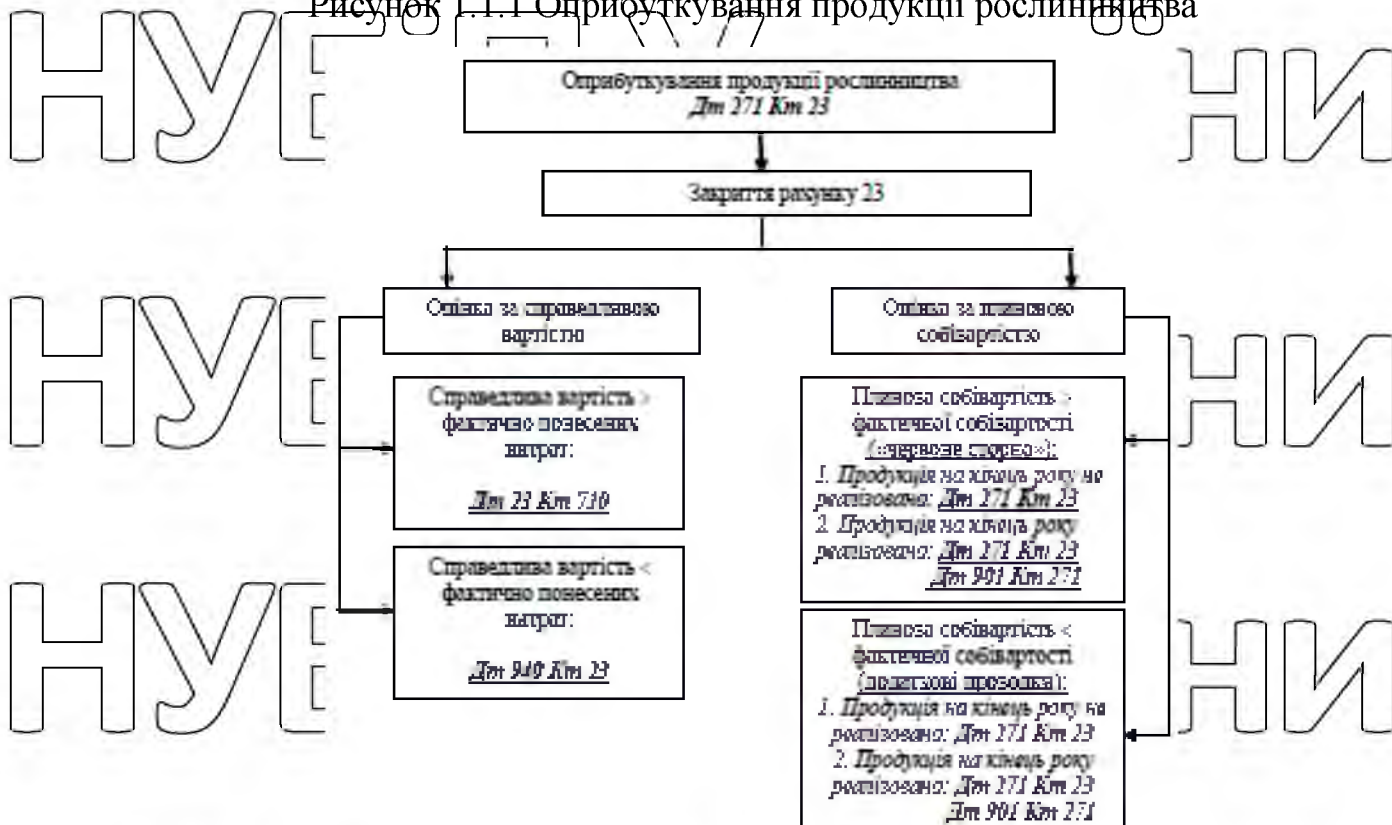
забезпечити достовірність показника фактичної собівартості продукції.

Інформація про витрати і вихід продукції рослинництва узагальнюється також у звітності підприємства, а саме у Балансі (Звіті про фінансовий стан), Звіті про

фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), Примітках до фінансової звітності, а також у статистичному Звіті про економічні показники діяльності

сільськогосподарського підприємства. У Балансі у II розділі наводиться інформація про сільськогосподарську продукцію, незавершене виробництво.

Рисунок 1.1.1 Оприбуткування продукції рослинництва



У Звіті про фінансові результати можна знайти інформацію про собівартість реалізованої готової продукції, а також про витрати за елементами.

У Примітках до річної фінансової звітності наводиться більш деталізована інформація про запаси, в тому числі готову продукції (розділ VIII), поточні біологічні активи (розділ XIV), фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції (розділ XV). Найбільш інформативним для цілей управління витратами є статистична форма № 50, в якій міститься інформація за такими блоками: структура собівартості за видами продукції (розділ I), витрати на виробництво продукції сільського господарства (розділ II), наявність і рух продукції сільського господарства (розділ III), купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб (розділ IV).

Проте до моменту коли зерно не буде вирощено і зібрано, а також від нього не буде отримано економічної вигоди – воно буде вважатися частиною біологічного активу. Із біологічного активу зерно перетвориться на окремий актив лише тоді коли підприємство зможе отримати у майбутньому економічну

вигоду від його використання і вартість зерна може бути достовірно визначена [58].

Сільськогосподарську продукцію за господарською цінністю та цільовим призначенням можна поділити на:

- основну - одержання якої є основною метою вирощування біологічних активів, здатних давати таку сільськогосподарську продукцію;

- супутню – котра була отримана від біологічного активу одночасно з основною продукцією;

- побічну – продукцію, яку отримують від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, проте котра має другорядне значення.

Визначення поняття, калькуляція, можна дати наступне – це процес підрахунку витрат а також цін продажу. Калькуляції бувають планові та фактичні.

Метою калькуляції є визначення обґрунтованої ціни продажу продукції за методом «витрати плюс». Це тоді, коли підприємство визначає витрати на виробництво (так звану виробничу собівартість) і потім додає відсоток прибутку проте фактична ціна продажу може значно відрізнятись від калькуляційної, це все тому що калькуляція ціни продажу всього лиш

своєрідний орієнтир. Сільгосп підприємство підраховує та орієнтує себе і проводить аналіз чи є вирощування відповідної продукції вигідним і наскільки.

Мету калькуляції можна визначити, як - контроль витрат. І тут сільськогосподарське підприємство саме визначає тип калькуляції. Насамперед

становить плановий (нормативний) розрахунок, а, по факту вирощування сільськогосподарської продукції - фактичний розрахунок. Коли

сільськогосподарське підприємство порівнює фактичну та планову калькуляцію, воно визначає відхилення та шукає їх причини. Якщо компанія спостерігає, що

планові витрати на паливо нижчі від фактичних, то тоді вона шукає причину цього. Зокрема, підприємство з'ясовує, чи витрачається на нього безконтрольне

паливо, і вирішує, чи доцільно закуповувати та встановлювати на сільгосптехніку систему керування транспортом GPS/GPRS.

Сільськогосподарське підприємство порівнює калькуляції за різні періоди, аналізує, як змінилися витрати, з'ясовує причини таких змін та визначає заходи щодо вирішення проблемних моментів. Кожне підприємство самостійно розробляє форму калькуляції. Її затверджує керівник сільськогосподарського підприємства чи інша відповідальна особа.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку надходження зерна та калькулювання його собівартості

Для успішної організації нормативно-правового регулювання обліку надходження зерна та калькулювання його собівартості, потрібно визначити основні нормативні документи, які пов'язані з питаннями обліку надходження зерна та калькулювання його собівартості, необхідні нам акти наведені в таблиці

1.2.1.

Таблиця 1.2.1

Основні нормативно-правові акти необхідні для регулювання обліку надходження зерна та калькулювання його собівартості

№	Документ	Короткий зміст	Використання в контрольно-ревізійному процесі
1	2 Конституція України прийнята Верховною Радою України	3 Основний закон України	4 Загальні положення, що встановлюють правові засади та регулюють діяльність підприємства
2	Податковий кодекс України прийнятий ВР	Містить перелік податків та зборів, їх платники	Перевірка правильності обчислення доходів та витрат у грошовій, матеріальній та нематеріальній формах
3	Господарський кодекс України Затверджений постановою Верховної Ради України	Встановлює правові основи господарської діяльності відповідно до сільськогосподарських підприємств	Забезпечення зростання ефективності підприємства та соціальної активності

4	Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Закон України прийнятий Верховною Радою України	Фінансовий контроль проводиться враховуючи правові та організаційні засади здійснення, порядок здійснення податкового контролю та відповідальність за недотримання законодавства	Організація проведення фінансового контролю, який є необхідним на даний час
5	Про оплату праці. Закон України затверджений постановою Верховної Ради України	Визначає нормативні засади оплати праці та регулювання її оплати, для забезпечення основних функцій заробітної плати	Проведення обліку та контролю за дотриманням законодавчих положень з оплати праці
6	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України прийнятий Верховною Радою України	Демонструє основні принципи, організацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності, перелік затверджених документів бухгалтерського обліку	Встановлює чи відповідає господарська діяльність чинному законодавству

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

Продовження до табл. 1.2.1

1	2	3	4
7	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”	Показує формування та зміст звіту про фінансові результати, вказуючи умови для розкриття змісту статей	Визнання доходів та витрат, контроль за правильним відображенням їх у вказаному звіті
8	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”	У бухгалтерському обліку формує інформацію про витрати підприємства та внесення даних у фінансову звітність	Потрібне для створення засад організації проведення операцій в обліку з запасами підприємства
9	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 „Дохід”	Відображення методології формування доходів та їх відображення в бухгалтерському обліку та складання на їх основі фінансової звітності	Створення засад для організації обліку доходів підприємства
10	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”	Принципи формування інформації що стосується витрат та внесення їх в фінансову звітність	Створення принципів організації проведення операцій з витратами
11	Інструкція „Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій” затверджена наказом Міністерства фінансів України	Несе інформацію про наявність та рух активів, капіталу та зобов'язань, демонструє порядок ведення бухгалтерських проведення використовуючи метод подвійного запису	Для полегшення проведення організації бухгалтерського обліку
12	Про затвердження типових форм первинного обліку Наказ міністерства статистики України в	Зображення типових форм, які використовують в первинному обліку	Використовується для правильного заповнення документів, які відображають витрати та доходи виробництва

НУБІП України

Отже проаналізувавши всі наведені вище нормативно-правові акти можна зробити висновок, що система нормативно-правового забезпечення операцій з обліку надходження зерна та калькулювання його собівартості була сформована протягом останніх десятиліть і піддається постійним змінам та інноваціям адже йде процес постійного реформування та трансформації відповідно до міжнародних стандартів план переходу на який був затверджений Кабінетом Міністрів України ще у 1998 році [60].

Будь-яке підприємство має можливість створити та затвердити на підприємстві Наказ про облікову політику в якому мають бути відображені всі методи та принципи організації бухгалтерського обліку. Підприємство, в свою чергу, самостійно встановлює облікову політику виходячи з видів діяльності, цілей та форми управління. Рекомендується дотримуватись наступних рекомендацій при виборі облікової політики:

- повідомлення про зміни в обліковій політиці, від зовнішніх користувачів інформації;
- стабільність облікової політики за певний період (звітний рік);
- діяльність принципів облікової політики за чинною нормативною базою.

Зараз дійсними вважаються Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, даний документ містить рекомендації щодо застосування типового переліку і складу витрат за статтями калькуляції, що може змінюватись в залежності від особливостей діяльності підприємства та інформаційних потреб системи управління також даний документ регулює порядок визначення собівартості на одиницю продукції, який полягає в елементарному діленні всього обсягу виробництва на обсяг виготовленої маси.

Процес обліку надходження зернових і калькулювання їх собівартості формує основну базу документів та актів потрібних для ведення якісного обліку на підприємстві. Тому потрібно брати до уваги, що в Україні перелік статей калькуляції не є затвердженим, а тому підприємство має право самостійно встановлювати відповідно на НП(С)БО 16-й перелік.

У Методичних рекомендаціях щодо інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарних цінностей, грошових коштів, розрахунків і незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств зазначено, що інвентаризація незавершеного виробництва визначає обсяги та фактичні витрати, вироблені у виробництві. У свою чергу, незавершене виробництво в рослинництві включає: витрати на майбутній урожай: заморозки, пари, добрива, збирання озимих, багаторічних трав (частини, що використовуються в наступному році), підготовку теплиць, парників та інших споруд закритого ґрунту, посів для зима (в теплицях, розсадниках), затримка снігу, необроблені рослини у звітному році тощо [36].

Таблиця 1.2.2

Класифікація сільськогосподарської продукції за цільовим призначенням

Зміст	Приклад
<b>Основна</b> Сільськогосподарська продукція, їх використання може принести найбільші економічні вигоди для компанії та надходження на підтримку біологічних активів, які можуть виробляти ці сільськогосподарські продукти.	у рослинництві – зерно, овочі, фрукти, насіння соняшнику, виноград, коренеплоди тощо;
<b>Супутня</b> Сільськогосподарська продукція, отримана з цих біологічних активів або груп одночасно з основною продукцією, відповідає стандартам або технічним вимогам, які були визначені та застосовані для подальшої переробки або продажу.	у рослинництві – насіння льону і конопель;
<b>Побічна</b> Сільськогосподарська продукція, що отримується з одного біологічного активу або групи, є одночасно первинною, але їх вторинне значення та економічні вигоди незначні	у рослинництві – солома, гичка, бадилля;

П(С)БО 30 «Біологічні активи» визначає та пояснює основні фінансові результати від сільськогосподарської діяльності і надає три основних визначення:

1) Фінансові результати від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів.

2) Фінансові результати від продажу товарно-матеріальних цінностей 19 сільськогосподарської продукції та біологічних активів. Це розумна ціна за мінусом очікуваних витрат при продажу.

3) Фінансові результати від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу. Це вимірюється справедливою вартістю за мінусом вартості продажу [36].

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських облік витрат виробництва потрібно вести у Журналі-ордері 5 В с.-г., який призначений для відображення кредитових оборотів щодо виходу продукції, робіт і послуг (списання для відповідних споживачів) з кредиту рахунку 23 «Виробництво» (за видами виробництв) [36].

Згідно з Методичними рекомендаціями з обліку біологічних активів та Інструкцій про застосування Плану рахунків для обліку доходів (витрат) від первісного визнання та від зміни справедливої вартості використовують рахунки 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» та 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» [34].

#### *Висновки до розділу I*

В управлінні витратами важливе місце посідає достовірність і повнота інформації, що забезпечується ефективною організацією системи обліку на підприємстві. Обліку витрат на виробництво продукції у рослинництві та вихід притаманні певні галузеві особливості, що обумовлено: використанням специфічних засобів праці; значним впливом на процес виробництва природних факторів; тривалістю виробничого процесу. Вище перелічені фактори обумовлюють періодичність розрахунку фактичної собівартості продукції рослинництва (1 раз на рік), періодичність проведення інвентаризації, порядок та особливості розподілу загально-виробничих витрат і тощо.

## РОЗДІЛ 2. Облік операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості на прикладі СВК «СВІТАНОК»

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства

Досліджуване підприємство - ТОВ «СВК-Світанок» розташоване в зоні лісостепу, а знаходиться в с. Винарівка Білоцерківського району Київської області. Відстань до обласного центру м. Києва становить 120 км, до районного центру Біла Церква – 90 км, а до найближчої залізничної станції в м. Жашкові – 17 км. Біля території підприємства проходить траса міжнародного значення Київ – Одеса.

Засноване підприємство було в 1964 році в форматі колгоспу, перша назва - «Прапор комунізму» проте вже в 2000 році після процесу приватизації було перейменоване на СВК «Світанок», а в 2012 році – на ТОВ «СВК Світанок».

Найхолодніший місяць року — січень із середньою температурою -7,3; -8,4 градусів. Зима характеризується нестійкою погодою: поряд з низькою температурою - 18; 20 градусів, +4 відлиги; +5 градусів. Це, в свою чергу, призводить до утворення льодової кірки, що негативно позначається на перезимівлі озимих культур.

Середня висота снігового покриву досягає 15 см, а глибина промерзання ґрунту 55 см. Безморозний період триває лише 170 днів, період з температурою повітря вище +5 градусів (вегетаційний період) починається 3 квітня, і закінчується 30 жовтня. Період з температурою повітря вище +10 градусів (вегетаційний період для теплолюбних культур) ) починається 24 квітня і закінчується 5 жовтня (165 днів). Але навесні дуже часто бувають заморозки, на що слід звернути увагу при проведенні весняно-польових робіт.

Протягом своєї довгої історії простий колгосп виріс і розвинувся в сучасне сільськогосподарське підприємство, що займається виробництвом сільськогосподарської продукції рослинництва та тваринництва, яка в свою чергу може успішно конкурувати по екологічній чистоті та якості з продукцією передових підприємств.

Основне виробництво складають:

- продукція рослинництва: зернові культури та цукровий буряк;
- продукція тваринництва: молочне скотарство та відгодівля ВРХ.

Метою діяльності підприємства є отримання прибутку за рахунок виробничої та реалізаційної діяльності.

Товариство - юридична особа починаючи з дня його державної реєстрації.

Майно господарства складається з основних засобів та обігових коштів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі підприємства. Підприємство має свій самостійний баланс, а також поточний та валютний рахунки в установах банків, печатку зі своєю назвою.

Прибуток товариства формується на підставі надходжень від господарської, комерційної та іншої діяльності і визначається на підставі діючого законодавства. Розрахунки по прибутках та збитках формуються після складання балансу в кінці кожного звітного періоду. Прибуток, що був отриманий залишається в повному розпорядженні товариства, яке самостійно визначає напрями та методи його використання.

Форма ведення бухгалтерського обліку на підприємстві — журнально-ордерна, з переходом на «Бухгалтерію».

На підприємстві ТОВ «СВК «Світанок» здійснюється бухгалтерський, оперативний, та податковий облік згідно з затвердженими Національними стандартами бухгалтерського обліку.

На підставі отриманих облікових даних за 2019-2021 роки ТОВ «СВК» СВІТАНОК», було проведено аналіз показників фінансового стану. Результати аналізу коефіцієнтів представлені у таблиці 2.1.1.

Таблиця 2.1.1

## Аналіз показників фінансово-майнового стану ТОВ СВК «Світанок»

Показник	Значення показника станом на		
	31.12.2019 р.	31.12.2020 р.	31.12.2021 р.
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,001	0,002	0,003
Коефіцієнт загальної ліквідності	1,9	1,9	1,9
Коефіцієнт автономії	0,5	0,5	0,5
Коефіцієнт покриття зобов'язань власним капіталом	0,8	0,8	0,8
Коефіцієнт рентабельності активів	0,01	0,03	0,04

Тому коефіцієнт абсолютної ліквідності має низьке значення і його показник того що короткострокові зобов'язання підприємства не можуть бути швидко погашені ліквідними коштами.

Значення коефіцієнта загальної ліквідності (за розкриттям), що підприємство має достатньо коштів для своєчасного погашення своїх поточних боргів, враховуючи зауваження, що в розрахунку приймається номінальна вартість основного активу, а також його ринкова вартість і ліквідність відсутні.

При цьому слід зазначити, що початок вивільнення коштів за основним активом може бути пов'язаний з неефективним управлінням активами.

Коефіцієнт фінансової стійкості підприємства відповідає нормативу, який говорить про те, що частка капіталу, залученого у фінансові активи, дорівнює його власному.

Співвідношення забезпечення зобов'язань щодо забезпечення фінансової стійкості підприємства у загальних власних витратах. Рентабельність активів менша за нормативну.

На підставі проведеного аналізу фінансової звітності ТОВ «СВК «Світанок» можна зробити висновок, що підприємство на звітну дату має незадовільну ліквідність та платоспроможність. Показники, що характеризують

фінансову незалежність майже відповідають рекомендованим, та показують, що підприємство користується залученими коштами в незначній мірі.

Також було проведено горизонтальний та вертикальний аналіз балансу підприємства за 2021 рік (табл. 2.1.2, 2.1.3)

Таблиця 2.1.2

## Горизонтальний аналіз балансу ТОВ «СВК «Світанок» за 2021 рік

	на поч. року	на кін. року	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
<b>Активи</b>				
<i>Основні засоби</i>				
Основні засоби, первинна вартість	6168	6461	293	4,75
Основні засоби, кінцева вартість	3277	2921	-356	-10,86
Довгострокові біологічні активи, первинна вартість	512	524	12	2,34
Довгострокові біологічні активи, кінцева вартість	506	518	12	2,37
<i>Оборотні засоби</i>				
Виробничі запаси	794	670	-124	-15,62
Незавершене виробництво	1153	2021	868	75,28
Потова продукція	4030	8149	4119	102,21
Прочі майх еквіваленти	28	148	120	428,57
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	29607	25909	-3698	-12,49
Дебіторська заборгованість за розрахунками	10	2	-8	-80
Інша поточна дебіторська заборгованість	9	5	-4	-44,44
Інші оборотні активи	-	-	-	-
Оборотні активи, всього	37921	38186	266	0,7
<b>Активи, всього</b>	<b>41838</b>	<b>41759</b>	<b>-79</b>	<b>-0,19</b>
<b>Пасиви</b>				
<i>Власний капітал</i>				
Зареєстрований капітал	1586	1506	-80	-5,04
Додатковий капітал	1199	1199	0	-
Нерозподілений прибуток	20084	20365	281	1,4
Власний капітал, всього	22869	23070	201	0,88
<i>Поточні зобов'язання і забезпечення</i>				
Кредиторська заборгованість	10659	18528	7869	73,82
Поточні забезпечення	-	-	-	-
Інші поточні зобов'язання	310	161	-149	-48,06
Короткострокові кредити банків	8000	-	-8000	-100
<b>Пасиви, всього</b>	<b>41838</b>	<b>41759</b>	<b>-79</b>	<b>-0,19</b>

Метою горизонтального аналізу є виявлення відносних і абсолютних змін величини різних статей балансу, а також його розділів за певний період і критична оцінка виявлених змін під час проведення аналізу.

Таблиця 2.1.3

## Вертикальний аналіз балансу ТОВ «СВК «Світанок» за 2021 рік

	на поч. року	на кін. року	Частка у % до суми балансу на поч. року	Частка у % до суми балансу на кін. року
<b>Активи</b>				
<i>Основні засоби</i>				
Основні засоби, первинна вартість	6168	6461	7,83	15,47
Основні засоби, кінцева вартість	3277	2921	1,22	6,99
Довгострокові біологічні активи, первинна вартість	512	524	1,21	1,25
Довгострокові біологічні активи, кінцева вартість	506	518	0,00	1,24
<i>Оборотні засоби</i>				
Виробничі запаси	794	670	2,76	1,60
Незавершене виробництво	1153	2021	9,63	4,84
Потова продукція	4030	8149	0,07	19,51
Гроші та їх еквіваленти	28	148	70,77	0,35
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	29607	25909	0,02	62,04
Дебіторська заборгованість за розрахунками	10	2	0,02	0,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	9	5	0,02	0,01
Інші оборотні активи	-	-	-	-
Оборотні активи, всього	37921	38186	90,60	91,44
<b>Активи, всього</b>	<b>41838</b>	<b>41759</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>
<b>Пасиви</b>				
<i>Власний капітал</i>				
Зареєстрований капітал	1586	1506	3,79	3,61
Додатковий капітал	1199	1199	2,87	2,87
Нерозподілений прибуток	20084	20365	48,00	48,77
Власний капітал, всього	22869	23070	54,66	55,25
<i>Поточні зобов'язання і забезпечення</i>				
Кредиторська заборгованість	10659	18528	25,48	44,37
Поточні забезпечення	-	-	-	-
Інші поточні зобов'язання	310	161	0,74	0,39
Короткострокові кредити банків	8000	-	19,12	-
<b>Пасиви, всього</b>	<b>41838</b>	<b>41759</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Наведені дані дозволяють зробити такі висновки: загальна сума активів зменшилася на 79 тис. грн. або майже на 0,2%. Це зменшення відбулось переважно за рахунок значного зменшення оборотних активів. У той же час, майже удвічі збільшилася величина готової продукції підприємства (в абсолютному вимірюванні – на 4119 тис. грн.) Це відбулось внаслідок удосконалення механізму та збільшення обсягів виробництва продукції. Зменшилася сума дебіторської заборгованості, а це говорить про те, що підприємство має надійних партнерів, які вчасно повертають кошти за надані їм кредити а також товари, роботи, послуги.

При аналізі пасивів підприємства слід зазначити, що зобов'язання підприємства скоротилися. Це відбулось внаслідок відсутності кредиторської заборгованості на кінець звітного періоду. Таким чином, підприємство вчасно розрахувалося з постачальниками та підрядчиками за виконані роботи та отримані послуги.

Аналіз балансу підприємства свідчить, що підприємству слід і далі покращувати показники фінансової стійкості, а саме:

- а) поліпшувати взаємовідносини із постачальниками і споживачами продукції, вдатися до поліпшення ситуації із дебіторською заборгованістю підприємству;
- б) поліпшити структуру оборотних коштів, більш продуктивно використовувати нове обладнання, збільшити обсяг продукції, що виготовляється.

Метою вертикального аналізу балансу є розрахунок питомої частки окремих статей у загальній сумі валюти балансу і оцінка її змін.

Вертикальний аналіз балансу дозволяє зробити висновок про структуру балансу в поточному стані, а також проаналізувати динаміку цієї структури. За допомогою вертикального аналізу виявляють основні тенденції та зміни в діяльності підприємства. За допомогою вертикального аналізу можна

здійснювати міжгосподарські порівняння. Крім того, відносні показники пом'якшують негативний вплив інфляційних процесів.

Аналізуючи дані вертикального аналізу балансу, можна зробити наступні висновки: частка оборотних активів у балансі підприємства є значною: на початок року вона становила більше 90%. За підсумками аналізованого року

відбулося зростання цієї частки, що позитивно впливає на показники фінансової стійкості, оскільки свідчило про збільшення запасів та обсягів виробництва. У звітному періоді також має збільшитися частка основних засобів. З одного боку,

це явище про вдосконалення політики розширення матеріально-технічної бази підприємства. З іншого боку, підприємство збільшило показники фінансової

стійкості за рахунок залучення коштів для поповнення оборотних активів. Власний капітал підприємства знаходиться на рівні 54-55% від загальної суми зобов'язань, що свідчить про середній рівень платоспроможності.

Довгострокових зобов'язань підприємство не має. Позитивним явищем є зменшення короткострокової заборгованості протягом звітного року.

Отже, основні висновки, зроблені в ході вертикального аналізу балансу підприємства, можуть бути такими:

а) у структурі балансу спостерігається тенденція до збільшення частки основних засобів і частки оборотних засобів;

б) при цьому встановилася позитивна тенденція до зменшення частки дебіторської заборгованості та збільшення грошових коштів.

У сільському господарстві земля є основним засобом виробництва, без якого неможливий сам процес виробництва продукції рослинництва і тваринництва. Земля істотно змінює темпи розвитку та рівень ефективності сільськогосподарського виробництва.

Забезпеченість досліджуваного підприємства сільськогосподарськими угіддями бачимо в таблиці 2.1.4.

Таблиця 2.1.4

## Склад і структура сільськогосподарських угідь господарства

Угіддя	2019р.		2020р.		2021р.		2021р. у % до 2019р.
	га	%	га	%	га	%	
Всього с.-г. угідь, га	1724	100	1718	100	1714	100	99,4
у тому числі: рілля	1724	100	1718	100	1714	100	99,4

Як бачимо, у звітному році загальна площа землі на підприємстві зменшилась на 0,6%. Це сталося через передачу 10 га ріллі під багаторічні насадження.

Рациональне використання трудових ресурсів є основою збільшення виробництва і підвищення матеріального добробуту населення.

Забезпеченість підприємства трудовими ресурсами бачимо з даних наступної таблиці (табл. 2.1.5).

Таблиця 2.1.5

## Трудові ресурси господарства та їх використання

Показник	2019р.	2020р.	2021р.	2021р. у % до 2019р.
Середньорічна чисельність працівників, осіб	103	107	104	100,9
У тому числі: рослинництва	57	59	57	100
тваринництва	46	48	47	102,1

Вивчивши показники наявності та використання трудових ресурсів, можна зробити висновок, що трудові ресурси на підприємстві використовуються ефективно, оскільки кількість працівників збільшується.

Успішне функціонування сільськогосподарських підприємств базується на органічній взаємодії таких факторів, як земля, трудові ресурси, засоби та предмети праці. Засоби праці знаходять своє вираження в основному капіталі підприємства, а предмети праці – в оборотних. Економічна ефективність використання основного капіталу характеризується системою показників.

Основними з них є: фондівдача, фондомісткість продукції та норма прибутку. Забезпеченість підприємства основним капіталом та ефективність його використання бачимо в таблиці 2.1.6.

Таблиця 2.1.6

### Динаміка забезпеченості підприємства основним капіталом і його використання

Показник	2019р.	2020р.	2021р.	2021р. у % до 2019р.
Вартість основного капіталу, тис. грн.	3689	3917	3573	96,8
Капіталовіддача, грн.	4,5	2,3	2,1	47
Капіталомісткість продукції, грн.	0,31	0,42	0,47	151,6
Норма прибутку, %	23,5	17,2	9,7	X

Щодо забезпеченості основним капіталом, ТОВ «СВК «Світанок» слід зазначити, що в аналізованому періоді його вартість зменшилась на 3,2%.

Негативним явищем у 2021 році стало зниження фондівдачі порівняно з 2011 роком на 53%. Фондомісткість, навпаки, зростає на 49,4%. Норма прибутку з кожним роком знижується, що свідчить про неефективне використання підприємством авансованого капіталу.

Важливе значення для розвитку підприємства має також спеціалізація, яка дозволяє: ефективніше використовувати природно-кліматичні та економічні умови господарства; зосередити матеріальні та фінансові ресурси на виробництві більш вигідної з економічної точки зору продукції; вдосконалювати технологічні процеси виробництва шляхом комплексної механізації та автоматизації.

Визначимо структуру грошових надходжень від реалізації сільськогосподарської продукції, тобто визначимо спеціалізацію ТОВ «СВК «Світанок» (табл. 2.1.7).

Таблиця 2.1.7

## Структура грошових надходжень від реалізації продукції

Показник	2019р.		2020р.		2021р.		2021р. у % до 2019р.
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
Зерно	6936	74,5	6551	71,2	4676,2	62,2	67,4
Соя	705	7,6	5	0,1	-	-	-
Інша продукція рослинництва	-	-	-	-	18,3	0,2	-
Всього по рослинництву	7641	82,1	6556	71,3	4694,5	62,4	61,4
Продукція скотарства:	1648	17,7	2606	28,3	2805,5	37,3	170,2
у тому числі:							
яловичина	413	4,5	663	7,2	506,9	6,7	122,1
молоко	1233	13,2	1943	21,1	2298,6	30,6	186,4
Продукція свинарства	18	0,2	39	0,4	18,5	0,2	102,8
Інша продукція тваринництва	-	-	5	0,1	4,1	0,1	-
Всього по тваринництву	1666	17,9	2650	28,8	2828,1	37,6	169,8
Разом по рослинництву і тваринництву	9307	100	9206	100	7522,6	100	80,2

На основі проаналізованої структури грошових надходжень можна проаналізувати результати господарської діяльності підприємства ТОВ «СВК «Світанок», дані якого наведено в таблиці 2.1.8.

Таблиця 2.1.8

## Результати господарської діяльності ТОВ «СВК «Світанок»

Показник	2019р.	2020р.	2021р.	2021р. у % до 2019р.
Вартість валової продукції, тис. грн.	13477	15818	20919	155
на 1 га с.-г. угідь	7,8	9,2	12,2	156
на 1 середньорічного працівника	130,8	147,8	201,1	153
на 1 грн. виробничих витрат	1,05	1,07	1,18	112
Валовий прибуток, тис. грн.	9263	7219	4084	44
на 1 га с.-г. угідь	5,3	4,02	2,38	45
на 1 середньорічного працівника	89,8	67,4	39,2	43
Рівень рентабельності підприємства, %	99,5	78,4	54,2	X

Проаналізувавши результати господарської діяльності ТОВ «СВК «Світанок» за період з 2019 по 2021 роки, можна зробити наступні висновки. Собівартість валової продукції за роки зросла на 55%, що в кінцевому підсумку впливає на витрати і прибуток підприємства, а також на рівень рентабельності науково-дослідного підприємства. Крім того, валовий прибуток підприємства за досліджувані 3 роки знизився на 56%, оскільки господарство стало продавати продукції значно менше, ніж виробляло. Рівень рентабельності знизився більш ніж на 40%, що є негативним фактором для діяльності підприємства. Щоб підвищити рівень рентабельності, підприємству необхідно почати продавати більше виробничої продукції.

## 2.2 Порядок складання документів на оприбуткування зерна

Збирання врожаю зернових можна умовно розділити на такі етапи:

- безпосереднє збирання врожаю (комбайнерами);
- транспортування врожаю з поля до місця постійного або тимчасового зберігання (водіями, трактористами);
- приймання врожаю (вагарями, завідувачем току, завідувачем складу або комірниками).

На кожному з цих етапів складається первинна документація. Зауважимо, що сьогодні багато підприємств застосовують автоматизовану форму обліку,

що дозволяє автоматично сформувати документи бухгалтерського й управлінського обліку і значно полегшує роботу бухгалтерів з первинкою.

Сільгосп підприємства, які не користуються такою конфігурацією, для документального оформлення надходження та руху отриманого зерна застосовують форми, затверджені ще в 70-х роках минулого століття, адже нових форм на сьогодні немає.

Разом з тим сільгосп підприємства можуть самостійно розробити форми первинних і зведених облікових документів (у т. ч. в електронній формі) із зазначенням обов'язкових реквізитів.

Документування відправки зерна з поля на тік або зерносклад здійснюється за допомогою: або талонів, або дугівок, або реєстрів приймання зерна. Кожне сільгосп підприємство на власний розсуд обирає оптимальний для себе варіант.

### *Первинний облік з застосуванням талонів.*

За цим варіантом обліку одержаної зернової продукції застосовуються: Талон комбайнера, Талон шофера і спеціальні реєстри.

Талони виготовляють із цупкого паперу різного кольору для комбайнера та шофера, що полегшує подальшу облікову роботу з ними. Порядок

документування операцій зі збору зернових умовно можна поділити на шість етапів.

**Етап 1.** До початку збирання врожаю талони слід заповнити, зазначивши назву підприємства, прізвище комбайнера (шофера), його табельний номер, номер агрегата (комбайна, машини, трактора). Талони, підписані головним бухгалтером, скріплюються печаткою та реєструються в Журналі обліку виданих талонів.

**Етап 2.** Під час вивантаження зерна з комбайна в автомобіль відбувається обмін талонами. Тому в кожного комбайнера та водія (тракториста) буде стільки талонів, скільки бункерів зерна прийнято та завантажено для перевезення, оскільки один талон призначено для обліку одного повного бункера зерна.

Якщо відправляється неповний бункер, то комбайнер зобов'язаний зазначити в талоні його фактичний об'єм (наприклад, 0,5 або 0,25), завіривши дані своїм підписом. Також водій і комбайнер зазначають у своїх талонах вид отриманого зерна, номер поля та дату завантаження. Для повного завантаження автомобіля шофер може забирати зерно від кількох комбайнів. У такому разі він обов'язково обмінюється талонами з комбайнерами.

**Етап 3.** Водій відвозить зерно на тік, де воно зважується і встановлюється маса брутто, тари і нетто. Дані записують у Реєстрі прийняття зерна вагарем, який ведеється в одному примірнику. Цей реєстр відкривають щодня на кожну культуру та її сорт.

Завідувач току записує туди номери талонів, прийнятих від водія, прізвище водія, який доставив зерно, марку і номер автомашини, її вагу із зерном (брутто), вагу без зерна (тара), вагу брутто за мінусом тари (нетто).

Водій підтверджує своїм підписом кількість зданого на тік зерна, після чого ці дані реєструються в Журналі вагара, який є підставою для оприбуткування зерна.

Наприкінці робочого дня завідувачий током (вагар) підраховує в реєстрах загальну масу прийнятого за день зерна й записує підсумки у Відомість руху зерна та іншої продукції, а відтак не пізніше наступного дня передає до

бухгалтерії господарства одержані талони разом із Відомістю та доданими до неї реєстрами.

**Етап 4.** Після зважування водій передає завідувачеві току (вагареві) талони, отримані від комбайнера, і свій Реєстр приймання зерна від шофера, який щодня виписує бухгалтерія.

Такий реєстр ведуть в одному примірнику на кожного водія, у якого він і знаходиться протягом усього робочого дня. У цей документ завідувач току (вагар) записує номери талонів комбайнера, назву культури, масу фактично прийнятого зерна в кілограмах, номер поля, відстань перевезення. Підписаний реєстр повертають водієві.

**Етап 5.** Водій (тракторист) на підставі свого Реєстру щодня вносить дані про кількість перевезеного зерна (у кг), кількість поїздок, відстань перевезення або в Подорожній лист вантажного автомобіля, або в Дорожній лист тракториста.

Сільгоспприємства можуть використовувати подорожні листи типової форми № 2-ТН, включивши їх до переліку форм первинних документів, що використовуються на підприємстві, і закріпивши це рішення у своїй обліковій політиці.

**Етап 6.** Після закінчення зміни комбайнер передає завідувачеві току талони шофера й отримує від нього Виписку з реєстру про намот зерна та зібрану площу.

Отже, варіант документування врожаю зернових за допомогою талонів вимагає чіткої організації роботи всіх осіб, задіяних у процесі збирання врожаю зерна та, відповідно, суворого дотримання документообігу. Оприбуткування продукції зернових культур з поля за допомогою талонів спрощує обліковий процес, дає змогу уникнути кількаразового повторювання записів у документах і зменшує кількість первинних документів, а одержане зерно оприбутковують за реєстром приймання зерна від водія.

## ЗАСТОСУВАННЯ РЕЄСТРІВ

Застосування Реєстру відправлення зерна та іншої продукції з поля передбачає чітку організацію робіт зі збирання зернових культур шляхом закріплення за кожним комбайном для перевезення зерна конкретного транспортного засобу.

Рух документів за цим способом здійснюється так.

**Етап 1.** У бухгалтерії господарства бланки реєстрів послідовно нумеруються (по три примірники під одним номером), зшиваються у вигляді блокнотів, у кінці підшивки підписуються керівником, головним бухгалтером і

скріпляються печаткою підприємства. Перед видачою в реєстрах зазначають

найменування підприємства та прізвище комбайнера. Отримуючи реєстр,

комбайнери розписуються в спеціальній відомості (журналі) на видачу реєстрів.

**Етап 2.** Щодня на початку зміни (при першому завантаженні автомашини, трактора) комбайнер виписує на кожен транспортний засіб реєстр у трьох

примірниках. У ньому він зазначає: номер бригади, дату, номер поля, П. І. Б.

шофера, номер транспортного засобу, бункерну масу зерна. Перший примірник реєстру з підписом водія комбайнер залишає в себе, а другий і третій видає водієві.

Під час подальших завантажень автомобілів зерном комбайнер протягом

робочого дня записує у примірники реєстрів на конкретних водіїв бункерну масу зерна та вимагає від них підпису про прийняття зерна для перевезення.

Водій записує у свій примірник реєстру на конкретного комбайнера ту саму бункерну масу зерна, і комбайнер підтверджує це своїм підписом.

**Етап 3.** Доставивши зерно на тік, водій передає третій примірник реєстрів

завтоком, який проставляє в них кількість отриманого зерна, а другий

примірник залишає в себе. Завідуючий током (вагар) визначає масу зерна, яке надійшло від комбайна на тік або до комори, і записує її у свій примірник

реєстру на конкретний комбайн і конкретного водія, а в примірнику реєстру,

що залишається у водія — масу автомобіля із зерном (брутто) та прийнятого

зерна (нетто), засвіднюючи це своїм підписом. Водій, у свою чергу, ставить свій підпис у реєстрі завідуючого током (вагара).

За зміну у водія буде стільки других примірників реєстрів, скільки комбайнів завантажували його машину зерном. У завідувача току буде декілька третіх примірників реєстрів, залежно від кількості комбайнерів, зайнятих на збиранні врожаю, і водіїв, які доставляли зерно.

**Етап 4.** На підставі реєстрів на приймання та вибуття зерна завтоком складає по кожній культурі і сорту Відомість руху зерна та іншої продукції. Щодня цю відомість разом із доданими до неї первинними документами подають до бухгалтерії.

#### ЗАСТОСУВАННЯ ПУТІВОК

Цей варіант зручний у разі, якщо за комбайнами не закріплено постійного автотранспорту, і в разі збирання врожаю сортових культур на сортоділянках.

**Етап 1.** Перед початком збиральних робіт комбайнер отримує в бухгалтерії блокноти путівок на вивезення продукції з поля, розписуючись у спеціальній відомості (журналі). Бланки путівок заздалегідь нумеруються (по три примірники під одним номером), перед видачею в них зазначається: найменування підприємства, номер путівки, прізвище комбайнера, марка і номер комбайна. У кінці блокнота ставляться підписи керівника і головного бухгалтера, які скріпляються печаткою підприємства.

**Етап 2.** Комбайнер під час кожного розвантаження заповнює три примірники путівок (під одним номером), зазначає в них дату, вид і сорт продукції, місце її відправлення, номер автомашини, П. І. Б. водія, його табельний номер, бункерну масу зерна і ставить свій підпис. Комбайнер передає заповнену путівку водієві, який розписується в отриманні зерна в усіх трьох примірниках. Два примірники він віддає водієві, а третій залишає в себе.

**Етап 3.** Зерно, доставлене водієм на тік, зважується вагарем. Водій передає йому другий і третій примірники путівки, у яких вагар проставляє вагу (брутто, тара, нетто) і ставить свій підпис, а потім записує дані в Журналі вагаря. Після цього він передає обидва примірники путівок завідувачеві току, який залишає третій примірник у себе для звіту, а другий з позначкою «тік» повертає водієві.

Комбайнери та водії використовують примірники реєстрів (варіант 2) і путівок (варіант 3), що залишилися в них, для заповнення первинних документів за порядком, аналогічним варіанту 1.

Незалежно від обраного способу обліку врожаю не пізніше наступного дня всі документи з обліку зерна передаються до бухгалтерії. Там їх щодня обробляють, порівнюючи дані путівок, реєстрів, талонів, відомостей про кількість кожної партії зерна з кількістю, зазначеною в місцях його зберігання або перероблення (на токах, складах, млинах тощо).

У разі використання путівок на вивезення продукції з поля не вимагається закріплення транспортних засобів за комбайном, тоді як у разі застосування реєстрів відправки зерна та іншої продукції з поля за кожним комбайном закріплюють конкретні автомобілі для вивезення врожаю. Проте за цим варіантом за день збирається велика кількість документів, що ускладнює їх обробку та часто призводить до помилок. Його застосування найбільш раціональне для оприбуткування зернової продукції різних сортів, гібридів, коли потрібно їх обліковувати окремо для подальшого зберігання та реалізації.

### 2.3 Методика відображення в обліку операцій з надходження зерна

На кожному з етапів збирання врожаю зернових складається первинна документація. Порядок документального оформлення визначає керівник (власник) підприємства за узгодженням з бухгалтером. Документування відправки зерна з поля на тік або зерносклад здійснюється за допомогою: або талонів, або путівок, або реєстрів приймання зерна. Кожне сільгосп підприємство на власний розсуд обирає оптимальний для себе варіант.

Операції, пов'язані із трудовими витратами, здійсненими у процесі оприбуткування зернових, оформлюються: Нарядами на відрядну роботу; Обліковими листами праці та виконаних робіт; Табелем обліку використання робочого часу, тощо. Передання матеріалів (наприклад, засобів захисту зерна під час його закладення на склади) зі складу в підзвіт матеріально відповідальній особі оформлюють: накладною за формою або Накладною-вимогою на відпуск

(внутрішнє переміщення) матеріалів. Послуги зі збирання врожаю, надані сторонніми організаціями, оформлюються актами виконаних робіт (наданих послуг) довільної форми, товарно-транспортними накладними тощо.

Сільгосп підприємства можуть також самостійно розробити форми первинних і зведених облікових документів (у т. ч. в електронній формі) із зазначенням

обов'язкових реквізитів. Такими реквізитами є: назва документа (форми), дата його складання, назва підприємства, від імені якого складено документ, зміст, обсяг та одиниця виміру господарської операції, посади осіб, відповідальних за

виконання операції та правильність її оформлення, особистий підпис та інші

дані, що дозволяють ідентифікувати особу, яка брала участь в операції.

Наведемо основні форми первинних документів для обліку основної (зерна) і побічної (соломи) сільгоспиродукції зернових культур (див. таблицю 2.3.1).

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

Таблиця 2.3.1 Основні форми первинних документів для обліку основної (зерна) і побічної (соломи) сільгосппродукції зернових культур

№ з/н	Первинний документ	Назва документа	Коли складається
1	Відправлення продукції з поля на тік та інші місця зберігання	Талон шофера Путівка на вивезення продукції з поля	Під час відправлення зерна з поля
2	Зважування в господарстві	Реєстр відправлення зерна та іншої продукції з поля Реєстр приймання зерна вагарем шофера	Після зважування машини (трактора) з вантажем
3	Приймання зерна і насіння на тік	Відомість руху зерна та іншої продукції	Щодня (у кінці робочого дня)
4	Сортування і сушіння зерна	Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва	Після закінчення процесу доопрацювання
5	Приймання зерна і насіння на склад	Книга складського обліку	Щодня (у кінці робочого дня)
6	Переміщення зерна	Накладна (внутрігосподарського призначення)	У міру переміщення зерна
7	Оприбуткування соломи соковитих і трубих кормів	Акт приймання і трубих і соковитих кормів	Відразу після обмірів і розрахунків

# НУВБІП УКРАЇНИ

## 2.4 Методика калькулювання собівартості зерна

Собівартість продукції зернових культур визначають один раз в кінці року.

Метою калькуляції продукції зернових культур в ТОВ СВК "СВІТАНОК" є отримання інформації для управління підприємством про формування собівартості продукції на всіх етапах виробничого циклу. Калькуляція тісно пов'язана з обліком виробництва, що проявляється в узгодженні об'єктів обліку з об'єктами калькулювання, номенклатури статей витрат на виробництво та статей калькуляції. Без даних про фактичну та прогнозовану собівартість продукції неможливо прийняти обгрунтоване рішення щодо припинення, нарощення, зниження обсягів реалізації освоєної продукції і випуску нової, а також визначити ціну товару на ринку.

Обчислення собівартості - важливий і відповідальний етап у бухгалтерській діяльності. Їй передують підготовча робота, яка пов'язана з уточненням суми витрат і обсягу одержаної продукції. До початку здійснення розрахунків по собівартості продукції потрібно провести такі роботи: розподілити між окремими об'єктами витрати з утримання основних засобів; списати вартість послуг допоміжних і обслуговуючих виробництв; розподілити витрати на зрошення і осушення земель, їх вапнування і гіпсування; розподілити бригадні, загальновиробничі і загальногосподарські витрати; списати витрати по загиблих посівах, ретельно перевірити розмежування витрат, що відносяться на продукцію поточного року і залишаються під урожай наступних років як незавершене виробництво.

В рослинництві можна виділити три групи аналітичних рахунків:

-Рахунки по обліку витрат, які підлягають розподілу в кінці року.

-Рахунки по обліку витрат під культури урожаю поточного року.

-Рахунки по обліку витрат під урожай майбутніх років.

Аналітичні рахунки третьої групи відображають витрати під урожай майбутніх років, тому їх в кінці року не закривають, а суми витрат показують як

незавершене виробництво, що залишається за дебетом рахунку 23 "Виробництво". Отже, в рослинництві закривають рахунки першої і другої груп. Починають закриття із розподілу загальних витрат на зрошення та осушення земель, їх вапнування та гіпсування. Потім списують витрати по догляду за полезахисними насадженнями, розподіляючи їх на культури, на які впливають такі насадження. Перед закриттям рахунків другої групи на них списують частину витрат бюджетництва, що відносяться на запилення сільськогосподарських культур. Цей розрахунок має зробити агрономічна служба разом з пасічниками.

Витрати на обробіток площ, на яких повністю загинув урожай внаслідок стихійного лиха, списують на збитки. Якщо площа загиблих посівів була пересіяна, то на збитки відноситься лише вартість насіння, витрати на передпосівний обробіток ґрунту та інші роботи, які виконані під загиблу культуру, бо при посіві нової культури потрібно знову виконувати відповідні роботи (повторювані витрати). Витрати на лушення стерні, підняття зябу, снігозатримання, вартість добрив та їх внесення (невторовані витрати) списують у розрізі статей на пересіяну культуру.

Витрати на вирощування культур, які частково загинули, або по яких стався недобір продукції внаслідок стихійного лиха, списують на збитки в межах отриманих страхових відрахувань. Якщо останні не отримано, то витрати не списують, а відносять на фактичний вихід продукції.

Після закриття рахунків першої групи та уточнення суми витрат беруться до закриття рахунків другої групи. Цей процес відбувається шляхом калькуляції собівартості продукції, визначення і списання калькуляційних різниць.

У рослинництві одержують основну, супутню і побічну продукцію. Основна продукція -- це та, заради якої організоване виробництво (зерно, картопля, буряки та ін.). До побічної належить така продукція, яка одержується внаслідок біологічних особливостей одночасно з основною продукцією, але має другорядне значення, наприклад, солома, полова. Два або більше види основної

продукції, що отримують під час одного виробничого процесу, називають супутніми, наприклад, соломка і насіння льону або конопель та ін.

Об'єктами калькулювання собівартості в рослинництві є основна (супутня) продукція, а також побічна продукція, яка використовується в господарстві або реалізується. Є кілька способів розподілу витрат між основною, супутньою і побічною продукцією, а саме:

- із загальної суми витрат відокремлюють вартість побічної продукції за установленими цінами;

- перераховують одержану основну, супутню і побічну продукцію з допомогою коефіцієнтів в умовну продукцію, визначають частку в ній кожного виду продукції, по якій розподіляють загальну суму витрат;

- розподіляють витрати пропорційно вартості різних видів продукції в оцінці по цінах реалізації;

- розподіляють витрати пропорційно кількості однієї з ознак видах продукції, наприклад, пропорційно кількості повноцінного зерна, вмісту поживних речовин тощо;

- відносять на конкретні види продукції прямі витрати а загальні -- розподіляють за встановленою базою.

По культурах, по яких одержують один вид продукції (без побічної), собівартість визначають діленням витрат по вирощуванню культури на валовий вихід (кількість) продукції. В даному випадку об'єкт обліку витрат збігається з об'єктом обчислення собівартості. При наявності побічної продукції її вартість віднімають від загальної суми витрат по вирощуванню відповідної культури (групи культур).

До складу виробничої собівартості зернової продукції включають:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загально-виробничі витрати.

Аналізуючи визначену структуру виробничої собівартості зернової продукції, встановлюємо, що такий склад витрат неповністю формує виробничу собівартість: відсутні загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Згідно із затвердженими офіційними документами облічену суму загальногосподарських витрат на рахунок 92 "Адміністративні витрати" списують на рахунок 79 "Фінансові результати".

Важливо проаналізувати склад таких витрат. До загальногосподарських належать витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського значення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги), охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, канцелярські витрати, інші витрати адміністративного призначення. Закономірно, що ці витрати здійснюються для забезпечення функціонування підприємства з метою випуску певної продукції, виконання робіт або надання послуг.

Тому вважаємо, що визначення фактичної собівартості продукції без включення у витрати при калькулюванні загальногосподарських витрат не є точним при формуванні собівартості. На нашу думку, доцільно проводити розподіл адміністративних та витрат на збут і тим самим визначати повну собівартість продукції в межах управлінського обліку. Отримана інформація

буде використана для ціноутворення, прийняття довгострокових управлінських рішень. Розподіл накладних витрат пропонуємо здійснювати, застосовуючи нормативні ставки, що сприятиме підвищенню оперативності обліку та створенню передумов ефективного управління діяльністю сільськогосподарських підприємств.

Згідно з Методичними рекомендаціями виробнича собівартість продукції зернових культур визначається:

зерна - франко-тік (франко-місце зберігання);

соломи - франко-місце зберігання.

Об'єктами обчислення собівартості продукції зернових культур є зерно (основна продукція) і солома (побічна продукція). Вартість соломи визначають

виходячи з розрахунково-планових витрат на збирання, транспортування, пресування, скиртування тощо.

При калькулюванні собівартості зерна підраховують витрати на вирощування і зберігання зернових культур, включаючи вартість з доробки зерна на току, що проводиться в межах календарного року. Від загальної суми витрат віднімають вартість соломи, а решту розподіляють між зерном і зерновідходами пропорційно питомій вазі вмісту зерна в зерновідходах.

Солома - це побічна продукція виробництва зернових культур, але не варто недооцінювати її значення. Вона інтенсивно використовується на підприємстві в тваринницьких галузях, може бути реалізована населенню. За своєю фізичною масою вихід соломи завжди перевищує вихід зернової продукції за умови її збирання для подальшого використання. Методичні рекомендації з планування

обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, наголошують, що "собівартість соломи визначається виходячи із розрахунково-нормативних витрат на збирання, транспортування, пресування, скиртування та інші роботи, пов'язані із заготівлею побічної чи основної продукції. При складанні звітної калькуляції із загальної суми витрат на вирощування певної культури виключається вартість

побічної продукції.

Слово "нормативні" викликає запитання. Чи доцільно використовувати оцінку за нормативними витратами, якщо достовірно можна визначити фактичні? На мою думку, оцінка соломи саме за фактичними витратами буде в повній мірі відповідати принципам повного висвітлення та історичної (фактичної) собівартості.

Отже, фактичні витрати на побічну продукцію можна достовірно визначити. Якими ж ці витрати можуть бути? Залежно від видів робіт, що перелічені, а саме: збирання, транспортування, пресування, скиртування, - це можуть бути: витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, витрати палива, інші витрати. Варто відмітити, що розмір всіх витрат визначається у відповідності до первинних документів.

Для обліку витрат на оплату праці можуть застосовуватись, відповідно до видів витрат: Обліковий лист праці та виконаних робіт у двох варіантах, Обліковий лист тракториста-машиніста, Дорожній лист трактора, Подорожній лист вантажного автомобіля, два варіанти Наряду на відрядну роботу[36].

Відомості щодо відрахувань на соціальні заходи вказуються у Розрахунку по заробітній платі або інших подібних документах.

Облік витрат палива ведеться за допомогою згаданих первинних документів. Також можуть бути понесені інші витрати, пов'язані з поліпшенням умов зберігання соломи.

Оприбуткування соломи здійснюватиметься записом в дебет рахунка 27 „Готова продукція сільськогосподарського виробництва" по відповідному субрахунку.

Завдяки такому підходу до визначення собівартості соломи, на мій погляд, може бути вдосконалена методика визначення собівартості зернової продукції, оскільки такий підхід унеможливорює завищення або заниження собівартості продукції зернових культур за рахунок різниць між нормативними та фактичними витратами на солому.

Зниження собівартості продукції є важливою умовою підвищення економічної ефективності виробництва і забезпечення розширеного відтворення в сільському господарстві. Воно передбачає збільшення виробництва сільськогосподарської продукції та зменшення затрат праці виробничих ресурсів на її одиницю.

Головним шляхом зниження собівартості продукції зернових культур є підвищення урожайності сільськогосподарських культур за рахунок наступних факторів:

- послідовна інтенсифікація виробництва за рахунок раціональної хімізації та докорінного поліпшення земель;

- запровадження у виробництво кращих сортів зернових культур, дотримання всіх вимог агротехніки;

- запровадження прогресивних систем землеробства, науково обґрунтованих сівозмін і передової технології виробництва;

- удосконалення галузевої структури підприємств з орієнтацією на вимоги ринку;

-інтенсивне використання машино-тракторного парку, сільськогосподарських машин і знарядь, інших засобів праці,  
-підвищення матеріальної зацікавленості працівників у кінцевих, результатах господарської діяльності.

Таким чином, слід звернути особливу увагу на раціональне використання матеріальних і фінансових ресурсів, застосування високоякісних сортів зернових культур, що призведе до збільшення виробництва зернової продукції та до зниження її собівартості.

З введенням у дію П(С)БО 30 «Біологічні активи» виявились деякі особливості обліку незавершеного виробництва, яке залишається незакритою сумою на дебеті 231 рахунка «Рослинництво» аналітичного рахунку «Зернові культури». Тобто, підприємству необхідно завчасно потурбуватись про методику ведення обліку незавершеного виробництва.

- при здійсненні витрат під посіви зернових культур дебетують рахунки виробництва у кореспонденції з рахунками витрачаннями ресурсів:

Дт 23 Кт 20, 27, 66, 63

- на кожну дату балансу встановлюється, чи можна обчислити справедливу вартість посівів: 1) якщо так - оприбуткований поточний біологічний актив на рахунку 211, Дт 211 Кт 23 на різницю між нею і фактичними показниками доходів або витрат від визнання Дт 23 Кт 710; Дт 940 Кт 23; 2) якщо ні, то керуючись П(С)БО 30: за ним поточні біологічні активи рослинництва, справедлива вартість яких на дату балансу визначити не можливо, в обліку відобразити як незавершене виробництво, тобто, залишають незмінним сальдо 23 рахунку;

- витрати на подальше вирощування зернових культур знову збирають на рахунку 231, на дату балансу встановлюють справедливу вартість поточних активів, нараховують інші операційні доходи чи витрати, або ж показують залишок незавершеного виробництва;

- після збору урожаю сільськогосподарської продукції оприбутковують за справедливою вартістю - збутові витрати або первісну вартість у разі, коли перше знайти неможливо:

а) якщо посіви обліковуватимуться у складі поточних біологічних активів на 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю аналітичний рахунок «Посіви»: 1) списана облікова вартість біологічних активів на витрати виробництва Дт 23 Кт 211; 2) визнання сільськогосподарської продукції за її справедливою вартістю - очікувані збутові витрати Дт 27 Кт 23;

б) коли справедливу вартість незавершеного виробництва встановити не вдалося, сільськогосподарську продукцію, кредитують рахунки виробництва Дт 27 Кт 23. Таким чином, бачимо, що хоча калькуляція собівартості продукції зернових культур здійснюється з дотриманням встановлених вимог, однак недодержання принципів, передбачених П(С)БО 30 «Біологічні активи» (а саме, оцінка за справедливою вартістю), слід відносити до порушень, які, все ж таки, підприємству варто ліквідувати найближчим часом.

В даному нормативному документі сказано, що біологічні активи і сільгосппродукція при оприбуткуванні, а також на дату балансу відображаються за справедливою вартістю, що ґрунтується на цінах активного ринку. Безумовно, що потрібно прагнути до оцінки активів за справедливою вартістю. Така тенденція прослідковується і в останніх змінах до М(С)БО. Проте, виходячи із змісту П(С)БО 30 і Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів, бухгалтеру важко зрозуміти, як організувати оцінку цих активів і яким П(С)БО при цьому користуватись, не кажучи вже про наявність у бухгалтера достовірної і документально підтвердженої інформації про активний ринок того чи іншого біологічного активу чи сільгосппродукції на кожну звітну дату[43].

Наступним проблемним питанням є питання «Коли і як оцінювати сільгосппродукцію?». Методичні рекомендації визначають, що додаткові біологічні активи і сільськогосподарська продукція оцінюється за справедливою вартістю лише при «первісному визнанні», а далі - відповідно до П(С)БО 9. У

П(С)БО 30 зміст терміну «первісне визнання» відсутній і, було б доцільно визначити. Не розкривають змісту цього поняття і Методичні рекомендації. Відомо, що неки які вітчизняні с/г підприємства отримують з поля так зване «фізичне зерно», яке після певної доробки приймає зміст - насінневого, товарного зерна, зерно відходів, на що спеціалістами складається відповідний акт. У змісті Методичних рекомендацій необхідно уточнити, що бухгалтер має оцінити за справедливою вартістю. Малоімовірно, що ціну на активному ринку буде мати «фізичне зерно», як пропонується в запропонованому варіанті Методичних рекомендацій. На нашу думку «первісному визнанню» має підлягати кондиційне зерно, зерновідходи, полова і т.п., що відповідатиме не лише сучасній технології виробництва, але і бухгалтерській практиці.

Пропонуючи нововведення, потрібно зважити на існуючу нині практику документування господарських операцій в сільськогосподарській діяльності. Звичайно, первинний облік потребує змін, проте спрощення документування має не виключати контрольну функцію обліку. При цьому слід враховувати існуючі технології, майстерність і підготовку бухгалтерських кадрів на селі, в тому числі і для проведення оцінки різноманітних біологічних активів.

Впровадження в практику ведення бухгалтерського обліку внесених пропозицій з удосконалення обліку витрат і методики визначення собівартості зернової продукції сприятиме точності формування виробничої собівартості, а також визначення рентабельності і доцільності виробництва окремих видів продукції.

НУБІП України

НУБІП України

## 2.5 Застосування сучасних інформаційних технологій в обліку

Основними методологічними інструментами інформаційного забезпечення діяльності фермерських господарств і сільськогосподарських підприємств є облік, обробка, аналіз та синтез інформації. Облікову систему зазвичай розглядають як складову їх системного управління. Динамічне впровадження інновацій у виробництво та інші види діяльності вимагають створення і розвитку інформатизації, переходу до нового, багатомірного розуміння інформаційних процесів, підвищення соціальної ролі інформаційного ресурсу. Облік як обов'язковий елемент управління передбачає дію власної системи за принципом багатоваріантності – з метою забезпечення координації, взаємодії і узгодження окремих елементів управління та досягнення стратегічних цілей. Отже, у середині кожної сфери функціонування господарств і підприємств і між ними циркулює потік інформації. Причому система управління і контролю надає так звану «ідеальну» виробничо-економічну та іншу інформацію у вигляді інструкцій і нормативів, а практична сфера діяльності «реальну» звітну інформацію про процеси відтворення, доходи, витрати, результати, ресурси, обсяги виробництва та капітал.

Обліковий процес формування облікової інформації суб'єктів аграрного господарювання також базується на трьох складових: - первинний облік, який включає процес документування та оцінки господарських явищ і процесів; - поточний облік, де відбувається процес облікової реєстрації господарських операцій на бухгалтерських рахунках та в облікових регістрах; - підсумковий облік, який узагальнює дані поточного обліку в бухгалтерській і фінансовій звітності. Завдяки зворотним зв'язкам у системі можуть відбуватися процеси цілеспрямованої діяльності й управління. Саме зворотний зв'язок забезпечує відносну організаційно-економічну стійкість їх як систем, дає змогу формувати повторювані процеси. Тому для потреб управління необхідна система обліку, яка забезпечує координацію, взаємозв'язок і погодження окремих елементів управління з метою досягнення основних цілей і стратегій. Таким чином, інформаційне забезпечення діяльності господарств і підприємств

характеризується такою основоположною ознакою, як багатовимірність. Йому відповідають функції системи обліку, які також свідчать про багатовимірність.

З точки зору системного управління, система обліку в цілому виконує завдання впорядкування вхідної та вихідної інформації. Тобто, певні види обліку виділяються відповідно до аспектів організації управління – технічний, технологічний, економічний, організаційний, соціальний, правовий, екологічний та ін. Організація бухгалтерського обліку в господарствах і підприємствах здійснюється з урахуванням виробничо-економічних та соціальних і екологічних взаємозв'язків між їх структурними підрозділами та відповідних інформаційних потоків. Систематизована облікова інформація дає змогу оперативно реагувати на зміну умов зовнішнього середовища й проведення всебічного аналізу результатів діяльності фермерських господарств і сільськогосподарських підприємств.

Отже, для обліку інформаційна функція є найважливішим засобом забезпечення управління, а всі інші функції є похідними від неї. Водночас, науковцями наголошується увага на достовірності і значимості облікової інформації для акцентування її корисності зацікавленим особам. Достовірність інформації проявляється у повному відображенні господарських процесів суб'єкта господарювання, що легко можна перевірити, і служить інтересам конкретної особи. Значимість облікової інформації полягає в її корисності для складання планів і прогнозів та ґрунтується на зворотньому зв'язку і має потрапляти до користувача у необхідний момент. Інформація сама по собі є значною цінністю, незалежно від фактів, які вона фіксує.

Ця цінність зумовлена можливостями, котрі вона надає для прийняття рішень, тобто потенційними діями, що дозволяє відокремити явище (інформаційний аспект) від факту (економічний аспект) і зосередити увагу бухгалтера на явищі. З цього випливає, що входом і виходом бухгалтерської системи є не дебет і кредит, а облікова процедура: вхід – первинні документи (вхідні дані), вихід – звітність (результатна інформація). Для однозначного сприйняття облікової інформації і особами, які брали участь у її підготовці в

підприємствах і підприємствах, і тими, які використовують її поза межами. Правдиве подання інформації в обліково-фінансовій звітності, засноване на чесності її укладачів та уявленні про те, що вона відображає саме ті операції, факти чи події, які вона повинна відображати, або, як обґрунтовано очікують користувачі, вона повинна надавати саме цю інформацію.

Для досягнення визначених цілей у фінансово-господарській діяльності господарств і підприємств та виконання поставлених завдань потрібно приймати значну кількість управлінських рішень. Виходячи із складності відтворювального процесу у сільському господарстві, відповідний йому

управлінський процес також характеризується багатогранністю та багатовекторністю. Тому використання та аналіз облікової інформації, що сформована в обліковому процесі, є одним з головних джерел при прийнятті управлінських рішень, однак важливою залишається її відповідність

обґрунтованим вимогам. У визначенні поняття бухгалтерського обліку науковці зазначають його головну мету, а саме аналіз, інтерпретація і використання інформації. З огляду на це, саме облікова інформація є найдостовірнішою, пов'язуючи суб'єкт аграрного господарювання й середовище, а також внутрішню структуру перетворення інформації.

За допомогою звітності фінансовий облік забезпечує такою інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів. Вона допомагає їм приймати правильні управлінські рішення, оскільки більшість важливих рішень ґрунтується на фінансових розрахунках. Інформаційною базою для проведення відповідних розрахунків є дані обліку. Водночас, облікова інформація, її правдивість, реальність і доцільність є суттєвим фактором впливу на рівень ефективності системного управління, забезпечуючи всі його рівні даними про фактичний стан об'єкта і суттєві відхилення від очікуваних показників. У такому розумінні вона є основоположною для обґрунтування та здійснення організаційно-економічних

пріоритетів розвитку фермерських господарств і сільськогосподарських підприємств. В інформаційному забезпеченні системного управління облікова інформація об'єднує всі господарські процеси та забезпечує взаємодію різних

структурних підрозділів будь-яких господарств і підприємств. Формування, узагальнення і систематизація облікової інформації, як правило, відбуваються за стандартними формами. Вони регламентовані на загальнодержавному

(бухгалтерська фінансова, податкова та статистична звітність) чи галузевому рівні або розроблені безпосередньо у господарствах і підприємствах (внутрішня

управлінська звітність). Як правило, до облікової інформації відносяться: дані бухгалтерського обліку і звітності; дані податкового обліку та звітності; дані статистичного обліку та звітності; дані управлінського обліку та звітності

(графіки і табличні матеріали про виробництво і реалізацію продукції; плани і бюджети, звіти про їх виконання; виробничі норми і нормативи). Крім того,

велике значення має врахування інформації з позаоблікових джерел. Серед них основоположними є матеріали різних перевірок, аудиторських та фінансових

служб; пояснювальні та доповідні записки; ділове листування з партнерами, кредиторами; матеріали засобів масової інформації; аналітичні огляди;

матеріали, отримані в результаті особистих контактів; фінансова інформація прайс-листів, преїскурантів, довідників. Важливість облікової інформації, яка виникає на різних етапах технології обліку і розв'язує різні облікові завдання для

управління та прийняття виважених управлінських рішень обумовлена її особливостями. Серед них провідними є:

– фіксація кожної господарської операції у процесі діяльності фермерських господарств і сільськогосподарських підприємств відбувається у первинних

документах, що є певним підтвердженням її здійснення. Документ є вихідною точкою для подальшого обліку та реєстрації в інших документах (облікових

реєстрах);

– облікові реєстри, які стають носіями облікової інформації у процесі їх складання, проведення окремих математичних і аналітичних процедур, розрахунків та приймають безпосередню участь в процесі аналізу і отримання

аналітичної інформації;

– форми внутрішньої і зовнішньої звітності, які складаються на основі облікових реєстрів, є основними джерелами проведення економічного аналізу та служать

певним доказом ведення господарської діяльності господарствами і підприємствами. Регламентация обліку також відбувається за допомогою певної сукупності документів. Для зручності використання їх можна об'єднати у дві підсистеми: зовнішні нормативно-законодавчі акти (перший, другий, третій рівні регулювання) і внутрішні документи господарюючих суб'єктів агросфери (четвертий рівень).

Хоча більшість внутрішніх форм документів розроблено та передбачено законодавством, однак окремі їх форми створюються за потребою господарств і підприємств. Це відбувається в залежності від сфери та масштабу діяльності, складу учасників, інтеграційної взаємодії, особливостей виробничо-

господарської структури організації, територіального розміщення структурних підрозділів, господарського досвіду, психологічного клімату, традицій, взаємин колективу і керівництва, акціонерів і менеджерів. Від співвідношення цих двох підсистем і залежить зміст, якість, доступність облікової інформації. Облікова

інформація повинна задовольняти конкретним потребам користувачів у залежності від рівня та характеру прийнятих рішень. Ступінь корисності інформації визначається за якісними характеристиками. Якісні характеристики – це ті критерії, за допомогою яких уніфікується й полегшується процес тлумачення і правильного використання фінансової і управлінської інформації.

#### *Висновки до розділу 2*

Впровадження в практику ведення бухгалтерського обліку внесених пропозицій з удосконалення обліку витрат і методики обліку надходження зернових і калькуляцію їх собівартості сприятиме точності формування виробничої собівартості. Звичайно, первинний облік потребує змін, проте спрощення документування має не виключати контрольну функцію обліку. При цьому слід враховувати і існуючі технології, майстерність і підготовку бухгалтерських кадрів на селі, в тому числі і для проведення оцінки різноманітних біологічних активів.

### РОЗДІЛ 3. Організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості

#### 3.1. Особливості організації внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості

Внутрішній контроль є одним із найбільш ефективних методів, необхідних для діяльності, пов'язаної з невиробничими витратами засобів і підвищенням рентабельності виробництва господарських утворень. Таким чином, до головного завдання внутрішнього контролю можна віднести виявлення внутрішніх резервів підприємства, які будуть використані для стабілізації діяльності господарських утворень як у поточному періоді, так і на перспективу. Для виявлення таких резервів потрібна наполеглива праця всіх структурних підрозділів підприємства, для яких повинні бути створені умови, які надавали б глибоке дослідження діяльності об'єкта. Крім того, цьому повинно сприяти створення нормальних умов роботи самого підприємства: зразково поставлений облік усіх активів і пасивів, налагоджений контроль за виробничою діяльністю об'єкта, вирішення питань підготовки і перепідготовки кадрів. До більш детальних завдань внутрішньогосподарського контролю можна віднести:

- \* перевірку господарських операцій на виробничих об'єктах з метою виявлення економного використання матеріальних ресурсів;
- \* перевірку раціонального використання робочої сили;
- \* перевірку впровадження прогресивних методів ведення виробничих процесів;
- \* установлення виконання функцій у прийнятті рішень з управління господарством;
- \* визначення оперативного і стратегічного рівня розвитку господарюючого суб'єкта;
- \* своєчасне виявлення і ліквідація негативних проявів, які впливають на зниження ефективності виробництва.

Крім того, у завдання внутрішньогосподарського контролю можна включити ряд вимог, які він повинен виконати, а саме:

- недопущення перевитрат окремих статей затрат на продукцію;
- недопущення розкрадання товарно-матеріальних цінностей і грошових засобів;
- недопущення наявності позапланових працівників адміністративно-управлінського персоналу;

- недопущення неправильного складання окремих господарських операцій;

- недопущення несвочасного складання бухгалтерської і фінансової звітності;
- недопущення несвочасного виконання графіка документообігу.

Завдання щодо проведення внутрішнього контролю покладаються передусім на ревізійні комісії або робітників внутрішнього аудиту. На головного бухгалтера

покладається відповідальність за стан внутрішнього контролю організації.

Головні бухгалтери і працівники внутрішнього аудиту повинні організувати внутрішній і зовнішній контроль так, щоб пред'явити керівнику підприємства всі

необхідні матеріали, використані для безпомилкового поточного управління підприємством і на перспективу.

Основними способами внутрішнього контролю є фактичний та документальний.

До фактичного контролю можна віднести: інвентаризацію (вимірювання, обміри, зважування), лабораторний аналіз, службові розслідування, експеримент, нормативна перевірка, контрольне запускання сировини у виробництво.

Документальний контроль включає: економічний аналіз, математичне моделювання, досліджування документів, зустрічну перевірку, взаємну перевірку, порівняння.

Дуже важливим прийомом перевірки фактичного контролю є інвентаризація.

Інвентаризація - це перевірка цінностей у натурі на визначену дату. Під час проведення інвентаризації інвентаризаційна комісія, як правило, не користується ніякими бухгалтерськими документами. Вона складає акт за результатами перевірки товарно-матеріальних цінностей.

Інвентаризації бувають: планові, позапланові, а також повні і часткові.

Найчастіше інвентаризації проводяться постійно діючими інвентаризаційними комісіями:

\* при зміні матеріально відповідальних осіб;

- \* перед складанням річної звітності;
- \* у встановлені діючими нормативами строки;
- \* за завданням судово-слідчих органів;
- \* при переоцінці цінностей;
- \* при передачі цінностей іншим організаціям;
- \* при аудиторських або відомчих перевірках.

Під час інвентаризації використовують такі фактичні прийоми, як обмір та зважування.

До фактичних прийомів документального контролю можна віднести контрольний запуск сировини у виробництво. Цей прийом можна також віднести і до документального контролю. Його суть полягає в тому, що за допомогою запуску сировини у виробництво встановлюються норми витрачання сировини на одиницю готової продукції. Наприклад, за допомогою такого прийому можна

визначити вихід готової продукції з певної (відомої) кількості сировини, часто цей прийом використовують при визначенні виходу олії з одного центнера сировини

До фактичних прийомів перевірки відносять також:

- \* обстеження;
- \* безпосередній контроль якості продукції на робочих місцях;
- \* контрольні перевірки:
  - контрольний обсяг виконаних робіт, наприклад, у капітальному будівництві;
  - \* контрольні доїння, збір яєць використовують для дослідження повноти оприбуткування продукції;
  - \* контрольний намолот зерна використовують для встановлення повноти оприбуткування продукції[1].

Під час проведення внутрішніх перевірок використовують усі прийоми документального контролю. Часто для розрахунку обсягів одержаної продукції (грубих кормів) і нафтопродуктів, а також визначення одиниці собівартості продукції застосовують прийоми математичного моделювання. Наприклад,

норму висіву на 1 га визначають за математичною моделлю, а собівартість одного центнера зерна визначають за формулою.

До документальних прийомів перевірки відносять нормативну перевірку.

Нормативна перевірка - це встановлені норми витрачання сировини на одиницю продукції.

Останнього часу широко використовується прийом документального контролю - зіставлення (порівняння). У результаті використання даного прийому можна встановити результати дослідження аналогічного об'єкта. Так, наприклад,

для встановлення величини збору врожаю з аналогічних площ необхідно

порівняти дві подібних ділянки за площею і розміщенням. При порівнянні двох різних ділянок за площею користуються методом пропорційного підрахунку.

До документальних прийомів контролю можна також віднести:

- \* рахункову перевірку;

- \*прийоми спеціальних розрахунків; статистичні прийоми;

- \* прийоми експертної оцінки документів;

- \* балансовий метод;

- \* довідки;

- \* пояснення матеріально відповідальних осіб.

Згідно з вимогами національного нормативу аудиту України № 400 "Оцінка ризиків та внутрішній контроль" під час проведення аудиторської перевірки аудитор повинен бути впевнений у функціонуванні системи внутрішнього

контролю і аудиту. У цьому випадку аудитору можна стверджувати, що всі

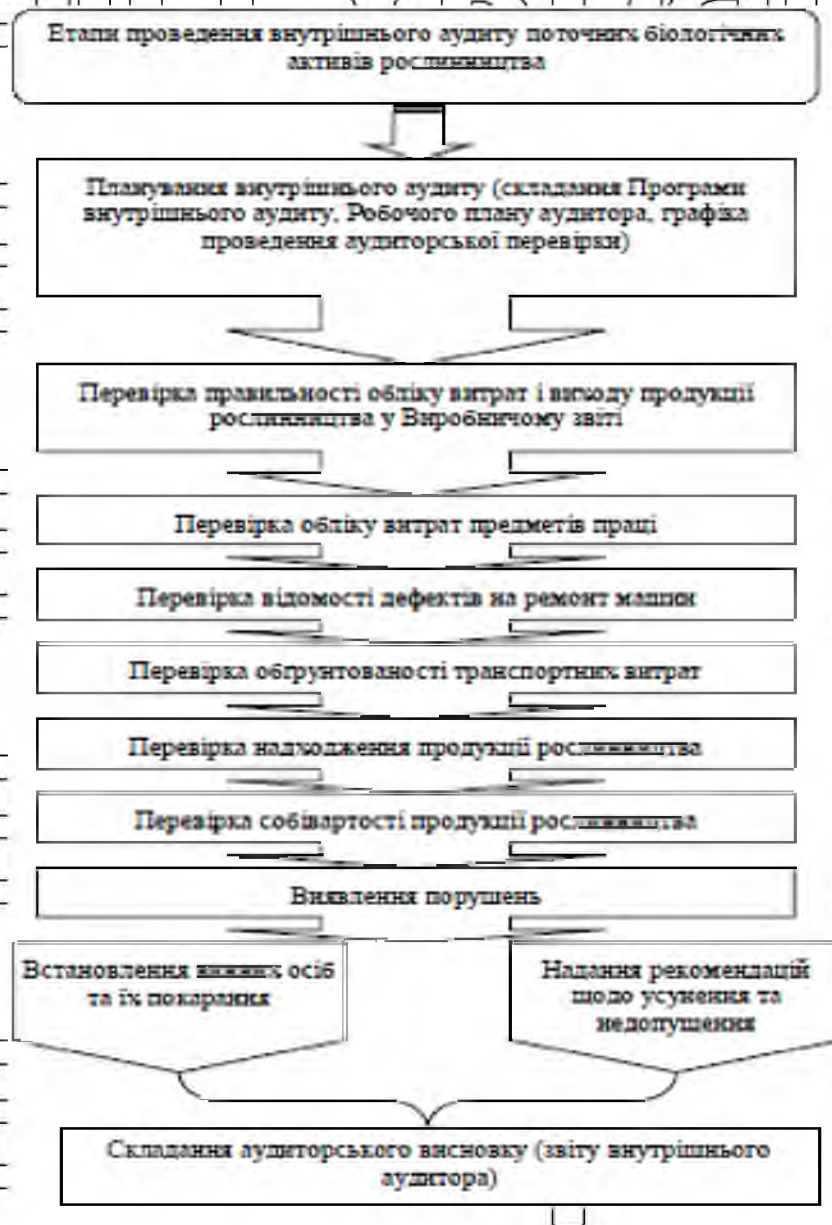
прийоми і способи, які використовуються під час проведення внутрішнього аудиту, дають позитивні результати.

### 3.2. Методика внутрішнього контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості

Основною метою контролю поточних біологічних витрат є встановлення достовірності щодо досліджуваного об'єкту.

При цьому джерелами нормативно-правового характеру є: П(С)БО 30 «Біологічні активи»; методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів; методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів.

Рисунок 3.2.1 Етапи проведення внутрішнього аудиту поточних біологічних активів рослинництва



До внутрішніх джерел інформації відносять: наказ про облікову політику (в частині обліку поточних біологічних активів), статусні документи, первинні документи, реєстри, рахунок 21 «Поточні біологічні активи» та звітність підприємства.

Варто звернути увагу, що до напрямків контролю операцій з поточними біологічними активами відносять (рис. 3.2.2):

Рис.3.2.2 Напрямки внутрішнього контролю поточних біологічних активів

Наявність, стан збереження, умови утримання поточних біологічних активів

Інвентаризація поголів'я за статевими-віковими групами, під час якої можливо з'ясувати недостачі і надлишки поголів'я, вірогідність облікових і звітних даних про живу масу молодняка, правильність оприбуткування приплоду

Вивчення та порівняння даних окремих первинних документів

Зустрічна перевірка звісів за дагами і живою масою при народженні у зетах на оприбуткування приплоду тварин з журналом реєстрації приплоду і вирощування молодняка

Вивчення матеріалів внутрішньогосподарських інвентаризацій

Перевірка дотримання порядку оформлення первинних документів і таким чином отримання документального підтвердження санкціонування операцій, зміст та виконання операцій, а також письмові докази змін кількісно-сумового складу біологічних активів

При здійсненні перевірки поточних біологічних активів контролер використовує наступні прийоми: документальний контроль та фактичний контроль, інвентаризація; контрольний обмір; візуальний огляд, спостереження та інші.

3.3. Узагальнення матеріалів контролю та пропозиції з удосконалення обліку і внутрішньогосподарського контролю операцій з надходження зерна та калькулювання його собівартості

Одним із напрямів удосконалення організації системи внутрішнього контролю є запровадження внутрішнього аудиту, як одного з найбільш надійних способів контролю.

Потреба у створенні внутрішнього аудиту виникає тому, що для досягнення стратегічних цілей та забезпечення реалізації прийнятих управлінських рішень сільськогосподарського підприємства внутрішній контроль, який в основному здійснюється керівниками структурних підрозділів, функціональних відділів, а також бухгалтерією сільськогосподарського підприємства, вважається недостатнім. Останнє можна пояснити такими причинами:

1. Система бухгалтерського обліку не дає повної інформації, необхідної для своєчасного ухвалення рішень, оскільки бухгалтерська документація відбиває минулу діяльність й лише ті операції, що мають грошову оцінку, а прийняття рішень стосується майбутніх дій і відображається в інших вимірах.

2. Керівники структурних підрозділів, які зайняті поточною діяльністю, зазвичай не володіють відповідними знаннями і досвідом у галузі рішення, що ухвалюється. Тому необхідний спеціальний орган, який надавав би консультації керівникам цих підрозділів щодо ефективності діяльності на місцях та забезпечував підготовку достовірної інформації для прийняття управлінських рішень.

3. Діяльність сільськогосподарського підприємства характеризується наявністю достатньої кількості спеціалістів, які хоч і не є керівниками, однак у силу делегування їм повноважень, мають приймати важливі управлінські рішення.

Внутрішній аудит — це діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремий відділ. Внутрішні аудитори — особи, обов'язком яких є виконання певних аспектів діяльності підрозділу внутрішнього аудиту. Внутрішні аудитори можуть працювати у структурному або в подібному підрозділі внутрішнього аудиту.

Функції внутрішнього аудиту можуть виконувати спеціальні служби або окремі аудитори, які знаходяться у штаті сільськогосподарського підприємства.

До компетенції служби внутрішнього аудиту відносяться:

- контроль за організацією і функціонуванням систем бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю, відповідністю даних бухгалтерського обліку фактичній наявності активів та їх належним збереженням;

- експертиза фінансової і операційної діяльності; підготовка оглядів діяльності підприємства; розробка рекомендацій щодо підвищення його ефективності.

Така служба зобов'язана відповідати за своєчасне виявлення відхилень, що перешкоджають законному й ефективному використанню майна і коштів підприємства, а також сприяти запобіганню подібних відхилень.

Для повного охоплення контролем сфери управління підприємством потрібні

додаткові організаційні заходи:

- надання наказу (розпорядження, постанови) керівника підприємства про створення служби внутрішнього аудиту;

- розробка положення з організації на даному підприємстві служби внутрішнього аудиту. В розпорядчому документі повинні бути регламентовані головні

організаційні положення такої служби: загальні положення, основні завдання, функції, структура, повноваження (права, обов'язки, відповідальність), керівництво, взаємовідносини з іншими службами та підрозділами підприємства тощо;

- затвердження положення керівником підприємства (особою, яка має повноваження щодо прийняття господарських рішень на підприємстві);

- розробка та затвердження посадових інструкцій (службових обов'язків) працівників служби внутрішнього аудиту (характеристика професійних та етичних вимог);

- створення планів та робочих документів служби внутрішнього аудиту підприємства;

- збір та створення власної інформаційної бази роботи служби – «банку даних» – норм, нормативів, правил, технологічних карт, стандартів перевірки тощо;

- підбір та призначення конкретної особи, або осіб для роботи у службі внутрішнього аудиту – керівника відділу, головного (старшого) аудитора, аудиторів, ревізорів, контролерів, юристів, програмістів тощо.

4. Виконання працівниками бухгалтерії свого основного завдання – відображення фактичного стану справ на підприємстві, а також здійснення часткового контролю (у межах наданої їм компетенції) – не вирішує всіх проблем контролю в масштабі підприємства, а отже, і не забезпечує реалізацію його стратегічних цілей.

Звідси випливає важливий висновок, що ані бухгалтерія, ані керівники структурних підрозділів і функціональних служб не зможуть в повному обсязі реалізувати функцію внутрішнього контролю.

### *Висновки до розділу 3*

Система внутрішнього контролю визначає всі внутрішні правила та процедури контролю, запровадженні керівництвом підприємства для досягнення поставленої мети – забезпечення (в межах можливого) стабільного і ефективного функціонування підприємства, дотримання внутрішньої політики, збереження та раціонального розпорядження активами підприємства, запобігання й викриття фальсифікацій, перекручень, помилок, точність і повноту бухгалтерських записів, своєчасну підготовку надійної фінансової інформації. Система внутрішнього контролю виходить за межі таких аспектів, котрі безпосередньо стосуються тільки системи обліку і включає: облікову систему, середовище контролю, контрольні процедури.

## ВИСНОВКИ

Під час виконання магістерської дипломної роботи було здійснено дослідження процесу обліку надходження та калькулювання собівартості зернових на базі підприємства ТОВ СВК «СВІТАНОК». На підставі проведеного дослідження можна зробити висновок про важливість процесу обліку надходження та калькулювання собівартості зернових для підприємства адже ці процеси формують основну базу для доходів підприємства. У результаті дослідження було сформовано наступні висновки:

1.Збирання врожаю – найвідповідальніший момент будь-якого сільськогосподарського підприємства. Від того, наскільки правильно організовано облік, залежить і збереження продукції і сума доходів одержаних від її використання. Специфіка галузі ставить особливі вимоги до первинних документів, а така їх різноманітність, не використовується, мабуть, ні в одному виді діяльності. Сільськогосподарське виробництво характеризується різноманітними умовами надходження, зберігання і використання одержаної продукції.

2.Отримане від урожаю зерно перестає бути елементом біологічного активу і стає самостійним активом підприємства – сільгосппродукцією – за умови, що існує вірогідність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод від використання цього зерна, а його вартість може бути достовірно визначена. Первісне визнання сільгосппродукції здійснюється в тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу. Фактична кількість (маса) сільгосппродукції визначається в місці оприбуткування, зокрема, для зерна – це франко-місце зберігання (франко-тік).

3. Для оформлення надходження та руху отриманої продукції зернових культур сільгоспідприємства можуть застосовувати форми, затверджені ще за часів СРСР або розроблені самостійно. Проте при їх заповненні не можна допускати неточності та помилки, адже неправильне оформлення документів може бути розцінене як недотримання підприємством норм закону, а документ визнано недійсним.

4. В ТОВ СВК «СВІТАНОК» первинні документи на місцях здійснення операцій з надходження зернових складаються на паперових носіях, а подальша обробка інформації здійснюється в бухгалтерії в електронному вигляді в режимі «Бухгалтерія 2.0». На підставі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку автоматично формується оборотно-сальдова відомість по підприємству, а також Головна книга. Дані переносяться до програми «М.Е.Дос» для формування фінансової звітності. Загалом аналітичний і синтетичний облік здійснюється на досить високому рівні, істотних недоліків на цій ділянці обліку в ході дипломного дослідження не виявлено.

5. У магістерській дипломній роботі представлені основні методичні підходи до облік витрат на виробництво продукції сільськогосподарського підприємства, який забезпечують можливість визначення показників собівартості продукції та враховує основні вимоги національного П(С)БО 30 «Біологічні активи». Пропозиції надані під час проведення дослідження дозволяють якісно та оперативно приймати управлінські рішення щодо зменшення собівартості витрат і таким чином собівартості продукції, що дасть змогу формувати прийнятну та вигідну ціну реалізації в порівнянні з фактичним рівнем витрат на виробництво цієї продукції з метою максимізації прибутку.

6. На підприємстві існує потреба у формуванні якісної інформаційної бази обсягів надходження та собівартості виробництва сільськогосподарської продукції на основі облікової інформації. В первинних документах фіксується первинна інформація, тому дані, що містяться в цих джерелах потрібно відображати в тому обсязі, що потрібен для прийняття оптимальних управлінських рішень. В роботі наведено можливості удосконалення і покращення первинного обліку виходу продукції зернових.

6. В сучасних реаліях розділяти систему обліку і контрольні процедури недоцільно, адже система бухгалтерського обліку допомагає в фіксації господарських процесів та явищ, котрі відбувалися на підприємстві з господарськими засобами, та джерела їх утворення, але їх необхідно контролювати. Проте варто зазначити, що контроль в основному має бути

зосереджений на виробничому процесі та випуску продукції на підприємствах, а в нашому випадку це процесу вирощування та надходження продукції зернових на підприємство. Для сільськогосподарських підприємств все важливішими стають процедури контролю за собівартістю продукції та виходом продукції рослинництва, які забезпечують необхідний рівень рентабельності.

7. При проведенні дослідження можна визначити, що у ТОВ СВК «СВІТАНОК» проводиться лише наступний контроль, що дозволяє встановити недоліки поточного та попереднього контролю. Даний контроль являє собою перевірку правильності та законності господарських операцій, що проводяться на підприємстві ТОВ СВК «СВІТАНОК», що дозволяє виявити зловживання та порушення, що в свою чергу дає можливість розробити заходи щодо усунення виявлених недоліків та запобігання їх у майбутньому. Подібний контроль на підприємстві здійснюється лише після завершення всіх господарських операцій, що перевіряються, і він також не дозволяє впливати на вже проведене, але його перевагою є можливість впливати на діяльність у майбутньому, за рахунок виявлених недоліків у минулому та запобігання помилок у майбутньому.

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України