

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

11.05 - МКР. 1950 «С» 2023.10.26. 011. ПЗ

ЛАЗУТІНА МИКОЛИ ІГОРОВИЧА

2024 р.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
Економічний факультет**

УДК: 336.717.6:338.3:633.1

ПОГОДЖЕНО
Декан економічного факультету

ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ
Завідувач кафедри обліку та
оподаткування

_____ **Анатолій ДІБРОВА**
(підпис)

_____ **Володимир ЛИТВИНЕНКО**
(підпис)

«__» _____ 2024 року

«__» _____ 2024 року

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

***«Обліково-контрольне забезпечення витрат виробництва та
виходу продукції зернових культур»***

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування
(код і назва)

Освітня програма «Облік і аудит»
(назва)

Орієнтація освітньої програми освітньо-професійна

**Гарант освітньо-
професійної програми**

к.е.н., доцент

_____ **Тамара ГУРЕНКО**
(підпис)

**Керівник
магістерської
кваліфікаційної роботи**

к.е.н., доцент

_____ **Тетяна СЛЕСАР**
(підпис) (ПІБ керівника)

Виконав

_____ **Микола ЛАЗУТІН**
(підпис) (ПІБ студента)

Київ - 2024

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
Економічний факультет**

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
обліку та оподаткування

к.е.н., доц. _____ Володимир ЛИТВИНЕНКО
“ ____ ” _____ 2023 р.

**ЗАВДАННЯ
ДО ВИКОНАННЯ МАГІСТЕРСЬКОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ
СТУДЕНТУ
Лазутіну Миколі Ігоровичу**

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування
(код і назва)

Освітня програма «Облік і аудит»
(назва)

Орієнтація освітньої програми освітньо-професійна

Тема магістерської кваліфікаційної роботи «Обліково-контрольне забезпечення витрат виробництва та виходу продукції зернових культур» затверджена наказом ректора НУБіП України від 26 жовтня 2023 року №1950 «С»

Термін подання завершеної роботи на кафедру _____

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи: законодавчо-нормативна база України, наукова та періодична література, матеріали науково-практичних конференцій, інформація Інтернет видань і веб – сайтів та дані обліку і звітності СФГ «Україна».

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

1. Економічна сутність витрат виробництва;
2. Стан організації та методика обліку витрат виробництва та виходу продукції зернових культур;
3. Контрольне забезпечення витрат виробництва та виходу продукції зернових культур.

Перелік графічного матеріалу (за потреби): таблиці, рисунки.

Дата видачі завдання « ____ » _____ 2023 р.

**Керівник магістерської
кваліфікаційної роботи**

(Підпис)

Тетяна СЛЕСАР
(прізвище та ініціали)

**Завдання прийняв до
виконання**

(Підпис)

Микола ЛАЗУТІН
(прізвище та ініціали)

РЕФЕРАТ

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

У магістерській кваліфікаційній роботі розкривається науковий підхід щодо економічної сутності витрат виробництва та виходу продукції, їх класифікації та оцінки; наведено структуру та їх динаміку.

На практичних матеріалах СФГ «Україна» викладена організація і методика обліку та контролю витрат виробництва та виходу продукції, а саме методичні засади формування витрат та їх зв'язок із собівартістю, класифікація витрат на виробництво продукції як основа організації бухгалтерського обліку та особливості обліку витрат і калькулювання продукції зернових культур.

Внесено пропозиції щодо прийняття управлінських рішень на основі контролю витрат виробництва зернових культур та оцінки ефективності системи обліку і внутрішнього контролю витрат виробництва.

Розглянута методика проведення контролю виробництва продукції та розроблена програма контролю виробництва зернових культур та висвітлені контрольні процедури відносно достовірності показників звітності.

У висновках магістерської кваліфікаційної роботи узагальнено отримані результати дослідження, наведено рекомендації щодо удосконалення обліку і проведення внутрішньогосподарського контролю та інформаційного забезпечення управління витратами на досліджуваному підприємстві, результати контролю операцій, пов'язаних з визначенням собівартості продукції та прийняття управлінських рішень.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: витрати, елементи витрат, виробнича собівартість продукції зернових культур, внутрішньогосподарський контроль витрат виробництва, методи обліку витрат і калькулювання собівартості.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	6
1.1. Методичні засади формування витрат та їх зв'язок із собівартістю	6
1.2. Класифікація витрат на виробництво продукції як основа організації бухгалтерського обліку	10
1.3. Особливості обліку витрат і калькулювання собівартості продукції рослинництва.....	15
Висновки до розділу 1	25
РОЗДІЛ 2. СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР	27
2.1. Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства.....	27
2.2. Організація обліку витрат виробництва та виходу продукції зернових культур	31
2.3. Методика обліку витрат виробництва та виходу продукції зернових культур	36
2.4. Удосконалення обліку витрат виробництва та виходу продукції зернових культур	43
Висновки до розділу 2	50
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР	52
3.1. Оцінка ефективності системи обліку і внутрішнього контролю витрат виробництва та виходу продукції зернових культур	52
3.2. Методика проведення контролю витрат виробництва та виходу продукції зернових культур	59
Висновки до розділу 3.....	64
ВИСНОВКИ	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	68
ДОДАТКИ	76

ВСТУП

Виробництво продукції зернових культур в останні роки є одним з найбільш прибуткових напрямків діяльності вітчизняних сільськогосподарських підприємств, фінансові результати від реалізації продукції зернових культур заслуговують на пріоритетну увагу. В умовах економіки ринкового типу значну роль відіграє облік, без знання якого неможливо ефективно управляти підприємством. А забезпечення ефективного функціонування підприємства вимагає економічно грамотного управління його діяльністю, що багато в чому визначається умінням її аналізувати. В зв'язку із цим питання обліку в галузі рослинництва є надзвичайно актуальним, оскільки лише облік є єдиним джерелом інформації, необхідної для управління та контролю за економічною доцільністю виробництва продукції рослинництва. Тому важливе значення має раціонально організований облік виробництва продукції зернових культур, правильне та оптимальне документування здійснених операцій на даному етапі виробництва, яке повинен забезпечити систематичний контроль за виконанням плану виробництва і економним витрачанням засобів; виявлення фактичної собівартості всіх видів отриманої продукції і виконаних робіт по статтях витрат. Недостатня теоретична і практична розробленість обліку виробництва аграрного сектора, недосконалість нормативних актів, що його регламентують, зумовили потребу в удосконаленні обліку витрат, зокрема зернових культур.

Значний внесок в дослідження обліку витрат і калькуляції собівартості сільськогосподарської продукції зробили Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, Ю.Я. Литвин, В.Г. Лінник, В.В. Сопко, Л.К. Сук, П.Т. Саблук, Т.М. Слесар, Є.Ю. Шара, Л.С. Шатковська, В.О. Шевчук, В.П. Ярмоленко та інші.

Об'єктом дослідження є виробнича діяльність досліджуваного сільськогосподарського товаровиробника СФГ «Україна», яке знаходиться в с. Слобода Гребінківського району, Полтавської області.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні і прикладні питання, пов'язані з обліком і контролем витрат на виробництво продукції зернових культур та її калькуляції.

Мета і задачі дослідження. Метою даної магістерської кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розробка перспективних напрямків удосконалення організації обліку і контролю витрат та виходу продукції зернових культур для підвищення ефективності управлінських рішень.

Для досягнення поставленої мети в даному дослідженні потрібно вирішити наступні завдання:

- визначити методичні засади формування витрат та їх зв'язок з собівартістю;
- розглянути класифікацію витрат на виробництво продукції як основу організації бухгалтерського обліку;
- дослідити особливості обліку витрат і калькулювання продукції зернових культур;
- охарактеризувати організацію та методику обліку витрат на виробництво зернових культур;
- проаналізувати організаційні аспекти та методичні засади контролю виробництва зернових культур.

В процесі написання магістерської кваліфікаційної роботи були використані методи аналізу, синтезу, описовий та бібліографічний методи, метод наукового пізнання та узагальнення.

Методи дослідження. В процесі магістерського дослідження використовувались загальнонаукові методи: при викладенні теоретичних основ та уточненні окремих понять застосовувались методи індукції та дедукції; здійснюючи аналіз основних економічних показників, що характеризують стан витрат виробництва зернових культур в досліджуваному господарстві в динаміці, використовувались методи порівняння та монографічний; для аналізу основних факторів застосовані економіко-математичні методи.

Інформаційною базою дослідження стали роботи вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів для здійснення обліку та внутрішньогосподарського контролю фінансової звітності підприємства стали дані СФГ «Україна» за досліджуваний період.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у наступному:

- уточнено об'єкти обліку та номенклатуру статей витрат на виробництво продукції зернових;
- обґрунтовано метод розподілу статей витрат за значимістю для цілей калькулювання та аналізу собівартості продукції в досліджуваній галузі;
- вивчено методика внутрішньогосподарського обліку витрат і калькулювання собівартості продукції зернових за повними витратами.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування та використанні розроблених пропозицій економічними службами сільськогосподарських товаровиробників.

Прикладне значення результатів дослідження полягає в розвитку адекватних методів економічного управління галузю рослинництва в період трансформації макроекономічних відносин, а також при проведенні наукових досліджень в галузі зернових культур. Отримані результати в сукупності вирішують проблеми обліку і аудиту витрат для підвищення ефективності управлінських рішень, що дозволяє отримати обґрунтовану інформацію для планування і прогнозування виробництва продукції зернових.

Особистий внесок здобувача. Наукові положення, розробки та висновки магістерської кваліфікаційної роботи є результатом самостійно проведених досліджень з питань удосконалення методичного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво та вихід продукції зернових та її калькуляції.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження, викладені в магістерській кваліфікаційній роботі, публічно обговорювались на відповідних конференціях: Всеукраїнській науково-практичній конференції молодих вчених та студентів «ЕКОНОМІЧНІ ДНІ – 2024» (10 квітня 2024 року, м. Київ) тези доповідей «Особливості організації обліку витрат виробництва зернових культур»; IV Міжнародній науково-практичній конференції «SCIENTIFIC ACHIEVEMENTS OF CONTEMPORARY SOCIETY» (м. Лондон, Великобританія, 7-9 листопада 2024 р.) стаття «Особливості обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва».

РОЗДІЛ 1

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

1.1. Методичні засади формування витрат та їх зв'язок із собівартістю

Формування витрат виробництва є основним і одночасно найбільш складним елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств охопленого системою бухгалтерського обліку, тому порядок їх здійснення і розподіл повинен бути чітко роз'ясненим і зрозумілим.

Поняття «витрати» було більш чітко сформульовано у XVII ст. у творах Уільяма Петті (1623-1687). У «Трактаті про податки і збори» Петті розвиває теорію складу витрат виробництва та формулює закон вартості. Починаючи з XIX століття, коли виникла теорія обліку витрат, проблемами їх класифікації почали приділяти більш значну увагу

Економічне трактування бухгалтерського обліку передбачало виділення обліку затрат і калькуляції собівартості готової продукції (послуг) в окремий об'єкт дослідження облікової проблематики. Так вважається, що головна заслуга Курсель-Сенеля (1813-1892) полягає в розробці вчень про облік затрат і калькуляцію.

Структура собівартості включає прямі (особливі) і непрямі (загальні) витрати. Перші прямо пропорційні випуску готової продукції, другі обернено пропорційні (за виключенням обумовлених випадків). Сенс такої класифікації полягає у тому, що продажну ціну по окремих товарах необхідно зменшувати до рівня собівартості, яка складається з прямих витрат, адже зберігається можливість компенсації загальних витрат за рахунок незначного збільшення цін на інші товари, але не можна продавати по цінах нижче даного рівня.

Облік і класифікація витрат займає чільне місце в наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів та практиків. Зокрема, цими питаннями займалися такі вчені як Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Іванов Ю., Сопко В.В. та ін.

Дослідження економічної літератури дозволяє зробити висновок про те, що нерідко автори, висвітлюючи проблеми витрат, вживають поняття «витрати», «затрати» і «собівартість» або в однаковому, або у різному тлумаченні. Оскільки витрати виступають як собівартість, ряд економістів ставлять між цими поняттями знак рівності. Інші не погоджуються з цією думкою і переконані в протилежному. Науковці обґрунтовують це тим, що коли відбувається процес перетворення придбаних ресурсів у продукт діяльності до моменту його продажу (а отже одержання доходу), тобто коли відбуваються технологічні та організаційні операції, що пов'язані з технологією та організацією діяльності (самими ресурсами) аж до моменту продажу, то цей процес не може бути названий терміном «витрати». Його історична назва «затрати». Цей процес уже не характеризує витрачання грошей, а характеризує процес перетворення ресурсу.

На нашу думку, витрати можна розглядати з двох позицій. З одного боку, витрати – це витрачена на що-небудь сума, з другого - вартісна оцінка використовуваних у процесі виробництва матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів та інших витрат. Витрати означають закінченість процесу виробництва, виражають ту частину витрат, що відноситься до готової продукції.

У результаті господарської діяльності підприємства здійснюють різні витрати, які за своїм характером неоднаково залежать від процесу виробництва або зовсім не пов'язані з ним, але з погляду суспільних потреб є обов'язковими, тобто неминучими. Витрати поділяють на такі, що включають до собівартості продукції (тобто пов'язані з виробництвом і реалізацією), та на такі, які не включаються до собівартості. Склад витрат, які включаються або не включаються до собівартості продукції, визначається законодавчо.

Відповідно до законодавства України під витратами розуміють зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

У ході дослідження було визначено, що головним призначенням обліку

витрат можна вважати контроль за виробничою діяльністю та управлінням витратами, які необхідні для її реалізації.

У процесі планування й бухгалтерського обліку можна визначити дві категорії – виробничу собівартість та собівартість реалізованої продукції. До виробничої собівартості продукції включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці й інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Прямими вважаються витрати, які можна віднести безпосередньо на певний об'єкт витрат або які розподіляються між об'єктами витрат відповідно до бази, з якою ці витрати перебувають у близькій залежності. Порядок групування витрат сільськогосподарського підприємства зображений на рисунку 1.1.

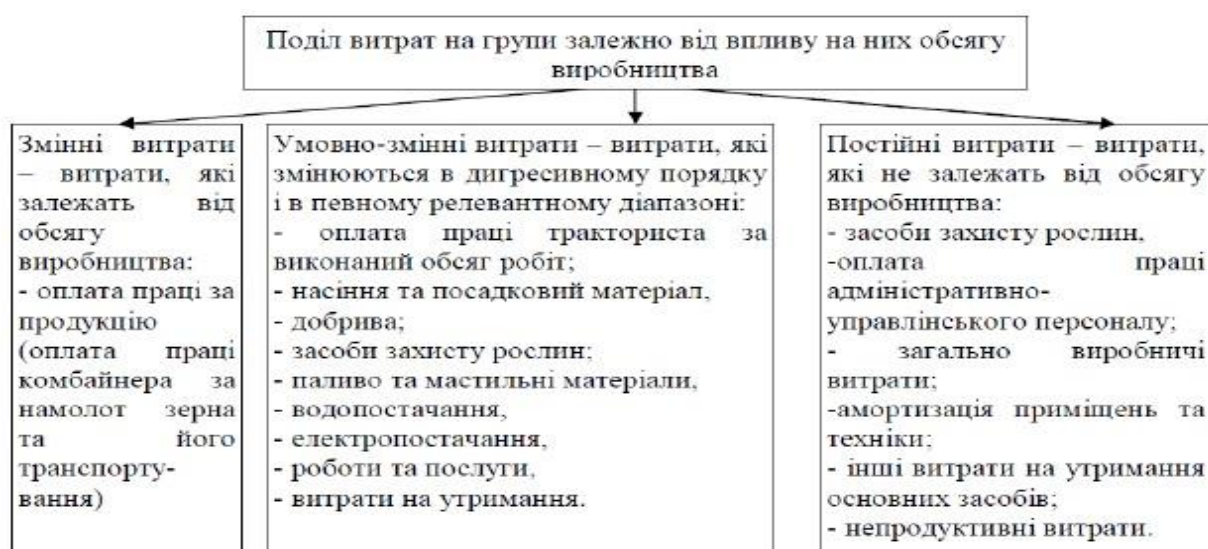


Рис. 1.1 Групування витрат залежно від обсягу виробництва продукції рослинництва

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробництва продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Загальновиробничі – це витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням окремих галузей і виробництв. До складу загальновиробничих витрат включаються: оплата праці апарату управління цехами, дільницями, відділеннями тощо з відрахуваннями на соціальні заходи; амортизація

необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища; інші витрати.

На розмір витрат впливають різноманітні чинники, зокрема:

- величина підприємства (тут мається на увазі виробнича потужність, диференційована по видах, кількості тощо);

- виробнича програма підприємства, ступінь впливу якої на рівень витрат визначається кількістю ресурсів, необхідних для її виконання;

- глибина виробництва, яка характеризується кількістю стадій виготовлення в багатостадійному виробництві і тим, наскільки потреба у вихідних, проміжних продуктах забезпечується за рахунок власного виробництва і наскільки – за рахунок поставки зі сторони;

- побудова виробництва, тобто форма його здійснення, мається на увазі рівень автоматизації, тип (масове, серійне, одиничне виробництво) і вид виробництва (непоточне, поточне) на підприємстві;

- якість чинників виробництва, тобто їх придатність до використання у виробничому процесі. Зміна якості чинників виробництва може бути поступовою і мутаційною (коли виникають різкі зрушення у величині витрат);

- зайнятість підприємства, під якою розуміють кількість одиниць продукції, виготовлених за певний проміжок часу. Кількісне відношення цього результату до потужності підприємства відображає ступінь зайнятості;

- ціни чинників виробництва;

- структура основного виробництва, склад інфраструктури;

- умови фінансування; - податкова політика держави;

- тарифна система, форми оплати праці тощо.

Собівартість – найважливіший економічний показник діяльності підприємств. Обчислення собівартості одиниці окремих видів продукції, виконаних робіт і наданих послуг називається калькуляцією – заключним етапом обліку витрат на виробництво і виходу продукції (робіт, послуг), у процесі якого групуються витрати й обчислюється собівартість продукції (робіт, послуг). Її

визначають діленням фактичних витрат на кількість одержаної продукції (робіт, послуг).

Проаналізувавши діяльність сільськогосподарського підприємства, слід зазначити, що витрати обліковуються за допомогою багатьох первинних документів. Під методом обліку витрат у широкому значенні розуміють сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, вирішення конкретного завдання. Розглянувши облік витрат і калькулювання як єдиний процес, зазначимо, що останній складається з двох взаємопов'язаних етапів: перший етап – облік витрат, що включає організацію аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку; другий етап – калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції.

1.2. Класифікація витрат на виробництво продукції як основа організації бухгалтерського обліку

В економічній теорії і практиці господарювання використовуються різні системи обліку витрат виробництва, їх групування за окремими ознаками тощо. Це значною мірою ускладнює процеси дослідження обліку витрат виробництва.

Важливим питанням, на базі якого має формуватися методологія дослідження обліку витрат виробництва на підприємствах, є їх класифікація за певними ознаками.

Класифікація, в загальному понятті, – це один із методів пізнання та вивчення об'єктів. Її суть у розподілі досліджуваних об'єктів на класи на базі визначених загальних властивостей об'єктів та закономірних зв'язків між ними.

Доцільним є дослідження наукових підходів до класифікації витрат, оскільки науково обґрунтоване групування витрат за визначеними однорідними ознаками важливе для цілей обліку, аналізу, контролю, планування та прийняття

управлінських рішень стосовно процесу виробництва продукції.

Розглянемо групування витрат за економічними елементами та статтями калькуляції (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Групування витрат за класифікаційними ознаками

Ознака класифікації	Групування витрат
Дані таблиці свідчать, що класифікація витрат	
За способом перенесення вартості на продукцію	<ul style="list-style-type: none">- Прямі витрати- Непрямі витрати
За видами продукції (робіт, послуг)	<ul style="list-style-type: none">- Витрати на вироби- Витрати на групи виробів- Витрати на замовлення
За статтями калькуляції	<ul style="list-style-type: none">- Сировина і матеріали- Куповані напівфабрикати і комплектуючі вироби- Паливо і енергія на технологічні цілі- Зарплата виробничих працівників (основна і додаткова)- Відрахування на соціальні заходи- Загальновиробничі витрати
За економічним змістом (елементами витрат)	<ul style="list-style-type: none">- Матеріальні витрати- Витрати на оплату праці- Відрахування на соціальні заходи- Амортизація- Інші витрати
За місцем виникнення витрат	<ul style="list-style-type: none">- Витрати виробництва- Витрати цеху- Витрати дільниці
За календарними періодами	<ul style="list-style-type: none">- Поточні витрати- Одноразові витрати
За функціями управління	<ul style="list-style-type: none">- Виробничі витрати- Невиробничі витрати
В залежності від доцільності їх здійснення	<ul style="list-style-type: none">- Продуктивні витрати- Непроодуктивні витрати

У вітчизняній практиці вважається однією з основних класифікація витрат за економічними елементами та статтями калькуляції. Особливістю класифікації витрат за економічними елементами є те, що вона заснована на економічній природі витрат, не залежить від конкретних умов, і тому склад елементів може бути встановленим.

Разом з тим, класифікація витрат за елементами не може задовольнити інформаційні потреби підприємства про витрати за їх цільовим призначенням, по окремих видах продукції, при здійсненні контролю за раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Наявність інших підходів до класифікації витрат зумовлено тим, що підприємство має безліч техніко-економічних, маркетингових, фінансових особливостей, які впливають на формування собівартості.

При формуванні облікової інформації для прийняття управлінських рішень існує дещо інша класифікація витрат, адже кожен керівник або власник підприємства повинен знати, скільки буде коштувати виробництво тієї чи іншої продукції, який прибуток від її реалізації в загальному обсязі прибутку, чи є можливість збільшити або зменшити ціну на цю продукцію і яка ефективність від прийняття управлінського рішення, для цього використовують економічно обґрунтовану класифікацію витрат. В цілях управління вона поділяється за принципом: різні витрати для різних цілей.

З цієї метою виділяють три напрямки класифікації витрат (рис. 1.2).

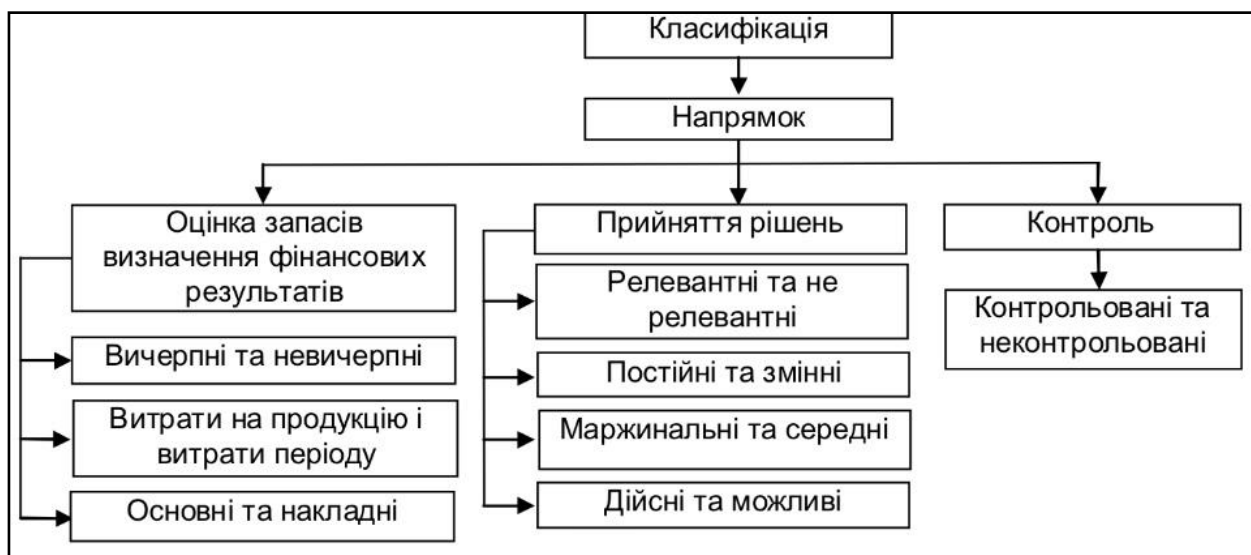


Рис 1.2. Класифікація витрат для потреб обліку та прийняття управлінських рішень

Для контролю діяльності окремих підрозділів та оцінки роботи їх керівників вирізняють контрольовані та неконтрольовані витрати:

– контрольовані витрати – це витрати, які менеджер може безпосередньо

контролювати або справляти на них значний вплив;

– неконтрольовані витрати – це витрати, які менеджер не може контролювати або не може на них впливати.

В залежності від періоду отримання доходу від понесених витрат:

– вичерпані (спожиті) витрати – це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду;

– невичерпані (неспожиті) витрати – це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу або іншої вигоди в майбутніх періодах.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю підприємств, включають:

– витрати на продукцію (прямі матеріали, пряма заробітна плата, інші прямі витрати, загально виробничі витрати);

– витрати періоду (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати).

– основні витрати – це сукупність прямих витрат на виробництво продукції;

– накладні витрати, які пов'язані з процесом виробництва але вони не можуть бути віднесені до певних об'єктів економічно можливим шляхом.

В залежності від прийняття управлінського рішення:

– релевантні витрати – це витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття рішення;

– не релевантні - це витрати, що не залежать від прийняття рішення;

– постійні – це витрати, розмір яких із збільшенням (зменшенням) випуску обсягу продукції істотно не змінюється;

– змінні – це витрати, які при змінні обсягу виробництва змінюються;

– маржинальні витрати – це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції;

– середні – це витрати, що визначаються як сума витрат на виробництво основної і додаткової продукції поділена на кількість виготовлених виробів;

– дійсні – це витрати, які вимагають сплати грошей або витрачання інших

активів і по мірі їх виникнення вони відображаються в облікових регістрах;

– можливі витрати – це та вигода, яка втрачається, якщо вибір одного варіанту дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення.

Практичний розподіл витрат на контрольовані та неконтрольовані залежить від сфери повноважень менеджера. Одні і ті самі витрати можуть бути контрольовані з боку начальника цеху одного підприємства та неконтрольованими для начальника цеху іншого підприємства.

Варто наголосити, що багатогранність ознак, за якими групують витрати в обліку для потреб управління, підтверджує необхідність ефективної організації їх облікового забезпечення для формування необхідної інформації з метою задоволення потреб користувачів.

Як було зазначено вище, класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції та відповідно для ціноутворення. Велике значення класифікації витрат в управлінні ними і, перш за все, при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління.

Нашкерська Г.В. вважає, що формування витрат початково здійснюється в системі управлінського обліку. Витрати збираються за окремими об'єктами: видами продукції, робіт, послуг, технологічними процесами та їх частинами тощо. Витрати в системі обліку для потреб управління збираються за калькуляційними статтями по мірі зменшення активів та зростання зобов'язань.

Що стосується західних класифікацій витрат, то характерною їх рисою є умовність, спрощеність, поєднання різних класифікаційних ознак, заміна одного поняття іншим. На відміну від вітчизняного, в західному обліку не має чіткої класифікації витрат за елементами і статтями калькуляції. При цьому термін “елементи витрат”, що використовуються в зарубіжній літературі, відповідає вітчизняному поняттю “статті калькуляції”. Так, Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл вважають, що виробничі витрати складаються з трьох частин, а саме: прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, загальновиробничих накладних витрат. На думку Ч.Т. Хорнгрена і Дж. Тостера, є три основних елемента на виробництво: основні матеріали, прямі витрати праці

та непрямі витрати.

Отже, система управління витратами буде ефективною лише в тому випадку, якщо будуть враховані особливості кожного підприємства, охоплені всі процеси, що здійснюються підприємством та буде побудована у відповідності до принципів управління.

1.3. Особливості обліку витрат і калькулювання собівартості продукції рослинництва.

Облік витрат та калькулювання собівартості продукції в рослинництві ведеться за єдиними з іншими галузями народного господарства принципами, однак, як основна галузь сільськогосподарського виробництва, має свої специфічні особливості: сезонний характер, залежність від природних факторів, спеціалізація тощо.

Сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво, а також економічних розрахунків з метою визначення собівартості продукції, робіт і послуг являє собою метод калькулювання (визначення собівартості). Метод калькулювання залежить від організації і технології виробництва, а також визначених на підприємстві центрів витрат, за якими здійснюється узагальнення інформації про витрачені ресурси. Залежно від виду продукції, робіт і послуг, її складності, типу, характеру технологічного процесу й організації виробництва на промислових підприємствах можуть застосовуватися різні методи обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції:

- простий (однопереробний);
- нормативний;
- позамовний;
- попроцесний.

Простий (однопереробний) метод калькулювання собівартості продукції застосовується у виробництвах, де відсутнє незавершене виробництво або воно незначне. Прикладом тут можуть слугувати видобуток вугілля, вироблення

електроенергії.

Суть цього методу зводиться до прямого розрахунку, тобто всі витрати на виробництво за статтями калькуляції діляться на кількість виробленої продукції. У результаті одержуємо собівартість одиниці продукції.

Тобто на першому етапі здійснюється накопичення витрат та їх віднесення на продукцію без будь-якого розподілу. На другому етапі визначається фактична собівартість одиниці продукції як частка від ділення загальної суми витрат на кількість виготовленої продукції.

Простий одноступінчастий спосіб застосовується, якщо:

- на підприємстві випускається один вид продукції;
- повністю відсутні запаси незавершеного виробництва та готової продукції або зберігається їхня відносна стабільність.

Однопереробний метод характеризується тим, що виготовлення продукції від першої до останньої становить єдине ціле.

З метою виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних, а також для запобігання здійснення надмірних витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт і наданням послуг, використовується нормативний метод калькулювання собівартості. Підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція, яка складається з початку року на кожний вид продукції, робіт і послуг на підставі затверджених норм на витрати сировини, матеріалів, оплати праці та інших витрат у розрізі статей калькуляції.

Важливою перевагою одноступінчастого методу є його простота, а суттєвим недоліком – обмежена сфера використання.

Нормативний метод обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції застосовується на підприємствах обробних галузей промисловості з масовим і багатосерійним характером виробництва, де виробляється різноманітна й складна продукція, що складається з значної кількості деталей і вузлів (наприклад, на підприємствах машинобудування, швейної, взуттєвої, трикотажної, шинної, меблевої промисловості та ін.). Цей метод включає:

- систематичний облік змін і відхилень від установлених норм витрат на одиницю продукції з причин і винуватців виникнення цих відхилень;
- складання й періодичне коректування нормативної калькуляції, заснованої на діючих нормах витрат;
- визначення фактичної собівартості випущеної продукції як алгебраїчної суми нормативної її вартості, відхилень від норм і змін самих норм.

Цей метод дозволяє організувати оперативний контроль за собівартістю продукції й в остаточному підсумку за формуванням фінансового результату діяльності підприємства за звітний період.

При використанні цього методу дуже важливим є формування собівартості на основі документування відхилень від затверджених норм. Зіставленням фактичних витрат на виробництво одиниці продукції з нормативними (стандартними) витратами забезпечується пошук і аналіз відхилень, які відбулися, як в сторону збільшення, так і зменшення витрат. Для реалізації поставленого завдання відхилення від норм узагальнюються в обліку в розрізі причин і винних осіб та слугують підставою для прийняття керівництвом відповідних рішень. Забезпечення аналізу відхилень, а також усунення їх негативного впливу на формування собівартості має тісний зв'язок з оперативністю обліку і подачі необхідної інформації до апарату управління підприємством. Залежно від характеру і технологічних особливостей виробництва інформація про відхилення може надходити та аналізуватися за довільний проміжок часу (за кожен день, за кожний тиждень або декаду місяця та ін.).

Завданням нормативного методу є своєчасне попередження нераціонального використання ресурсів підприємства, оперативний аналіз витрат на виробництво, що дозволяє виявляти невраховані резерви, визначати результати діяльності підрозділів підприємства, що беруть участь у б1 виробничому процесі (цехів, ділянок). Основу даного методу становлять розроблені на підставі даних оперативного обліку нормативи витрат виробничих ресурсів і нормативні калькуляції.

Нормативні калькуляції являють собою визначення собівартості одиниці

продукції (робіт, послуг) за статтями витрат у грошовому вираженні на підставі діючих норм видатку матеріалів, заробітної плати та ін. Вони складаються послідовно на деталі, вузли й продукцію в цілому й використовуються для оцінки залишків незавершеного виробництва. При цьому розробка калькуляцій за деталями може здійснюватися при збиранні виробу з незначної кількості деталей, і для спрощення облікових робіт можливе включення до складу нормативних калькуляцій тільки технологічних витрат (основні матеріали, основна заробітна плата основних робітників та ін.). Загальновиробничі видатки включаються в собівартість продукції в цілому.

Нормативні калькуляції розраховуються за статтями витрат, виробами, цехами. Наведені в нормативній калькуляції показники визначаються на основі діючих норм витрат.

Діючі (поточні) норми розробляються на кожний вид деталі, вузла, блоку, виробу за досягнутим підприємством рівнем технології, організації виробництва й праці. Ці норми використовуються для безпосередньої відпустки матеріалів на виробничі потреби й нарахування заробітної плати. Це дає можливість зіставляти з ними фактичні видатки всього комплексу ресурсів, використовуваних на виробництво. Норми систематизуються в специфікаціях норм видатків матеріалів і в картах норм часу й розцінок.

На підприємствах повинен здійснюватися постійний контроль за змінами норм і використанням уточнених норм при обліку витрат на виробництво. Рекомендується зміна діючих норм і їхнє застосування пристосовувати до початку місяця. Якщо норми змінюються протягом звітного місяця, різниця між нормами, наведеними в нормативній калькуляції, і новими нормами до кінця звітного місяця виявляється й ураховується окремо. Всі зміни норм, уведені протягом місяця, вносяться в нормативну калькуляцію на перше число наступного місяця.

Нормативний метод є найбільш прогресивним серед інших методів, тому що з'являється можливість здійснювати:

– поточний оперативний облік витрат шляхом обліку відхилень від норми;

– відособлений облік змін норм, а отже – контроль за перевитратою або економією;

– можливість рідше проводити інвентаризацію.

Найбільш оптимальним методом обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції на підприємствах машинобудування, авіабудування, суднобудування й металообробної промисловості є позамовний метод. На підприємствах цих галузей (одиночного й дрібносерійного виробництва) виготовляють неповторювані екземпляри виробів або невеликі серії одного виду виробів.

Позамовний метод калькулювання собівартості характеризується тим, що об'єктами для здійснення калькуляції з метою визначення собівартості продукції виступають окремі, виконані на замовлення виробу, роботи або надані послуги (ательє індошиву, станція технічного обслуговування автомобілів та ін.).

Цей метод обліку застосовується також в інструментальних цехах машинобудівних підприємств для обліку витрат на виробництво спеціальних інструментів, що виготовляють на замовлення споживачів. Позамовний метод застосовують також і в ремонтно-механічних цехах.

Об'єктом обліку при позамовному методі є окреме виробниче замовлення, що відкривається на одне або декілька однорідних виробів (на підприємствах серійного й масового виробництва), або на кожний виріб (на підприємствах з дрібносерійним та індивідуальним характером виробництва), а також на виконання експериментальних, ремонтних та інших робіт. Підставою для відкриття замовлення є договір, укладений між підприємством – виготовлювачем продукції й замовником.

У випадку виготовлення великих виробів з тривалим циклом виробництва замовлення відкриваються не на виріб у цілому, а на окремі технологічні й монтажні вузли відповідно до установленної комплектації. Виконання замовлення за окремими конструктивними елементами майбутнього виробу дає можливість заводу-виробнику здавати замовнику продукцію вроздріб, а замовнику також вроздріб проводити монтаж виробу, що виготовлений для нього. Це прискорює

уведення в експлуатацію нових виробничих потужностей.

У випадку застосування позамовного методу окреме виробниче замовлення видається на попередньо певну кількість продукції (виробів). Кожному замовленню привласнюють черговий номер (шифр), який надалі вказується в усіх документах, що відбивають понесені витрати при виконанні даного замовлення. На кожне замовлення відкривається картка аналітичного обліку видатків з вказівкою:

- найменування замовлення;
- типу й кількості виробу;
- замовника;
- терміну виконання замовлення;
- цеху-виконавця;
- планової собівартості;
- ціни.

Це дає можливість усі прямі витрати (матеріалів, заробітної плати й т.п.), що стосуються виготовлення конкретного замовлення, узагальнювати в картці аналітичного обліку й обчислювати фактичну собівартість кожного замовлення за прямими видатками. Загальновиробничі видатки розподіляються між замовленнями пропорційно вибраній базі розподілу.

Вся первинна документація складається з обов'язковою вказівкою номерів (шифрів) замовлень. За допомогою системи нумерації замовлень (шифру позначення) вказується вид, призначення продукції й джерело покриття видатків на замовлення. Об'єктом калькулювання є собівартість закінченого замовлення, за яким виготовлені вироби пройшли випробування й прийняті відділом технічного контролю або представником замовника.

Витрати в межах кожного замовлення групуються за статтями калькулювання у відомостях розподілу видатків і з них переносяться в картки обліку витрат, в яких вказуються найменування, тип і кількість виробів, замовник, термін виконання замовлення, цехи-виконавці, планова собівартість, ціна й інші ознаки.

Особливістю позамовного методу обліку витрат на виробництво є те, що фактична собівартість одиниці виробів або робіт визначається після виконання замовлення шляхом розподілу суми витрат на кількість виготовленої за цим замовленням продукції (виробів).

Фактична собівартість продукції визначається тільки після виконання замовлення підрахунком видатків за нормами і відхиленнями від них, як і за нормативного методу обліку витрат.

Попроцесний метод обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції застосовується на підприємствах з однорідної за вихідною сировиною й матеріалом та характером оброблення масової продукції, де з вихідної сировини (матеріалу) шляхом послідовного оброблення виходить готовий продукт. На такому виробництві переважають фізико-хімічні й термічні виробничі процеси.

Перетворення сировини в готову продукцію на таких підприємствах відбувається в умовах безперервного й короткого технологічного процесу або низки послідовних виробничих процесів, кожний з яких або група яких являє собою окремі самостійні переділи (фази, стадії) виробництва. Наприклад, хімічне, текстильне, цегельне, лісове, шкіряне, металургійне й інше виробництва. Попроцесний метод можна використати також і у виробництвах з комплексним використанням сировини.

Особливість попроцесного методу полягає в тому, що об'єктом обліку витрат на виробництво є технологічний переділ, а всередині переділу – певні види продукції, об'єднані в калькуляційні групи за принципом однорідності основних матеріалів, а також за складністю їхнього оброблення. Перелік переробок, фаз, стадій виробництва, за якими здійснюється облік витрат і калькулювання собівартості продукції, порядок визначення калькуляційних груп продукції устанавлюються на підприємствах самостійно. Переробка – це частина технологічного процесу, що включає сукупність операцій, результатом яких є напівфабрикат, призначений для реалізації або для використання наступними переділами. При цьому собівартість продукції (напівфабрикату) кожної

переробки складається з суми витрат конкретного переділу та собівартості напівфабрикату, який надійшов з попереднього переділу.

Кожний із цих методів відрізняється побудовою аналітичних позицій обліку виробництва, номенклатурою об'єктів калькулювання й прийомами розподілу витрат між окремими видами виробів, а також між готовою продукцією й незавершеним виробництвом. До сукупності прийомів входить також оцінка незавершеного виробництва, відходи виробництва й брак продукції. На практиці можуть застосовуватися комбіновані методи обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції, що дозволяють максимально використовувати переваги окремих методів для прийняття управлінських рішень.

Проте в усіх випадках основна мета калькулювання полягає в тому, щоб одержати достовірні дані про витрати на одиницю продукції, а також обґрунтовані зведені показники собівартості виробів.

Прямі витрати враховуються за переробками, а усередині переділів – за видами напівфабрикатів або готових виробів, або за групами однорідної продукції. При застосуванні попереробного методу обліку витрат можливе використання елементів нормативного методу – систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від діючих (поточних) норм (а в окремих галузях від планової собівартості), а також виявлення зміни цих норм.

У первинних документах в оперативному обліку (за зміну, добу, декаду) відображаються не тільки фактичні витрати сировини, основних матеріалів, напівфабрикатів, технологічного палива, енергії, але й їх витрати за нормами або відповідно до виробничих завдань, що ґрунтуються на них (рецептурами, сумішами, регламентами).

Використання елементів нормативного методу обліку забезпечує своєчасне виявлення економії або додаткових витрат за рахунок відступу від установленого технологічного процесу, змін складу витраченої сировини, напівфабрикатів і матеріалів, асортиментів випущеної продукції. Використання елементів нормативного обліку дозволяє виявляти наднормативні видатки

прямих витрат, які не включаються у виробничу собівартість продукції, а відносяться до складу собівартості реалізованої продукції (НП(С)БО 16 "Витрати")

Серед основних класифікаційних ознак управління витратами можна виокремити такі:

- підхід до структури плану облікових рахунків (автономність або інтегрованість). Ця ознака більшою мірою стосується облікової діяльності;

- особливості групування витрат для потреб калькулювання (за замовленнями або за процесами). Саме калькулювання є комплексом робіт і пов'язане з плануванням, обліком та аналізом витрат. Тому можна вважати, що ця ознака характеризує блоки розробки і контролю рішень;

- повнота охоплення витрат під час калькулювання (калькулювання за повними і неповними витратами). Цю ознаку також можна розцінювати як характеристику блоків розробки і контролю рішень з управління витратами;

- наявність чи відсутність нормативних витрат (відповідно до цього виділяють системи управління витратами за нормативними і фактичними витратами.

За повнотою охоплення витрат розрізняють калькулювання за повними та неповними витратами. За повного калькулювання до собівартості послуг включають усі види витрат, що стосуються її операційної діяльності і надання послуг, за неповного калькулювання – лише частину загальної суми витрат на її надання послуг в операційній діяльності. Практично застосовують різні варіанти неповного калькулювання. Досить поширений метод, за яким у собівартість послуг включають усі операційні витрати (калькулювання за операційними витратами) і не включають витрати не операційного характеру (адміністративні, збиткові). При визначенні фінансового результату (прибутку) їх віднімають від виручки за той період, в якому ці витрати були зазані.

Сезонний характер виробництва продукції рослинництва диктує необхідність паралельно з прямими враховувати ще й непрямі витрати. З метою оперативної інформації для управління останні доцільно щомісяця відносити на

об'єкти обліку по встановлених нормативах, що дозволяє більш чітко орієнтуватися при прийнятті управлінських рішень. Додавання непрямих витрат логічно здійснювати в системі управлінського обліку. Це дозволить орієнтуватися у розмірах прямих і непрямих витрат на вирощування сільськогосподарських культур відразу після збирання урожаю, а не в кінці року.

На сьогодні існує ряд проблем при обліку і калькуляції собівартості продукції зернових культур. Ці проблеми досі залишаються темою дискусій, які розгортаються як в періодичній пресі, так і на науково-практичних конференціях, семінарах.

Витрати і вихід продукції рослинництва обліковують на рахунку 23 «Виробництво» (субрахунок 1 – «Рослинництво»). За дебетом рахунку відображають витрати на виробництво, за кредитом — вихід продукції рослинництва, що є підставою для визначення собівартості одиниці продукції. Витрати виробництва у рослинництві планують і групують за статтями, які сільськогосподарське підприємство визначає самостійно й зазначає в Наказі про облікову політику.

Науково обґрунтована система обчислення собівартості одиниці продукції, товарно-матеріальних цінностей, виконаних робіт, наданих послуг, за елементами витрат становлять один з важливих елементів методу бухгалтерського обліку – калькулювання. Саме калькуляція є заключним етапом обліку витрат на виробництво і виходу продукції, у процесі якої за встановленими прийомами і методами групуються витрати й обчислюється собівартість продукції.

За діючою методикою фактичну собівартість зерна розраховують за рік.

При визначенні собівартості зернових культур загальну суму витрат (без вартості соломи) розподіляють між зерном і зерновідходами після очищення і сушіння пропорційно питомої ваги повноцінного зерна, що міститься в зернових відходах. У разі вирощування насіння зернових культур загальну суму витрат безпосередньо пов'язаних із одержанням насінневого зерна відповідних репродукцій, розподіляють між цими класами насіння (супереліта, еліта)

пропорційно до його вартості за реалізаційними цінами. Собівартість центнера насіння визначають діленням суми витрат, віднесених на насіння відповідного класу, на його масу після доопрацювання.

Вміло організований облік витрат та калькулювання собівартості продукції рослинництва, повинен забезпечити оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт і наданих послуг), трудових, матеріальних та грошових витрат на виробництво продукції по підприємству в цілому та окремих його структурних підрозділах .

Висновки до розділу 1

В результаті дослідження теоретичних аспектів обліку витрат виробництва та особливостей його побудови на підприємствах України, які займаються виробництвом зернових культур можна зробити наступні висновки.

При аналогічній господарській діяльності підприємства здійснюють різні витрати, які за своїм характером неоднаково залежать від процесу виробництва або зовсім не пов'язані з ним, але з погляду суспільних потреб є обов'язковими, тобто неминучими. Витрати поділяють на такі, що включають до собівартості продукції (тобто пов'язані з виробництвом і реалізацією), та на такі, які не включаються до собівартості. Склад витрат, які включаються або не включаються до собівартості продукції, визначається законодавчо.

Відповідно до законодавства України під витратами розуміють зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

В ході дослідження було визначено, що головним призначенням обліку витрат можна вважати контроль за виробничою діяльністю та управлінням витратами, які необхідні для її реалізації.

Проаналізувавши діяльність сільськогосподарського підприємства, слід зазначити, що витрати обліковуються за допомогою багатьох первинних документів. Під методом обліку витрат у широкому значенні розуміють сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про

витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, вирішення конкретного завдання. Розглянувши облік витрат і калькулювання як єдиний процес, зазначимо, що останній складається з двох взаємопов'язаних етапів: перший етап – облік витрат, що включає організацію аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку; другий етап – калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції.

Система управління витратами буде ефективною лише в тому випадку, якщо будуть враховані особливості кожного підприємства, охоплені всі процеси, що здійснюються підприємством та буде побудована у відповідності до принципів управління.

Вміло організований облік витрат та калькулювання собівартості продукції рослинництва, повинен забезпечити оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт і наданих послуг), трудових, матеріальних та грошових витрат на виробництво продукції по підприємству в цілому та окремих його структурних підрозділах.

РОЗДІЛ 2

СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР

2.1. Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства

Об'єктом дослідження обліку та контролю (аудиту) витрат виробництва зернових культур та калькулювання їх собівартості є підприємство СФГ «Україна», яке знаходиться в с. Слобода Гребінківського району, Полтавської області, яке знаходиться в Полтавській області, тому внаслідок цього ґрунтами господарства є чорноземи, лужні, піщані та інші. Клімат помірно континентальний, найхолодніший місяць – січень, а найтепліший – липень.

Кожне сільськогосподарське підприємство характеризується складом земельних ресурсів (табл. 2.1).

З даних таблиці 2.1 можна зробити висновок, що площа сільськогосподарських угідь зменшилась на 0,8%, в т.ч. і ріллі на 1,2%, але зросли сіножаті на 33,3%, пасовища на 12,5%, та інші види угідь на 8,1%.

Таблиця 2.1

Структура земельних угідь в СФГ «Україна» за 2021-2023 рр.

Види угідь	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відношення 2023 р. до 2021 р. у %
	га	%	га	%	га	%	
Загальна земельна площа, в т.ч.	6079	100,0	6057	100,0	6028,54	100,0	100,0
Сільськогосподарські угіддя з них:	6079	100,0	6057	100,0	6028,54	100,0	99,2
Рілля	5966	918,1	5934	88,0	58,97	97,8	98,8
Сіножаті	30	0,5	40	0,7	40	0,7	133,3

Пасовища	40	0,7	50	10,8	45	0,7	112,5
Сади	-	-	-	-	-	-	-
Інші види, угідь	43	0,7	33	0,5	46,54	0,8	108,1

Ці зміни пояснюються зменшенням розораності сільськогосподарських угідь з 98,1% до 97,8%. Далі ефективність використання ріллі характеризується площами посіву сільськогосподарських культур (табл. 2.2).

З даних таблиці 2.2. видно, що загалом площа посівів зменшилась на 1,7% в т.ч. зернових культур на 0,9%, але зросла технічних культур на 6,2%. Значно зросла площа соняшника на 6,2%, сої на 105,3%. Зменшились посіви кормових культур, особливо силосних на 67,1%. Ці зміни пояснюються скороченням площі ріллі у звітному році.

Таблиця 2.2

Структура посівних площ в СФГ «Україна» за 2021-2023 рр.

Культури та групи	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відношення 2023р. до 2021 р. у %
	га	%	га	%	га	%	
Зернові та зернобобові, в т.ч.	4174	70	3737	67,9	4135	70,5	99,1
Озимі	1574	26,4	1553	28,1	1542	26,3	98,0
Ярі	727	12,2	857	15,5	220	3,8	303
Зернобобові	1873	31,4	1327	24,0	2373	40,5	126,7
Технічні культури, в т.ч.	1467	24,6	1565	28,31	1558	26,6	106,2
Соняшник	907	15,2	1088	19,7	1140	19,4	106,2
Соя	150	2,5	49	0,9	308	5,3	205,3
Ріпак	410	6,9	428	7,7	110	1,9	26,8
Багаторічні трави	115	1,9	70	1,3	80	1,4	69,6
Однорічні трави	40	0,7	-	-	-	-	-
Силосні культури	170	2,8	140	2,5	9,0	1,5	32,9
Всього посівів	5966	100	5532	100	5863	100	98,3

Дане підприємство характеризується також складом трудових та матеріально-технічних ресурсів. Окрім земельних ресурсів у господарстві є трудові ресурси (табл. 2.3).

Дані таблиці 2.3 свідчать, що середньооблікова чисельність працівників в сільськогосподарському виробництві зросла на 19 чол. (20,7%) в т.ч. за рахунок галузі рослинництва на 12 чол. (17,1%), а в тваринництві на 7 чол. (31,8%), що є досить позитивним для підприємства.

Доцільно з'ясувати за рахунок яких факторів відбулось збільшення трудових ресурсів. В даному випадку – за рахунок внутрішньо переміщених осіб.

Таблиця 2.3

Структура трудових ресурсів в СФГ «Україна» за 2021-2023 рр.

Показники	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відношення 2023р. до 2021р. у %
	осіб	%	осіб	%	осіб	%	
Середньооблікова чисельність працівників зайнятих у сільськогосподарському виробництві	92	100,0	107	100,0	111	100,0	120,7
В т. ч. в: рослинництві	70	76,0	78	72,9	82	73,9	117,1
тваринництві	22	24,0	26	27,1	29	626,1	131,8

Галузь рослинництва характеризується рядом показників найважливішими з яких є урожайність сільськогосподарських культур (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Урожайність сільськогосподарських культур в СФГ «Україна» за 2021-2023 рр.

Найменування культур	Урожайність, ц/га		
	2021 р.	2022 р.	2023 р.
Озимі зернові	42,5	26,20	32,9
Ярі	32,5	14,2	29,8
Кукурудза на зерно	50,3	38,6	64,4
Соняшник	13,6	13,9	16,8
Соя	11,5	18,1	7,1
Ріпак	16,4	18,5	10,7
Кукурудза на силос	98,9	114,2	90,9
Багаторічні трави на зелені корми	70,1	71,2	91,5
Однорічні трави на сіно	41,6	-	50,2

Дані таблиці 2.4 свідчать, про те, що урожайність сільськогосподарських культур за всі роки коливається. Так найнижчі дані щодо зернових у 2021 р. Урожайність озимих зменшився з 42,5 до 32,9 ц/га, ярих з 32,5 до 23,8 ц/га, але значно зросло кукурудзи до 64,4 ц. Збільшилась урожайність соняшника до 16,8, але зменшилось сої з 11,5 до 7,1 ц.

Аналізуючи дані таблиці 2.5 можна зробити висновок, що собівартість озимої пшениці зросла на 79,8 %, але кукурудзи зменшилась на 0,8%, соняшника на 3,9%, ріпака на 35,8%.

Таблиця 2.5

Собівартість основаних видів продукції в галузі рослинництва в СФГ «Україна» за 2021-2023 рр.

Види продукції	Собівартість одного центнера (грн.)			Відношення 2023р. до 2021р.
	2021 р.	2022 р.	2023р.	
Озима пшениця	388, 7	557, 5	699,0	179,8
Кукурудза на зерно	459,2	477,6	455,6	99,2
Соняшник	1233,4	1142,6	1184,7	96,1
Соя	1499,7	753,4	1047,7	69,9
Ріпак	1351,8	1078,1	867,8	64,2

Заключним етапом аналізу є дослідження основних фінансово-економічних показників діяльності господарства (дод. Б.1 – Б.3) – (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Показники фінансово-господарської діяльності СФГ «Україна» за 2021-2023 рр.

Показники	2021 р.	2022р.	2023 р.
Вартість валової продукції в порівняльних цінах, тис. грн.	12091	10501	28713
Вартість валової продукції по собівартості, тис. грн.	12340	9534,8	14458,1
Розмір валового доход, тис. грн.	10754	7929,8	12121,1
В т.ч. на 100 га с-г угідь, тис. грн.	176,9	130,9	201,1
Вартість валової продукції на 1 людино-годину, грн.	51,44	38,41	102,65
Вартість валової продукції на 1 середньорічного працівника, тис. грн.	131,4	98,1	258,7
Вартість валової продукції на 100 грн. основних виробничих фондів, тис. грн.	119,4	105,5	252,3
Середньорічна заробітна плата 1 працівника, грн.	17239	15000	21054
Оплата праці 1 людино-дня, грн.	47,23	41,10	57,68
Розмір грошових надходжень, тис. грн.	16154	14028	38283
Прибуток (+), збиток (-), тис. грн.	354	927	18682
В т.ч. на 100 га с-г угідь, тис. грн.	5,8	15,3	309,9
На 100 га ріллі, тис. грн.	5,9	15,6	316,18

Продовження табл. 2.6			
Вартість валової продукції на 1 грн. основних виробничих фондів, грн.	1,19	1,05	2,52
Вартість основних виробничих фондів на 1 грн. валової продукції, грн.	0,84	0,95	0,40
Коефіцієнт оборотності	1,181	1,213	1,298
Рівень рентабельності	2,7	10,1	144,5
Норма прибутку	0,031	10,0	76,0

З даних таблиці можна зробити такі висновки, що дані показники мають тенденцію до зростання.

Так, вартість валової продукції на 16622 тис. грн., а валового доходу на 1367,1 тис. грн., в т.ч. на 100 га с-г угідь з 176,9 до 201,1 тис. грн.

Зросли показники заробітної плати з 17239 до 21054 грн., відповідно і оплата праці 1 люд/дня з 47,23 до 57,68 грн.

Значно зросла виручка від реалізації продукції робіт та послуг з 1615 до 38283 тис. грн. а відповідно і прибуток, зріс з 354 до 18682 тис. грн.

Підвищилась капіталовіддача на 1,33 грн. та коефіцієнт оборотності на 0,117 (11,7%). Значно зросла рентабельність підприємства з 2,7 до 144,5%, а відповідно і норма прибутку з 3,1 до 76,0%. На ці зміни значно вплинув зріст прибутку (у 52 рази), що є досить позитивним для господарства. Отже можна зробити висновок, що підприємство за останні роки значно поліпшило свою фінансово-господарську діяльність.

2.2. Організація обліку витрат виробництва та виходу продукції зернових культур

Для управління процесом виробництва потрібна достовірна економічна інформація на підставі належної організації бухгалтерського обліку. Її відображають шляхом реєстрації в первинних документах, систематизації в облікових реєстрах та накопичення у різного роду звітності. У зв'язку з цим, головними завданнями бухгалтерського обліку витрат виробництва зернових культур будуть наступні: забезпечення дієвого контролю за ефективністю виробництва, збереженням і використанням матеріальних ресурсів, розподілом

та споживанням матеріальних благ залежно від кінцевих результатів роботи.

Сучасні ринкові перетворення в економіці країни ставлять нові вимоги до якості обліково-аналітичної інформації, яка є підставою для прийняття необхідних управлінських рішень на підприємствах різних організаційно-правових форм господарювання. Їх керівництву необхідно достовірна і повна інформація про діяльність господарюючого суб'єкта. Це зумовлює необхідність удосконалення системи обліку – як основи інформаційного забезпечення будь-якого процесу управління, в тому числі й управління собівартості продукції озимих зернових культур.

В політекономічному аспекті існує декілька підходів до розгляду витрат виробництва. По-перше, з точки зору всього суспільного виробництва витрати виробництва поділяються на витрати суспільства і витрати його первинних ланок – підприємств. З позиції суспільного виробництва до витрат належать витрати, що відображені у вартості кінцевої продукції. Витрати підприємства на виробництво являють собою важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки і відтворюють у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції.

По-друге, так на рівні підприємства одночасно існує два підходи до визначення витрат виробництва: бухгалтерський та економічний. В економічних дослідженнях особливу цінність мають економічні витрати, а в господарській практиці – бухгалтерські витрати.

У цілому механізм господарювання підприємства визначається ступенем управління витратами. На рисунку 2.1 виділено основні елементи системи управління витратами на виробництво.

Вимоги сьогодення визначають новий підхід щодо вивчення методики обліку витрат, собівартості продукції рослинництва. Нині для підприємств постає необхідність розробки системи контролю за собівартістю продукції на основі розширення аналітичності застосовуваних в обліку груповань витрат.

Облік витрат виробництва, облік собівартості продукції являються визначальними в загальній системі бухгалтерського обліку. При цьому облік,

зокрема частині управлінського обліку, не обмежується лише самим обліком витрат на виробництво та собівартості в вартісних показниках, регламентованих в нормативних документах. Його зміст більш ширший, виходячи з економічної суті собівартості та витрат, виходячи з вимог щодо управління господарськими процесами на підприємствах в умовах ринку.

Необхідно зробити висновок про те, що облік витрат виробництва, облік собівартості продукції являється визначальними в загальній системі бухгалтерського обліку.

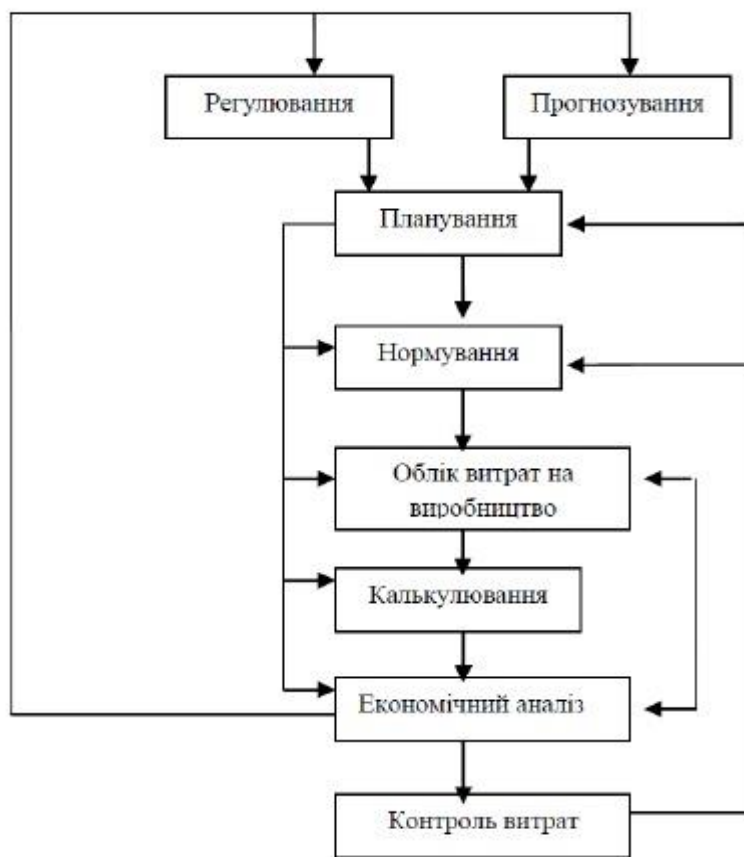


Рис. 2.1. Елементи системи управління витратами і їх взаємозв'язок

При цьому облік, зокрема в частині управлінського обліку, не обмежується лише самим обліком витрат на виробництво та собівартості в вартісних показниках, регламентованих в нормативних документах. Його зміст більш ширший, виходячи з економічної суті собівартості та витрат, виходячи з вимог щодо управління господарськими процесами на підприємствах в умовах ринку.

Концепція управління собівартістю повинна передбачати комплексний системний підхід до дослідження і впливу на собівартість.

Дана концепція має будуватися на таких основних засадах:

- визначення витрат, що формують собівартість, визначення її рівня і структури;
- класифікація собівартості, як одного із способів пізнання об'єктів, залежно від інформаційних потреб керівництва;
- розрахунок нормативної собівартості на основі методу обліку повних витрат, та обчислення неповної (зрізаної) собівартості використовуючи метод директ-костинг в системі управлінського обліку;
- формування інформаційних ресурсів про собівартість продукції для визначення фінансових результатів і складання фінансової звітності;
- проведення аналізу структури собівартості продукції за калькуляційними статтями витрат та елементами витрат для виявлення впливу специфічних техніко-економічних особливостей виробництва конкретних видів продукції;
- визначення собівартості одиниці продукції, що характеризує роботу підприємства у напрямку зниження собівартості продукції, яка випускається, вибору оптимальної структури випуску і реалізації продукції з урахуванням оптових цін на неї, які формуються на ринку та які повинні оперативно враховуватись підприємством при плануванні своєї діяльності і в ході виконання намічених бізнес-планом обсягів виробництва;
- планування собівартості продукції і аналіз ефективності використання ресурсів;
- контроль за формуванням собівартості на основі децентралізації управління та виділення центрів витрат і центрів відповідальності;
- взаємозв'язок собівартості продукції з ціноутворенням.

У СФГ «Україна» є бухгалтери, які ведуть облік у виробничих підрозділах. А виробничі підрозділи в свою чергу є складовими основного виробництва. Їх обов'язками є:

- приймати у встановлені терміни від відповідальних осіб виробничі звіти;

- складання калькуляції продукції по своєму виробничому підрозділу;
- надання головному бухгалтеру необхідних відомостей по промислового виробництву;
- брати участь в складанні форм річного звіту.

На підприємстві СФГ «Україна» основними каналами збуту продукції є ПД «Гребінківський елеватор» та інші.

Метою діяльності господарства є виробництво і збут сільськогосподарської продукції та надання послуг.

Виробнича структура господарства складається з ТРБ № 1, ТРБ № 2, МТФ1, МТФ2. Також в господарстві є млин, ремонтна майстерня, автопарк, МТП. До організаційної структури господарства входить обліковий апарат підприємства, бригадири виробничих підрозділів, завідувачі фермами, робітники.

До основного виробництва відносять галузь рослинництва і тваринництва.

Рослинництво є специфічною галуззю сільськогосподарського виробництва. На кругообіг засобів істотний відбиток накладає сезонний характер виробництва, зокрема розрив між періодом виробництва витрат і виходу продукції. Для обліку витрат і виходу продукції основного виробництва використовується рахунок 23 «Виробництво», субрахунок 231 «Рослинництво».

Основні статті витрат, по яких ведеться аналітичний облік:

Витрати на оплату праці: ДТ 231 КТ 661

Дана стаття виділена для обліку всіх видів основної і додаткової заробітної платні працівників, зайнятих безпосередньо у виробництві по даному об'єкту обліку витрат. По даній статті враховують всі види грошових і натуральних видач.

Використання насіння: ДТ 231 КТ 2081

Дана стаття виділяється для віддзеркалення вартості насіння. Проте окрім вартісної оцінки насіння необхідно указувати кількість витраченого насіння;

Посадковий матеріал: ДТ 231 КТ 2081

Дана стаття виділена для обліку витраченої під відповідну зернову культуру посадкового матеріалу. Витрати посадочного матеріалу повинні

відображатися в двох вимірниках в натуральному (ц) і в грошовому.

Використані добрива: ДТ 231 КТ 2085

По даній статті враховують витрату на кожен культуру мінеральних і органічних добрив. Органічні добрива повинні відображатися в двох вимірниках: у натуральному – кількість в тонах і в грошовому виразі.

Власні органічні добрива відображають за їх оцінкою на підставі фактичної собівартості виробництва, покупні - за вартістю їх придбання з врахуванням витрат на доставку в господарство;

Отрутохімікати: Дт 231 Кт 2085

Тут відображають витрати на боротьбу з бур'янами, шкідниками і хворобами зернових культур різних засобів хімічного захисту рослин (пестицидів). Витрати пестицидів відображаються за вартістю, яка складається з відпускних цін і витрат на доставку в господарство;

Амортизація: Дт 231 Кт 131

По даній статті відображають суми амортизаційних відрахувань, віднесених на культуру.

Поточний ремонт – відображають витрати, пов'язані з поточним ремонтом основних засобів, використаних на виробництво по культурах.

Інші витрати – стаття виділена для обліку основних витрат рослинництва, що не увійшли до попередніх статей.

Аналітичний облік витрат повинен давати повну інформацію про суми витрат і вихід продукції по кожному об'єкту обліку витрат в цілому по господарству за місяць і наростаючими сумами з початку року.

Синтетичний облік витрат і виходу продукції галузі рослинництва ведуть на рахунку 23 «Виробництво» субрахунок 231 «Рослинництво». По дебету цього рахунку відображають витрати на виробництво продукції, а по кредиту вихід продукції.

Регістром синтетичного обліку витрат і виходу продукції є журнал-ордер №5. В кінці місяця підсумки з журналу-ордера №5 переносять в головну книгу. У ній також указують початковий і виводять кінцевий залишок.

2.3. Методика обліку витрат виробництва та виходу продукції

зернових культур

Науковці виділяють різноманітні класифікаційні ознаки щодо методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції: щодо технології і організації виробництва, щодо об'єктів виробництва і об'єктів групування, ступеню нормування витрат, повнотою охоплення процесами, місцями виникнення витрат та ін.

З огляду на це, І. Білоусова зазначає, що за аналізом зарубіжної літератури саме особливості технології виробничих галузей, які визначають організацію виробничих витрат, покладені в основу формування поняття «Методи калькулювання витрат», що включає в себе розподіл і калькулювання витрат. При цьому спостерігається виділення таких методів калькулювання:

- 1) калькулювання з неповним розподілом витрат (директ-костинг);
- 2) калькулювання з повним розподілом витрат:
 - позамовний метод калькулювання;
 - попроцесний (попередільний) метод калькулювання;
 - калькулювання за нормативними витратами (стандарт-кост);
 - калькулювання за видами діяльності (АВС-метод);
 - функціональне калькулювання собівартості;
 - система калькулювання кайзен-костинг;
 - особливості калькулювання «точно в строк».

Об'єктами визначення собівартості продукції зернових культур на СФГ «Україна» є зерно і зерновідходи. Одиницею калькуляції зерна і зерновідходів є 1 ц. Крім того виділяють побічну продукцію – солону. Собівартість соломи в СФГ «Україна» визначають виходячи із розрахунково–нормативних витрат на збирання, транспортування, пересування, скиртування.

В кінці року планова собівартість доводиться до фактичної такими методами:

- методом «Червоне сторно»;
- методом до проводок.

Сума коригування визначається як різниця між плановою і фактичною собівартістю. Якщо планова собівартість вища фактичної, то використовують метод «червоне сторно», якщо планова собівартість нижча – метод до проводок.

Що стосується загально виробничих витрат, то їх розподіл, окрім суми фіксованого податку та орендних платежів, здійснюється пропорційно прямим затратам. Сума ж фіксованого податку та орендних платежів роз приділяється пропорційно площі сільськогосподарських угідь.

При визначенні собівартості зерна і зерновідходів на СФГ «Україна» бухгалтери виконують наступні дії:

- визначають витрати на вирощування зернових культур без вартості соломи;
- визначають кількість повноцінного зерна в зерновідходах шляхом множення фізичної маси зерновідходів на відсоток вмісту зерна в зерно відходах;
- визначають загальну кількість повноцінного зерна шляхом додавання кількості отриманого зерна і визначеної кількості повноцінного зерна в зерновідходах;
- розподіляють витрати на зерно і зерновідходи, при цьому зерно умовно беруть за одиницю, а зерновідходи прирівнюються до нього за коефіцієнтом, який розраховується за вмістом в них повноцінного зерна;
- визначають собівартість 1ц зерна шляхом ділення витрат, що припали на зерно на загальну кількість зерна; визначають собівартість 1 ц зерновідходів шляхом множення собівартості 1 ц зерна на кількість повноцінного зерна в зерновідходах і діленням на загальну кількість зерно відходів.

Розглянемо зазначений вище алгоритм визначення собівартості 1 ц. зерна, зерновідходів, соломи пшениці озимої (рис. 2.2).

Необхідно відмітити, що методика обчислення собівартості зернових культур, яка застосовується в СФГ «Україна» недосконала, що призводить до

завищення або зниження реальної собівартості продукції.

При обчисленні собівартості продукції зернових культур слід звернути увагу на те, що є високорослі і низькорослі сорти зернових культур, тому необхідно пам'ятати про винос поживних речовин. У високорослих сортів стебла виносять більше поживних речовин з ґрунту, ніж у низькорослих.

Отже відносити вартість добрив лише на зерно неправильно, їх необхідно розподіляти між зерном і соломою.

В основу розподілу витрат по забезпеченню росту зернових культур необхідно покласти співвідношення виносу поживних речовин, установлені агрономічною наукою, наприклад, щодо озимої пшениці для високорослих сортів 1:1,5 (1-зерно; 1,5-солома), низькорослих- 1: 0,75 (1– зерно; 0,75- солома).

1. Витрати на вирощування, збирання і доробку посівів – (грн)
–
2. Фактичні затрати на збирання, транспортування і скиртування соломи – (грн)
=
3. Витрати за вирахуванням вартості соломи – (грн)
:
4. Загальна кількість повноцінного зерна (валовий збір в бункерній вазі – зернові відходи – невикористовувані відходи + зернові відходи у переведенні в повноцінне зерно) – (ц)
=
5. Фактична собівартість 1 ц повноцінного зерна
6. Фактична собівартість 1ц зерновідходів
=
Фактична собівартість 1 ц повноцінного зерна x зернові відходи у переведенні в повноцінне зерно: зернові відходи
7. Фактична собівартість 1ц соломи
=
Фактичні затрати на збирання, транспортування і скиртування соломи: Кількість отриманої соломи

Рис. 2.2. Алгоритм визначення фактичної собівартості 1ц: повноцінного зерна, зерновідходів і соломи

Щодо інших зернових культур, то доцільно використовувати

співвідношення виносу поживних речовин, установлені агрономічною наукою. Для цього необхідно на окремому аналітичному рахунку відображати початкову вартість, витрати на збирання, транспортування, скиртування тощо та фактичну вартість соломи. Це дозволить враховувати первісну вартість соломи і розраховувати реальну собівартість основної продукції.

При визначенні собівартості продукції в СФГ «Україна» використовують попроцесний (попередільний) метод калькуляції. Адже в умовах тривалого виробничого циклу здійснення витрат в галузі рослинництва не збігається з часом контролю за ними.

Калькулювання за процесами – система калькулювання собівартості продукції на основі групування витрат в межах окремих процесів або стадій виробництва.

У процесі вирощування сільськогосподарських культур предметом обліку є витрати, зазначені на кожному етапі технологічного процесу (передпосівний обробіток ґрунту, рілля, сівби, післяпосівний обробіток ґрунту, догляд за посівами, збирання врожаю).

Так, калькулювання за процесами на підприємстві складається з наступних стадій:

- узагальнення даних про рух фізичних одиниць продукції: особливістю даного етапу у сільськогосподарському виробництві є те, що ми можемо розрахувати на основі відповідних нормативів урожайності загальний обсяг отриманої продукції рослинництва ;
- обчислення еквівалентних одиниць готової продукції для кожної статті витрат: культури, які вирощує дане підприємство дозріває за різні проміжки часу, виходячи з цього визначають еквівалентні одиниці готової продукції;
- визначення загальної суми витрат на виробництво: накопичення інформації про понесені витрати на відповідних аналітичних рахунках обліку;

- розрахунок собівартості еквівалентної одиниці готової продукції: віднесення прямих та розподіл загально виробничих витрат на вироблену продукцію;
- розподіл виробничих витрат між готової продукцією, браком та незавершеним виробництвом: розподіл витрат між основною (наприклад, зерном) та побічною (наприклад, соломою) продукцією.

Слід відмітити, що цей метод був обраний для використання на цьому підприємстві так як виробництво складається з послідовних неперервних або повторюючихся процесів, а собівартість визначається на кожній стадії виробництва.

Отже, зміст попроцесного методу на даному підприємстві полягає в тому, що по закінченню кожної операції накопичуються витрати по відношенню до середнього їх рівня і шляхом математичних обчислень відносяться до витрат на одиницю продукції.

Складність калькулювання за процесами залежить від кількості процесів і технології обробки, наявності й величини незавершеного виробництва. Так, процес калькулювання ускладнюється в разі, коли підприємство виготовляє різні види продукції і постійно має значний обсяг незавершеного виробництва. Що є характерними ознаками для аналізованого підприємства.

В результаті в СФГ «Україна» облік організований по кожному виду продукції, а калькулювання собівартості кожного виду продукції здійснюється з урахуванням залишків незавершеного виробництва.

Отже, попроцесний метод калькуляції на аналізованому підприємстві передбачає:

- планування виробництва в цілому і в розрізах потоків витрат;
- розрахунок об'ємів виробництва за конкретний період, в тому числі по процесам;
- накопичення і розподіл витрат;
- підготовка звіту про собівартість продукції;

- ведення калькуляційних рахунків, журналів, книг і інших облікових реєстрів, які формують структуру обліку і його зв'язок з системою калькулювання.

Слід відмітити, що при калькулюванні видів робіт за періодами року можливий не тільки оперативний контроль за витратами, а й визначення до кінця збору врожаю собівартості продукції з високою точністю. Так як на рівні виробничих підрозділів об'єктами обліку витрат є окремі етапи технологічних процесів підрозділу, а об'єктами калькулювання – види робіт та види продукції.

У цілому ж по підприємству об'єктами обліку витрат є конкретні технологічні процеси, види робіт, види та групи сільськогосподарських культур, а об'єктами калькулювання – види незавершеного виробництва, робіт та послуг.

До визначеного моменту витрати на вирощування культур є загальними, а потім поділяються за процесами, формуючі витрати, що відносяться до конкретних видів побічної продукції. При цьому не порушується індивідуальність витрат для даного поля в конкретному сільськогосподарському сезоні.

На досліджуваному підприємстві використовують економічно обґрунтовану класифікацію витрат відносно обсягу виробництва, яка дозволяє максимально врахувати всі витрати виробництва продукції рослинництва, які несе підприємство в розрізі кожного виділеного циклу виробництва. Дана розробка номенклатури витрат має за мету організацію внутрішнього інформаційного забезпечення, тим самим створюючи умови для наукового управління виробництвом та контролю виробничих витрат в умовах ринкових відносин та підвищення економічної ефективності виробництва.

Контроль за витратами здійснюється по періодах сільськогосподарських робіт. Слід відмітити, що при такому контролі результати роботи на вирощуванні кожної культури можна лише три рази, а під час догляду за культурами по окремих із них контроль можна здійснювати один раз на 4-5 і навіть 6 місяців, що явно недостатньо.

Для усунення даного недоліку управлінський облік витрат ведуть в розрізі

внутрішньогосподарських підрозділів за технологічними процесами щомісяця за статтями і елементами витрат, а зведений облік витрат – наростаючим підсумком за підрозділами. Для оперативного управління витратами ведуть додатково облік відхилень фактичних витрат від планових (їх нормативів).

При використанні даної системи обліку та контролю витрати в бухгалтерії підприємства ведеться сигнальна документація, яка облік відхилень витрат від нормативних величин (лімітів витрат) за видами робіт, циклами (переділами) виробництва, видами та групами сільськогосподарських культур, місцями виникнення, центрами відповідальності, причинами та винуватцями відхилень.

Слід відмітити, що така побудова обліку витрат забезпечує зіставність облікових та планових показників. Та це призводить до значного збільшення кількості об'єктів обліку витрат, але в той же час дає можливість оперативного контролювати відхилення фактичних витрат від технологічних норм, приймати управлінські рішення не після здійснення виробничих процесів, а в процесі їх здійснення, аналізувати діяльність виробничих підрозділів і в цілому роботу підприємства за більш короткі проміжки звітного виробничого року. Також цей підхід дає можливість контролювати хід виконання польових робіт та структуру витрат за видами робіт (процесами), проводити вирахування витрат на побічну продукцію після визначеного процесу.

Таким чином, зміст методу полягає в тому, що прямі і накладні витрати враховуються по калькуляційних статтях витрат на весь об'єм готової продукції. Середня собівартість 1 ц зерна визначається діленням суми всіх витрат за звітний період на кількість вирощеної продукції (кількість ц.).

Витрати допоміжних виробництв і управлінські витрати на підприємствах формуються по комплексним калькуляційним статтям витрат. Якщо незавершене виробництво на кінець періоду відсутнє, то загальна величина виробничих витрат є собівартістю, якщо ж ні, то здійснюється розподіл витрат на готову продукцію і незавершене виробництво.

2.4.Удосконалення обліку витрат виробництва та виходу продукції

Рослинництво є важливим сектором економіки держави та джерелом прибутків суб'єктів підприємницької діяльності. Збільшення обсягів виробництва продукції рослинництва та покращення її якості є актуальним питанням, особливо за умов, коли світовою тенденцією є зростання вартості продукції сільського господарства та її нестача. В зв'язку з цим питання обліку в галузі рослинництва є досить вагомими, оскільки лише облік є єдиним джерелом об'єктивної інформації, необхідної для управління та контролю за економічними показниками виробництва продукції рослинництва.

Дослідження проводились на базі СФГ «Україна». Визначення результатів фінансово-господарської діяльності підприємства залежить від собівартості виробленої продукції. Для виробництва конкурентоспроможної продукції калькуляція собівартості повинна здійснюватись в розрізі не тільки бухгалтерського обліку, але й використовуватися для контролю і управління витратами.

В даний час найповніше цим вимогам відповідає калькуляція продукції в системі, тому пропонуємо запровадити в СФГ «Україна» систему калькулювання витрат за методом директ-костинг.

Метод директ – костинг базується на тому, що всі витрати поділяються на прямі і непрямі. Прямі витрати безпосередньо відносяться на той чи інший вид продукції. Основною ознакою директ – костингу є те, що собівартість калькулюється тільки на основі прямих звітних виробничих витрат; решта витрат – постійних і невиробничих покривається за рахунок загального доходу підприємства.

Використана в системі директ – костинг класифікація витрат дає чітку інформацію по видах продукції, по прямих витратах. Ця інформація необхідна при розробці програм по збільшенню рентабельності кожного виду продукції зернових культур, що вирощує господарство.

Інтеграція управлінського і фінансового обліку є другою особливістю системи директ-костинг. Її суть полягає в тому, що записи на рахунках

управлінського і фінансового обліку об'єднуються в загальну систему таким шляхом, що всі внутрішні операції виробничого обліку відображаються в Головній книзі. Звіти про виробничі витрати і звіти про прибутки та збитки регулярно надаються керівництву у вигляді залежності даних «витрати – обсяг – прибуток». При запровадженні на підприємстві системи директ-костинг пропонуємо для обліку витрат використовувати Відомість обліку змінних витрат, яка є регістром аналітичного обліку. Дана відомість надаватиме інформацію про розмір витрат наростаючим підсумком з початку року в розрізі статей витрат і її дані використовуватимуться для розрахунку маржинального доходу.

З метою отримання місячного результату від виробництва зернової продукції, пропонуємо застосовувати Розрахунок фінансового результату від реалізації продукції зернових культур, який складається в кінці місяця бухгалтером по обліку процесу реалізації і підписується головним бухгалтером і керівником. В ньому показується маржинальний і чистий дохід.

При використанні директ – костинг не всі витрати включаються до собівартості продукції звітного періоду. Постійні витрати не утворюють елементів собівартості і вони як витрати даного періоду списуються за рахунок отриманого прибутку протягом того періоду, в якому були понесені. Система директ – костинг дозволяє здійснювати більш оперативний контроль за постійними витратами, ніж це можливо при системі повного розподілу витрат, оскільки в процесі контролю за собівартістю продукції використовуються стандарти на постійні витрати та змінні.

Таким чином впровадження системи директ – костинг в СФГ «Україна» матиме наступні переваги: дані про собівартість, обсяг, прибутки, необхідні для цілей планування прибутку, завжди можна отримати з регулярної і тому керівництву непотрібно вести паралельно два розрахунки для пов'язання їх один з одним; прибуток за певний період не змінюється під впливом постійних накладних витрат при змінні залишків запасів; підкреслюється вплив змінних на прибуток; показники маржинального доходу дозволяють оперативно оцінити

продукцію; система директ – костинг оцінює запаси відповідно до поточних витрат, необхідних для виробництва продукції.

Правильно організований облік витрат в розрізі статей калькуляції, за місцем їх виникнення, за видами продукції дає керівництву достатній обсяг інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. Якщо для ведення бухгалтерського обліку використовується комп'ютерна програма з розгалуженим аналітичним обліком, іншої додаткової інформації для складання внутрішньої звітності не потрібно – просто достатньо згрупувати показники найбільш зручним чином для керівника.

Механізація обліку витрат на виробництво включає три взаємопов'язані ділянки роботи:

- 1) оперативний облік витрат на виробництво, рух деталей, напівфабрикатів і незавершеного виробництва;
- 2) зведений облік витрат на виробництво і визначення собівартості всієї продукції;
- 3) складання звітних калькуляцій за видами виробів.

СФГ «Україна» частково комп'ютеризовано, оскільки багато документів ведуться бухгалтером вручну. На досліджуваному підприємстві використовується програма М.Е.ДОС. На підприємстві використовується 5 комп'ютерів, головний із них знаходиться у головного бухгалтера.

Набір програм М.Е.ДОС є універсальною програмою автоматизації діяльності підприємства, яка використовується для будь-яких розрізів економічної діяльності підприємства, в тому числі й різних ділянок бухгалтерського обліку. Програма М.Е.ДОС має компонентну структуру.

Список продукції рослинництва, яку виробляє підприємство, зберігається в довіднику Номенклатура. Для зручності продукція рослинництва виділена в окрему групу. Щодо всіх елементів цієї групи повинен бути заданий вид Продукція. Перелік матеріалів і затрат, потрібних для виробництва конкретного виду (номенклатури) продукції рослинництва можна переглядати і редагувати за допомогою кнопки Склад, що на закладці Додатково вікна елемента довідника

Номенклатура. Для конкретного формування попередніх і остаточних калькуляцій потрібно, щоб був введений склад кожного виду продукції рослинництва.

Для роботи з документами, що стосуються виробництва, використовують журнал Виробництво.

Господарські операції, пов'язані зі списанням матеріалів на виробництво, оприбуткуванням продукції рослинництва, розрахунком її собівартості та відпускної ціни, відображають в обліку за допомогою документа Калькуляція.

Документ Калькуляція буває двох видів: Попередня і Остаточна. Далі називатимемо їх відповідно Попередньою калькуляцією і Остаточною калькуляцією. Якщо документ уведений у режимі Введення нового, то це попередня калькуляція, а якщо ж у режимі На підставі, - то це калькуляція остаточна. Змінити вид калькуляції неможливо.

Розглянемо введення попередньої калькуляції. Реквізити документа Калькуляція розділені на декілька груп. Група Матеріали і продукція містить такі реквізити, як Склад матеріалів (склад, з якого списуватимуть матеріали), Продукція, Склад продукції (куди буде оприбутковано готову продукцію) і Кількість продукції. Значення реквізитів Склад матеріалів і Склад продукції вибирають з довідника Місця зберігання, а значення реквізиту Продукція – з довідника Номенклатура.

Як зазначено, в довіднику Перелік продукції, що підпорядкований довіднику Номенклатура, міститься перелік матеріалів і затрат, потрібних для виробництва кожного виду продукції рослинництва. Кнопка Заповнити дає змогу автоматично вводити дані в табличну частину документа на підставі інформації з цього довідника. Таблична частина документа містить таку інформацію:

– назву витрати. Це можуть бути матеріали з довідника Номенклатура (надалі називатимемо їх матеріалами) або затрати з довідника Види витрат (називатимемо нематеріальними витратами), що їх використовують для

включення в собівартість (наприклад, витрати на заробітну платню, оренду тощо);

- партію описуваних матеріалів (лише для матеріальних витрат);
- кількість (для матеріальних витрат);
- суму витрат згідно з попередньою калькуляцією (тільки для нематеріальних витрат, оскільки для матеріалів ця сума обчислена автоматично під час проведення документа).

Сума остаточна містить суму за остаточною калькуляцією і для попередньої калькуляції цей стовпець завжди не заповнений.

Собівартість і продажу вартість як усієї кількості продукції рослинництва, так і її одиниці можна переглянути в інформаційних стовпцях, розташованих праворуч над табличною частиною. Однак реальні значення відпускної ціни і собівартості видно лише після проведення документа, оскільки відпускна ціна і собівартість списаних матеріалів буде обчислена під час проведення.

Додаткові параметри, що впливають на розрахунок відпускної ціни продукції рослинництва, розміщені на закладці Додатково. На цій закладці можна задати рентабельність у частках одиниці, ставку ПДВ і суму акцизу, а також зазначити декілька (не більше трьох) податків або відрахувань, що їх нараховують від обігу реалізованої продукції рослинництва зачисляють до її собівартості. Нижче вказана загальна сума відрахувань (попередня сума за певним видом затрат).

За допомогою цього документа можна також оформити операцію списання матеріалів у виробництво без оприбуткування на склад готової продукції рослинництва. Тільки списати матеріали у виробництво і тоді нематеріальні витрати визначити на потрібно.

Безпосередньо в діалоговому вікні визначають рахунок і статтю витрат у проведеннях за списанням матеріалів. Для цього треба увімкнути прапорець Вибрати рахунок витрат і тоді табличну частину можна заповнювати способом багаторазового вибирання з довідника ТМЦ за допомогою кнопки Вибирати.

Усі документи Калькуляція відображені в журналі Виробництво, де, крім

іншої інформації, видно статус калькуляції. Статус може набувати таких значень: Незакрита попередня (попередня калькуляція, для якої ще нема остаточної), Закрита попередня (для якої вже є остаточно калькуляція), Остаточна і Списання матеріалів (попередня калькуляція, яка тільки списує матеріали у виробництво).

Попередня калькуляція формує під час проведення низку бухгалтерських проведень: за списанням матеріалів на рахунок 23, за оприбуткуванням продукції на рахунок 26. За рахунком 23 ведуть аналітичний облік у розрізі Видів витрат, тому в разі списання матеріалів на рахунок 23 потрібно правильно зазначити вид затрат для кожного матеріалу. Зробити це можна безпосередньо у довіднику Номенклатура.

Наприкінці місяця, коли всі виробничі витрати списано на рахунок 23 і відображено інформацію про незавершене виробництво на підставі попередньої калькуляції, вводять Остаточну калькуляцію. У типовій конфігурації передбачена можливість автоматичного формування остаточної калькуляції поточного місяця. Для цього потрібно виконати команду Створення остаточної калькуляції з головного меню.

Метою остаточної калькуляції є коригування попередніх значень витрат відповідно до реальних значень на кінець місяця. Суми реальних витрат розділені пропорційно до сум, зазначених у попередніх калькуляціях.

Під час уведення Остаточної калькуляції буде заповнено реквізит табличної частини Сума остаточно, який визначає остаточної суми витрат за даними бухгалтерського обліку. Для нематеріальних витрат ці суми можна змінювати вручну, однак зміна попередніх сум неможлива.

У разі проведення Остаточної калькуляції формуються необхідні бухгалтерські проведення. Це можуть бути коригувальні проведення з дебету рахунка 26 у кредит рахунка 23. У випадку продажу продукції до введення Остаточної калькуляції будуть сформовані коригувальні проведення щодо обліку собівартості реалізованої продукції рослинництва.

Формування попередніх та остаточної калькуляцій – процес досить складний. Значно полегшує цю роботу бухгалтера помічник Створення

остаточних калькуляцій, він дає змогу створити та провести Остаточну калькуляцію, однак робота буде виконана крок за кроком і на кожному етапі супроводжуватиметься детальними поясненнями. Робота з цим помічником аналогічна до роботи з помічниками, описаними вище. Необхідно лише зважати на поради помічника і послідовно виконувати запропоновані ним дії.

Переміщення між вікнами помічника відбувається за допомогою кнопок Далі та Назад. У другому вікні треба обрати фірму та різновид діяльності, для яких будуть створені остаточні калькуляції, та визначити місяць, за який це потрібно зробити. В третьому вікні помічник пропонує перевірити, чи виконано всі підготовчі для формування остаточних калькуляцій. У четвертому вікні відобразиться список створених калькуляцій, які будуть проведені в разі завдання прапорця Провести сформовані калькуляції. Якщо вся послідовність дій виконана чітко, то в останньому вікні треба лише натиснути на кнопку Готово (до того моменту роботу помічника можна перервати).

Собівартість незавершеного виробництва відображено в обліку за допомогою документа Незавершене виробництво. Цей документ треба вводити щомісячно до введення остаточних калькуляцій. У табличну частину документа вводять дані про суми незавершеного виробництва. Сума, яка повинна бути зачислена на собівартість продукції рослинництва в наступних періодах, зазначена для кожного виду затрат. Дані цього документа використовують для визначення остаточної суми витрат.

За допомогою стандартного звіту Обігово-сальдова відомість за рахунком, сформованого для рахунку 23, можна отримати інформацію про залишки і обіги в розрізі видів витрат.

Стандартний звіт Картка рахунка дає змогу отримати детальну інформацію про операції на рахунку.

Таким чином, можна зробити висновок про те, що комп'ютеризація обліку витрат на виробництво охоплює широке коло трудомістких операцій. До них відносять: групування виробничих витрат за напрямками витрачання, визначення нормативної (планової) та фактичної собівартості продукції рослинництва, облік

відхилень від норм витрат, зведений облік витрат на виробництво, відображення на рахунках синтетичного обліку кореспонденції рахунків.

Висновки до розділу 2

Проведене дослідження організації і методики обліку витрат виробництва, дають змогу узагальнити наступні висновки.

Об'єктом дослідження обліку та контролю витрат виробництва зернових культур та калькулювання їх собівартості є підприємство: СФГ «Україна» у Полтавській області.

Дані показників на СФГ «Україна» мають тенденцію до зростання. Так, вартість валової продукції на 16622 тис. грн., а валового доходу на 1367,1 тис. грн., в т.ч. на 100 га с-г угідь з 176,9 до 201,1 тис. грн. Зросли показники заробітної плати з 17239 до 21054 грн., відповідно і оплата праці 1 люд/дня з 47,23 до 57,68 грн. Значно зросла виручка від реалізації продукції робіт та послуг з 1615 до 38283 тис. грн. а відповідно і прибуток, зріс з 354 до 18682 тис. грн. Підвищилась капіталовіддача на 1,33 грн. та коефіцієнт оборотності на 0,117 (11,7%). Значно зросла рентабельність підприємства з 2,7 до 144,5%, а відповідно і норма прибутку з 3,1 до 76,0%. На ці зміни значно вплинув зріст прибутку (у 52 рази), що є досить позитивним для господарства. Отже можна зробити висновок, що підприємство за останні роки значно поліпшило свою фінансово-господарську діяльність.

Вимоги сьогодення визначають новий підхід щодо вивчення методики обліку витрат, собівартості продукції рослинництва. Нині для підприємств постає необхідність розробки системи контролю за собівартості продукції на основі розширення аналітичності застосовуваних в обліку груповань витрат.

Облік витрат виробництва, облік собівартості продукції являються визначальними в загальній системі бухгалтерського обліку.

Концепція управління собівартістю повинна передбачати комплексний системний підхід до дослідження і впливу на собівартість.

Визначення результатів фінансово-господарської діяльності підприємства залежить від собівартості виробленої продукції. Для виробництва

конкурентоспроможної продукції калькуляція собівартості повинна здійснюватись в розрізі не тільки бухгалтерського обліку, але й використовуватись для контролю і управління витратами.

Правильно організований облік витрат в розрізі статей калькуляції, за місцем їх виникнення, за видами продукції дає керівництву достатній обсяг інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР

3.1. Оцінка ефективності системи обліку і внутрішнього контролю витрат виробництва.

СФГ "Україна" не залучає зовнішнього аудитора для перевірки достовірності і правильності ведення бухгалтерського обліку і тому ми пропонуємо ввести на підприємстві внутрішній контроль (аудит) для полегшення контролю за діяльністю господарства.

Потреба у внутрішньому контролі (аудиті) виникає у зв'язку з тим, що система внутрішнього контролю за станом обліку має тенденцію з плином часу змінюватися, якщо відсутній механізм постійної її верифікації. Відомо, що при відсутності контролю і оцінки персонал починає працювати недбало. Крім того, незалежно від якості системи контролю, можливі навмисні викривлення реального стану справ.

Потреба у внутрішньому контролі (аудиті) зумовлена також тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності структурних підрозділів підприємства, в зв'язку з чим вона відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому рівні. Менеджери не мають достатньо часу, щоб перевірити виконання вказівок і часто не володіють специфічними інструментами такої перевірки, тому вони не можуть своєчасно виявити приховані недоліки та відхилення. На допомогу приходять внутрішні аудитори, які допомагають їм забезпечити захист від помилок і зловживань, визначити «зони ризику», можливі усунення майбутніх недоліків або відхилень, ідентифікувати та «посилити» слабкі сторони в системах управління. Їх дії доповнюються обговоренням проблем з вищими органами управління.

Під внутрішнім контролем (аудитом) розуміється організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівника і регламентована внутрішніми нормативними актами системи контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності,

внутрішнього її аналізу та надійністю функціонування всієї системи внутрішнього контролю.

Одним із напрямів діяльності внутрішніх контролерів (аудиторів) можуть бути організація й удосконалення документообігу на підприємстві. Зокрема, у процесі спостереження за оформленням документів з виробництва зернової продукції, внутрішні контролери (аудитори) можуть визначити «слабкі місця», що дає змогу удосконалити чи розробити більш ефективну систему руху документів, правильно розподілити роботу між працівниками, що в цілому впливає на ефективність процесів реалізації.

Основне завдання внутрішнього контролю (аудиту) – забезпечити ефективність функціонування всіх підрозділів підприємства на всіх рівнях управління, а також захистити законні майнові інтереси підприємства та його власників. Крім того, внутрішній контроль (аудит) може вирішувати такі завдання:

- проведення перевірок виконання наказів і розпоряджень власника та керівника підприємства;
- перевірка правильності складання та виконання умов договорів;
- перевірка стану бухгалтерського обліку та звітності, їх достовірності і законності, доцільності господарських операцій;
- перевірка наявності, стану, правильності оцінки майна, ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, дотримання діючого порядку встановлення та застосування цін, тарифів, розрахунково-платіжної дисципліни, своєчасності справи платежів до бюджету та позабюджетних фондів;
- проведення аналізу діяльності підприємства та його підрозділів з метою визначення шляхів підвищення ефективності господарювання;
- розробка проектів, експертних висновків та інших матеріалів, пов'язаних із створенням нового і реорганізацією діючого підприємства тощо.

Співробітники служби внутрішнього контролю (аудиту) повинні мати освіту, що відповідає характеру їх діяльності. До складу служби внутрішнього контролю

(аудиту) можуть входити: Керівник служби. Складає план-графік перевірок всіх підрозділів, контролює підготовку до перевірки і документальне оформлення результатів дій, здійснює аналіз фінансово-господарської діяльності, проводить консультації з окремих питань, контролює виконання наказів і розпоряджень керівника підприємства з господарських питань, складає загальний звіт про виконану службою внутрішнього контролю (аудиту) роботу; Спеціаліст по розрахунках. Проводить аналіз фінансових помилок, надає консультації з фінансових питань, бере участь у складанні загального плану і програми внутрішнього контролю (аудиту), звітів про результати внутрішнього контролю (аудиту); Спеціаліст з документальних перевірок звітності. Складає план-графік перевірок підрозділів, організовує і здійснює поточний контроль роботи з підрозділами, складає загальний план і програму внутрішнього контролю (аудиту), доводить до відома керівників служби основні результати контролю (аудиту), які можуть вплинути на зміст і висновки звіту про внутрішній контроль (аудит), бере участь у підготовці, безпосередньо здійснює і документально оформлює результати контрольних (аудиторських) дій, складає звіт за результатами внутрішнього аудиту, організовує і контролює роботу учасників виїзної групи внутрішніх контролерів (аудиторів), проводить консультації, перевірку виконання наказів і розпоряджень керівника головного підприємства з фінансово-господарських питань. Для внутрішніх контролерів (аудиторів) однією з умов успішного проведення перевірки є ефективно організований процес планування. При цьому керівник контрольної (аудиторської) служби на основі проведеного аналізу складає план, що визначають пріоритети внутрішнього контролю (аудиту) та відповідають цілям підприємства (дод. В. 1). Для прийняття рішення про метод організації контрольної перевірки витрат на виробництво, собівартості виробленої і реалізованої продукції контролеру (аудитору) необхідно провести тестування системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку і встановити, чи:

- визначаються в наказі про облікову політику витрати, що списуються на виробництво, у відповідності з НП(с)БО;

- не змінювалась протягом звітного періоду облікова політика щодо визначення витрат на виробництво і собівартості продукції;
- дотримуються на підприємстві вимоги, встановлені наказом про облікову політику.

Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво і собівартості продукції наведено у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

**Оцінка системи внутрішнього контролю підприємства
СФГ «Україна»**

№	Запитання	Варіанти відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інф. відсутня	
1	Чи існує на підприємстві служба внутрішнього контролю.	+			
2	Кому підпорядкована ця служба?				
	головному бухгалтеру;				
	раді директорів;				
	керівництву;	+			
	інше.				
3	Хто розробляє політику внутрішнього контролю?				
	рада директорів;				
	керівництву;		+		
	інше.				
4	Чи існує на підприємстві взаємозамінність?	+			
5	Як часто здійснюється підвищення кваліфікації фахівців?			+	
6	Укажіть вимоги до фахівців внутрішнього контролю.			+	
7	На підприємстві служба внутрішнього контролю використовує:			+	
	типові форми документів;				
	розроблені самостійно;				
	інші (указати).				
8	Чи перевіряється фінансова звітність до затвердження службою внутрішнього контролю?	+			
9	Чи формуються та надаються керівництву звіти служби внутрішнього контролю (Якщо «так», указати періодичність звітності).			+	
10	Чи здійснюються перевірки системи обліку та фінансової звітності ревізійною комісією? (вказіть періодичність)			+	Копія акту
11	Чи затверджується звітність на річних загальних зборах акціонерів (засновників)?			+	Копія протоколу

Облік в господарстві ведеться за допомогою електронно-обчислювальної техніки, що значно полегшує роботу бухгалтерів. У господарстві використовується програма М.Е. ДОС. Програма відрегульована і налагоджена відповідно до спеціалізації господарства, причому відрегульований як синтетичний облік, так і аналітичний.

Також є важливим отримання достатньої кількості доказів для висловлення думки про фінансову звітність у складі звіту про фінансові результати й балансу, відповідність її обліковій політиці і встановленим критеріям. Тому зробимо розрахунок показників для оцінки фінансово-майнового стану підприємства, який наведемо у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2.

Розрахунок показників для оцінки фінансово-майнового стану підприємства СФГ «Україна»

№ з/п	Показники	2022 рік	2023 рік	Орієнтовне позитивне значення показника
1	2	4	5	6
1. Аналіз ліквідності				
1.1.	Коефіцієнт покриття	27,34	22,60	>1
1.2.	Коефіцієнт швидкої ліквідності	5,54	3,86	
1.3.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,85	0,96	0,25 - 0,5
1.4.	Чистий оборотний капітал (тис. грн.)	27841	41154	
2. Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості)				
2.1.	Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	0,976	0,974	>0,5
2.2.	Коефіцієнт фінансування	0,025	0,027	0,5 - 1
2.3.	Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	26,34	21,60	>0,1
2.4.	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,52	0,58	>0
3. Аналіз рентабельності				
3.1.	Коефіцієнт оборотності активів	0,654	0,834	збільшення
3.2.	Коефіцієнт рентабельності активів	0,128	0,287	>0 збільшення
3.3.	Коефіцієнт рентабельності продукції	-0,347	-0,551	<0 зменшення
3.4.	Коефіцієнт рентабельності діяльності	0,196	0,345	>0 збільшення

Коефіцієнт покриття розраховується як відношення оборотних активів до

поточних зобов'язань підприємства та показує достатність ресурсів підприємства, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань. Для нормального функціонування підприємства цей показник має бути більшим за 1. Коефіцієнт покриття зменшився з 27,34 до 22,60, це свідчить про те, що підприємство несвоєчасно погашає борги.

Коефіцієнт швидкої ліквідності відображає платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами. Нормативне значення показника встановлено на рівні 0,5–1. Падіння коефіцієнта швидкої ліквідності свідчить про ріст низьколіквідних елементів (запасів) у структурі поточних активів та про ріст ризикованості діяльності підприємства з погляду неповернення боргів і зниження реального рівня платоспроможності.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності є найбільш жорстким критерієм ліквідності підприємства. Цей показник показує платіжні можливості підприємства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами. Теоретично значення коефіцієнта вважається достатнім, якщо воно перевищує 0,6. При коефіцієнті абсолютної ліквідності рівному 1, господарюючий суб'єкт є некредитоспроможним та наявні грошові кошти недостатні для покриття короткострокової заборгованості.

Чистий оборотний капітал різко зріс на 13313 тис. грн, це позитивна тенденція, так як зменшились кошти, що забезпечують процес виробництва, реалізації продукції та отримання прибутку.

Коефіцієнт автономії показує ступінь незалежності фінансового стану підприємства від залучених джерел. Коефіцієнт автономії дорівнює 0,974, що свідчить про забезпеченість власними коштами більш ніж на 50%.

Коефіцієнт фінансування означає скільки позичкових коштів припадає на одну гривню власних коштів, вкладених в активи підприємства. Збільшення показника свідчить про зростання залежності підприємства від кредиторів.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами зменшився, що свідчить про зменшення забезпечення власними і оборотними засобами.

Коефіцієнт маневреності власних коштів показує, яка частина власних коштів використовується для фінансування поточної діяльності, тобто яку вкладено в оборотні кошти, а яку капіталізовано. Коефіцієнт має тенденцію до збільшення, що позитивно характеризує фінансовий стан підприємства.

Коефіцієнт оборотності активів характеризує ефективність використання підприємством усіх наявних ресурсів, незалежно від джерел їхнього залучення.

Коефіцієнт рентабельності активів характеризує розмір прибутку на одиницю активів підприємства та становить 0,287, в порівнянні з минулим роком коефіцієнт не значно зріс.

Коефіцієнт рентабельності продукції характеризує розмір прибутку від реалізації продукції на одиницю реалізованої продукції.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів показує, скільки разів в середньому продаються запаси підприємства за певний період часу. Чим вище оборотність запасів компанії, тим більш ефективним є виробництво і тим менша потреба в оборотному капіталі для його організації. За відповідними даними бачимо, що оборотність зменшилася, тому виробництво є не досить ефективним.

Коефіцієнт рентабельності діяльності, який характеризує розмір прибутку на одиницю чистого доходу становить 0,345.

На основі проведеного аналізу рентабельності можна зробити висновок про те, що господарська діяльність підприємства є досить прибутковою, оскільки рентабельність збільшується.

Загалом можна говорити, що рівень виробничої та комерційної діяльності підприємства є досить високим.

Також проведемо аналіз фінансової стійкості другого підприємства СФГ «Україна».

У таблиці 3.3 наведено аналіз фінансового стану СФГ "Україна". Проаналізувавши її, ми бачимо, що наше підприємство має гарні показники. Але ми можемо сказати, що показники платоспроможності, а саме коефіцієнт загальної ліквідності, ввійшов в оптимальне значення, а показники швидкої ліквідності й абсолютної ліквідності набагато менше оптимального значення.

Наше підприємство має гарні показники фінансової стійкості.

Таблиця 3.3

Аналіз фінансового стану СФГ «Україна»

Показники	Оптимальне значення	Роки		
		2021	2022	2023
Показники рівня платоспроможності				
Коефіцієнти:				
Загальної ліквідності	1,25–2,5	1,50	1,41	2,05
Швидкої ліквідності	0,6–0,8	0,26	0,28	0,22
Абсолютної ліквідності	0,2–0,25	0,004	0,007	0,008
Показники ділової активності				
Коефіцієнт оборотності власного капіталу		1,24	1,01	1,3
Коефіцієнт оборотності основних засобів		0,56	0,43	0,34
Показники фінансової стійкості				
Коефіцієнт незалежності	>0,5	0,53	0,54	0,62
Коефіцієнт фінансової залежності	~ 1	1,89	1,85	0,98
Коефіцієнт фінансової стабільності		1,11	1,18	1,24
Коефіцієнт заборгованості		0,90	0,85	0,87
Показник фінансового лівериджа		0,02	0,006	0,009
Показники прибутковості підприємства				
Коефіцієнт рентабельності активів	>0	0,09	0,11	0,16
Коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції		0,37	0,34	0,34
Коефіцієнт операційної рентабельності продаж		0,14	0,17	0,20
Коефіцієнт рентабельності основного капіталу	>0	0,59	0,52	0,23
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	>0	0,17	0,20	0,38

Показники прибутковості усі більше 0, що говорить про те, що досліджуване господарство має прибуток.

3.2. Методика проведення контролю виробництва та виходу продукції зернових культур

Контроль виробничої діяльності має бути спрямований на виявлення резервів збільшення обсягів виробництва продукції та поліпшення її якості. Підвищення ролі контролю в сфері виробництва диктується посиленням

конкуренції в умовах переходу до ринку, розвитком науково-технічного прогресу, підвищенням у цих умовах господарського ризику, впливу зовнішнього ринку. Останній потребує постійного дослідження.

При здійсненні контролю виробничої діяльності потрібно враховувати чітко виражений технологічний характер галузі. Виробнича діяльність сільськогосподарських підприємств може бути об'єктом як зовнішнього так і внутрішнього контролю.

Значне місце в контролі виробничо-господарської діяльності підприємства, що проводиться з метою підтвердження його звітності, займає контроль виробництва. Контроль процесу виробництва найбільш складний і трудомісткий. Практично для кожного економічного суб'єкта він буде мати свої індивідуальні особливості в залежності від характеру галузі і специфіки його діяльності. Для успішного проведення контролю процесу виробництва важливим є розуміння контролером сутності виробничого процесу і його технологічних особливостей.

Мета контролю – підтвердити достовірність формування витрат, виходу продукції та правильність відображення їх в обліку.

Завдання контролю виробничої діяльності – встановити:

- обґрунтування об'єктів і номенклатури статей витрат;
- документальне оформлення операцій з обліку витрат і виходу продукції зернових культур;
- достовірність обліку витрат виробництва та калькуляції собівартості продукції зернових культур;
- достовірність формування, розподілу та відображення в обліку загальногосподарських витрат;
- повноту оприбуткування продукції та правильність відображення в обліку;
- правильність відображення в регістрах бухгалтерського обліку всіх видів прямих витрат на виробництво;
- правильність калькуляції собівартості продукції.

Джерелами інформації виступають:

- наказ про облікову політику підприємства;
- первинні документи з обліку витрат діяльності й виходу продукції;
- реєстри синтетичного та аналітичного обліку;
- реєстри оперативного, агротехнічного обліку, матеріали інвентаризації;
- звітність.

На практиці контроль виробництва продукції зернових культур починається з ознайомлення з діяльністю підприємства СФГ «Україна», працівниками тієї галузі де буде проводитися контроль і складання приблизного плану роботи. Підприємство подає контролеру лист-пропозицію на проведення контролю, де пропонує контролеру провести перевірку виробництва продукції зернових культур.

Щодо методу контролю, то він визначається як сукупність прийомів, за допомогою яких оцінюється стан контрольованих об'єктів. Останні поділяються на документальний контроль і фактичний контроль.

Документальний контроль включає:

- перевірку (по суті, формальну, арифметичну, кореспонденції рахунків, нормативноправову, зустрічну, хронологічну перевірку записів, контрольне порівняння кількісно-сумового обліку);
- фактичний контроль (інвентаризація, обстеження, лабораторний аналіз, контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво, хронометраж робочого часу, логічне дослідження операцій).

Під фактичною перевіркою слід розуміти перевірку кількісного і якісного стану об'єктів, який встановлюється шляхом обстеження, огляду, обмірювання, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного стану активів.

Документальна – це перевірка документів і записів, яка може бути формальною, арифметичною та перевіркою по суті.

Формальна перевірка полягає у візуальній перевірці правильності записів усіх реквізитів, у виявленні безпідставних виправлень, підчисток, дописувань у тексті й цифрах, у перевірці достовірності підписів посадових і матеріально-відповідальних осіб.

Арифметична перевірка документів полягає в перевірці правильності розрахунків у документах, облікових регістрах і звітних формах.

Перевірка документів по суті дає змогу встановити законність і доцільність господарських операцій, правильність відображення операцій на рахунках та включення до статей затрат і валових доходів.

При зустрічних перевірках відображення господарських операцій, що здійснюються між клієнтом та третіми особами, перевіряється в останніх та порівнюється з даними клієнта. Контролеру слід пам'ятати, що проведення зустрічної перевірки в третьої особи повинно бути санкціоновано клієнтом. Зустрічна перевірка застосовується також при вивченні одних і тих же показників у різних первинних документах клієнта, наприклад, обсяг виконаної роботи може бути зафіксований у первинних документах із нарахування заробітної плати і в документах із прийому продукції, робіт і послуг.

Оцінивши систему внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку, контролер приймає рішення щодо методу організації перевірки (суцільний, вибірковий), кількості контрольних процедур, необхідних для підготовки об'єктивного висновку.

Внутрішній контроль собівартості продукції зернових культур здійснюється під час господарської діяльності і дозволяє своєчасно виявити недоліки, вивчивши причини їх виникнення з одночасним встановленням винних осіб і вжиттям заходів щодо їх усунення.

Зважаючи на те, що Україна посідає чільне місце щодо виробництва зернових культур не лише в Європі, а й на інших континентах, доцільно детально вивчати відновлення втрачених можливостей за час війни. Керівництво сільськогосподарських підприємств, зокрема, і досліджуваного СФГ «Україна» намагається забезпечити ефективну роботу в надзвичайних умовах. Запорукою

цьому є налагодження внутрішнього контролю витрат виробництва та виходу продукції зернових культур. Сприятиме визначенню недоліків та слабких місць в сучасних умовах термінове їх виправлення та недопущення недоліків в майбутньому.

Вивчення розробок українських науковців дозволило розглянути внутрішній контроль як систему спостереження та перевірки за ефективністю витрачання матеріальних витрат, запобігання розкраданню майна, здійснення господарських операцій в межах нормативно-законодавчої бази для прийняття стратегічних та управлінських рішень.

Досягнення ефективності внутрішнього контролю можливе за умови мінімізації витрат в процесі виробництва.

Як вважають Замула І.В. і Танасієва М.М. «...головною метою здійснення такого контролю є: вирощування конкурентоспроможних зернових культур та питомої ваги їхніх витрат у загальних витратах досліджуваного господарства; визначення сум витрат на нову сільськогосподарську техніку, технології та питому їх вагу у капітальних витратах підприємств; встановлення сум і структури собівартості зернових культур» [19].

Тому внутрішній контроль витрат доцільно проводити на етапі планування, виконання робіт та на етапі їх завершення. При проведенні внутрішнього контролю мають бути перевірені обсяги виробництва в повному обсязі; дотримані норми списання ресурсів на виробництво; зафіксовані простой, пов'язані з несправністю механізмів і сільськогосподарських машин та через відсутність сировини і матеріалів.

Ми підтримуємо думку науковців, що «...система внутрішнього контролю повинна будуватись на таких елементах як: – впровадження ефективних процедур санкціонування господарських операцій з витратами на виробництво продукції зернових культур; – наявність своєчасної та інформативної системи документування господарських операцій при формуванні собівартості реалізованої продукції зернових культур» [35].

Систему внутрішнього контролю витрат виробництва та собівартості

реалізації продукції зернових культур СФГ «Україна» необхідно побудувати таким чином, щоб своєчасно інформувати керівництво про доцільність проведення коригуючих і попереджувальних заходів на основі ефективних управлінських рішень.

Висновки до розділу 3

Контроль виробничої діяльності має бути спрямований на виявлення резервів збільшення обсягів виробництва продукції та поліпшення її якості.

При проведенні контролю виробничої діяльності потрібно враховувати чітко виражений технологічний характер галузі. Виробнича діяльність сільськогосподарських підприємств може бути об'єктом як зовнішнього так і внутрішнього контролю.

Значне місце в контролі виробничо-господарської діяльності підприємства, що проводиться з метою підтвердження його звітності, займає контроль виробництва. Для успішного проведення контролю процесу виробництва важливим є розуміння контролером сутності виробничого процесу і його технологічних особливостей. Мета контролю – підтвердити достовірність формування витрат, виходу продукції та правильність відображення їх в обліку.

На основі проведеного аналізу рентабельності можна зробити висновок про те, що господарська діяльність підприємства СФГ «Україна» є досить прибутковою, оскільки рентабельність збільшується. Загалом можна говорити, що рівень виробничої та комерційної діяльності підприємства є досить високим.

Також можна зробити висновок, що основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства в звітному році в основному зазнали позитивних змін. Але існує негативний момент, а саме – зростання витрат. В зв'язку з цим діяльність підприємства в подальшому повинна бути направлена на пошук найбільш ефективних форм і методів реалізації програмного забезпечення, знаходженні ділових партнерів із сприятливішими умовами співпраці, більш ефективному використанні трудових, матеріальних та фінансових ресурсів, що в кінцевому результаті приведе до більш рентабельної господарської діяльності.

Проаналізувавши фінансовий стан СФГ «Україна» ми бачимо, що досліджуване підприємство має гарні показники. Але маємо відмітити, що показники платоспроможності, а саме коефіцієнт загальної ліквідності, ввійшов в оптимальне значення, а показники швидкої ліквідності й абсолютної ліквідності набагато менше оптимального значення.

ВИСНОВКИ

Метою написання магістерської кваліфікаційної роботи було проведення дослідження з обліково-контрольного забезпечення витрат виробництва та виходу продукції зернових культур в СФГ «Україна». Систематизувавши дані одержані від розрахунку магістерської кваліфікаційної роботи можна зробити наступні висновки:

1. Основною метою обліку виробництва є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням всіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції (наданих робіт чи послуг) в натуральних та грошових вимірниках.

2. Облік витрат виробництва та виходу продукції зернових культур відповідно до діючого плану рахунків ведуть на синтетичному рахунку 23 «Виробництво» (субрахунок другого порядку 231 «Рослинництво»). По дебету його відображають витрати понесені на вирощування сільськогосподарських культур, а по кредиту – вихід продукції, оціненої за справедливою вартістю. Облік витрат продукції зернових культур рекомендується вести за такими статтями витрат: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; засоби захисту рослин; насіння та посадковий матеріал; мінеральні добрива; роботи та послуги; витрати на ремонт необоротних активів; інші витрати на утримання основних засобів; інші витрати; непродуктивні витрати (в обліку); загальновиробничі витрати.

3. Проаналізувавши діяльність підприємства, слід зазначити, що витрати обліковуються за допомогою багатьох первинних документів. Під методом обліку витрат у широкому значенні розуміють сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, вирішення конкретного завдання. Розглянувши облік витрат і калькулювання як єдиний процес, зазначимо, що останній складається з двох взаємопов'язаних етапів: – перший етап – облік витрат, що включає організацію аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку; – другий етап – калькулювання

собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції.

4. Система управління витратами буде ефективною лише в тому випадку, якщо будуть враховані особливості кожного підприємства, охоплені всі процеси, що здійснюються підприємством до принципів управління.

5. Вміло організований облік витрат та калькулювання собівартості продукції рослинництва, забезпечить оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт і наданих послуг), трудових, матеріальних та грошових витрат на виробництво продукції по підприємству в цілому та окремих його структурних підрозділах .

6. Узагальнюючи слід відмітити, що контроль виробництва зернових культур в підприємствах агропромислового виробництва має ряд особливостей, врахувати і використати які в контрольному процесі можуть фахівці-контролери, що добре розуміють специфіку рослинницької галузі. Проблемні аспекти контролю пов'язані також із суперечністю питань, які мають місце в організації і методиці бухгалтерського обліку біологічних активів, низьким рівнем науково-методичного забезпечення контролю виробництва, наявністю в достатній кількості контролерів, спеціалізованих в аграрній сфері. Доцільність розробки спеціальних методичних рекомендацій з організації і методики контролю біологічних активів та подальших наукових досліджень є очевидними.

7. При проведенні контролю виробництва зернових культур, проводимо одночасно контроль виробництва продукції рослинництва: ефективність використання земельних ресурсів, своєчасність та правильність нарахування орендної плати. Перевірка виробництва зернових культур здійснюється у визначені строки після ознайомлення з формою бухгалтерського обліку та встановлення виправлення помилок, вказаних контролером за попереднього контролю. Для досягнення поставленої мети контроль проводиться в кілька етапів, основні з яких включають: перевірку документального оформлення документів, звірка даних первинних документів та

аналітичних реєстрів, математичні підрахунки, з'ясування переліку та склад статей витрат та калькулювання виробничої собівартості продукції, перевірка правильності розподілу підприємством виробничих витрат на прямі, що пов'язані з виробництвом конкретної продукції, загальновиробничі витрати та витрати періоду, повноту і достовірність відображення витрат рослинництва у синтетичному обліку, перевірка правильності відображення в обліку виходу продукції та повноти оприбуткування. Доцільним у веденні обліку є проведення контролю, а саме внутрішнього. Контроль витрат – перевірка обґрунтованості формування і правильності обліку витрат виробництва, від яких залежить рівень достовірності фінансового результату від реалізації виробленої продукції.

8. Отже, служба внутрішнього контролю дасть змогу:

- проводити перевірку виконання наказів, розпоряджень власників та керівництва підприємства;
- перевірка правильності складання та виконання умов договорів;
- перевірка стану бухгалтерського обліку та звітності, їх достовірності і законності, а також доцільності господарських операцій;
- проведення аналізу діяльності підприємства та його підрозділів з метою визначення шляхів підвищення ефективності господарювання;
- розробка проектів експертних висновків та інших матеріалів пов'язаних із створенням нового і реорганізованого діючого підприємства;
- організація підготовки до перевірок податковими та іншими органами зовнішнього контролю;
- проведення наукових досліджень з організації та методології обліку управління та фінансового контролю;
- консультування керівників підрозділів, спеціалістів та працівників підприємства з питань організації, управління, права, аналізу господарської діяльності та ін.

Особливість контрольної роботи полягає у підвищенні науково-технічного рівня досліджень фінансово-господарської діяльності підприємства за рахунок впровадження нових інформаційних технологій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексєєва, Ф. В., Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. *Науковий вісник Ужгородського національного університету: серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. Ужгород, 2019. Вип. 23, Ч. 1. С. 5–9
2. Андрійчук В.Г., Варшавський О.В. Точне землеробство у підвищенні ефективності діяльності аграрних підприємств. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2018. №12 (211). С. 48-55
3. Андрійчук В.Г., Ходзіцька К.Р. Теоретичні і методичні засади визначення ефективності зберігання сільськогосподарської продукції. *Економіка АПК*. 2019. №11. С. 17-26.
4. Атамас П.Й. Роль бухгалтерського обліку в упавлінні ризиками підприємництва. П.Й. Атамас, О.П. Атамас, Г.О. Крамаренко. *Академічний огляд*. 2016. №1. С. 60-69. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRNao_2016_1_8. (Дата звернення 25.08.2024)
5. Аудит в умовах сталого розвитку: колективна монографія за загальною редакцією проф. О. А. Петрик / О. А. Петрик, Н. В. Гойло, І. І. Матієнко-Зубенко, І. О. Мариніч, Ю. Б. Слободяник ін. Київ: КНЕУ, 2021. 231с.
6. Божко М.В. Фактори формування структури витрат при виробництві окремих сільськогосподарських культур. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва: Збірник наукових праць Харківського національного автомобільно-дорожнього університету*. 2017. №3 (18). том 2. С. 68-75.
7. Брик М. М. Оперативний аналіз: застосування у галузях рослинництва // Перспективи модернізації економіки та фінансової системи України: матеріали доп. Міжнар. наук.-практ. конф. (Запоріжжя, 7 верес. 2018 р.). Запоріжжя: Класичний приватний університет, 2018. С. 99–101.
8. Брик М. М. Проблематика обліку і відображення у звітності довгострокових біологічних активів // Розвиток соціально-економічних систем в сучасних умовах: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, 2–3 лют. 2018 р.). Херсон: Вид-во *Молодий вчений*, 2018. С. 52–54

9. Вернигора Р.В., Рустамов Р.Ш. Аналіз системи зберігання українського зерна. *Транспортні системи та технології перевезень*. 2017. № 13. URL : http://tstt.diit.edu.ua/article/view/110763/pdf_103 (Дата звернення 23.09. 2024)
10. Галенко О. І. Розвиток світового ринку зерна: проблеми і тенденції. *Агросвіт*. 2017. № 10. С. 24-29.
11. Гирка А.Д., Компанієць В.О., Кулик А.О. Нормування виробничих витрат та прогнозування ефективності вирощування пшениці озимої в умовах північного степу України. *Приазовський економічний вісник*. 2019. №4(15). С. 85-93
12. Гордієнко Н.І. Аудит: методика і організація: навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
13. Гривківська О.В., Крюкова І.О., Поліщук Н.В. Податкова політика України. *Економіка і управління*. 2020. № 1(85). С. 13-18.
14. Гринчук Ю.С., Ткаченко К.В., Драган О.О. Організаційно-економічні фактори підвищення стійкості виробництва зерна в Україні. *Інноваційна економіка*. 2018. №3-4. С. 5-11.
15. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436–IV: із змінами та допов.: № 3587-IX станом на 22.02.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (Дата звернення: 12.08.2024).
16. Гуцаленко Л.В., Гловюк Ф.С., Ковальчук І.В., Організація обліку та аудиту основних засобів. *Економіка і суспільство*, 2017:1/8 С.741-747
17. Дроздова О.Г. Бухгалтерський облік розподілу загальновиробничих витрат: методичний аспект. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2016. С. 394-400.
18. Жовтун С.В. Удосконалення аналітичного обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Браславські читання. Економіка XXI століття: національний та глобальний виміри: Збірник матеріалів XI Міжвузівської наукової-практичної студентської конференції, 22 вересня 2020 року*. Одеса, ОДАУ. 2020. С. 18-19.

19. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль: навч. посіб. Чернівці: Технодрук, 2021. 336 с.
20. Король Г.О., Кремена І.О. Документообіг при складанні калькуляції собівартості продукції. Збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково - практичної конференції «Актуальні проблеми соціально-економічних систем в умовах трансформаційної економіки» 12-13 квітня 2016 р. м. Дніпропетровськ. URL: https://nmetau.edu.ua/file/part_5.pdf (Дата звернення 23.09.2024)
21. Крамарьов О. С. Кореляційно-регресійний аналіз залежності ціни зерна пшениці озимої від витрат на внесення добрив. *Агросвіт*. 2018. № 14. С. 54–57
22. Кравченко М.В. Теоретичні аспекти обліку та контролю витрат на виробництво продукції у фермерському господарстві. *Вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*. 2016. №13. С.116.
23. Краєва Я. В. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції. *Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2017. № 5. С. 168-171.
24. Крюкова І.О., Цуркан О.В. Єдиний податок бізнес-суб'єктів аграрного сектору: сучасний стан та тенденції оподаткування. *Вісник ХНАУ*. 2020. № 2. С. 89-99.
25. Крюкова І.О. Удосконалення аналітичного інструментарію управлінського контролю аграрних формувань. Матеріали Міжнародної науковопрактичної конференції «Перспективи розвитку обліку, контролю та фінансів в умовах інтеграційних та глобалізаційних процесів» (м. Харків, 5 листопада 2019р.). Харків, ХНТУСГ ім. П. Василенка, 2019 р. С. 111-114.
26. Кузьменко О.А. Методичні підходи до визначення економічної ефективності виробництва в сільському господарстві. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2021. Вип. 38. С. 63-67
27. Ліпський Р.В., Акопян Л.М. «Теоретичні основи обліку витрат виробництва та виходу продукції рослинництва». Збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково- практичної конференції «Актуальні проблеми

соціально- економічних систем в умовах трансформаційної економіки». Дніпропетровськ, 2016. С.20-23.

28. Лепетан І. М. Формування концепції стратегічного управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2017. № 10. С. 44-48

29. Михалків А.А., Косташ Т.В. Внутрішній контроль процесу господарювання: проблеми організації. *Економіка і держава*. 2020. № 1. URL: 10.32702/2306-6806.2020.1.61(Дата звернення 30.08.2024)

30. Мних Є. В. Фінансовий аналіз: підручник / Є. В. Мних, Н. С. Барабаш. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2018. 536 с.

31. Морщенок Т.С. Особливості визначення собівартості основних видів сільськогосподарської продукції. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2016. Вип. 2(02). С. 11-18.

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" (НП(С)БО затверджено наказом Мініфіну від 07.02.2013 № 73.

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» (НП(С)БО затверджено наказом Мініфіну від 27.06.2013 № 628.

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 року № 790 (з врахуванням змін і доповнень).

35. Недбайло І. Роль внутрішнього контролю у системі управління сільськогосподарськими підприємствами. Молодь, наука, бізнес: матеріали Всеукр. інтер.-конф. здобувачів вищої освіти і молодих учених, 5-6 жовтня 2022 р., м. Миколаїв. Миколаїв: МНАУ, 2022. С. 37-39.

36. Нужна С.А., Самарець Н.М. Оптимізація використання виробничих ресурсів підприємствами аграрного сектору. *Економічний аналіз*. 2018. Том 28. № 4. С. 225-234

37. Онищенко О.В., Куренна О.О., Крикуненко А.С. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід.

- Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. № 34. С. 153-157.
38. Охріменко І. В. Витрати як фактор впливу на фінансові результати аграрних підприємств. *Агросвіт*. 2017. №2. С.2-5.
39. Петренко А.Я. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення. / А.Я. Петренко, В.Д. Попова. Мукачівський державний університет. 2018. № 18. С. 994-1001. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/18_ukr/138.pdf. (Дата звернення: 13.08.2024).
40. Пехов В. А. Спеціалізація аграрних підприємств в зернопродуктовому підкомплексі. *Економіка АПК*. 2017. № 3. С. 87-92.
41. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://rada.gov.ua/> (дата звернення 23.09. 2024)
42. Плотніков О.В. Повоєнне відновлення України в контексті фрагментації світової економіки. *Економіка України*. 2022. №12. С. 03-12. https://doi.org/10.15407/econo_myukr.2022.12.003 (дата звернення 23.09. 2024)
43. Помазан Л.М. Теоретичні аспекти формування методики визначення показників ефективності виробництва і реалізації зерна. *Агросвіт*. 2019. № 11. С. 74–78.
44. Постол А.А. Відтворювальна сутність та вирішення проблем збільшення виробництва аграрних підприємств. Причорноморські економічні студії. *Економіка та управління підприємствами*. 2017. Випуск 13-2. С.131-134.
45. Пригода В.В. Консолідована фінансова звітність: розвиток, особливості складання і подання згідно національних і міжнародних стандартів. Вісник відкритої міжнародної інтернет – конференції «МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація». Харків, 2015. С.12-14.
46. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 21. 12. 2017 р. (в редакції від 20.06.2024 № 3720-IX)

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> Дата звернення: 12.08.2024).

47. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV: із змінами та допов.: станом на 01.07.2023.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (Дата звернення: 2.08.2024).

48. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.122.1&nobreak=1> (Дата звернення 20.09. 2024)

49. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (Дата звернення 23.09. 2024)

50. Про затвердження Інструкції щодо заповнення форми державного статистичного спостереження 50-ст "Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств". URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1303-07>. (Дата звернення 23.09. 2024)

51. Радченко К.М. Собівартість як економічна категорія, принципи та значення її калькулювання. 2018. URL: http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/soc_gum/en_oif/2018_8_4/10.pdf (Дата звернення 23.09. 2024)

52. Свиноус І.В., Гаврик О.Ю., Хомяк Н.В. Теоретико-методичні підходи до калькулювання собівартості зернових культур. *Агросвіт*. 2016. №22. С. 3-7

53. Свистун Л.А., Левкова Р.М. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. *Економіка і регіон*. 2017. №4. С. 59–62.

54. Селіванова Н.М., Найда А.В. Особливості застосування методів обліку витрат та калькулювання собівартості в аграрних підприємствах. *Аграрний вісник Причорномор'я: збірник наукових праць. Економічні науки*. 2014. № 75. С. 90-101.

55. Скрипник А.В., Жемойда О.В., Букін Е.К. Аналіз ефективності виробництва пшениці за методом Data Envelopment Analysis (DEA). *Економіка АПК*. 2017. №1. С. 15-24
56. Скрипник М. І. Особливості калькулювання собівартості продукції з використанням “директ-костингу”. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2016. Випуск 1(16). С 263-272.
57. Слесар Т. М., Шара Є. Ю., Лазутін М. І. Особливості обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва. Proceedings of the 4th International scientific and practical conference. *Cognum Publishing House. London, United Kingdom*. 2024. Pp. 874-881. URL: <https://sci-conf.com.ua/iv-mizhnarodna-naukovo-praktichna-konferentsiya-scientific-achievements-of-contemporary-society-7-9-11-2024-london-velikobritaniya-arhiv/>.
58. Сухоносенко І.І., Гринь В.П. Теоретичні основи побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 30. С. 6-12.
59. Ткаченко
Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. 7-ме вид. допов. і перероб. К.: Алерта, 2016. 928 с.
60. Трусова Н.В., Вініченко І.І., Дяченко Н.К. Моделювання бізнес-процесів сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2022. №4. С.18-26.
61. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник. М. Р. Лучко, С. М. Жукевич, А. І. Фаріон. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.
62. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. із змінами та допов.: станом на 08.07.2023. URL :<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (Дата звернення : 12.07.2024).
63. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами. 2017. 166 с.
64. Чернов Д.В. Теоретичні аспекти поняття ризик в аграрній сфері. *Вісник СНТ ННІ бізнесу і менеджменту ХНТУСГ*. 2020. Вип. 2. С. 101-105.

65. Шиян Д.В., Божко М.В. Формування структури витрат в процесі інтенсифікації виробництва продукції рослинництва. *Економіка розвитку*. 2018. №4 (88). С.30-38.
66. Шпичак О.М., Боднар О.В. Цінова конкурентоспроможність експортоорієнтованих сільськогосподарських культур України. *Зерно і хліб*. 2015. № 2. С. 24-29
67. Яковенко С.С. Облік загальнопромислових витрат на сільськогосподарських підприємствах. 2017. № 4-2. С. 148-151.
68. Яковенко А.О. Сучасний стан розвитку аудиторської діяльності в Україні. Національні і світові тенденції розвитку обліку, оподаткування та контролю: Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (присвяченої 60-річчю кафедри обліку і оподаткування ОДАУ), 21 травня 2020 р./ редкол.: І.О. Крюкова [та ін.]; Одеський державний аграрний університет. Одеса: «ВМВ-Принт», 2020. С. 135-138.
69. Яремко І.Й. Історія обліку, аналізу та аудиту: навч. посібник / І.Й. Яремко, О.С. Лемішовська. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2015. 220 с.
70. Ярославський А.О. Економічна ефективність діяльності підприємства: теоретичний аспект. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. Вип. 20(3). С. 174-177.

ДОДАТКИ

Додаток Б1

Додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Підприємство <u>СФГ «Україна»</u>	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Територія <u>с. Слобода</u>	за ЄДРПОУ	
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОАТУУ	
Вид економічної діяльності _____	за КОПФГ	
Середня кількість працівників ¹ _____	за КВЕД	
Адреса, телефон <u>37432, Полтавська обл., Гребінківський р-н, с. Слобода</u>		
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)		
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):		
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку		
за міжнародними стандартами фінансової звітності		

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2023 р.

Форма № 1		Код за ДКУД	1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001	10	7
накопичена амортизація	1002	10	7
Незавершені капітальні інвестиції	1005	305	261
Основні засоби	1010	22398	26000
первісна вартість	1011	57664	49694
знос	1012	35266	23694
Інвестиційна нерухомість	1015	60	60
Довгострокові біологічні активи	1020	3400	3247
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	–	–
інші фінансові інвестиції	1035	–	–
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	–	–
Відстрочені податкові активи	1045	–	–
Інші необоротні активи	1090	–	–
Усього за розділом I	1095	26173	29575
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	23043	35613
Поточні біологічні активи	1110	3146	3106
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	618	649
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	397	1298
з бюджетом	1135	–	–
у тому числі з податку на прибуток	1136	–	–
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	790	462
Поточні фінансові інвестиції	1160	–	–
Гроші та їх еквіваленти	1165	900	1831
Витрати майбутніх періодів	1170	4	–
Інші оборотні активи	1190	–	–
Усього за розділом II	1195	28898	43059
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	–	–
Баланс	1300	55071	72634

Додаток Б.2

Додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Підприємство СФГ «Україна»
 Територія Полтавська
 Організаційно-правова форма господарювання _____
 Вид економічної діяльності Змішане сільське господарство
 Середня кількість працівників¹ _____
 Адреса, телефон 37432, Полтавська обл., Гребінківський р-н, с. Слобода
 Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)
 Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):
 за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку _____
 за міжнародними стандартами фінансової звітності _____

Дата (рік, місяць, число)
 за ЄДРПОУ
 за КОАТУУ
 за КОПФГ
 за КВЕД

КОДИ
01

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2022 р.

Форма № 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001	12	10
накопичена амортизація	1002	12	10
Незавершені капітальні інвестиції	1005	35	305
Основні засоби	1010	17248	22398
первісна вартість	1011	8292	57664
знос	1012	8956	35266
Інвестиційна нерухомість	1015	60	60
Довгострокові біологічні активи	1020	3416	3400
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	–	–
інші фінансові інвестиції	1035	–	–
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	–	–
Відстрочені податкові активи	1045	–	–
Інші необоротні активи	1090	–	–
Усього за розділом I	1095	20771	26173
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	21190	23043
Поточні біологічні активи	1110	2703	3146
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	372	618
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	575	397
з бюджетом	1135		–
у тому числі з податку на прибуток	1136		–
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	518	790
Поточні фінансові інвестиції	1160		–
Гроші та їх еквіваленти	1165	3491	900
Витрати майбутніх періодів	1170		4
Інші оборотні активи	1190		–
Усього за розділом II	1195	28849	28898
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	–	–

Додаток Б.3

Додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Підприємство СФГ «Україна»
 Територія Полтавська
 Організаційно-правова форма господарювання _____
 Вид економічної діяльності Змішане сільське господарство
 Середня кількість працівників¹ _____
 Адреса, телефон 37432, Полтавська обл., Гребінківський р-н, с. Слобода
 Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)
 Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):
 за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
 за міжнародними стандартами фінансової звітності

Дата (рік, місяць, число)
 за ЄДРПОУ
 за КОАТУУ
 за КОПФГ
 за КВЕД

КОДИ
01

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2021 р.

Форма № 1 Код за
 ДКУД

1801001

ктив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001	12	12
накопичена амортизація	1002	12	12
Незавершені капітальні інвестиції	1005	30	35
Основні засоби	1010	18145	17248
первісна вартість	1011	9022	8292
знос	1012	9123	8956
Інвестиційна нерухомість	1015	60	60
Довгострокові біологічні активи	1020	3400	3416
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	–	–
інші фінансові інвестиції	1035	–	–
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	–	–
Відстрочені податкові активи	1045	–	–
Інші необоротні активи	1090	–	–
Усього за розділом I	1095	21647	20771
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	22145	21190
Поточні біологічні активи	1110	2701	2703
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	365	372
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	489	575
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	543	518
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	4567	3491
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	29810	28849
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	–	–

Порядок організації проведення внутрішнього контролю

Етапи роботи	Зміст роботи	Джерела інформації	Робочі документи
Підготовка до проведення перевірки	Встановлення основних параметрів фактичного стану і діяльності об'єкта перевірки; якісна оцінка діючої системи внутрішнього контролю	Інформація керівника та спеціалістів про стан основних виробництв та ділянок	Мета та завдання перевірки з врахуванням особливостей об'єкта та його структури, дані про розподіл об'єктів аудиту за зонами ризику, дані про відповідність організації обліку, економічної роботи.
Інформаційне забезпечення перевірки	Визначення переліку документів правового, економічного, організаційно-технічного та організаційного забезпечення	Законодавчі і нормативні акти, рекомендації, внутрішні положення, стандарти	Можливість швидкого пошуку необхідного нормативного документу
Складання плану перевірки	Отримання необхідної інформації по завданнях з перевірки; складання календарного графіку робіт і розподілу обов'язків	Встановлення складу робочих документів	Встановлення складу робочих документів
Процес перевірки	Визначення способів виконання роботи по кожному завданню. Отримання необхідної інформації та її систематизація	Первинна документація, облікові реєстри, головна книга, фінансова звітність	Запис виявлених відхилень, порушень, зловживань у робочому зошиті
Обговорення попередніх висновків і пропозицій контролера з керівником структурної одиниці, що перевіряється	Надання попередніх висновків і пропозицій. Отримання додаткової інформації, якщо виникла потреба у нових даних для обґрунтування висновків	Інформація, отримана в ході перевірки. Робочі записи контролера	Контролерські записи, що вимагають додаткової інформації. Обґрунтування пропозицій, рекомендацій та висновків
Підготовка звіту	Систематизація контролерських записів за завданнями, формулювання узагальнюючих висновків	Контролерські записи, протокол обговорення попередніх висновків	Звіт про результати контролерської перевірки
Впровадження рішень, пропозицій за результати перевірки	Підготовка проекту наказу та розпоряджень, щодо усунення порушень та відхилень	Звіт контролера про результати перевірки	Накази та розпорядження керівництва, прийняті за результатами перевірки