

НУБІП України

НУБІП України

МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

11.06 - МР. 1738 "С" 2020.11.12.016. ПЗ

Ревенко Роман Олександрович

2021 р.

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ**
Економічний факультет

УДК 657.471:637

ПОГОДЖЕНО **ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ**
Декан економічного факультету Завідувач кафедри обліку і оподаткування

_____ **Діброва А.Д.** _____ **Гуцаленко Л.В.**
(підпис) (підпис)

" " 2021р. " " 2021р.
МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему

" **Облік та контроль витрат виробництва та виходу продукції тваринництва** "

Спеціальність **071 – "Облік і оподаткування"**

Освітня програма

Облік і аудит

Орієнтація освітньої програми освітньо- професійна

Гарант освітньої програми _____ **Калюга С.В.**
д.е.н., професор (підпис) (ПІБ)
(науковий ступінь та вчене звання)

Керівник кваліфікаційної роботи _____ **Слесар Т.М.**
магістерської роботи (підпис) (ПІБ)
к.е.н., доцент (науковий ступінь та вчене звання)

Виконав

_____ (підпис)

Ревенко Р.О.

(ПІБ студента)

Київ - 2021

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
Економічний факультет
ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач обліку і оподаткування

д.е.н., проф. Калюга Є.В.
" " 2020р.
ЗАВДАННЯ

до виконання магістерської кваліфікаційної роботи студенту

Ревенку Роману Олександровичу

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Спеціальність 071 – "Облік і оподаткування"

Освітня програма Облік і аудит

Орієнтація освітньої програми освітньо - професійна

Тема магістерської роботи: «Облік та контроль витрат виробництва та виходу продукції тваринництва»

Затверджена наказом ректора НУБіП України від "12" листопада 2020 р. №1738 «С»

Термін подання завершеної роботи на кафедру 2021.11.19

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи: звітність сільськогосподарських підприємств

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи:

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

1. Витрати продукції тваринництва як об'єкт облікового та контрольно-аналітичного забезпечення управління підприємством
2. Методика обліку витрат виробництва та виходу продукції тваринництва
3. Внутрішній контроль витрат виробництва та виходу продукції тваринництва

Перелік графічного матеріалу: таблиці, рисунки, схеми

Дата видачі завдання "13" листопада 2020 р.

Керівник магістерської
кваліфікаційної роботи

Слесар Т.М.

Завдання прийняла до виконання Ревенко Р.О.

РЕФЕРАТ

Дана тема «Облік та контроль витрат виробництва та виходу продукції тваринництва» є актуальною на даному етапі розвитку економіки України, адже, в умовах ринкової економіки особливо важливого значення набувають проблеми розробки механізму формування виробничих витрат на виробництво продукції тваринництва.

В роботі використовувались дані бухгалтерських звітів ПСП «Злагода», що знаходиться за адресою: Чернігівська обл., Корюківський р-н., с. Наумівка.

У вступі обґрунтовано актуальність обраної для дослідження теми та визначено мету роботи.

У першому розділі розкривається зміст категорій "витрати", та інших економічних категорій, що відносяться до даної теми, викладені різними авторами склад витрат виробництва та їх характеристика та особливості формування собівартості продукції тваринництва і шляхи її зниження.

У другому розділі розкриваються питання методики ведення обліку витрат продукції тваринництва та представлена організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства. Висвітлюється використання прикладного програмного забезпечення для обліку витрат на виготовлення продукції.

У третьому розділі висвітлюються питання проведення внутрішнього контролю продукції тваринництва.

Висновки основним джерелом інформаційного забезпечення управління витратами на підприємствах є система обліку, результати аудиту операцій, пов'язаних з визначенням собівартості продукції.

Ключові слова: витрати, елементи витрат, виробнича собівартість продукції, аудит витрат, методи обліку витрат і калькулювання собівартості, внутрішній контроль витрат, аудит, перевірка.

ЗМІСТ

ВСТУП.....3

РОЗДІЛ 1. ВИТРАТИ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....

1.1 Економічна сутність витрат виробництва та виходу продукції тваринництва.....

1.2 Класифікація та оцінка витрат виробництва та виходу продукції тваринництва.....

1.3 Застосування міжнародних стандартів обліку та їх вплив на контрольно-аналітичне забезпечення управління витратами продукції тваринництва.....

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА.....

2.1 Організаційно-економічна характеристика об'єкта дослідження.....

2.2 Облік витрат в тваринництві.....

2.3 Використання прикладного програмного забезпечення в обліку витрат на виробництво продукції.....

РОЗДІЛ 3. ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА.....

3.1. Методичні прийоми внутрішнього контролю витрат.....

3.2. Організація внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва.....

3.3. Узагальнення матеріалів контролю та документальне оформлення результатів перевірки.....

ВИСНОВКИ.....

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....

ДОДАТКИ.....

НУБІП України

ВСТУП

Виробництво продукції сільського господарства одна з найважливіших частин економіки України. Серед тваринницьких галузей провідними є скотарство, вівчарство, свинарство, птахівництво. Нажаль збитковість галузі призвела до зменшення валового виробництва і споживання продукції. Важлива роль в подоланні збитковості належить бухгалтерському обліку, аналізу та контролю, бо саме вони дають необхідну інформацію і сприяють прийняттю ефективних оперативних та стратегічних управлінських рішень.

НУБІП України

НУБІП України

Виробництво продукції пов'язане з конкретними витратами. Дослідження витрат виступає одним з найважливіших завдань господарства. Ціль обліку, аналізу і контролю витрат на виробництво і калькуляції собівартості продукції полягає у своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, розрахунку фактичної собівартості окремих видів і всієї продукції, контролю за використанням ресурсів і коштів.

НУБІП України

Дані обліку витрат виробництва та калькуляції собівартості продукції виступає важливим засобом виявлення виробничих резервів, постійного контролю за користуванням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів з ціллю підвищення рентабельності виробництва. Це значить, що ланка обліку витрат виробництва та калькуляції собівартості продукції займає значне місце в системі організації обліку.

НУБІП України

Зниження витрат припадає одним з головних завдань підприємств. В сучасному світі з конкурентним ринком підприємство повинно мати витрати не вищі ніж витрат на аналогічну продукцію других виробників. Зменшення собівартості веде до кращого використання оборотних засобів, звільнення грошових коштів для збільшення виробництва або інвестицій, веде до росту конкурентоздатності, підвищує можливості управління цінами на продукцію. В

НУБІП України

кінцевому результаті це збільшує прибуток. Тому для керівників, фахівців,

НУБІП України

спеціалістів підприємств з першочергових завдань виступає пошук резервів зменшення собівартості продукції.

Це досягається різними методами, головними з яких є підвищення коефіцієнта використання матеріалів, комплексне використання сировини і відходів виробництва, підвищення якості готової продукції, діючих технологічних процесів і впровадження нової прогресивної технології; соціально-економічні методи покращення використання матеріальних ресурсів, до яких належать: вдосконалення нормування і обліку витрат матеріальних ресурсів, матеріального стимулювання, розвиток творчої ініціативи. Значна роль в ефективному використанні матеріальних та інших ресурсів належить системі матеріально-технічного забезпечення виробництва.

В останні роки по галузі тваринництва відбулись зміни, викликані удосконаленням розміру закупівельних цін, умов готівлі, технології виробництва продукції тваринництва, оплати праці, реорганізацією агропромислових об'єднань з виробництва і переробки продукції.

Дослідження вказаних питань знайшло відображення у працях вчених-економістів: Литвина Ю.Я., Белебехи І.О., Белого І.М., Круглої М.М., Бутинця Ф.Ф., Гетьмана В.Г., Гливенко В.В., Ярмоленка В.П., Коцупатрого М.М., Линника В.Г., Моссаковського В.Б. і інших.

Але в цих дослідженнях є відмінності щодо методів оцінки продукції тваринництва, номенклатури статей витрат, необхідності нарахування амортизації на продуктивну худобу тощо.

В теорії та практично багато питань удосконалення обліку витрат та калькулювання собівартості тваринницької продукції ще є не вирішеними. Не без недоліків і методика обліку витрат і калькулювання продукції тваринництва.

Усе це обумовлює необхідність удосконалення бухгалтерського обліку як інструмента відображення господарських процесів і сформованих відносин, а також аналізу витрат на виробництво продукції досліджуваної нами галузі.

Актуальність і недостатня розробленість перерахованих питань і визначили вибір теми бакалаврського дослідження.

Метою роботи є дослідження виробництва продукції тваринництва та розгляд витрат, які йдуть на це виробництво.

Об'єктом дослідження є ПСП «Злагода», що знаходиться за адресою: Чернігівська обл., Корюківський р-н., с. Наумівка, вул. Шеченка, 91.

Предметом дослідження є теоретико-методичне та практичне дослідження виробництва продукції тваринництва та відображення його в обліку.

Завданням магістерської роботи є:

- дослідити вплив нових форм організації тваринництва на побудову обліку та контролю;

- обґрунтувати класифікацію витрат виробництва продукції тваринництва;

- проаналізувати та обґрунтувати носії облікової інформації - первинні документи і облікові регістри з обліку витрат виробництва продукції тваринництва;

- запропонувати шляхи удосконалення обліку реалізації продукції тваринництва.

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

молочного скотарства в досліджуваних господарствах. В динаміці, використовувались методи порівняння та монографічний; для аналізу основних факторів, що впливають на ефективність ведення молочного скотарства,

застосовані економіко-математичні методи.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у наступному:

НУБІП України

- уточнено об'єкти обліку та номенклатуру статей витрат на виробництво продукції тваринництва;
- обґрунтовано метод розподілу статей витрат за значимістю для цілей калькулювання та аналізу собівартості продукції в досліджуваній галузі;

НУБІП України

- обґрунтовано методику і алгоритм обліку та оцінки тварин основного молочного стада і приплоду за ринковою вартістю;
- вивчено методику внутрішньогосподарського обліку витрат і калькулювання собівартості продукції тваринництва за повними витратами;

НУБІП України

- запропоновано удосконалити форми первинних документів з обліку виробництва молока та витрачання кормів.

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

НУБІП України

Прикладне значення результатів дослідження полягає в розвитку адекватних методів економічного управління галуззю тваринництва в період трансформації макроекономічних відносин, а також при проведенні наукових досліджень в даній галузі. Отримані результати в сукупності вирішують проблеми

НУБІП України

обліку і контролю витрат для підвищення ефективності управлінських рішень, що дозволяє отримати обґрунтовану інформацію для планування і прогнозування виробництва продукції тваринництва.

НУБІП України

Інформаційними джерелами виступили нормативно-законодавча та довідкова література; наукові статті провідних вчених за темою дослідження;

НУБІП України

матеріали первинного, аналітичного та синтетичного обліку; фінансова звітність підприємства, що досліджується.

НУБІП України

Апробація результатів роботи по темі магістерської роботи опублікованих в тезах доповідей: «Облік витрат і виходу продукції тваринництва та шляхи його вдосконалення», «Облік та контроль витрат виробництва та виходу продукції тваринництва».

РОЗДІЛ 1

ВИТРАТИ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИНИЦТВА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКОВОГО ТА КОНТРОЛЬНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

1.1 Економічна сутність витрат виробництва та виходу продукції

тваринництва

У процесі виробництва сільськогосподарської продукції

використовується чимало різноманітних ресурсів: земля (земельні ресурси), праця людей (трудові ресурси), капітал (грошовий капітал, засоби виробництва). Їх

називають економічними факторами виробництва, тому що саме з їх допомогою здійснюють виробництво продукції, отримують економічні результати. Іншими словами, використовуючи їх, реалізують ефективне господарювання, яке ми в цілому називаємо економікою. Економічні фактори виробництва і формують витрати які йдуть на виробництво продукції.

Витрати на виробництво – це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).[19]

Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" витратами визнаються:

1. Витрати відображаються в бухгалтерії одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

2. Витратами за звітний період визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

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

4. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом за певний період, показуються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

5. Коли актив дає можливість одержувати економічні вигоди протягом кількох звітних періодів, значить витрати визнаються через систематичний розподіл його вартості між відповідними звітними періодами. [19].

Витратами не визнаються коли:

1. Погашення одержаних позик.
2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг
3. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 Положення (стандарту).

4. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку [19].

Виготовлення готової продукції, продаж і одержання прибутку є основною метою будь-якого підприємства, що займається виробничою діяльністю. В процесі виробництва формуються виробничі витрати на певну продукцію і її виробнича собівартість.

До виробничої собівартості продукції відносять:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати. [27]

В даній роботі ми розглядаємо витрати на виробництво продукції тваринництва.

Облік витрат і виходу продукції тваринництва слід вести на рахунку 23 "Виробництво" субрахунку 232 "Тваринництво", на дебеті якого відображують витрати, а на кредиті - вихід продукції за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Собівартість продукції формують витрати, що були понесені на виробництво.

Собівартість продукції (робіт, послуг) є вартісною оцінкою використуваних у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, паливно-мастильних матеріалів, основних засобів, персоналу й інших витрат на її виробництво і реалізацію [27].

В економічній літературі постійно виділяються ототожнення понять «витрати виробництва» та «собівартість продукції». Л.В. Нападівська каже, що собівартості продукції тримає в собі всі витрати виробництва і реалізації продукції. За словами В.В. Сопко, всі різні матеріали і природні сили, які використовуються для виробництва нових продуктів в виробничому процесі, засновані на концепції витрат, а грошове уявлення вартості виробництва певного продукту визначається як собівартість.

Характер вище згаданого терміну категорії собівартості інтерпретується як грошове уявлення вартості витрат підприємства з виробництва та реалізації продукції. Однак різниця між витратами на виробництво і собівартістю все ще існує, головним чином в тому, що собівартість відображаються тільки в грошовій формі, а витрати можуть бути виражені в грошовій і натуральній формі. Крім того, собівартість включає в себе окремі витрати, які є частиною доданого продукту.

1.2 Класифікація та оцінка витрат виробництва та виходу продукції тваринництва

Найголовніше - класифікувати витрати в управлінні ними і, перш за все, коли калькулюємо собівартість продукту для різних потреб управління.

Класифікація витрат – це науково обґрунтоване групування витрат за визначеними однорідними ознаками для цілей обліку, аналізу, контролю,

планування та прийняття управлінських рішень стосовно процесу виробництва продукції.[17]

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.

Виділимо три основні напрями групування витрат відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку: прийняття управлінських рішень і планування; визначення собівартості виготовленої продукції та отриманого прибутку; здійснення процесу контролю та регулювання.

Групування витрат за економічними елементами дає можливість встановити потребу в оборотних та необоротних активах, показує скільки яких активів витрачено, незалежно де вони вироблені, на які цілі використані, а також характеризує структуру витрат.

Більш детальну класифікацію витрат понесених на виробництво продукції тваринництва розглянемо в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Класифікація витрат на виробництво продукції скотарства

Ознаки класифікації	Групи витрат
За елементами витрат	матеріальні витрати витрати на оплату праці з відрахуваннями інші операційні витрати
За статтями витрат	витрати на оплату праці з відрахуваннями; корми: а) власного виробництва, б) покупні; підстилка; засоби захисту тварин; роботи та послуги: а) власних структур, б) зі сторони; витрати на утримання та ремонт основних засобів; амортизація основних засобів; інші витрати, непродуктивні витрати, витрати на управління; загально-виробничі витрати
За доцільністю	продуктивні, непродуктивні
За роллю в процесі виробництва	основні, накладні

НУВБІП України

Продовження таблиці І.І

За видами виробленої продукції	на основну продукцію на побічну продукцію
За способом включення в собівартість продукції	прямі, непрямі
За відношенням до обсягу виробництва	мінні, постійні, умовно-змінні
Залежно від прийняття рішення	релевантні, нерелевантні
За можливістю здійснення контролю	контрольовані, неконтрольовані
За місцями виникнення центрів відповідальності	у структурному підрозділі поза структурним підрозділом
За календарним періодом	поточні, одноразові (періодичні)
За можливістю охоплення планом	планові, позапланові
За видами діяльності	витрати звичайної діяльності (витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності) витрати надзвичайної діяльності
За можливістю встановлення нормативів	нормовані, ненормовані

При оцінці витрат для цілей ціноутворення велике значення має ділення витрат на постійних і змінних, яке пов'язане із закономірністю їх зміни при зміні об'ємів діяльності.

Постійні — це такі витрати, що безпосередньо не міняються при збільшенні або зменшенні масштабів виробництва в найближчому періоді. До них відносяться: амортизація виробничих приміщень, ремонт техніки, податок на майно, тощо.

Змінними називають ті витрати, величина яких прямо залежить від масштабів виготовлення продукції. До них належать оплату праці постійних працівників, корми, оплата водопостачання і т. д. [17]

НУВБІП України

Коли оцінюються витрати для цілей формування ціни, велике значення має поділ витрат на постійні та змінні, який пов'язаний із закономірністю їх зміни при заміні об'ємів діяльності. Як вже було вище сказано, витрати на виробництво і

реалізацію продукції включають в себе постійних і змінних, при збільшенні об'ємів діяльності відбувається зниження середніх витрат тому, що постійні розподіляються на більшу кількість виробленої і реалізованої продукції. Тому для здійснення правильної цінової політики виробник має зіставити структуру витрат з плановою кількістю виробництва і розраховувати короткострокові середні

витрати для одиниці продукції. А при зростанні масштабів виробництва використання скорочуються до досягнення певної кількості випуску, після

подальшого збільшення витрати теж зростають, тобто є межа ефективного розширення. Якщо продовжити його, то додаткові капіталовкладення теж

наводять до збільшення середніх витрат. Для кожного виробництва існує прийнятний об'єм, і збільшувати його не призведе до кращих результатів.

На ринку завжди присутні конкурентні підприємства, що виготовляють і реалізують один товар, але різні умови для виготовлення і обсяги виробництва та відповідно різні мінімальні і середні витрати, тому у них присутні різні можливості для конкурування, що відображується на рівні їх ціни.

1.3 Застосування міжнародних стандартів обліку та їх вплив на контроль-аналітичне забезпечення управління витратами продукції тваринництва

Для обліку продукції тваринництва в зарубіжній практиці використовується міжнародний стандарт бухгалтерського обліку МСБО (IAS) № 41 «Сільське господарство». У МСБО (IAS) № 41 «Сільське господарство» біологічні активи являються живі тварини або рослини.

У МСБО (IAS) 41 «Сільське господарство» сказано, що сільськогосподарська діяльність включає широкий спектр видів діяльності:

лісівництво, тваринництво, вирощування багаторічних та однорічних культур, квітникарство, садівництво та риборицтво, які мають загальні властивості.

– контрольне актив в результаті минулих подій;

– здатність до зміни – живі тварини та рослини здатні біологічно перетворюватись;

– існує певна ймовірність отримувати підприємству майбутніх економічних вигод, зв'язаних з цим активом;

– управління змінами, що допомагає біологічному перетворенню

шляхом поліпшення чи врегулювання умов, що допомагають здійсненню процесу;

– справедлива вартість або первісна вартість активу піддається достовірній оцінці.

– оцінка змін – зміна якісних чи кількісних показників у результаті

біотрансформації оцінюється та відстежується в межах процесу оперативного управління.

– актив має бути використаний у сільськогосподарській діяльності суб'єкта господарювання;

– актив має можливість передаватись іншим суб'єктам господарювання чи прийнятий в оренду.

При порівнянні МСБО 41 та П(С)БО 30, можна знайти чимало розбіжностей між ними. В МСБО 41 не було враховано одну властивість – отримання

економічних вигод з використання активу - при тлумаченні «біологічного активу». Виявляється, на міжнародному рівні, нема прив'язаності біологічного

активу до активів взагалі і процесу, що його породжує. Але, доречним в МСБО 41 можна вважати розподіл біологічних активів в дві групи – споживні та

біологічні. На мою думку, це спрощує систему ведення бухгалтерського обліку та полегшує роботу при визначенні справедливої вартості.

Позитивним моментом у ПС(БО) 30 можна виділити наявність класифікації сільськогосподарської продукції і відокремлення додаткової продукції, яка є необхідною у сільськогосподарській діяльності господарства.

На сьогоднішній день для нормативно-правового забезпечення вітчизняного бухгалтерського обліку потрібне розширення, зокрема бухгалтерський облік у сфері державної допомоги і введення поняття "державні гранти". Тому, використання в практиці українських бухгалтерів МСБО вважаємо не тільки необхідним, але й обов'язковим, хоча й це потребує певних доробок і удосконалень.

Висновки до розділу 1.

1. Кризова ситуація в тваринництві склалась під впливом багатьох чинників, серед яких можна виділити: значне подорожчання енергоносіїв; зменшення ресурсного забезпечення сільськогосподарських товаровиробників; переважаючий ріст цін на продукцію промисловості над цінами на сільськогосподарську продукцію та інші, що призвело до збитковості в тому числі і молочного скотарства. Як наслідок - відчутно зменшилось споживання м'яса, молока та м'ясо-молочних продуктів на душу населення. Тому, сьогодні пріоритетним завданням є пошук шляхів підвищення ефективності виробництва продукції м'ясо-молочного скотарства та тваринництва в цілому. Важлива роль у вирішенні цього завдання відводиться державі, для реалізації через державну систему дотацій та контроль за процесом ціноутворення.

2. Виробництво продукції потребує витрат матеріальних, трудових та грошових ресурсів. Сукупність всіх витрат на виробництво утворює собівартість продуктів виробництва – основний якісний показник роботи кожного підприємства. В сучасних умовах важлива роль належить бухгалтерському обліку витрат на виробництво: він забезпечує даними для обчислення собівартості продукції.

3. переходом на національні стандарти обліку, собівартість продукції обчислюється за неповними витратами, що недостатньо відображає рівень реальних витрат на виробництво. Для потреб ціноутворення, контролю та аналізу витрат в розрізі окремих видів продукції необхідно використовувати показник повної собівартості.

3. Згідно П(С)БО 16 “Витрати”, перелік і склад статей виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюється підприємством самостійно. У Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств наведено перелік статей витрат. На нашу думку, деякі статті потребують уточнення.

4. Для обчислення собівартості конкретних видів продукції застосовується класифікація витрат за статтями калькуляції. Всі статті мають різну роль у процесі формування собівартості продукції і різну питому вагу. За статтями, які мають суттєве значення, необхідно вести постійний облік та надавати інформацію (як правило помісячну). За іншими статтями більш доцільним є періодичне калькулювання з використанням нормативів підприємства.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІ ТВАРИННИЦТВА

2.1 Організаційно-економічна характеристика об'єкта дослідження

Приватне сільськогосподарське підприємство «Злагода» зареєстровано – 9 лютого 2001р. Підприємство є юридичною особою з дня його державної реєстрації відповідно до чинного законодавства України. ПСП «Злагода» створене у формі приватного підприємства згідно із законодавством України та для здійснення підприємницької діяльності з метою отримання прибутку.

Власником Підприємства є ТОВ «КИТАЙСЬКО-УКРАЇНСЬКА АГРАРНА КОМПАНІЯ «ФАНДА»

Підприємство є власником майна, переданого його Учасниками, одержаних доходів, а також іншого майна, набутого на підставах, не заборонених актами чинного законодавства України. Ризики випадкової загибелі або пошкодження майна, що є власністю Підприємства або передане в користування, несе Підприємство (дод. А.1).

Майно Підприємства складається з основних і оборотних коштів, акцій (часток, паїв) у статутному (складеному) капіталі господарськи товариств, а також інших активів, відображених у бухгалтерському балансі Підприємства.

Джерела формування майна Підприємства є:

- Майно, передане учасниками підприємства до його статутного капіталу;
- Продукція, вироблена Підприємством у результаті проведення господарської діяльності, майно та майнові права, набуті в процесі господарської діяльності, включаючи доходи, отримані від реалізації цінних паперів і корпоративних прав, та доходів від володіння корпоративними правами та цінними паперами;
- Кредити, позики;

• Інше майно, набуте на законних підставах.
Статутний капітал Підприємства складається із вкладів його учасників.
Розмір статутного капіталу Підприємства дорівнює сумі вкладів його учасників.

Пайовий (статутний) фонд становить 8 000 000,00 грн.

Учасниками Підприємства є Товариство з обмеженою відповідальністю
КИТАЙСЬКО-УКРАЇНСЬКА АГРАРНА КОМПАНІЯ «ФАНДА», код за
ЄДРПОУ 38780169, зареєстроване Шевченківською районною державною
адміністрацією в м. Київ 11.06.2013 р. № запису 1 074 102 0000 045866, що
розміщене за адресою: 15300 Чернігівська область, м. Корюківка, вулиця К.
Маркса, будинок, 89.

Код ЄДРПОУ – 30626542.

Юридична адреса: 15314, Чернігівська область, Корюківський район, с.
Наумівка, вул. Шевченка, 91.

Метою діяльності Підприємства є виробництво сільськогосподарської
продукції, її переробка і реалізація, інші види сільськогосподарської діяльності
Підприємства для отримання прибутку та задоволення потреб його членів на
основі раціонального використання землі, інших природних ресурсів і виробничо-
ресурсного потенціалу, а також задоволення потреб ринку у продукції, роботах та
послугах Підприємства, розширення асортименту, підвищення
конкурентоспроможності, ефективне управління майном, що належить
Підприємству.

Основний напрямок діяльності Підприємства це виробництво продукції
тваринництва, молока і м'яса ВРХ та розведення зернових культур (окрім
бобових). В 2020 році вироблено і реалізовано молока 10 696 ц. на суму 7 887 245,
00 грн., реалізовано ВРХ живою масою 1 187 ц. на суму 3 390 171,00 грн.

Продукції рослинництва реалізовано 4 901 ц. на суму 2 883 668,00 грн. Ще
було реалізовано мед від бджільництва в кількості 1 699 ц. на суму 60 528,00 грн.

Загальний фінансовий результат Підприємства характеризується даними наступної таблиці. (дод. А.2, А.3, А.4)

Таблиця 2.1

Фінансово результати ПСП «Злагода»

Назва показників	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення 2019 р. до 2018р.(+ ;-)	Відхилення 2020 р. до 2019 р.(+;-)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	19 780	19 671	18 482	-109	-1 189
Інші операційні доходи	3 063	6 866	8 778	3 803	1 912
Разом доходи	22 843	26 537	27 260	3 694	723
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	14 249	14 193	12 165	-56	-2 028
Адміністративні витрати	1 433	1 297	1 425	-136	128
Витрати на збут	1	46	-	15	-16
Інші операційні витрати	12 696	14 779	16 469	2 083	1 690
Разом витрати	28 379	30 285	30 059	1 906	-226
Фінансовий результат до оподаткування	-4 918	-3 098	-2 799	1 820	299
Чистий прибуток (збиток)	-4 918	-3 098	-2 799	1 820	299
Рентабельність підприємства, %	-17,3	-10,2	-9,3	7,1	0,9

Вивчивши інформацію таблиці 2.1, можемо побачити, що Підприємство вже три роки підряд отримує дохід менший, ніж несе витрат на виробництво продукції. Через це отримує збиток, але якщо подивитися уважніше, можна побачити, що збиток меншає з кожним роком. З цього можна зробити висновок, що Підприємство рухається в правильному напрямку в своїй діяльності, а саме за рахунок скорочення витрат збиток меншає, при цьому в доході бачимо ріст.

Так як головною метою діяльності підприємства є виготовлення і реалізація продукції сільського господарства, доречно буде розглянути динаміку виробництва продукції за останні роки (табл. 2.2). (дод. А.6, А.7, А.8)

Таблиця 2.2.

Виготовлення для реалізації продукції ПСН «Злагода»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення	Відхилення ц.,
	К-ть, ц.	К-ть, ц.	К-ть, ц.	ц., 2019 р. до 2018 р.	2020 р. до 2019 р.
Пшениця	1 696	-	939	-1 696	939
Жива маса ВРХ	633	768	936	135	168
Молоко	15 550	12 153	10 246	-3 397	-1 907

Розглянувши дану таблицю, можна побачити, що в 2019 році підприємство віддало всі сили тваринництву, адже по рослинництву бачимо відсутність реалізації продукції, вона вся йшла на годівлю. А по тваринництву – навпаки, по живій масі реалізація зросла на 137 ц., а по молоку – на 135 ц., але по молоку ми бачимо зменшення реалізації на 3 397 ц. Це зумовлено тим, що ціна реалізації на молоко була не дуже вигідною і підприємство сконцентрувалось на вирощування живої маси. Порівнявши 2020 і 2019 рр., ситуація з виробництвом продукції знову змінилася. Знову бачимо, що підприємство почало реалізувати пшеницю, а саме – 939 ц. По тваринництві бачимо знову ріс по реалізації живої маси на 168 ц. і зменшення реалізованого молока на 1907 ц. З цього можна сказати, що для господарства впливати всі сили в тваринництво не вигідно, краще розділити доходи між тваринництвом і рослинництвом. Також видно, що займатись вирощуванням живої маси і реалізувати м'ясо добре для установи і через це реалізація живої маси збільшилася ще на 168 ц. і по молоку знову бачимо спад на 1907 ц. Вишею буде те, що підприємство робить опір на вирощування тварин на забій і паралельно боїться рослинництвом.

Підприємство в своїй діяльності у відповідності до чинного законодавства застосує земельні ділянки, передані йому засновниками і може отримувати право користування землею на умовах оренди, чи безоплатного одержання згідно з чинним законодавством України. Кожен власник земельної ділянки в

праві заключити договір оренди за для отримання орендної плати за користування його землею.

Структуру земельних ресурсів підприємства можна побачити в таблиці

2.3.

Таблиця 2.3

Структура земельних ресурсів ПСП «Злагода» на 2020 р.

Показники	Площа, га.	Структура, %
Загальна площа с-г. угідь	2 660,63	100
із них рілля	965,11	36,3
Пшениця озима	100	3,8
Жито озиме	318	11,9
Кукурудза на зерно	50,11	1,9
Овес	100	3,8
Гречка	247	9,3
Люпин солодкий	150	5,6

Розглянувши структуру земельних ресурсів за 2020 р., бачимо, що рілля в структурі досліджуваного підприємства займає 36,6%. Решта 63,7% залишилась на вирощування багаторічних насаджень, адже тигрова частка виробництва господарства припадає тваринництву, а саме вирощуванню ВРХ. Найбільшу частку ріллі займає жито озиме, а саме – 11,9 %. На другому місці знаходиться гречка – 13,5 % від загальної площі. З даної інформації можна сказати, що підприємство спеціалізоване на тваринництві.

Трудові ресурси – це категорія, яка являє собою сукупність здатних до роботи людей, які придатні до праці, що використовуються у процесі виготовлення матеріальних цінностей. Буде доцільно розглянути показники трудових ресурсів на досліджуваному господарстві наведені в таблиці 2.4.

Забезпечення і використання трудових ресурсів ПСП «Злагода» за 2020 р.

Показники	2020 р.
Середньорічна чисельність працівників, осіб.	79
Середньорічний виробіток і працівника продукції на реалізацію, ц.	153,39
Навантаження на одного працівника, сільськогосподарськими угіддями, га	33,68
Навантаження на одного працівника голів ВРХ, гол.	12

З даних таблиці 2.4 можна сказати, що підприємство досить забезпечене технічною частиною виробництва, адже з такою не великою кількістю працівників у 79 чоловік, підприємство виконує потужну роботу. Розрахувавши показники, бачимо, що на одного працівника припадає 153,39 ц. готової продукції на реалізацію, 33,68 га працюючої землі та 12 голів худоби. Розрахунок робився на загальну кількість працівників без поділу на рослинництво і тваринництво, а це говорить про те, що якщо брати окремо по цих галузях, на одного працівника обсяг навантаженості буде ще більшим.

Тому, що працівники тваринництва не займаються земельними угіддями і навпаки.

Бухгалтерський облік ПСП «Злагода» ведеться бухгалтерією в складі 7 чоловік: головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера, бухгалтер з обліку витрат діяльності, бухгалтер з оплати праці, бухгалтер з обліку грошей та розрахунків, бухгалтер з обліку матеріальних цінностей, бухгалтер з обліку основних фондів і нематеріальних. Вони виконують свої обов'язки, відповідно до облікової політики ПСП «Злагода». (дод. А.5)

Бухгалтерський облік в ПСП ведеться в меморіально-ордердерній формі обліку з застосуванням комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія». За цією формою

обліку всі документи складаються на виробничих ділянках і відповідальні особи в установлені строки здаються в бухгалтерію. В бухгалтерії документи групуються за однорідними операціями, таксуються, складаються накопичувальні відомості і за їх підсумками складається кореспонденція рахунків в меморіальних ордерах.

На основі первинних документів складаються Меморіальні ордери. Дані Меморіальних ордерів розносяться за синтетичними рахунками в реєстр бухгалтерського обліку який називається Головна книга. Після запису всіх Меморіальних ордерів в Головній книзі по кожній синтетичному рахунку

містяться дані: залишок на початок місяця, суми обігів по дебету і кредиту з підсумками, і визначається залишок на кінець місяця. Одночасно з меморіальними ордерами і додатками до них розносяться операції по аналітичних рахунках в

книзі аналітичного обліку: книга обліку продуктів і матеріалів, книга обліку витрат, книга обліку розрахунків з підприємствами та організаціями, книга обліку розрахунків з працівниками по оплаті праці.

На підставі записів по цих книгах, складаються оборотні відомості по аналітичних рахунках до кожного синтетичного. Підсумки цих оборотних відомостей звіряються з підсумками синтетичного рахунка в Головній книзі. На основі Головної книги складається баланс і інші форми звітності.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться відповідно до наказу №1 Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства.

Застосовувати на підприємстві меморіально – ордерну систему обліку.

Ведення бухгалтерського обліку доручено бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером, проводити інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до діючої інструкції та створити постійно діючу комісію, для її проведення. (дод. А.5).

Підприємство формує такі форми звітності: ф. 1 Баланс (дод. А.2, А.3, А.4), ф. 2 Звіт про фінансовий результат, ф. 3-н Звіт про рух грошових коштів, ф. 4

Звіт про власний капітал, ф. 5 Примітки до річної звітності, ф. 50-сг. (дод А.6, А.7, А.8), Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств та ф. 21 Звіт про реалізацію сільськогосподарської продукції.

2.2 Облік витрат в тваринництві

Тваринництво, так само як і рослинництво, включає в себе ряд незалежних галузей: екотарство (м'ясне та мелочне), свинарство, вівчарство, птахівництво (ячне, м'ясне), бджільництво (медове, медово-запилувальне, запилювальне, бджолорозплідне), рибництво та ін.

Об'єктами обліку з виробничих витрат у тваринництві виступають технологічні групи тварин за певними видами. На кожну з груп тварин відкривають окремий аналітичний рахунок, на якому показують витрати щодо утримання тварин та виходу продукції тваринництва.

Облік витрат і виходу продукції тваринництва слід вести на рахунку 23 "Виробництво" субрахунку другого порядку 232 "Тваринництво", на дебеті якого відображують витрати, а на кредиті - вихід продукції за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. [19]

Аналітичні рахунки відкриваються за кожною із видів тваринницьких галузей, аналітичний облік ведеться у виробничому звіті № 5

Синтетичний облік – у ж-о № 5 та в Головній книзі.

На кожному аналітичному рахунку, облік витрат ведуть за такими статтями:

- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- засоби захисту тварин;
- корми;
- роботи та послуги;

НУБІП України
- витрати на утримання основних засобів (амортизація, паливо, будівельні матеріали тощо);
- інші витрати;

- витрати на організацію виробництва й управління;

- втрати від загибелі тварин.

НУБІП України
За статтею «Витрати на оплату праці» ведеться облік ведеться за всіма видами основної і додаткової оплати праці працюючих, що зайняті на молочному виробництві. До цієї статті також входять надбавки працівникам за стаж, класність й інші надбавки, які включаються до фонду заробітної плати, а ще оплату відпусток робітників. В дану статтю включають внески в сталому розмірі органам соціального страхування та до Пенсійного фонду з оплати праці працюючим. Суму нарахованої основної і додаткової заробітної плати працівників, що працюють в тваринництві дебетують на субрахунок 232 і кредитують на рахунок 66.

НУБІП України
В статті «Відрахування на соціальні заходи» ведуть облік з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування в установленому розмірі з суми нарахованої заробітної плати робітників тваринництва. Дебетують – субрахунок 232, кредитують – рахунок 65.

НУБІП України
Щодо статті "Засоби захисту тварин" обліковується вартість застосованих біопрепаратів, медикаментів та засобів для дезінфекції, придбаних за рахунок коштів самого підприємства, а ще витрати, що пов'язані з їх використанням у галузі тваринництва. До цієї статті не входить вартість біопрепаратів, медикаментів, дезінфікуючих засобів, які були придбані за рахунок асигнувань з бюджету на встановлені цілі. Вартість використаних засобів захисту тварин у тваринництві дебетують на субрахунок 232 і кредитують – рахунок 20.

НУБІП України
В статті «Корми» відображається вартість кормів, що підприємство власне виробило і придбало, витрати на внутрішньогосподарське переміщення з поля до місця зберігання. Вартість цих кормів, що використовують для годівлі різних

видів і груп тварин, дебетують – субрахунок 232 та кредитують на субрахунок 208 (куплені) або 27 (власні).

У статті «Роботи та послуги» відображаються витрати щодо роботи та послуг власних допоміжних виробництв, що забезпечують виробничі потреби.

Також вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми установами, в тому числі оплату за водопостачання для зрошення та інші послуги, надані водогосподарськими організаціями. Вартість послуг електропостачання, тепlopостачання, водопостачання та газопостачання розраховується із

врахуванням вартості відповідно електричної, теплової енергії, води, газу,

одержаних зі сторони та вироблених власне на підприємстві. До цієї статті ще відносять вартість послуг власного та залученого автомобільного, тракторного та гужового транспорту. Відносяться витрати до окремих об'єктів планування та

обліку, дивлячись на обсяг робіт, зв'язаних із перевезенням вантажів. Дебетують

субрахунок 232, кредитують рахунки 23,63,68.

До "Витрат на утримання основних засобів" відносять нараховану амортизацію за основними засобами тваринництва. Дебетують субрахунок 232,

кредитують рахунок 13. Також показують вартість палива і запчастин, які були використані для машин та устаткування в тваринництві, окремо за кожною

групою тварин, а ще витрати на будматеріали на ремонт будівель і споруд у галузі. Дебетуються на субрахунок 232, а кредитуються – рахунок 20.

У статтю "Інші витрати" входять страхові платежі за майновим страхуванням. Дебетують на субрахунок 232, а кредитують на рахунок 65.

Частину вартості літніх таборів для тварин теж включають до цієї статті, дебетуючи субрахунок 232, а кредитуючи рахунок 39.

В статті "Витрати на організацію виробництва й управління" показують частину загальновиробничих витрат в галузі тваринництва, що були віднесені

на певний вид або групу худоби в порядку їх розподілу. Дебетують субрахунок 232 та кредитують рахунок 91.

У статті "Втрати від загибелі тварин" відображають втрати від загибелі молодняку тварин та тварин, що були на відгодівлі, до винятків можна віднести випадки, коли збитки відбулися через стихійне лихо або якщо стягнення відбудеться з винуватців. Вартість загиблих тварин, списаних за рахунок підприємства, дебетують на рахунку 232 та кредитують - рахунку 24. [27]

На кредиті субрахунку 232 "Тваринництво" показується за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати, на місці продажу, сільськогосподарська продукція, а саме молоко, м'ясо, яйця, мед, тощо або додаткові біологічні активи в кореспонденції з дебетом рахунків:

21 "Поточні біологічні активи" - на вартість оприбуткованого приплоду і приросту;

231 "Рослинництво" - на вартість внесеного в ґрунт гною як добрива;

27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" - на вартість оприбуткованої продукції тваринництва.

В кінці року на суму перевищення вартості продукції та додаткових біологічних активів над витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями в тваринництві, кредитується субрахунок 710 "Дохід від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю" та дебетується субрахунок 232 "Тваринництво".

А в тому випадку, коли витрати на біологічне перетворення в тваринництві більші за вартість отриманої продукції та додаткових біологічних активів, тоді на суму перевищення, по дебету – субрахунок 940 "Витрати від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю", а по кредиту – субрахунок 232 "Тваринництво".

При оприбуткуванні продукції в тваринництві, застосовують таку первинну документацію: Відомість обліку надою молока; Відомість руху молока; Щоденник надходження сільськогосподарської продукції; Акт настригу та приймання вовни (для спеціалізованих підприємств); Акт на оприбуткування

приплоду тварин; Нагромаджувальний акт на оприбуткування приплоду звірів; Акт про хід окоту; Відомість зважування тварин; Розрахунок визначення приросту та інші. Їх заповнюють безпосередньо при отриманні продукції чи в терміни, що передбачені графіком документообігу. [19]

Розглянемо облік надходження продукції тваринництва в розрізі ВРХ, вівчарства і птахівництва:

1) ВРХ

Якщо розглядати виробництво продукції скотарства, то основними первинними документами з обліку надходження продукції є Журнал обліку надою молока та Відомість зважування тварин. Вони ведеться завідувачем ферми, бригадиром.

В Журналі обліку надою молока за кожною дояркою окремо щоденно роблять записи про кількість корів, що дояться та про кількість надою вранці, вдень, увечері. Завідувач ферми або інша посадова особа, що має доручення від керівника підприємства або структурного підрозділу, кожного дня визначає відсоток жиру в молоці за кожною групою корів. Потім робить перерахунок прийнятого молока в одновідсоткове і стандартне. Журнал обліку надою молока ведеться в одному примірнику на протязі 15 днів та зберігається на фермі.

Кількість надоеного молока і його жирність затверджують своїми підписами доярка та майстер машинного доїння. Даний документ ведеться завідувачем ферми, бригадиром, доярками.

Облік надходження і витрачення молока, що відбуваються кожного дня на протязі місяця на фермі ведеться у Відомості руху молока. ○○

Відомість зважування тварин складається для визначення фактичної живої ваги тварин, яка в процесі вирощування або відгодівлі тварин збільшується. Заповнюють відомість зазначивши вид і групу тварин, ідентифікаційний номер тварини, вагу та дату попереднього зважування, вагу на дату зважування та різницю. Відомість ведуть зоотехнік, завідувач ферми.

чи бригадир. Для оформлення приросту тварин за звітний період застосовують дві форми документів, саме дану відомість та Розрахунок визначення приросту. Розрахунок визначення приросту складають на підставі відомостей зважування тварин щомісяця в цілому по фермі. В даному документі побачити згруповану інформацію по приросту живої маси за період. [11]

2) Вівчарство

У вівчарстві основною продукцією є вовна. Для обліку вовни використовують Щоденник надходження вовни.

Щоденник складається із двох розділів: у першому наводять дані про надходження вовни за день; у другому – відомості про відправку вовни на заготівельні пункти або покупцям. В документі вказують пізвище стригаря, кількість острижених овець, кількість отриманої вовни. У кінці дня підводять підсумки з надходження вовни за видами. Записи в ньому робить завідуючий фермою або пунктом стрижки овець у розрізі кожного стригаря.

У спеціалізованих господарствах (із поголів'ям овець понад 5 тис.) на основі щоденника за кожною чабанською бригадою щодня складають Акт настригу та приймання вовни. У ньому зазначають породу, вікову групу та кількість острижених овець, кількість та якість настриженої вовни. [35]

3) Птахівництво

Основною продукцією в птахівництві, яка виробляється є яйця. Оприбуткування яєць на птахівничих фермах проводиться за Щоденниками надходження сільськогосподарської продукції, на птахофабриках у Картці обліку руху дорослої птиці. На склад зібрані яйця передають за Накладними (внутрігосподарського призначення). Результати сортування яєць оформляються Актом на сортування яєць в цеху інкубації (по кожній партії надійшло на склад яєць). [35]

Лімітно-забірна картка застосовується для відпуску одного номенклатурного номера матеріалів протягом одного місяця.

Товарно-транспортна накладна прикладається до шляхового листа коли відбувається перевезення автомобільним транспортом вантажів. Товарно-транспортна накладна є необхідним документом для списання й

оприбуткування товарів, що відображається в складському, бухгалтерському й оперативному обліку. Товарно-транспортна накладна належить до супровідних документів переміщеного вантажу в шляху проходження, він підтверджує обсяг

робіт, що були виконані водієм автотранспорту під час переміщення вантажу транспортом. Також він є підставою для розрахунків між покупцем і постачальником, замовником автотранспорту та автотранспортним підприємством, а ще документом для нарахування оплати праці водієві автомобіля.

Відомість витрати кормів заповнює завідувач фермою, зоотехнік або бригадир. Підставою для заповнення є розрахунки потреби кормів (раціонів),

що складаються враховуючи стан тварин, їх продуктивності в рамках присутності тих чи інших видів кормів. Раціон годування тварин розробляється й оформляється зоотехніками на місяць і затверджується керівником господарства і головним бухгалтером.

Відомість витрати кормів розробляється на кожну ферму окремо (в двох екземплярах) та за кожним видом тварин, птиці, тощо. Перший примірник відомості надається завідувачу складу, комірнику або фуражирові для правильного відпуску кормів із підписом одержувача кормів, зазвичай ним є завідувач фермою. Другий примірник – з підписом комірника (завідувача

складом), фуражир про відпуск кормів буде у завідувача фермою й слугуватиме підставою для списання на витрати щодо утримання відповідних груп тварин.

Для наочності показу того, який шлях проходять витрати від первинних документів до форм звітності, ми розпочнемо з розгляду облікових реєстрів.

Для узагальнення інформації за кожною окремою статтею загальновиробничих, адміністративних, збутових витрат та інших витрат операційної діяльності призначено Журнал 5. Крім цього він має в собі дані про надзвичайні витрати. У Журналі 5 показані дані за дебетом рахунку 23 «Виробництво» і всіх рахунків дев'ятого класу (90-99) в кореспонденції з кредитом рахунків, що складають собівартість продукції, а саме прями та загальновиробничі витрати, а також тих, які переносяться з других Журналів.

Якщо на підприємстві ведеться облік витрат за елементами, то необхідно застосовувати для узагальнення витрат Журнал 5А. Він відрізняється тим, що до нього в розділі III Б входять витрати за елементами. При цьому дебетуються рахунки 80 «Матеріальні затрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати», а кредитуються рахунки матеріальних витрат (20, 22), витрат майбутніх періодів (39), витрати на оплату праці (66), відрахування на соціальне страхування (65) та переносяться дані з інших Журналів. Після показу витрат за елементами в розділі III Б, інформація переноситься до розділу III А – витрати діяльності. Кінцеві обороти за рахунками 8-го класу буде інформацією для заповнення другого розділу Звіту про фінансові результати.

При складанні Журналів 5 та 5А використовується інформація первинних документів, накопичувальних відомостей, аркушів-розшифровок, інших журналів тощо. Завдяки первинним документам дані про витрати діяльності підприємства подані в облікових регістрах, дані яких далі використовується для складання Головної книги та фінансової звітності.

Форма №5 Примітки до річної фінансової звітності (дод. Б15) є наступним регістром фінансової звітності. В них відображаються затрати. Примітки до фінансової звітності — сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними стандартами.

Підприємство має право подавати звіт не використовуючи всі частини даного документу, а саме виходячи зі специфіки діяльності. В цій формі звітності розглядаються фінансові та інвестиційні витрати.

2.3 Використання прикладного програмного забезпечення в обліку витрат на виробництво продукції

В сучасному розвитку економіки відбувається бурхливий розвиток інформаційних автоматизованих комп'ютерних систем, перед господарствами, які прагнуть ефективно організувати їх діяльність, стає завданням використання сучасних комп'ютерних технологій. Використання сучасних комп'ютерних технологій потрібне для здійснення обліку, управління, аналізу і контролю є необхідною умовою ефективної діяльності та розвитку сучасного підприємства.

З метою покращення управління підприємством використовуються нові технічні засоби й методи побудови різноманітних інформаційних систем, які відповідають сучасному науково-технічному прогресу.

Впровадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку дає прискорення процесу систематизації і обробки облікової інформації, а ще поліпшує організацію роботи підприємства в цілому. Застосування автоматизованих облікових систем підприємством обумовлює формування комплексних переваг в обліково-аналітичному процесі, до котрих можна віднести: зменшення кількості бухгалтерських помилок, забезпечення контролю інформації, підвищення оперативності бухгалтерського обліку, зменшення затрат часу на підготовку інформації, заповнення форм внутрішньої бухгалтерської звітності, вдосконалення процесу організації обліку.

Сьогоднішній ринок програмних продуктів може запропонувати досить широкий асортимент програм з автоматизації обліку, найбільш поширеними з яких і найбільш адаптованими до української системи обліку є пакети 1С:

"Підприємство", "М.Е.Дос IS", "Парус - Підприємство" та "Проект X-DOOR", "Бест Звіт Плюс". Програму вибирають дивлячись на вид діяльності, розміру, галузі та структури бізнесу завдання управління, а також обліку підприємства.

Серед даних програм, широке застосування на ринку отримала програма «1С:Підприємство 8» розроблена фірмою 1С, котра надає широку можливість ведення автоматизованого обліку та управління для сучасних господарств, організацій чи установ, будь-якого виду діяльності та форми власності з різними рівнями складності обліку. Нове покоління автоматичних систем управління та обліку дає можливість організувати ефективний бухгалтерський та податковий облік, розрахунок заробітної плати, кадровий облік, торговий, складський і управлінський облік, управління персоналом підприємства, облік виробництва.

Конкретно на програмі «1С:Підприємство 8.3» розглянемо облік виробничої діяльності підприємства, а саме – облік витрат, що йдуть на виробництво сільськогосподарської продукції.

Облік виробничої діяльності господарства можна поділити на три етапи:

- Накопичення протягом місяця усіх витрат, що пов'язані із виробництвом продукції, як прями, так і непрямі.

- Облік випуску готової продукції протягом місяця.

- Розрахунок фактичної собівартості продукції готової до реалізації та наданих послуг.

В програмі «1С:Підприємство 8.3» ці процеси реалізовані незалежно один від одного за допомогою різноманітних документів. Накопичення витрат і випуск продукції ведуться паралельно на протязі періоду, потім в кінці періоду виконується підрахунок фактичної собівартості. Усі документи розміщені і є в доступі в розділі *Виробництво*.

До витрат, що йдуть на виробничу діяльність відносять: прями витрати; непрямі (загальновиробничі) витрати на виробництво; витрати внаслідок браку.

Дана класифікація пов'язана із рахунками обліку

- Прямі виробничі витрати (незавершене виробництво) обліковуються на субрахунках рахунку 23:

- 231 – Основне виробництво;
- 232 – Допоміжне виробництво;
- 233 – Обслуговуючі виробництва.

- Витрати внаслідок браку – на рахунку 24 – Брак на виробництві.
- Непрямі витрати – на рахунку 91 – Загальновиробничі витрати.

В цій програмі для обліку усіх витрат застосовується загальна аналітика:

- Підрозділ – перелік зберігається у довіднику *Підрозділи*;

- Стаття витрат – перелік зберігається у довіднику *Статті витрат*.
Даний довідник розкриває:

- Класифікацію за економічними елементами (реквізит *Вид затрат*)
- Класифікацію загальновиробничих витрат за ступенем впливу

обсягу виробництва на рівень витрат (прапорць *Постійна витрат*)

- Транзитний рахунок 8 класу, якщо використовується 8 і 9 клас рахунків витрат.

За *Статтями витрат* ведеться облік лише обігу витрат, тобто, накопичення витрат здійснюється у розрізі статей витрат, а в час розрахунку фактичної собівартості списуються суми із рахунків 23 і 91 та відображається по порожніх статтях. Ще не розшифровуються по статтям витрат залишки незавершеного виробництва, тобто залишок по рахунком 23, за статтями детальніше бачимо лише обіг витрат за період.

У номенклатурну групу рекомендується об'єднувати продукцію, що має однакову структуру собівартості й з точки зору податкового обліку, що відноситься до одного виду діяльності. Довідник Номенклатурні групи описаний у розділі №2 «Облік запасів».

У процесі виробничої діяльності відбувається накопичення матеріальних та нематеріальних витрат. З іншого боку й матеріальні, й нематеріальні витрати залежно від характеру виробництва можуть обліковуватись окремо.

У типовій конфігурації програми для відображення у обліку накопичення матеріальних і нематеріальних витрат застосовуються різні документи. А от прямі і непрямі витрати відображають в обліку за допомогою одного документу. Класифікація витрат на прямі і непрямі визначається рахунками бухгалтерського обліку, що обраються у документі.

Передача сировини, матеріалів для виробництва відображається за документом *Вимога-накладна*. Даний документ використовується щоб накопичувати як прямих, так і непрямих витрат, дивлячись на зазначений у документі рахунків обліку витрат.

Списання матеріалів по різних підрозділах, а також списання із різноманітних складів відображається окремими документами. Щоб списати матеріали на прямі витрати (Дт 23) за окремими номенклатурними групами, можна використати один документ, для цього потрібно у шапці документу поставити прапорець *Рахунки витрат у таблиці*. У даному випадку рахунок, стаття і номенклатурна група витрат (разом з податковим призначенням) заповнюються в кожному рядку.

Якщо матеріали, були придбані із одним податковим призначенням ПДВ, а списати матеріали необхідно на виробництво продукції (послуги) із іншим податковим призначенням ПДВ, потрібно перед списанням матеріалів спочатку за допомогою документу *Зміна податкового призначення запасів* поміняти цільове призначення ПДВ. В цей же час матеріал буде списаний із одного податкового призначення і оприбуткований за іншим. Далі передати матеріали у виробництво використовуючи документ *Вимога-накладна*, де вказати у таблиці Податкове призначення (ПДВ) і номенклатурну групу продукції із вільним податковим призначенням.

Ще передбачена можливість показувати списання матеріалів у виробництво (Дт 23) одночасно із реєстрацією факту виробництва за допомогою документу *Звіт виробництва за зміну*.

Для цього потрібно у шапці документу поставити прапорець *Списати матеріали*. Якщо для продукції, яка випускається є нормативи (*Специфікація*), тоді табличну частину *Матеріали* є можливість заповнити автоматично. Для цього у табличній частині *Продукція* вказуємо посилання на специфікацію, далі натиснути кнопку *Заповнити* у табличній частині *Матеріали*.

Накопичення нематеріальних витрат протягом звітного періоду відображається у типовій конфігурації за допомогою документів усіх підсистем:

- витрати, що пов'язані із послугами сторонніх контрагентів – за допомогою документу *Находження товарів та послуг* на закладці *Послуги*. Параметри обліку витрат вказуються в табличній частині;

- витрати підзвітних осіб – за допомогою документу *Авансовий звіт* на закладці *Інше*;

- витрати, пов'язані з оплатою праці – за допомогою документу *Нарахування зарплати*;

- видача інструментів та спецодягу – за допомогою документу *Передача матеріальних активів в експлуатацію*;

- інші витрати, пов'язані з основними засобами та нематеріальними активами – за допомогою документів відповідних підсистем;

- витрати з амортизації необоротних активів – за допомогою відповідних операцій документу *Закриття місяця*.

Висновки до розділу 2

1. Ефективне управління господарськими процесами неможливе без отримання своєчасної і достовірної інформації, яка базується на даних бухгалтерського обліку.

Для кожного підприємства важливе значення має чітко налагоджена система первинного обліку. Оскільки первинний облік реєструє господарські операції безпосередньо у момент їх здійснення, то його організація повинна бути простою в застосуванні і одночасно містити всю необхідну інформацію.

Більшість первинних документів з обліку продукції тваринництва та, зокрема, основного молочного стада введена дуже давно, тому частина з них не повністю відповідає сучасним вимогам. Існуючими формами первинного обліку молока не передбачено визначення жиру-балансу. З метою контролю за витратами молочного жиру пропонуємо замість Відомості руху молока (ф.№ ПТ-2) ввести

Відомість руху молока і молочного жиру.

В досліджуваному господарстві при визначенні поживності кормів не враховується їх якість. В зв'язку з цим рекомендуємо у Відомість витрати кормів ввести такі рядки: якість корму (клас), кількість кормових одиниць в 1 кг корму та вміст неретравного протеїну в 1 кг корму.

2. В обліку виробництва продукції основного молочного стада об'єктивно існує ряд проблем, які потребують вирішення. Однією з них є оцінка молодняку при переведенні в основне стадо. Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку це питання не врегульоване. На нашу думку, при переведенні в основне стадо молодняк слід оцінювати за чистою реалізаційною вартістю. Це дасть змогу більш реально відобразити вартість як самого основного стада, так і фінансові результати від дорощування і відгодівлі худоби.

3. Дискусійним питанням залишається доцільність відображення в синтетичному обліку приросту живої маси корів основного стада. Діючим Планом рахунків та іншими нормативними документами цього не передбачено. Зважаючи на те, що вага корів досить часто коливається, особливо в сухостійний період та після отелення, вважаємо, що постійне відображення приросту живої маси корів у бухгалтерському обліку є недоцільним. Це слід враховувати лише при вибутті тварин із складу основного стада.

4. Основне молочне стадо відноситься до активів, що обліковуються в складі основних засобів. В зв'язку з цим необхідно визначитися з питанням необхідності нарахування амортизації на продуктивну худобу. На підставі

досліджень даних сільськогосподарських підприємств та аналізу нормативних документів вважаємо, що у товарних господарствах нарахування амортизації на корів основного молочного стада є недоцільним. На племінну худобу рекомендуємо нараховувати амортизацію за прямолінійним методом, який є найбільш об'єктивним стосовно даного об'єкту та простим у застосуванні.

5. Побічною продукцією скотарства є гній. Згідно Плану рахунків, облік гною ведеться на рахунку 208, що є прийнятним, якщо гній використовується без подальшої переробки, але доцільніше використовувати рахунок 27, тому що гній у сучасних умовах є товаром. При використанні гною для виробництва органічних добрив, його слід оприбутковувати на рахунку 25 "Напівфабрикати".

У відповідності до Методичних рекомендацій № 132, гній оцінюється за нормативно-розрахунковими витратами, що включають вартість підстилки та витрати на його прибирання. Така оцінка на сьогодні є найбільш досконалою при утриманні худоби на підстилці. При утриманні худоби без підстилки найдоцільнішою буде оцінка гною за фактичною собівартістю.

6. Дослідивши різні методи оцінки приплоду, ми вважаємо, що в сучасних умовах найбільш реальною є його оцінка за собівартістю 60 кормо-днів. Проте, зважаючи, що на цей метод впливає ряд факторів, таких як собівартість кормо-дня, кількість спожитих кормів, структура годівлі та інші, пропонуємо оцінку приплоду здійснювати за ринковою вартістю.

7. Для управління собівартістю та цінами необхідно розраховувати повну собівартість продукції. Для її розрахунку доцільно застосовувати багатогранні картки, для кожного виду продукції тваринницьких галузей. В молочному скотарстві це "Виконання плану по витратах на утримання молочного стада корів" та розрахунок "Вплив окремих факторів на собівартість виробництва

молока? Так як названі форми передбачають обчислення виробничої собівартості, то для обчислення повної собівартості необхідно до виробничої собівартості додати адміністративні витрати (рахунок 92), витрати на збут (рахунок 93), частину інших операційних та фінансових витрат (рахунки 94 та 95).

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

РОЗДІЛ 3

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА

3.1. Методичні прийоми внутрішнього контролю витрат

Однією із функцій управління підприємством виступає внутрішній контроль. Суб'єкти контролю роблять порівняння планових та фактичних значень параметрів, проводять аналогію з зовнішніми нормативно-правовими актами, знаходять відхилення, оцінюють небезпечність розміру відхилень для господарства, виявляють фактори, які викликали відхилення, також визначають ступінь їхнього впливу, готують інформаційну базу для прийняття управлінських рішень.

Внутрішній контроль виконує роль засобу зворотного зв'язку між підприємством і органом його управління, даючи інформацію про дійсний стан та фактичне виконання управлінського рішення.

Мета внутрішнього контролю – забезпечення достатньої впевненості керівництва в досягненні достатнього рівня ефективності, економії і результативності відповідно до завдань, виконання встановлених законодавством і керівництвом норм і правил; достовірності фінансової, управлінської і статистичної звітності; належному захисті активів від не потрібних втрат. Внутрішній контроль діяльності цехів, бригад, ділянок і інших внутрішньогосподарських формувань проходить в суб'єктах господарювання з їх керівниками та спеціалістами при виконанні своїх функціональних обов'язків, також штатними контролерами, аудитором та ревізорами. [14] ○

Ефективна структура організації суб'єкта господарювання передбачає виправданий поділ відповідальності і повноважень між працівниками. Вона повинна, перешкоджати спробам працівників порушувати вимоги контролю та забезпечувати розподіл різних по сумісництву функцій. Аудитор має знати, що функції працівника несумісні, якщо їх зосередити в руках однієї особи, це може

сприяти здійсненню випадкових чи навмисних помилок та порушень, також перешкоджати виявленню даних помилок і порушень. За часту підлягають розподілу функції між різними особами такі, як:

- доступ до активів економічного суб'єкта;

- здійснення господарських операцій;

- дозвід для здійснення операцій пов'язаних з активами;

- відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку.

Внутрішній контроль виконує завдання:

- дає інформацію про процеси, які відбуваються у суб'єкта господарювання;

- допомагає приймати доцільні рішення із загальних та спеціальних питань розвитку господарства;

- надає можливість судити щодо правильності прийнятих рішень, результативність і своєчасність їх виконання;

- дає можливість вчасно виявити й усунути ті умови та фактори, що не сприяють ефективному веденню виробництва та досягненню поставленої мети;

- надає змогу коригування діяльності суб'єкта господарювання чи окремих його підрозділів;

- дає можливість установити конкретні служби та підрозділи підприємства, також напрями його діяльності, що сприяють досягненню поставленої мети та підвищенню результативності діяльності підприємства.

Великою перевагою внутрішнього контролю є здійснення його, як попередній, поточний (оперативний) і подальший, також може бути документальним, фактичним і комбінованим; має можливість проводитись у вигляді: ревізії, розслідування тематичної перевірки і службового розслідування.

У зв'язку з цим внутрішній контроль вважають одним із найефективніших, при умові вмілого використання, функцій контролю органами управління.

Галузеві особливості сільського господарства суттєво впливають на організацію і технологію виробництва, і відповідно, на побудову бухгалтерського обліку та контролю. До таких специфічних об'єктів обліку, яких немає жодна галузь народного господарства відносяться поточні біологічні

активи.

У зв'язку із введенням змін щодо бухгалтерського обліку тварин на сільськогосподарських підприємствах постало проблемним питання здійснення контролю поточних біологічних активів.

При проведенні контролю операцій із поточними біологічними активами на сільськогосподарських підприємствах контролюючими органами потрібно врахувати такі особливості:

- у сільському господарстві важливим аспектом є бухгалтерський облік приплоду та приросту отриманих від тварин;

- списання (вибуття) тварин в бухгалтерському обліку зазначають як забій, падіж тварин;

- можливі операції з переведення тварин з групи «Поточні біологічні активи» в групу «Довгострокові біологічні активи»;

- для правильності перевірки матеріально-відповідальних осіб при проведенні контролю необхідно особливу увагу звернути на правильність визначення середньодобового надоя молока, приросту живої маси за видами тварин, правильність калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції.

Під час проведення дослідження питання контролю в тваринництві було встановлено, що на сьогоднішній день не розроблено на законодавчому рівні методичних рекомендацій щодо контролю біологічних активів на господарствах сільськогосподарської галузі. В результаті контролюючі органи зобов'язані використовувати загальні нормативно-правові акти для організації та методики ведення контролю. Тому для даного питання потрібна значна увага.

В умовах розвитку ринкової економіки, одним із найкращих методів внутрішнього контролю є внутрішній аудит. Розвиток нових виробничих відносин в сільськогосподарських підприємствах привів до зіткнення інтересів власників підприємств та їх керівників, тому виникає необхідність функціонування такої форми контролю, як внутрішній аудит в сільському господарстві.

Внутрішній аудит в порівнянні з зовнішнім є глибшим і таким, що враховує специфіку підприємства, форми звітності, котра не оприлюднюється та не розглядається зовнішнім аудитором. Внутрішній аудит підпорядкований тільки керівництву підприємства чи його власнику. Тому даний аудит не є незалежним стосовно господарюючого суб'єкта, в той же час його можна назвати незалежним стосовно внутрішніх служб та підрозділів підприємства.

Мета внутрішнього аудиту – допомогти керівництву і всім працівникам господарства ефективно виконувати свої функції. [32]

Завданням внутрішнього аудиту – є допомога відповідним працівникам фірми втілювати свої обов'язки максимально кваліфіковано і ефективно, дати висновок про відповідність фінансової звітності чинним нормативно-правовим документам.

Витрати це зменшення активів чи збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати на пряму впливають на власний капітал, а це значить, що вони потребують постійного контролю. Отже, внутрішній контроль витрат потрібно проводити регулярно.

Виділяють три основні етапи внутрішнього аудиту витрат для виробництва продукції на підприємстві:

1. Розробка стратегії та планування аудиту;
2. Проведення аудиту;
3. Узагальнення результатів внутрішнього аудиту.

На етапі розробка стратегії та планування аудиту відбувається:

- Встановлення складу та структури витрат на виробництво;
- Визначення ризику витрат на виробництво;
- Вивчення внутрішнього контролю витрат на виробництво;
- Оцінювання управління ризиками суб'єкта господарювання;
- Складання плану і програми аудиту. [32]

На етапі розробки стратегії і планування внутрішнього аудиту потрібно звернути особливу увагу до системи внутрішнього контролю, ідентифікувати всі ризики підприємства до витрат на виробництво і оцінити рівень управління ризиками суб'єкта господарювання.

Внутрішній аудит дає незалежну і об'єктивну оцінку керівництву підприємства щодо управління ризиками на підприємстві, забезпечує їх прийнятний рівень. Способи оцінювання кожного елемента ризику можуть бути

різними та достатньо складними. Ідея полягає в тому, щоб за допомогою цих підходів виокремити потенційно небезпечні та ризиковані події, на які має звернути увагу управлінський персонал. Ризики необхідно оцінювати «до» та «після» з урахуванням результатів управління цим ризиком. Притаманний

(властивий) ризик вимірюється шляхом оцінювання наслідків та ймовірностей ризику перед використанням заходів внутрішнього контролю, управління ризиком. Залишковий (чистий, або контрольований) ризик визначається шляхом оцінювання наслідків та ймовірностей ризику після того як застосування внутрішнього контролю буде взято до уваги. Оскільки метою внутрішнього

аудиту є забезпечення думкою керівництва підприємства щодо того, чи контроль ризиків здійснюється належним чином, то план внутрішнього аудиту має бути розроблений на основі притаманних ризиків, а не залишкових.

В час проведення аудиту виконуються аудиторські процедури оборотів і сальдо за рахунками, здійснюються аналітичні процедури, формуються аудиторські докази, створюються робочі документи аудитора. [32]

При проведенні аудиту, важливою умовою проведення кваліфікованої аудиторської перевірки є документальне оформлення даної перевірки. Внаслідок, на наступному етапі аудиту витрат на виробництво потрібно звертати особливу увагу на документацію аудитора, так як вона містить всю інформацію про роботу аудитора під час проведення перевірки.

Робочі документи – це замітки, в яких аудитор фіксує проведення аудиторської перевірки. У цих документах зазначається процедури планування, характер, строк і масштаб виконання аудиторських процедур, їх результати та надання висновків, складених на основі отриманих доказів. При проведенні аудиторських процедур щодо витрат на виробництво, аудитор повинен перевіряти правильність списання витрат на підставі первинних і зведених документів: лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, таблиць обліку робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, бухгалтерські довідки, розрахунки амортизації, акти прийому-передачі виконаних робіт (наданих послуг) та ін.

Робоча документація відображає результати проведених аудиторських процедур, щодо перевірки достовірності обліку витрат на виробництво. Внутрішній аудитор при проведенні внутрішнього аудиту застосовує методи перевірки, які включають: зустрічну перевірку, нормативно-правову перевірку, хронологічну перевірку витрат на виробництво, арифметичну перевірку, аналітичну оцінку. Крім того проводиться контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво, інвентаризація та лабораторні аналізи.

Особливу увагу потрібно звертати на правильність оцінки ресурсів, які витрачені на виробництво. Адже неадекватна оцінка ресурсів призводить до викривлення інформації про витрати на виробництво. Крім того, аудитор має перевірити правильність організації обліку, законність та достовірність відображення витрат в обліку.

На заключному етапі Узагальнення результатів внутрішнього аудиту проводиться узагальнення і оцінка результатів аудиту витрат, розробляється і оформлюється аудиторський висновок і виконується розробка рекомендацій по прийняттю управлінських рішень.

На даному етапі аудитор надає свій заключний звіт щодо результатів завдання. Цей звіт повинен включати відповідні висновки, а також відповідні рекомендації та/або плани заходів. За необхідності, внутрішнім аудиторам слід надавати свій висновок. Висновок повинен враховувати очікування вищого виконавчого керівництва, ради та інших зацікавлених сторін, а також повинен бути підтверджений достатнім обсягом надійної, релевантної та корисної інформації.

3.2. Внутрішньогосподарський контроль наявності та використання продукції тваринництва

У сільському господарстві завжди є присутність необхідності обґрунтування рішень щодо доцільності виробництва тваринницької продукції.

Для цього треба постійно володіти інформацією про реальну повну собівартість продукції для організації та управління процесом виробництва і контролю за рівнем витрат для визначення рентабельності виробництва, правильного формування цін, виявлення резервів і зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції.

Процес виробництва сільськогосподарської продукції пов'язаний із дією біологічних законів. Вирощування біологічних активів нерозривно пов'язане з біологічними перетвореннями, формуванням і розвитком живих організмів. У галузі тваринництва, поряд із біологічними активами, отримується ще сільськогосподарська продукція тваринництва.

Від якості внутрішнього контролю залежать результати господарської діяльності та фінансовий стан підприємства. В аграрному секторі проблема організації та підвищення ефективності функціонування системи внутрішнього контролю стоїть особливо гостро.

Внутрішній контроль забезпечує виявлення відхилень виробництва від правового та іншого нормативного регулювання, нормування, бюджетування і ухвалення на даній основі відповідних управлінських рішень. Відповідно, він займає значне місце в системі обліку і є незамінним засобом її ефективного функціонування на кожному з рівнів господарського управління.

Ефективно організована система внутрішнього контролю дає інформацію керівництву підприємства щодо його фінансово-господарської діяльності, допомагає створенню високоефективної системи бухгалтерського обліку, не допускає виникнення порушень і підтверджує достовірність звітів внутрішньогосподарських підрозділів [11]. Ухвалення управлінських рішень керівниками підприємств повинно базуватись на достовірній, своєчасній і повній інформації.

Галузеві особливості сільського господарства значно впливають на організацію та технологію виробництва та, на побудову внутрішнього контролю. До даних специфічних об'єктів відносять біологічні активи тваринництва. У процесі вирощування їх відбуваються перетворення, росте кількість поголів'я тварин через одержання приплоду, придобання худоби тощо.

Тварини дають приріст, із часом змінюють статевовікові групи. Основні елементи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва узагальнено на рисунку 3.1.

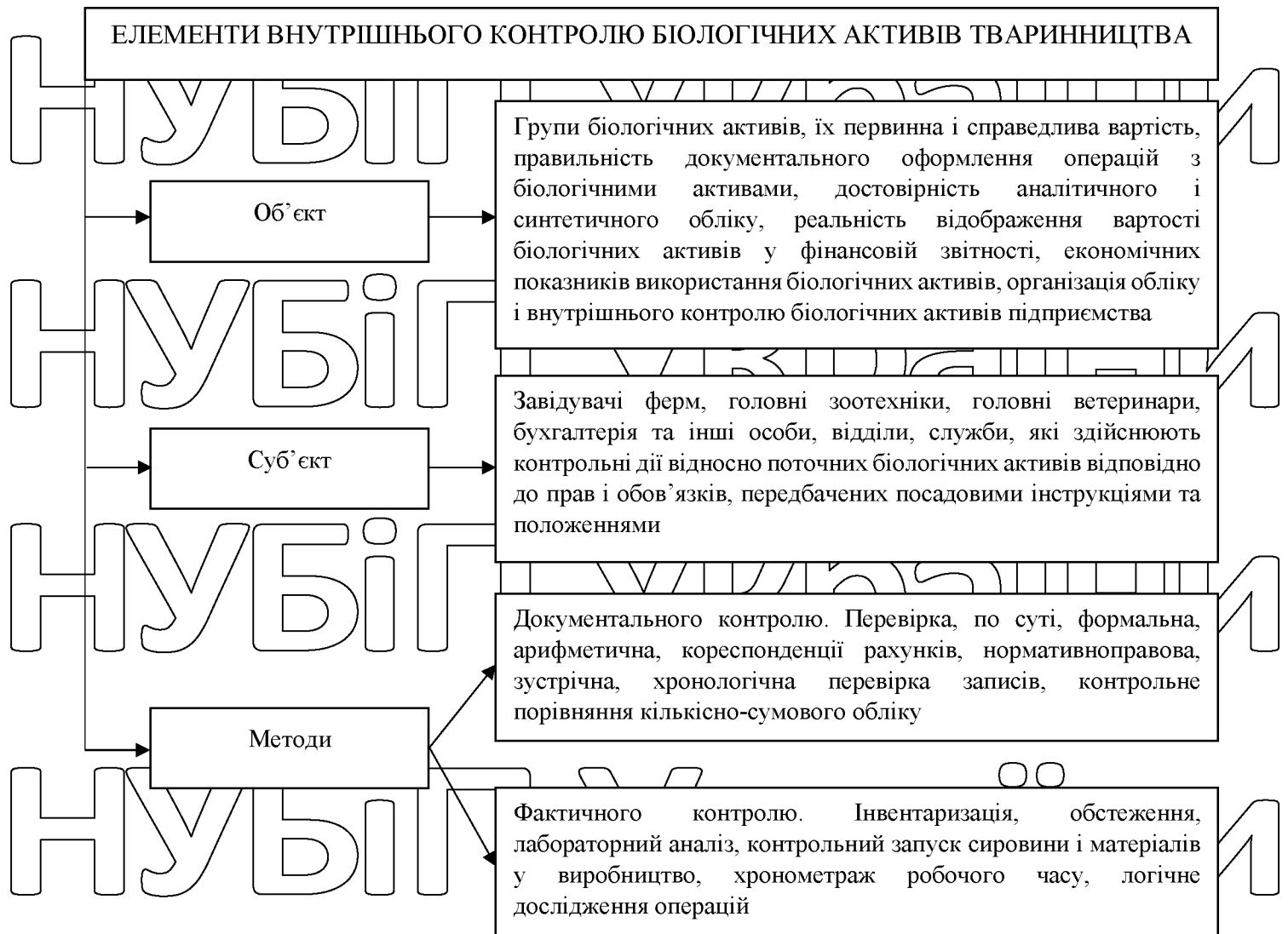


Рис. 3.1. Елементи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва

Під організацією внутрішнього контролю, а саме, біологічних активів тваринництва, доцільно розуміти набір дій власника (керівника), спрямованих на підвищення коректності відображення біологічних активів тваринництва в бухгалтерському обліку, сприянні усуненню зловживань і постійне удосконалення внутрішнього контролю на господарстві.

Організацію внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва розділимо на п'ять основних етапів.

1. Планування: вибір об'єктів, показників, які будуть використані, розробка плану, з'ясування термінів, джерел інформації, розробка робочих документів.

На підставі складеного плану внутрішнього контролю, із метою запобігання порушень наявності, руху і відображення в обліку біологічних активів тваринництва, рекомендовано скористатись Програмою внутрішнього контролю, в якій необхідно зафіксувати: період проведення перевірки; особи, що проводять перевірку; джерела інформації; перелік питань, що підлягають перевірці; прийоми контролю; перелік таблиць та розрахунків, котрими оформлюються результати контролю.

Допоміжними робочими документами під час процесу внутрішньої перевірки можуть виступати різноманітні контрольно-аналітичні таблиці і відомості, а саме, достовірності оприбуткування приплоду тварин, перевірки повноти оприбуткування, відомість падежу тощо.

Як робочий документ щодо контролю достовірності оприбуткування та відображення в обліку отриманого приплоду, пропонуємо складати відповідну відомість за кожною матеріально-відповідальною особою.

Використання в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств запропонованої відомості забезпечить оперативний внутрішній контроль за оприбуткуванням приплоду тварин. Адже якщо упродовж місяця буде загибель новонароджених тварин і не буде актів на приплід та відомостей, то можуть не оформляти й актів на вибуття, що зумовить неточність економічної інформації та погіршення фінансово-господарської діяльності загалом.

2. Здійснення внутрішнього контролю з використанням прийомів документального і фактичного контролю (проведення обов'язкової інвентаризації).

Для правильного проведення внутрішнього контролю, одержання достовірних даних найбільш ефективним методом за наявності та рухом

поточних біологічних активів тваринництва є з'ясування їх фактичного стану, іншими словами проведення інвентаризації. Мета першої проведення полягає у виявленні фактичної наявності поточних біологічних активів тваринництва, установленні їх надлишку чи нестачі; перевірки дотримання умов утримання тощо.

3. Виявлення порушень і зловживань.

В результаті проведеного дослідження стану внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва ми узагальнили коло основних порушень (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Групи типових порушень, які виявляються під час проведення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва

Групи порушень	Зміст порушень
Порушення, пов'язанні з організацією процесу виробництва	<ul style="list-style-type: none"> - відсутність необхідної кваліфікації для догляду за худобою у матеріально-відповідальних осіб; - недотримання умов утримання тварин; - документальне оформлення операцій не відповідає встановленому порядку; - поголів'я тварин не закріплене за матеріально-відповідальними особами та з матеріально-відповідальними особами не укладено договори про матеріальну відповідальність;
Порушення, пов'язанні з неправильним оформленням і відсутністю документів	<ul style="list-style-type: none"> - неповне, несвоєчасне документальне відображення приросту; - приховування випадків неоформленого падежу, загибелі молодняку, нестач, крадіжок тварин; - недотримання строків оприбуткування приплоду; - факти неоприбуткованого молодняку з метою приховування його загибелі або привласнення; - строки переведення тварин з однієї групи в іншу не відповідають нормативними строками переводу за окремими видами та групами; - фіктивні факти падежу та вимушеного забою тварин; - факти приховування падежу та неооприбуткування приплоду тварин; - привласнення коштів через завищення живої маси і вартості тварин, складання фіктивних документів

НУБІП УКРАЇНИ

Порушення, пов'язані з неправильним відображенням господарських операцій в обліку	- недотримання періодичності проведення інвентаризації, неповне охоплення нею наявного поголів'я худоби та правильність відображення її результатів в обліку; - розбіжності за кількістю, живого масою, мастю та породистістю тварин, факти їх навмисної заміни та зловживання у разі обміну й безоплатної передачі тварин.
---	--

НУБІП УКРАЇНИ

На підставі первинних документів, реєстрів аналітичного й синтетичного обліку необхідно контролювати правильність кореспонденції рахунків з обліку біологічних активів та продукції тваринництва на підприємстві. Варто також перевірити точність перенесення інформації з облікових реєстрів у бухгалтерську звітність. Для цього дані аналітичного обліку біологічних активів зіставляються з записами в реєстрі синтетичного обліку й Головній книзі.

НУБІП УКРАЇНИ

Для виявлення порушень за операціями з виробництва продукції тваринництва рекомендуємо складати Порівняльну відомість даних бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

НУБІП УКРАЇНИ

За допомогою такого робочого документа суб'єкт контролю має змогу порівняти кореспонденцію рахунків та суми, відображені обліковим персоналом за кожною господарською операцією, зі своїми даними та на підставі цього встановити факт наявності чи відсутності відхилень у кореспонденціях і сумах.

НУБІП УКРАЇНИ

4. Оцінка та аналіз результатів контролю: вивчення отриманих результатів, систематизація, аналіз, оцінка, визначення факторів та причин відхилень, розробка рекомендацій.

НУБІП УКРАЇНИ

Розробка ефективного підходу до контролю біологічних активів передбачає попередню оцінку ефективності системи внутрішнього контролю, яку зазвичай здійснюють шляхом тестування за допомогою заздалегідь підготовленого переліку питань, відповіді на які отримують шляхом спостереження, опитування співробітників, перегляду й аналізу інформації, що міститься в системній, первинній обліковій та іншій документації підприємства, яка підлягає перевірці.

НУБІП УКРАЇНИ

Вітчизняна практика бухгалтерського обліку доводить, що сучасна інформаційна база щодо внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва не виконує повного спектра своїх функцій, зокрема, щодо забезпечення інформаційних потреб у методиці та порядку здійснення ефективних контрольних процедур його суб'єктами.

У зв'язку з цим зауважимо, що для побудови ефективної системи внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах необхідно, насамперед, сформувати окремий підрозділ внутрішнього контролю з регламентацією діяльності його суб'єктів (Положення про підрозділ внутрішньогосподарського контролю, Положення про ревізійну комісію, Положення про інвентаризаційну комісію) та розробити посадові інструкції для окремих осіб, які мають здійснювати контрольні дії (Посадові інструкції внутрішніх контролерів, Посадові інструкції осіб, які здійснюють контрольні функції). Водночас створення окремої служби внутрішнього контролю на підприємстві дасть можливість керівництву забезпечити оперативність збору інформації для аналізу, планування та прогнозування з метою підвищення конкурентоспроможності підприємства.

5. Оформлення результатів внутрішнього контролю та їх подання керівництву.

Вимоги до форми та змісту підсумкового документа не регламентовані жодним нормативно-правовим актом, а тому результати внутрішнього контролю оформлюються у довільній формі.

Ефективна система внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва на підприємстві повинна визначати всі внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені його суб'єктами для досягнення поставленої мети: забезпечення стабільного й ефективного функціонування підприємства; дотримання внутрішньої політики щодо збереження та раціонального використання біологічних активів тваринництва; запобігання та

викриття, фальсифікацій, помилок у бухгалтерських регістрах; підготовка своєчасної та надійної фінансової інформації.

Виходячи з викладеного вище, зауважимо, що метою внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва є підтвердження достовірності бухгалтерських даних і звітності щодо зроблених витрат, надходження, наявності, а також дотримання належних умов щодо зберігання біологічних активів і продукції тваринництва та їх ефективного використання.

Зважаючи на інформаційні запити суб'єктів внутрішнього контролю, організацію і методику проведення внутрішнього контролю операцій з біологічними активами тваринництва необхідно будувати з урахуванням галузевих особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств. За результатами дослідження сучасного стану організації внутрішнього контролю

виробництва продукції тваринництва та його документального оформлення обґрунтовано вплив галузевих особливостей сільськогосподарських підприємств на систему внутрішнього контролю, окреслено перелік його об'єктів, сформульовано завдання та визначено склад інформаційного забезпечення процесу контролю виробництва тваринницької продукції.

3.3 Узагальнення матеріалів контролю та документальне оформлення результатів перевірки

Документальне оформлення перевірки проводиться в кожному підприємстві на основі діючих нормативно-законодавчих актів. Контроль, зокрема, і внутрішній передбачає певну послідовність дій та методичних напрямків. Важливо виокремити на досліджуваному підприємстві процедури безпосередньо внутрішнього контролю та його складової внутрішнього аудиту.

Завдяки чітким процедурам саме внутрішнього аудиту, який організовується на підставі статей 7, 21 Закону України "Про аудиторську діяльність", досягається

НУБІП України
мета контролю – узагальнення матеріалів контролю для документального оформлення результатів перевірки.

Документальне оформлення аудиту складається із двох видів документів: робочого та підсумкового.

НУБІП України
Робочі документи – це записи, в яких аудитор фіксує використані процедури, тести, отриману інформацію і висновки, винесені в результаті аудиту.

Кожний робочий документ повинен бути належним чином оформлений:

- мати реквізити аудиторської фірми, номер і дату договору, на підставі якого проводиться перевірка;
- мати реквізити суб'єкта, що перевіряється;
- мати ідентифікаційний номер і пронумеровані сторінки;
- бути засвідченим аудитором, що проводив перевірку із зазначенням дати проведення аудиту.

НУБІП України
Зазвичай робочі документи містять інформацію про клієнта (юридичну, організаційну, іншу); копії юридичних первинних та інших документів; документацію про планування аудиту; інформацію про проведені тести систем контролю, процедури перевірки на суттєвість, аудиторські свідчення; висновки сторонніх аудиторів або експертів; висновки, зроблені аудитором для різних об'єктів аудиту.

Після закінчення перевірки робочі документи залишаються у аудитора, власністю якого вони є. Аудитор повинен забезпечити надійне зберігання робочих документів. Робочі документи можуть бути вилучені в аудитора за рішенням слідчих органів або суду.

По закінченню аудиторської перевірки аудитор складає два підсумкові документи: звіт про результати аудиторської перевірки та аудиторський висновок.

НУБІП України

Результати з лаконічним описом виявлених порушень, помилок, відхилень, з оцінкою стану бухгалтерського обліку, достовірності звітності та законності господарських операцій повинні бути представлені у бухгалтерському звіті.

Інформація, подана у звіті, повинна бути чіткою, надійною і компетентною, а також незалежною, об'єктивною та правдивою. Аудиторський звіт складається в довільній формі призначений для замовника і його зміст не підлягає оприлюдненню.

Звіт складають у тому чи іншому ступені деталізації викладених результатів аудиторської перевірки. Кращим варіантом є такий, коли у звіті відображають будь-які суттєві недоліки, що були виявлені аудитором з наведенням конкретних прикладів і фактів, недотримання правил у веденні обліку тощо. Тут же вказують можливі наслідки виявлених порушень, суми матеріального збитку, винних осіб.

Особливо цінною є розробка рекомендацій клієнту з різних питань зазначених недоліків: поліпшення системи обліку, внутрішнього контролю, шляхи економічного і ефективного використання матеріальних ресурсів, зміцнення фінансового стану і т.п. Така інформація допомагає підприємству усунути порушення, розробити відповідні заходи, реалізація яких принесе комерційну вигоду.

Для користувачів публічної фінансової звітності аудитор дає чіткий висновок про перевірену звітність, відповідність її у всіх суттєвих аспектах інструкціям про порядок складання звітності та принципам обліку, що забезпечені Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та Національними положеннями бухгалтерського обліку.

За своїм правовим статусом висновок аудитора прирівнюється до висновку експертизи, що призначається у відповідності до професійного законодавства України.

- Аудиторський висновок складається у довільній формі, але обов'язково повинен мати наступні розділи:

Розділ "Заголовок", де треба записати, що аудиторська перевірка проводилася незалежними аудиторами, вказати назву аудиторської фірми, а також навести повну назву підприємства, яке перевіряється, та час перевірки.

- Розділ "Кому адресується аудит" потребує чіткого визначення

адресата.

Розділ "Вступ" містить дані про склад звітності, яка перевірялась, дату, на яку була складена інформація, обов'язкове повідомлення про відповідальність за складання звітності керівництва підприємства та зауваження, що аудитор зобов'язаний готувати висновок на підставі інформації, яка надійшла за результатами перевірки представленої звітності.

Розділ "Масштаб перевірки" передбачає висвітлення масштабів аудиту і змісту виконаних робіт. Цей розділ має забезпечити споживачам

аудиторського висновку впевненість у тому, що аудит спланований і проведений відповідно до вимог українських нормативів або за вимогами міжнародних стандартів аудиту. Аудиторський висновок повинен містити твердження про те, що перевірка була спланована і підготовлена з достатньою достовірністю виявлених найсуттєвіших помилок звітності.

- Аудитор має оцінити суттєвість помилок у системі обліку і внутрішнього контролю підприємства клієнта, виявити ступінь їх впливу на фінансову звітність.

- Далі слід вказати на те, використовувався чи не використовувався принцип вибіркової перевірки інформації і що під час перевірки аудитор звертав увагу тільки на суттєві помилки.

- Аудиторський висновок має містити такі заяви:
- про те, що аудитор використав конкретні тести при перевірці інформації, яка підтверджує цифровий матеріал, покладений в основу створення звітності;

НУБІП УКРАЇНИ
про методологію обліку, яку використало керівництво підприємства для підготовки звітності в цілому.

- Розділ "Висновок аудитора про перевірену фінансову звітність" потребує чіткого судження аудитора про звітність, правильність усіх її суттєвих аспектів відповідно до інструкцій про порядок складання звітності та чинних принципів обліку.

НУБІП УКРАЇНИ
- Розділ "Дата аудиторського висновку". Аудитор повинен представляти дату аудиторського висновку на день завершення аудиторської перевірки. Завершеною вважається перевірка, коли її результати доведені до керівництва підприємства, на якому проводилася перевірка і керівництво підписало звіти, що додаються до аудиторського висновку та акту прийому-здачі роботи. Керівництво підприємства подає аудиторський висновок до відповідної податкової інспекції України не пізніше як через десять днів після закінчення аудиторської перевірки.

НУБІП УКРАЇНИ
- Розділ "Адреса аудиторської фірми" містить адресу дійсного місцезнаходження аудиторської фірми, номер та термін дії ліцензії, отриманої від Аудиторської палати України.

НУБІП УКРАЇНИ
- Розділ "Підпис аудиторського висновку". Аудиторський висновок та звітність, про яку аудитор дає свій висновок, підписується незалежними особами (аудиторами) від імені аудиторської фірми.

НУБІП УКРАЇНИ
- За міжнародними нормами аудиту аудиторський висновок може бути безумовно-позитивним, умовно-позитивний, негативний, або відмова у видачі висновку. Усе залежатиме від якості та кількості отриманої аудитором інформації, виявлених порушень та недоліків.

НУБІП УКРАЇНИ
- Безумовно позитивний висновок складатиметься у випадках, коли, на думку аудитора, виконані такі умови:

НУБІП УКРАЇНИ
- ✓ аудитору надана вся інформація і пояснення, необхідні для цілей аудиту,

Інформація цілком достатня для відображення реального стану суб'єкта перевірки.

- наявні адекватні дані з усіх питань, суттєвих для достовірності й повноти змісту інформації;

документація з обліку наявності та руху готової продукції рослинництва складена на основі прийнятої на підприємстві системи бухгалтерського обліку, а сама система задовольняє існуючі законодавчі та нормативні вимоги;

- звітність складена на основі дійсних облікових даних і не є суперечливою;

звітність складена належним чином за затвердженою формою.

- Якщо під час перевірки в аудитора виникли заперечення або сумніви щодо правильності тих чи інших використаних суб'єктами перевірки рішень, але йому представлено переконливі (обґрунтовані на законодавчому та нормативному рівні) докази цих рішень, то у своєму висновку аудитор не зобов'язаний посилаватися на ці рішення і така ситуація не змінює безумовності позитивного висновку.

Аудитор не може видати безумовно позитивний висновок у разі:

- непевності, коли він не може сформулювати свою думку;

- незгоди, якщо сформульоване судження аудитора суперечить даним перевіреної фінансової інформації.

- Причини непевності:

- обмежені обсяги аудиторської роботи через недостатність необхідної інформації і пояснень, без чого аудитор не може виконати всі необхідні аудиторські процедури (незадовільний стан обліку, обмеження у часі);

- ситуаційні обставини, непевність у правильності висновку з певної ситуації.

Причини незгоди:

неприйнятність системи або способів обліку;
розходження у судженні відносно відповідності фактів або сум звітності даним обліку;

- незгода щодо ступеня та способу відображення фактів у обліку

та звітності;

невідповідність проведення або оформлення операцій нормам законодавства та іншим вимогам.

- Наявність будь-якого ступеня непевності або незгоди є підставою для

відмови щодо винесення безумовно позитивного висновку. Подальший вибір

виду висновку залежить від ступеня непевності або незгоди.

- Наявність нефундаментальних непевностей та (або) незгод дає аудитору підстави сформулювати умовно-позитивний (із застереженнями)

висновок.

- Наявність фундаментальної незгоди є підставою для видання негативного висновку, а також для відмови щодо видання висновку.

- В усіх випадках формулювання висновку, який відрізняється від безумовно позитивного, аудитор має описати всі суттєві причини свого судження

(непевностей та незгод). Ця інформація повинна бути коротко викладена в

окремому розділі висновку, який передує формулюванню висновку або відмові

від висновку. У цьому ж параграфі може бути посилання на більш детальне

обговорення зазначених моментів у іншій документації, яка передається

клієнтові.

- Якщо аудитор видає умовно позитивний висновок ¹ заперечення,

пов'язані з наявністю нефундаментальної непевності, то він формулює відмову

від свого висновку з конкретного питання, а в останньому висловлює своє

судження за допомогою тих самих формулювань, що й для безумовно

позитивного судження

НУБІП України

Якщо заперечення у висновку пов'язані наявністю не фундаментальної незгоди, аудитор формує цю незгоду за конкретними моментами, а за відсутності цих моментів висловлює своє позитивне судження.

- Окремим випадком є ситуація, коли прорахунки й відхилення, виявлені під час перевірки, були ліквідовані до моменту складання аудиторського висновку. У цьому випадку також є підстави для видання умовно позитивного висновку. Аудитор наголошує на тому, що показники фінансового стану є достовірними з урахуванням ліквідації цих відхилень станом на відповідну дату (попередню дату складання аудиторського висновку).

Якщо аудитор відмовляється від видання висновку, він аргументує неможливість сформулювати висновок про стан справ.

- Додаткова підсумкова документація, що передається замовникові, не є обов'язковою і передається тільки в тому випадку, якщо аудитор вважає це необхідним або якщо це обумовлено договором. Вона оформляється як додаток до аудиторського висновку, якщо аудитор у висновку посилається на неї. В іншому випадку додаткова документація не є самостійним документом.

- Форму і зміст додаткової документації визначає аудитор самостійно, але дотримуючись таких визначених назв як "Аудиторський звіт", "Звіт про проведення аудиту", "Звіт про результати проведення аудиту", "Звіт про експрес-огляд", "Експрес-огляд", "Зауваження та рекомендації за результатами аудиторської перевірки", "Лист-інформування клієнта".

- Після закінчення аудиту як мінімум один примірник додаткової підсумкової інформації передається замовнику. Така інформація має конфіденційний характер.

Висновки до розділу 3

1. Внутрішньому контролю та економічному аналізу належить важлива роль в пошуку шляхів підвищення ефективності виробництва. Вони ґрунтуються на

даних бухгалтерського, статистичного та внутрішньогосподарського обліку та є важливим засобом в прийнятті управлінських рішень. Контроль передбачає проведення однієї із своїх методичних складових – внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит і економічний аналіз здійснюються за допомогою специфічних методів та прийомів досліджень.

Найбільш дієвою формою аналітичної роботи є оперативний аналіз. В тваринництві і молочному скотарстві, зокрема, протягом місяця слід проводити аналіз за натуральними показниками, а за результатами місяця - повний аналіз із врахуванням вартісних показників. Це дасть можливість вчасно виявляти всі можливі резерви збільшення виробництва тваринницької продукції та здійснювати постійний контроль за використанням кормів, графіком осіменіння, запуску та отелення корів та інших тварин.

2. Як доведено багатьма науковими дослідженнями, найбільший вплив на продуктивність тварин та валове виробництво має годівля худоби. В досліджуваному господарстві спостерігається перевитрата кормів на 1 ц отримуваної продукції, що в свою чергу впливає на собівартість продукції.

Рациональна організація кормової бази повинна забезпечити оптимальне поєднання потреби тварин в кормах з економічною ефективністю їх згодовування.

При дослідженні рівня та структури годівлі корів нами виявлено, що найбільший вплив на продуктивність має забезпеченість концентрованими та соковитими кормами.

3. На молочну продуктивність корів та збільшення обсягів виробництва молока, крім стану кормової бази, впливає ряд факторів, серед яких можна виділити селекційну справу та роботу по відтворенню стада.

4. На ефективність ведення і скотарства, і свинарства, і вівчарства суттєвий вплив має концентрація та спеціалізація виробництва. В результаті аналізу впливу цих факторів, виявлено, що з підвищенням рівня спеціалізації на виробництві

молока та концентрації поголів'я, всі основні показники ефективності поліпшуються. Спостерігається вплив спеціалізації і на ефективність свинарства

5. Про ефективність виробництва свідчать такі показники як рівень собівартості та рентабельності. Собівартість молока в досліджуваному господарстві коливається в широких межах. Між величиною собівартості та рівнем рентабельності існує дуже тісний зворотній зв'язок. Першочерговою причиною низької рентабельності виробництва молока є низька продуктивність корів (коефіцієнт кореляції 0,99). З підвищенням надою молока на 1 корову на 1 кг, рентабельність виробництва молока збільшується на 0,1%.

В м'ясному скотарстві і свинарстві також спостерігається залежність рентабельності від рівня собівартості та продуктивності.

ВИСНОВКИ

У виробництві продукції тваринництва витрати відіграють дуже важливу роль. А саме сукупність всіх витрат, які були понесені для виробництва продукції є собівартістю цієї продукції. Тому облік витрат є важливою складовою виробництва.

Облік витрат і виходу продукції тваринництва ведеться на рахунку 23 "Виробництво" субрахунку 232 "Тваринництво", на дебеті якого відображують витрати, а на кредиті - вихід продукції за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

В даній роботі було досліджено облік і контроль продукції тваринництва у ПСП «Злагода», який знаходиться за адресою: 15300, Україна, Чернігівська область, Корюківський район, с. Наумівка, вул. Шевченка, 91. ○○

Метою діяльності підприємства є виробництво сільськогосподарської продукції, її переробка і реалізація, інші види сільськогосподарської діяльності підприємства для отримання прибутку та задоволення потреб його членів на основі раціонального використання землі, інших природних ресурсів і виробничо-ресурсного потенціалу, а також задоволення потреб ринку у

продукції, роботах та послугах підприємства, розширення асортименту, підвищення конкурентоспроможності, ефективне управління майном, що належить підприємству. Основний напрямок діяльності підприємства – це виробництво продукції тваринництва, молока і м'яса ВРХ.

За останні роки підприємство отримує збиток, а саме в 2018 році – 4 918 тис. грн., у 2019 році – 3 098 тис. грн. і за 2020 рік – 2 799 тис. грн. Це зумовлено високою собівартістю продукції.

По даних про виготовлення продукції бачимо, в 2019 році підприємство віддало всі сили тваринництву, адже по рослинництву бачимов відсутність реалізації продукції, вона вся йшла на годівлю. А по тваринництву – навпаки, по живій масі реалізація зросла на 137 ц., а по молоку – на 135 ц., але по молоку ми бачимо зменшення реалізації на 3 397 ц. Це зумовлено тим, що ціна реалізації

на молоко була не дуже вигідною і підприємство сконцентрувалось на вирощування живої маси. Порівнявши 2020 і 2019 рр., ситуація з виробництвом продукції знову змінилася. Знову бачимо, що підприємство почало реалізувати пшеницю, а саме – 939 ц. По тваринництві бачимо знову ріс по реалізації живої маси на 168 ц. і зменшення реалізованого молока на 1907 ц. З цього можна

сказати, що для господарства вливати всі сили в тваринництво не вигідно, краще розділити доходи між тваринництвом і рослинництвом. Також видно, що займатись вирощуванням живої маси і реалізувати м'ясо добре для установи і через це реалізація живої маси збільшилася ще на 168 ц. і по молоку знову бачимо спад на 1907 ц. Висновком буде те, що підприємство робить опір на вирощування тварин на забій і паралельно страхується рослинництвом.

Тому можна сказати, що молочне виробництво займає ключову роль у діяльності підприємства. Головною продукцією виступають м'ясо та молоко.

В даній роботі було розглянуто особливості ведення обліку витрат та виходу продукції тваринництва. Облік витрат ведеться за кожною статтею окремо й на окремому рахунку.

Дослідження питань обліку та контролю виробництва продукції тваринництва дозволяють зробити наступні висновки:

1. Одним з основних факторів різкого спаду виробництва сільськогосподарської продукції, був непомірно високий тиск цін на споживані ресурси промислового виробництва. Належне ресурсне забезпечення можливе лише при збалансованому співвідношенні цін на ресурси для сільського господарства та сільськогосподарську продукцію. В зв'язку з цим, необхідно

посилити вплив держави на підтримання такого оптимального співвідношення, що може бути досягнуто як за рахунок розширення дотацій, так і впливом на

формування цін на ресурси, що поставляються сільськогосподарським виробникам.

2. На побудову обліку витрат здійснює вплив групування їх за статтями.

3 метою обліку витрат на утримання тарин рекомендуємо такі статті витрат:

витрати на оплату праці; корми; роботи та послуги; витрати на ремонт необоротних активів; інші витрати на утримання основних засобів; амортизація необоротних активів; інші витрати; загальновиробничі витрати.

3. Більшість первинних документів з обліку тварин та продукції тваринництва затверджена ще за часів СРСР та до прийняття стандартів обліку, тому частина з них не повністю відповідає сучасним вимогам документування господарських операцій.

4. Проблемним в обліку є питання оцінки молодняку при переведенні в основне стадо. Пропонуємо таку оцінку здійснювати за чистою реалізаційною

вартістю, що дозволить більш реально відображати справедливую вартість основного стада, а також фінансові результати від дорощування і відгодівлі худоби.

5. Згідно національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, собівартість продукції обчислюється за неповними витратами. Проте для потреб ціноутворення, контролю та аналізу витрат за окремими видами продукції,

центрами відповідальності та витрат необхідно обчислювати повну собівартість. В нинішніх умовах це здійснюється в межах внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. При веденні такого обліку необхідно враховувати виробничу структуру підприємства, щоб можна було чітко визначити центри відповідальності та витрат. В якості облікових регістрів для ведення внутрішньогосподарського обліку витрат на виробництво продукції слід використовувати виробничі звіти або багатografні картки.

В роботі також розглянуті методичні прийоми внутрішнього контролю витрат продукції тваринництва.

Внутрішній контроль є засобом зворотного зв'язку між підприємством й органом його управління, інформуючи про дійсний стан і фактичне виконання управлінських рішень.

Метою внутрішнього контролю є забезпечення достатньої впевненості керівництва у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; виконання встановлених законодавством і керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат. Внутрішній контроль за діяльністю цехів, бригад, ділянок та інших внутрішньогосподарських формувань проводиться в суб'єктах господарювання їх керівниками і спеціалістами при виконанні ними своїх функціональних обов'язків, а також штатними контролерами, ревізорами та аудиторами.

У сільському господарстві завжди є необхідність обґрунтування рішень про доцільність виробництва тваринницької продукції. Для цього треба постійно володіти інформацією про реальну повну собівартість продукції для організації та управління процесом виробництва і контролю за рівнем витрат для визначення рентабельності виробництва, правильного формування цін, виявлення резервів і зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції.

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амбросов В.Я. Шляхи відтворення тваринництва. Економіка АПК.: 2012. № 5. 40 с.

2. Андрійчук В.Г. Економіка підприємств агропромислового комплексу: Підручник. КНЕУ, 2013. 779 с.

3. Аранчій В.І. Сучасний стан м'ясопродуктового підкомплексу та перспективи його розвитку. Вісник Полтавської державної аграрної академії: 2015., №1. 134-138 с.

4. Білуха М.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. К., 2000. – 690 с.

5. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2000. — 608 с.

6. Величко О.Г., Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні. — Д.: ТОВ «Баланс-Клуб», 2000. — 768 с.

7. Голов С., Пархоменко В. Новий План рахунків: побудова і застосування // Бухоблік і аудит. — №1. — 2000. — С. 21-22.

8. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку: 2001 : Навч. посіб. / М.В. Кужельний (ред.). — 6-вид. — К. : А.С.К., 2001. — 266 с.

НУБІП України

9. Грабова Н. М., Кривоносов Ю. Г. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках: Навч. посіб. — К.: А.С.К., 2001. — 416 с.

10. Грабова Н.Н., Добровский В.Н. Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях, 2000.: Учеб. Пособие для студентов вузов / Под ред. Н.В. Кужельного — К.: А.С.К., 2000. — 624 с.

11. Економіка виробництва молока і молочної продукції в Україні: моногр. / за ред. П.Т. Саблука, В.І. Бойка. — К.: ННЦІАД, 2005. — 340 с.

12. Економічна енциклопедія / редкол.: Б. Д. Гаврилишин, С. В. Мочерний, О. А. Устенко та ін. Тернопіль: Академія народного господарства, 2000 / Т. 1. 864 с.

13. Іванова Н. А. Організація і методика аудиту: навч. посіб.: Харків: Центр учбової літератури, 2008. с. 216.

14. Івашкевич В. Б. Бухгалтерський управлінський облік: підручник. Київ: Економіст, 2006. с. 618

15. Ільїна С. Б. Основи аудиту: навч. практ. посіб. Житомир: Кондор, 2009. с. 378.

16. Кернасук Ю. Молочний сектор: реалії і перспективи. Видання «Агробізнес сьогодні»: 2015. т. Березень, № 6. 10–12 с.

17. Класифікації витрат на виробництво URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/april/issue-32/article-17159.html>.

18. Клочко В. М. Стан та шляхи підвищення економічної ефективності молокопродуктового підкомплексу АПК України. Ефективна економіка.: 2016., №6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/>

19. Коваленко Г. В., Альбешенко О. С. Економіка і бухгалтерський облік у тваринництві. Конспект лекцій. Миколаїв: МНАУ, 2016. 122 с.

20. Кучеренко Т. Особливості формування фінансових результатів сільськогосподарськими підприємствами у Звіті про фінансові результати / Бух. облік і аудит: 2014., № 10. 33-35 с.

21. Лень В.С., Гливань В.В. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика: навч. посіб. Вид. 4-те. Тернопіль. Навчальна книга – Богдан, 2012. 752 с.

22. Лінник В.Г., Лінник С.В. Методологічні та організаційні аспекти управлінського обліку. Формування ринкової економіки: Зб. наук. праць. / Спец. вип. Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. К.: КНЕУ, 2013. 341-345 с.

23. Маслак О.О. Пріоритети молочної галузі: Агробізнес сьогодні. 2014р., №22. вебсайт URL: <http://www.agro-business.com.ua/ostannia-vip-novuua/2468-2014-11-20-10-59-18.html>

24. Месель-Веселяк В.Я. Аграрна реформа і організаційно-економічні трансформації в сільському господарстві. Економіка АПК., 2015., №4. 14 с.

25. Методичні рекомендації з обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Бухгалтерія в сільському господарстві.: 2006 / № 4. 3 – 52 с.

26. Методичні рекомендації щодо проведення аудиту фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів аудит.: вебсайт URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12.

27. Моссаковський В.Б. Удосконалення обліку і контролю витрат в сільськогосподарських підприємствах / Економіка АПК.: 2012., № 3. 42 – 46 с.

28. Моссаковський В.Б. Основні положення обліку витрат у сучасних умовах. Економічний довідник аграрника. В.І. Дробот, Г.І. Зуб, М.П. Кононенко та ін. / За ред. Ю.Я. Лузана, П.Т. Саблука. К.: „Преса України”, 2013. 570 с.

29. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Панченко Л. Г. Бухгалтерський облік на підприємствах: Підручник / За ред. проф. М.Ф. Огійчука. – 3-тє вид., перероблене і доповнене. – К.: Алеута, 2009. с. 878.

30. Осадча Г. Г., Хачко К. Г. Зміст і поняття витрат в операційній діяльності підприємства [Електронний ресурс] // Г.Г. Осадча, К.Г. Хачко // Вісник

НГУ «ХП», № 4 (1047). – 2014. – URL:
http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:e4gO_gAgWQJ:archive.

31. Особливості обліку поточних біологічних активів тваринництва/

Гузар Б. С., Загребельна Н. І., Головка Л. Л., Аніщенко Г. Ю. Економіка АПК:
2014., № 3. 106–110 с.

32. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту.
Видання «Каравела»: 2012. 586 с.

33. Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік в Україні: Нормативи.
Коментарі. — Луганськ: «Футура» ДСД «Лугань», 2001. — 368 с.

34. Подмешальська Ю. Актуальні аспекти обліку загальнопромислових
витрат [Електронний ресурс] / Ю. Подмешальська, А. Дуида / Схід. – 2018. – № 2.
– С. 35-40. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Skhid_2018_2_7.

35. Поліщук І. Р. Розвиток методики бухгалтерського обліку процесу
виробництва / І. Р. Поліщук, О. В. Боднар // Вісник Житомирського державного
технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2016. – № 3 (61). – С.
155–157.

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» від
31.12.1999. № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

37. Правдюк Н. Л. Проблеми удосконалення фінансового обліку в
сільському господарстві. Економіка АПК: 2014., № 8. 107 с.

38. Радько В. І. Економічна ефективність виробництва молока
сільськогосподарськими підприємствами України. Науковий вісник нац.
університету біоресурсів і природокористування України. 2013., N181 Ч. 6:
Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. 186–191 с.

39. Рожелюк В. М. Організаційні основи документування операцій та
діловодства в підприємствах. Економіка АПК: 2015., № 9. 87–93 с.

40. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного
контролю та аналізу: підручник. Київ, КНЕУ, 2004. с. 411.

41. Сухораб В.П., Ксьондз С.М. Теоретичні концепції сутності, визначення та класифікація витрат // Сухораб В.П., Ксьондз С.М. // Вісник Технологічного університету Поділля. [Ч. 2, Т. 1]. — Хмельницький, 2013. — С. 169-173.

42. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. Підручник. — К.: А.С.К., 2000. — 784 с.

43. Ткаченко Н. Облік виробничої собівартості та рентабельності виробництва продукції. Визначення ціни продажу // Все про бухгалтерський облік. — 2000. № 70. — С.4

44. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку. — К.: А.С.К., 2001. — 348 с.

45. Хом'як Р. Л. Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні: Навчальний посібник. — Л.: Інтеллект-Захід, 2000. — 442 с.

46. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посібник. Київ : ЦУЛ, 2003. с. 656.

47. Цал-Цалко Ю.С., Ю.Ю. Мороз, Н.І. Цетельник. Управлінський облік: підруч. для студентів ВНЗ. Житомир. нац. агрокол. ун-т, Житомир. обл. об-ня громад. орг. «Спілка економістів України». — Житомир: Рута, 2015. — 631 с.

48. Чумаченко М. Сучасні проблеми бухгалтерського обліку в Україні // Баланс. — 1999. — №44. — С.5-13.

49. Ярмоленко В.П. О классификации издержек производства. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1991., №3. 44-45 с.

50. Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат. Бухгалтерія в сільському господарстві.: 2000., №11. 20-24 с.

НУВБІП УКРАЇНИ

Можеш з цього списку взяти для оновлення і збільшення, бо трохи є старих джерел старше 2010

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит: підручник / [О.А. Петрик, В.О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін.] за заг. ред. О.А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2015. – 498 с.

2. Аудит: навчальний посібник / [С.І. Дерев'янку, Н.П. Кузик, С.О. Олійник та ін.] – К. : Центр учбової літератури, 2016. – 380 с.

3. Анализ хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий: Справочник / Кобзарь Г.А., Бобошко Б.М., Савчук В.К. и др. - М.: Колос, 1982. – 271 с.

4. Андрійчук В.Г., Линник В.Г. Удосконалювати калькулювання собівартості продукції // Тваринництво України. - 1972. - №11. - С. 22-23.

5. Атамас П.Й. Управлінський облік: 2-ге вид. Навчальний посібник / П.Й. Атамас. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 440 с.

6. Білик М.Д. Організація і методика аудиту на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / М.Д. Білик. – К. : КНЕУ, 2003. – 498 с.

7. Бондар М.І. Аудит в АПК : навч.- метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / М.І. Бондар. – К. : КНЕУ, 2009. – 269 с.

8. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. для студентів ВНЗ / Р.Ф. Бруханський, О.П. Скрипан ; Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 443 с.

9. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика. Навчально-практичний посібник / [Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.В. Ільїна та ін.]; за заг. ред. Верхоглядової Н.І. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.

10. Безруких П.С. Учет и калькулирование себестоимости продукции. М.: Финансы, 1974. – 235 с.

11. Белебежа І.А. Учет и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции. - Львов: Вища школа, 1975. - 176 с.

12. Белобжецкий И.А. Издержки производства : бухгалтерский учет и аудит

// Бухгалтерский учет. - 1994. - №2. - С. 11-16.

13. Белов Н.Г., Орлов В.А. Организация первичного учета в сельскохозяйственных предприятиях. - М.: "Статистика", 1973. - 272 с.

14. Белый И.Н. Калькуляция себестоимости продукции в сельском

хозяйстве: Учебное пособие для экономических вузов - Мн.: Вышэйшая школа,

1990. - 176 с.

15. Белый И.Н. Учет затрат и калькулирование себестоимости сельскохозяйственных предприятий. - Мн.: "Ураджай", 1987. - 144 с.

16. Білоусова І. Проблеми розвитку управлінського обліку в Україні //

Бухгалтерський облік і аудит . - 2001. - №2. - С. 39-44.

17. Бородкін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація // Бухгалтерський облік і аудит. - 2001. - №2. - С. 45-53.

18. Важов А.Я. Учет производства и контроль использования кормов в сельскохозяйственных предприятиях. - М.: Финансы и статистика, 1984. - 127 с.

19. Васин Ф.П. О методах учета затрат на производство // Бухгалтерский учет. - 1994. - №7. - С. 40-42.

20. Вербило О.Ф. Управлінський облік / О.Ф. Вербило, Н.М. Коробова, В.М.

Ярошинський. - К. НАУ, 2008. - 456 с.

21. Власов В.І., Зубець М.В., Дяченко Є.В. Управління відтворенням і продуктивністю молочного стада. - К.: "Урожай", 1987. - 136 с.

22. Внутрішній аудит: навч. посіб. для студентів ВНЗ / О.В. Сметанко [та ін.];

Крим. екон. Ін-т., ДВНЗ « Київ. нац. екон. ун-т. ім. Вадима Гетьмана». -

Сімферополь: Вуртбеднова Д.А., 2014. - 499 с.

23. Гетьман В.Г. Учет затрат и калькуляция себестоимости продукции животноводства в колхозах. - М.: Статистика, 1972. - 144 с.

24. Гливенко В. В. Вплив концентрації та спеціалізації на розвиток молочного скотарства // Матеріали Першої всеукраїнської науково-практичної конференції "Україна наукова, 2001". - Том 10. Економічні науки. -

Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2001. - С. 35-36.

25. Гливенко В. В. Застосування методу "Аналіз АБС" при калькулюванні собівартості продукції (робіт, послуг) // Науковий вісник Національного аграрного університету. 36. наук. праць. Випуск 44. Київ: НАУ, 2001. - С. 104-105.

26. Гливенко В. В. Оцінка та облік попутної продукції молочного скотарства // Економіка: проблеми теорії та практики. 36. наук. праць. Випуск 109. - Дніпропетровськ: ДНУ, 2001. - С. 12-16.

27. Гливенко В.В. До методики оцінки приплоду основного молочного стада. // Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції "Наука і освіта" - 2002. Том 8. Економіка. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2002. - С. 41-42.

28. Гливенко В.В. Продуктивність корів в залежності від продуктивності предків // Сіверянський літопис. - Чернігів. - 2000. - №2. - С. 220.

29. Годердзишвили И.К. Классификация затрат в сельскохозяйственных предприятиях: Тезисы Всесоюзной конф. "Совершенствование учета затрат и калькуляции себестоимости сельскохозяйственной продукции", 1963. - С.38.

30. Голов С.Ф., Ефименко В.И. Учет и контроль затрат: пути развития // Бухгалтерский учет. - 1991. - №11. - С. 8-11.

31. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. - К.: Лібра, 2001. - 840

с.

32. Горкавий В.К., Гончаренко Н.Г. Оперативний аналіз господарської діяльності у тваринництві // Економіка АПК. - 2000. - №6. - С. 42-47.

33. Економічний аналіз: Навч. посібник / М.А.Болух, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. - К.: КНЕУ, 2001. - 540 с.

34. Єфіменко Т.І. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. для студентів ВНЗ / Т.І. Єфіменко; Укр. держ. акад. залізн. трансп. - Харків: УкрДАЗТ, 2014. - 314 с.

35. Зянько В.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / В.В. Зянько, С.В. Крива; Вінниц. нац. тех. ун-т. - Вінниця : ВНТУ, 2015. - 174 с.

36. Ивашкевич В.Б. Учет затрат по местам возникновения и центрам ответственности, проблемы, пути решения // Бухгалтерский учет. - 1987. - №2. - С. 3-8.

37. Калина А.В., Конева М.І., Ященко В.О. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро - та макро - рівень): Навч. - метод. посібник. - 2-ге вид. - К.: МАУП, 1998. - 272 с.

38. Карп'як Я.С. Організація обліку : навч. посіб. / Я. С. Карп'як, В.І. Воськало, В.С. Мохняк; Нац. ун-т. « Львів. політехніка ». - Львів: Львів. Політехніки, 2014. - 366 с.

39. Ковальчук Т.М. Облік і аудит: навч. посіб. / Т.М. Ковальчук, І.І. Никифорак; за ред. Т.М. Ковальчук; Чернів. нац. ун-т. ім. Юрія Федьковича. - Чернівці: Рута, 2014. 503 с.

40. Корінько М.Д. Організація управлінського обліку: навч. посіб. / [М.Д. Корінько, О.М. Столяренко; за ред. д-ра екон. наук М.Д. Корінька]; Держ. служба статистики України, Най. акад. статистики, обліку та аудиту. - Київ: Вид. дім Дмитра Бураго, 2014. - 180 с.

41. Дамыкин И.А. Исчисление и анализ себестоимости сельскохозяйственной продукции. - М.: "Экономика", 1972. - 226 с.

42. Линник В.Г. Калькуляція собівартості продукції сільськогосподарських підприємств: Учб. посібник. - К.:НМК ВО при Мінвузі УРСР, 1991.- 220 с.

43. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах. Затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001р. №189.

44. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 // Баланс - Агро. - 2001. - №6 (30).

45. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2013 року, частина 1. [Електронний ресурс]. - К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України. - 440 с. - Режим доступу <http://www/aru.com.ua/msa?layout=edit&id=783>.

46. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2013 року, частина 2. [Електронний ресурс]. - К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України. - 431 с. - Режим доступу <http://www/aru.com.ua/msa?layout=edit&id=783>.

47. Мішеніна Н.В. Економічний аналіз : навч. посіб. / Н.В. Мішеніна, Г.А. Мішеніна, І.Є. Ярова ; Сум. держ. ун-т. - Суми : Сум. депж. ун-т, 2014. - 305 с.

48. Міщенко В.А. Контролінг: навч. посіб. для самої роботи студентів / В.А. Міщенко, Р.Т. Долінська, А.Л. Парцирна; Нац. техн. ун-т. «Харків політехн. ін-т». - Харків: Павленко О.Г., 2015. - 157 с.

НУБІП України

49. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті: навч. Посіб. / [Котенко С.В. та ін.] ; під ред. доц. канд. техн. наук Котенка С.В. ; Одес. держ. аграр. ун-т. – Одеса: ОДАУ, 2014. – 135 с.

50. Моссаковский В.Б. Классификация обоснования состава расходов на производство / Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1993. - №4. - С.12-15.

51. Облік і аудит у питаннях та відповідях: Навч. метод. посіб. / [С.В. Калюга, В.К. Савчук, Л.К. Сук та ін..] – К.: ЦП «Компринт», 2015. – 340 с.

52. Облік і аудит: вступ до фаху: навч. посіб. / [А.Г. Завгородній та ін.] ; за ред. А.Г. Завгороднього; Нац. ун-т «Львів політехніка». – Львів: Вид-во Львів. Політехніки, 2015. – 285 с.

53. Петрищева А. Справочник бухгалтера на передовой – 2015 / А. Петрищева, И. Басова, А. Руденко. Харьков: Фактор, 2015. – 69 с.

54. Податковий Кодекс України. – Харків: ТОВ «Видавництво Фоліо», 2011. – 270 с.

55. Податковий Кодекс: про всі зміни. – Х.: Фактор, 2011. – 176 с.

56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999р. №318 // Все про бухгалтерський облік. - 2001. - №37 (583).

57. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999р. №246 // Все про бухгалтерський облік. – 2001. - №37 (583).

58. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні. Закон України від 16 липня 1999р. №996 // Відомості Верховної Ради. - 1999. - №40.

НУБІП України

59. Саблук Р.Т., Коваленко Ю.С. Управление затратами в условиях рынка // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1994. №5. - С.11-15.

60. Савицкая Г. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК : Учеб. - Мн.: ИП "Экоперспектива", 1998. - 494 с.

61. Стан і перспективи молокопродуктового підкомплексу АПК України // Шпичак О.М., Зимовець В.Н., Сеперович Н.В. та ін.; За ред. Шпичака О.М. - К.: УАЕ УААН, 1999. - 157 с.

62. Стоцкий В.И. Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости. - М. - Л.: Соцэкгиз, 1984. - 479 с.

63. Сук Л.К. Чи потрібно нараховувати амортизацію на продуктивних тварин? // Бухгалтерія в сільському господарстві. -2001. - №8. - С. 49.

64. Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. 2-ге вид., переробл. і доповн. - К. : Знання, 2012. - 547 с.

65. Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 23 квітня 1996р. № 452 // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 1999. - №6.

66. Фабричнов А.М. Издержки производства и себестоимость в сельском хозяйстве. - М.: Экономика, 1979. - 216 с.

67. Цал-Цалко Ю.С. Управлінський облік: підруч. для студентів ВНЗ/ Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, Н.І. Цегельник; Житомир. нац. агрокол. ун-т, Житомир. обл. об-ня громад. орг. «Спілка економістів Українги». - Житомир: Рута, 2015. - 631 с.

68. Цурукану В.И. Какой быть номенклатуре статей калькуляции ? // Бухгалтерский учет. - 1991. - №11. - С. 6-7.

69. Ярмоленко В.П. О классификации издержек производства // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1991. - №3. - С. 44-45.

70. Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2000. - №11. - С.20-24.

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України