

**Міністерство освіти і науки України
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та управління
фінансово-економічною безпекою**

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ:

**Завідувач кафедри,
д. держ. упр., професор**

_____ **І. П. Приходько**

« ____ » _____ **2021 р.**

ДИПЛОМНА РОБОТА

**Напрями удосконалення обліку і контролю витрат виробництва та
виходу продукції рослинництва**

**Виконав: студент
освітньо-професійної програми
«Облік і оподаткування»
зі спеціальності
071 «Облік і оподаткування»
Цапюк В.В.**

Керівник: доц. Чернецька О.В.

Дніпро – 2021

Форма № Н – 9.01
(затверджена наказом
МОНмолодьспорту України
від 29 березня 2012 року № 384)

ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та УФЕБ
Освітній ступінь магістр
Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

« ____ » _____ 2020 р.

ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу студенту

Цапюк Віталію Васильовичу

- 1. Тема дипломної роботи** «Напрями удосконалення обліку і контролю витрат виробництва та виходу продукції рослинництва»
керівник роботи Чернецька Ольга Віталіївна, к.е.н., доцент
затверджено наказом по ДДАЕУ від “30” листопада 2020 р. № 2996.
- 2. Строк подання студентом роботи** – 11 лютого 2021 року.
- 3. Вихідні дані до роботи** Закони України, Постанови КМУ, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативні документи, річні звіти підприємства, дані аналітичного та синтетичного обліку, навчальні посібники, підручники, періодична література, праці провідних вчених економістів, облікові дані та звітність ТОВ «Преображенське» Оріхівського району Запорізької області.
- 4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).** 1. Теоретичні аспекти обліку і контролю витрат виробництва та виходу продукції рослинництва. 2. Практичні аспекти обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва. 3. Напрями удосконалення контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва.
- 5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов’язкових креслень).** Підходи щодо визначення сутності виробничих витрат. Визначення сутності поняття «витрати сільськогосподарської діяльності». Групування витрат за економічними елементами. Групування витрат за статтями витрат. Вплив облікової інформації на підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції. Правове забезпечення обліку витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві в Україні. Оцінка майна та капіталу ТОВ «Преображенське». Якісні характеристики працівників обліково-аналітичної служби ТОВ «Преображенське». Запропоновані методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства. Напрями

удосконалення первинного обліку виходу готової продукції рослинництва. Запропонований робочий план рахунків для обліку готової продукції зернових культур в аграрних підприємствах. Періодичність проведення інвентаризації у рослинництві. Удосконалення побудови обліку і контролю витрат на виробництво продукції рослинництва. Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво сільськогосподарського підприємства. Орієнтовна програма проведення внутрішнього контролю витрат виробництва на аграрних підприємствах. Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат виробництва.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання _____ 31 січня 2020 р. _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Пор №	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітки
1.	Теоретичні аспекти обліку і контролю витрат виробництва та виходу продукції рослинництва	Лютий- березень 2020р.	
2.	Фінансова-економічна характеристика господарства	Квітень- травень 2020р.	
3.	Практичні аспекти обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва	Червень – вересень 2020р.	
4.	Напрями удосконалення контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва	Жовтень - листопад 2020р.	
5.	Вступ	Грудень 2020р.	
6.	Висновки і пропозиції	Грудень 2020р.	
7.	Оформлення роботи	Грудень 2020 р.- січень 2021р.	

Студент _____ Цапюк В.В.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ Чернецька О.В.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Зміст

РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	10
1.1. Економічна сутність витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві	10
1.2. Витрати виробництва і вихід готової продукції рослинництва як об'єкт обліку і контролю	14
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві	18
Висновки до розділу 1	22
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ВИХІД ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	24
2.1. Фінансово-економічна характеристика досліджуваного підприємства	24
2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики	28
2.3. Стан обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва на підприємстві	31
2.4. Напрями удосконалення обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва	37
Висновки до розділу 2	42
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ВИХІД ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	45
3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю витрат на виробництво і виходу продукції	45

3.2. Стан контрольних заходів процесу виробництва і виходу продукції рослинництва на підприємстві	49
3.3. Удосконалення контролю витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва	52
Висновки до розділу 3	57
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	60
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	65
ДОДАТКИ	76

РЕФЕРАТ

Тема: «Напрями удосконалення обліку і контролю витрат виробництва та виходу продукції рослинництва»

Дипломна робота: 76 с., 7 рис., 9 табл., 6 додатків, 75 літературних джерел.

Об'єкт дослідження – процес обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва на підприємстві.

Мета роботи - наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва.

Методи дослідження - методи спостереження, теоретичного узагальнення, групування, причинно-наслідкового зв'язку, порівняння, індукції й дедукції, абстрактно-логічний, табличний та графічний методи.

Розкрито економічну сутність витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві, охарактеризовано витрати виробництва і вихід готової продукції рослинництва як об'єкт обліку і контролю, проаналізовано нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві. Надано фінансово-економічну характеристику досліджуваного підприємства, характеристику організації роботи бухгалтерської служби та оцінку базових засад облікової політики, проаналізовано стан обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва на підприємстві, запропоновано напрями удосконалення обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва. Досліджено теоретико-методичні аспекти контролю витрат на виробництво і виходу продукції, проаналізовано стан контрольних заходів процесу виробництва і виходу продукції рослинництва на підприємстві, запропоновано шляхи удосконалення контролю витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва.

Результати впроваджено в діяльність ТОВ «Преображенське» Оріхівського району Запорізької області.

Ключові слова

ВИТРАТИ, ВИРОБНИЦТВО, ПРОДУКЦІЯ, РОСЛИННИЦТВО, ОБЛІК, КОНТРОЛЬ, ПІДПРИЄМСТВО, УДОСКОНАЛЕННЯ

Ключевые слова

РАСХОДЫ, ПРОИЗВОДСТВО, ПРОДУКЦИЯ, РАСТЕНИЕВОДСТВО, УЧЕТА, КОНТРОЛЯ, ПРЕДПРИЯТИЙ, СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

Keywords

COSTS, PRODUCTION, PRODUCTS, PLANT, ACCOUNTING, CONTROL, ENTERPRISE, IMPROVEMENT

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сучасний економічний розвиток України характеризує глобальні економічні перетворення у виробничій сфері на основі ринкових відносин, отже вимагає перегляду і пошук напрямів удосконалення облікової системи і контрольних процедур. Одним з важливих складових системи управління на підприємстві є система обліку і контролю витрат виробництва і виходу готової продукції, це в свою чергу зумовлює необхідність вирішення цілого ряду невирішених облікових і контрольних питань. Такими питаннями є теоретичні і методичні аспекти обліку і контролю витрат виробництва і виходу готової продукції.

Розвиток виробничих відносин в сільськогосподарських підприємствах, зростання рівня конкуренції зумовлює перегляду виробниками усталених стереотипів щодо підходів у формуванні виробничих витрат, що ґрунтувалися в основному на принципах збільшення обсягів виробництва продукції при пропорційному зростанні витрат ресурсів. Сучасні умови господарювання вимагають від сільськогосподарського товаровиробника вирощувати продукцію з найменшими витратами. Для вирішення цієї проблеми доцільно забезпечити такий механізм формування витрат, за якого виробництво продукції рослинництва відповідної якості відбувалось з випереджаючими темпами його зростання в порівнянні з витратами із використанням інтенсивних енергозберігаючих технологій і поліпшення організації виробничих процесів.

В сучасних умовах господарювання для аграрного підприємства важливо забезпечити компетентність в процесі формування облікової інформації як щодо обсягу виробленої продукції, так і щодо обсягів витрачених матеріальних засобів і праці, рівня собівартості продукції, що дає можливість визначення ефективності галузі рослинництва. В розробку теорії та практики обліку і контролю витрат та виходу продукції рослинництва значний внесок зробили Баришевська І. В., Бондаренко Н.М., Гаврилюк О.

О., Єдинак Т.С., Кабак І.А., Кадацька А.М., Ковбаса О.М., Костякова А.А., Кушнір В., Лищенко М.О., Мельничук Б.В., Светлова Н. М. інші. Нині облік і контроль витрат на виробництво і вихід продукції дуже важливий і необхідний. Саме актуальність і сприяла вибору теми дослідження.

Мета і завдання дослідження. Мета дипломної роботи полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва.

Зазначена мета дипломного дослідження обумовила постановку та вирішення наступних завдань:

- дослідити економічну сутність витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві;
- охарактеризувати витрати виробництва і вихід готової продукції рослинництва як об'єкт обліку і контролю;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві;
- надати фінансово-економічну характеристику досліджуваного підприємства;
- надати характеристику організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики
- дослідити стан обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва на підприємстві;
- розробити напрями удосконалення обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва;
- дослідити теоретико-методичні аспекти контролю витрат на виробництво і виходу продукції;
- проаналізувати стан контрольних заходів процесу виробництва і виходу продукції рослинництва на підприємстві;
- запропонувати шляхи удосконалення контролю витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва.

Об'єктом дослідження є процес обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва на підприємстві.

Предметом дипломного дослідження є комплекс теоретичних, практичних та методичних питань, пов'язаних з обліком і контролем витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва.

Методи дослідження. Методологічною базою дослідження є діалектичний метод пізнання. У процесі дослідження використовувалися такі методи сучасного економічного і статистичного аналізу: абстрактно-логічний; статистико-економічний – для аналізу основних техніко-економічних і фінансових показників сучасного стану і ефективності господарювання досліджуваного підприємства; структурно-функціональний – для аналізу організаційно-економічних змін, що відбуваються в обліковому забезпеченні діяльності досліджуваного підприємства.

Інформаційною основою дипломного дослідження є праці вітчизняних та зарубіжних вчених; законодавчі та нормативні акти; постанови уряду з питань бухгалтерського обліку та економічної політики; методичні матеріали, дані річної та періодичної звітності ТОВ «Преображенське» Орхівського району Запорізької області та особисті спостереження й дослідження автора.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці положень і рекомендацій щодо удосконалення обліку та контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва. У процесі проведеного дослідження отримано результати, яким властива наукова новизна:

удосконалено:

- методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства в частині формування інформації на рахунку 23 «Виробництво», що забезпечують можливість визначення показників собівартості продукції і враховує основні вимоги національного П(С)БО 30 «Біологічні активи»;

- інформаційне забезпечення процесу виходу готової продукції шляхом усунення недоліків документального оформлення і використання запропонованих рахунків четвертого порядку до субрахунку 271 «Готова продукція рослинництва»;

дістало подальшого розвитку:

- організаційно-методичні аспекти побудови обліку і контролю витрат на виробництво продукції рослинництва в розрізі ієрархічних рівнів формування інформації для потреб здійснення оперативного контролю за витратами протягом технологічного процесу та підвищення дієвості оперативних рішень;

- інформаційне забезпечення проведення внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід продукції в частині розроблених документів контролера для зворотного зв'язку та корегування цілей виробництва в цілому.

Апробація результатів дослідження. Теоретичні та практичні розробки, отримані у процесі дослідження і відображені в дипломній роботі, доповідалися та обговорювалися на XI Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, ДДАЕУ, 29-30 жовтня 2020 року).

Публікації. Основні положення дипломної роботи представлені у 1 тезі доповідей – у збірнику матеріалів науково-практичної конференції.

Структура і обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел з 75 найменувань, 6 додатків. Загальний обсяг роботи складає 76 сторінок комп'ютерного тексту, робота містить 9 таблиць та 7 рисунків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

1.1. Економічна сутність витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві

Важливою складовою в системі управління кожного підприємства є оцінка ефективності управлінських дій, що передбачає зіставлення результатів діяльності із витратами для досягнення цих результатів. В якості витрат розглядаються витрати ресурсів (зокрема матеріальних цінностей, основних засобів у формі зносу, трудових ресурсів у вигляді робочого часу, зарплати та інше). Якщо діяльність суб'єкта підприємництва формує доходи, то здійснюється виробництво продукції (може виражатися в вартісному та натуральному вираженні), реалізація продукції (може виражатися в вартісному, натуральному, умовно-натуральному вираженні), прибуток. Таким чином, витрати виробництва являють собою сукупність спожитої живої і уречевленої праці, яка виступає як витрати засобів і предметів праці.

Вітчизняна економічна наука представляє економічну сутність виробничих витрат, спираючись на праці провідних українських фахівців. Божко М. В. розглядає «процес виробництва як кібернетичну систему виробничого споживання і як процес створення нового продукту в натурально – речовій формі і у вартісному виразі» [5]. Бутинець Ф.Ф. вказує на те, що «процес виробництва необхідно одночасно вивчати в двох аспектах: як процес створення нового продукту; як процес виробничого споживання [11]. Кожен аспект процесу виробництва виступає як самостійний об'єкт вивчення.

В процесі розкриття економічної сутності виробничих витрат, доцільним є прийняття за основу змістовної характеристики виробництва як явища, яке має двоїстий характер: по-перше, в процесі виробництва

споживаються ресурси; по-друге, здійснюється процес створення нової продукції. Позиції щодо формування сутності витрат представлено на рис. 1.1.

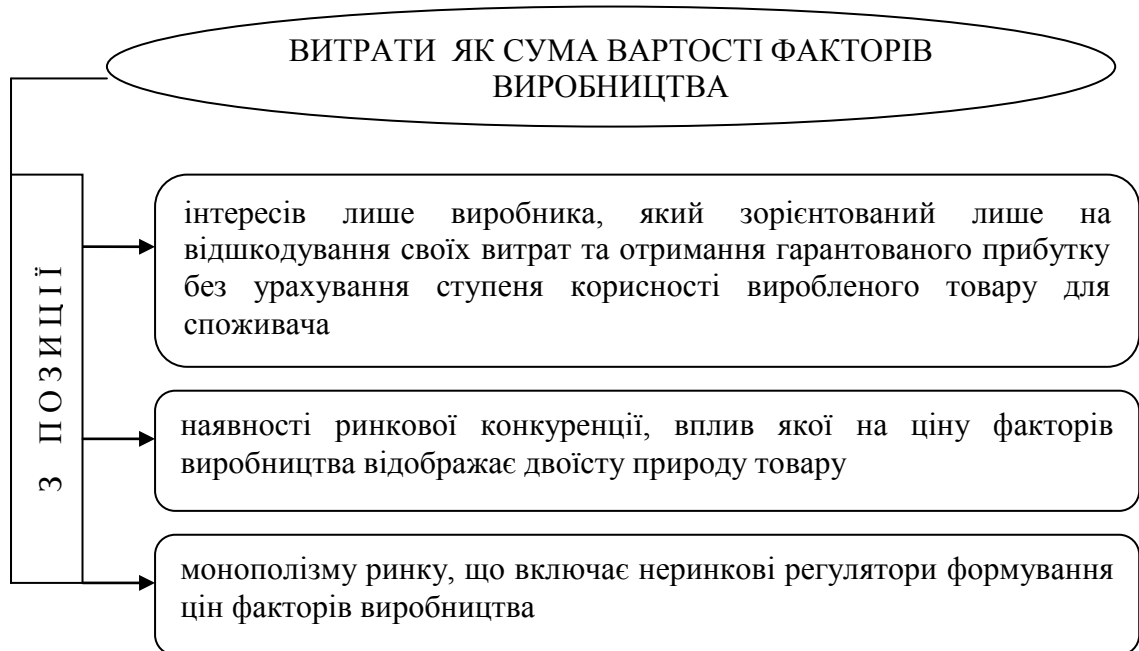


Рис. 1.1. Підходи щодо визначення сутності виробничих витрат

В процесі узагальнення існуючих підходів щодо визначення сутності виробничих витрат, можна сформулювати висновок, що вони представляють плату за можливість здійснення процесу виробництва (зокрема плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін.), що змінюється в залежності від умов його здійснення, дозволяючи досягнення поставлених цілей (основною з яких в ринкових умовах є максимізація прибутку).

В процесі сільськогосподарського виробництва одночасно діє природний фактор, що особливо характерний для сільського господарства, де виробництво тісно пов'язане з живими організмами – рослинами і тваринами. В цій галузі діяльність неможлива без використання землі, сонця, води та інших чинників природного середовища. Для здійснення сільськогосподарського виробництва використовуються ресурси, які можна сформулювати в окремі групи (рис. 1.2).

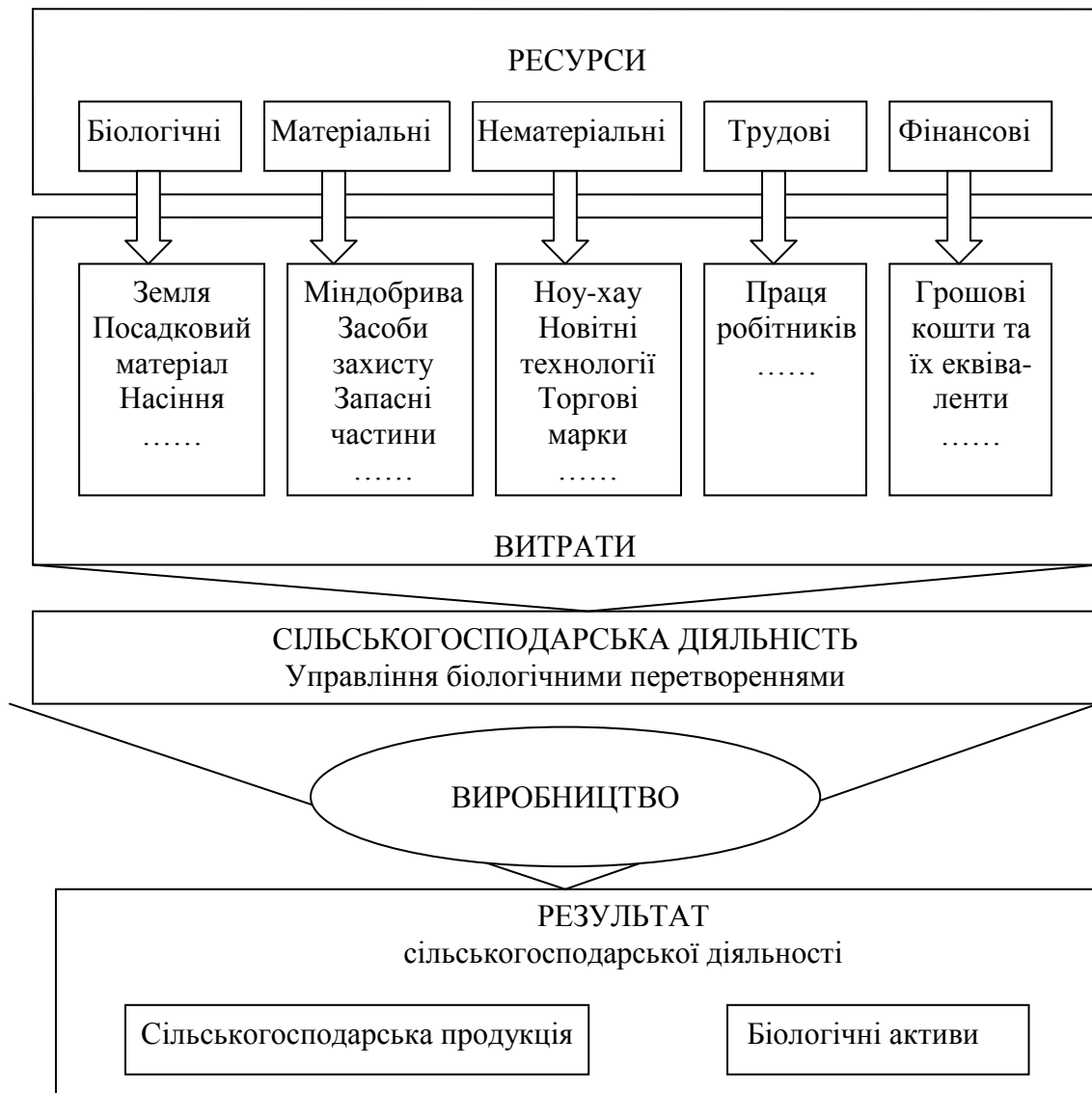


Рис. 1.2. Визначення сутності поняття «витрати сільськогосподарської діяльності»

Їх поєднання за допомогою природних факторів і людської діяльності забезпечує протікання керованої біологічної трансформації. В результаті такої трансформації отримують сільськогосподарську продукцію або біологічні активи. В даному випадку результатом управлінських дій виступає економія витрат (абсолютна або відносна), яка розраховується з врахуванням змін обсягу продукції для відповідного підрозділу. Отже, практично будь-яке

обґрунтування управлінських рішень в аспекті розвитку підприємства базується на розмірі витрат на виробництво.

Вартісна характеристика виробничого процесу формується з витрат на виробництво, що виступає як вартісний вираз витрачених ресурсів у виробництві; в результаті виробництва продукції ресурси трансформуються в собівартість, отже, для достовірного визначення собівартості виробленої продукції необхідним є врахування витрат на її виробництво. Цей підхід до визначення сутності виробничих витрат в економічному сенсі доцільно застосовувати як базовий для визначення його поняття в обліковій термінології. Тому витрати на виробництво, що формують рівень виробничої собівартості продукції, доцільно визначити як вартісний критерій спожитих ресурсів на виробництво продукції.

З позиції бухгалтерського підходу до виробничих витрат варто відносити всі реальні, фактичні витрати, що здійснюються у грошовій формі. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [48] та НП(С)БО 16 «Витрати» [49] визначають «витрати, як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)» [48, 49]. В даному трактуванні сутність витрат представлено не через їх економічну природу, а внаслідок операцій з активами і капіталом для оцінки фінансово-майнового стану підприємства.

Якщо охарактеризувати витрати з точки зору бухгалтерського обліку, то вони включатимуть тільки конкретні ресурсні витрати. В економічному сенсі витрати є поняттям, яке характеризується використанням різних речовин та сил природи в господарському процесі. Грошове вираження суми виробничих витрат на відповідну продукцію визначається поняттям «собівартість».

Терміни «витрати виробництва» і «собівартість продукції» являються взаємопов'язаними, але їх доцільно розрізняти. Собівартість виробленої

продукції - це самостійна економічна категорія, що виражається складною системою економічних взаємозв'язків між господарюючими суб'єктами у виробничому процесі та виходу продукції. Водночас показник собівартості показує витрати підприємства на виробництво та вихід продукції в грошовому виразі, що зумовлює висновки щодо ефективності використання виробничого потенціалу конкретного господарюючого суб'єкта.

Актуальність проблемних питань посилюється також тим, що інфляційні економічні процеси не сприяють процесу зниження собівартості продукції. Отже, обґрунтований підхід до визначення сутності витрат та їх взаємозв'язку з собівартістю продукції є важливою передумовою пошуку напрямів удосконалення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві.

1.2. Витрати виробництва і вихід готової продукції рослинництва як об'єкт обліку і контролю

В процесі виробництва продукції галузі рослинництва витрачається жива праця, а також використовуються засоби та предмети праці. При побудові системи обліку та контрольних процедур щодо витрат в рослинництві доцільно врахувати сезонний характер виробництва та великий обсяг робіт у виробничому процесі.

Витрати, у відповідності із Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО 1, 16), «являють собою зменшення економічних вигод 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)» [48, 49].

Відповідно з основними положеннями щодо складу витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві передбачено групування витрат, які включаються до складу собівартості продукції за двома ознаками:

- а) за економічними елементами;
- б) за статтями калькуляції.

Витрати, які включаються до собівартості продукції, групуються відповідно до їх економічного змісту за наступними елементами (рис.1.3).

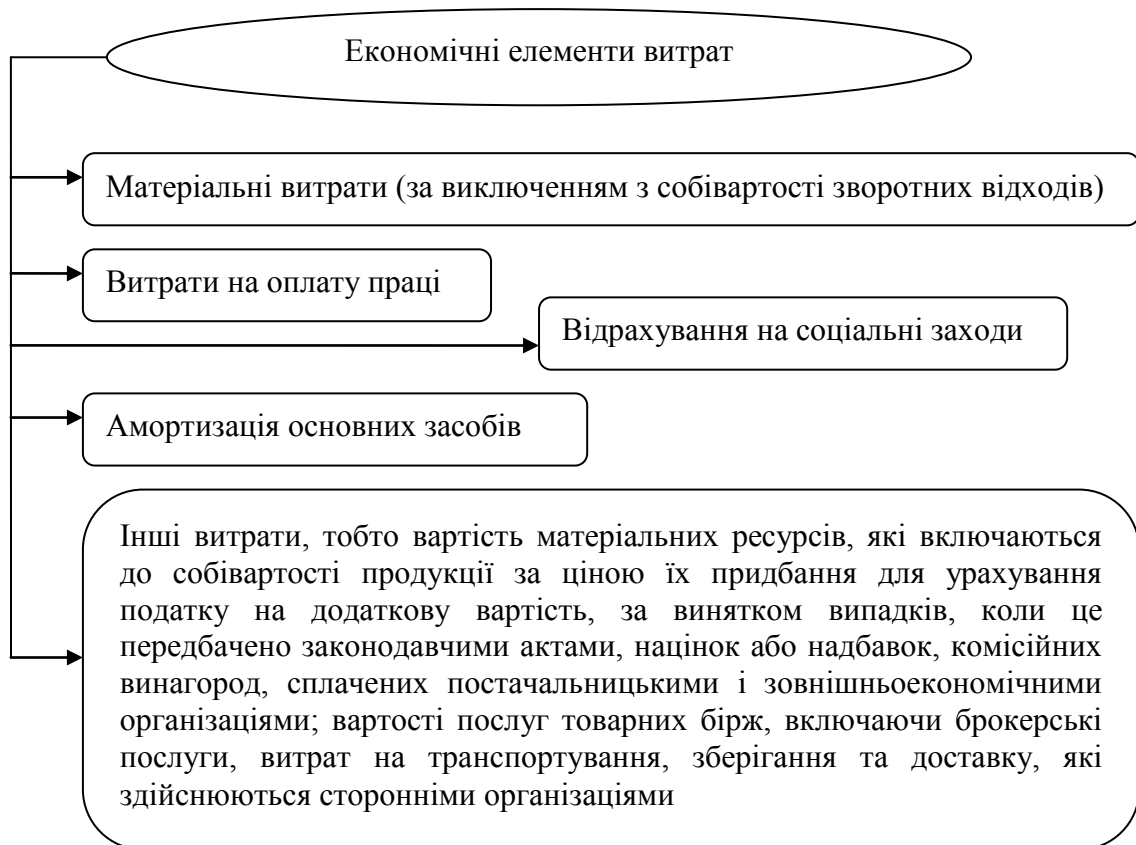


Рис. 1.3. Групування витрат за економічними елементами

Витрати, які пов'язано з доставкою матеріальних ресурсів і персоналу підприємства за допомогою транспорту (в тому числі вантажно-розвантажувальні роботи) включають до відповідних елементів (витрати на оплату праці, амортизація, матеріальні витрати).

Групування витрат на виробництво за елементами доцільно використовувати для:

- визначення розміру прибутку до оподаткування;
- бюджетування витрат (формування кошторисів);
- розрахунок різноманітних економічних показників (матеріалоемкості, трудомісткості, структури виробничих витрат).

Облік витрат на виробництво за економічними елементами ставить на меті визначення - що саме витрачено на виробництво продукції та на в якій сумі. Саме за економічними елементами формується кошторис витрат в грошовому виразі.

Це групування дає відповідь на запитання, що витрачено на процес виробництва, але не дає відповіді щодо мети здійснення витрати. Тому це групування за певного значення в економічній діяльності доповнюється класифікацією витрат на виробництво за статтями калькуляції.

Калькуляція складається на підставі даних бухгалтерського обліку витрат на виробництво за статтями таких затрат. Особливістю сільськогосподарського виробництва є використання специфічного переліку статей витрат. Кожне сільськогосподарське підприємство має право цей перелік встановлювати самостійно (рис. 1.4).

Характерним для аграрних підприємств є відсутність розмежування загальновиробничих витрат на постійні і змінні. Оскільки в аграрному виробництві одночасно з основною продукцією можуть отримувати супутню та побічну продукцію, то витрати в момент їх формування не можна віднести на конкретний вид продукції. Отже, розмежування витрат на прямі та непрямі доцільно пов'язувати із способом віднесення на відповідний об'єкт обліку.

Витрати виробництва являють собою сукупність живої і уречевленої праці, що виступає як витрати засобів і предметів праці. В процесі виробництва одночасно діють природні фактори, які особливо характерні для аграрної галузі, в якій виробництво тісно пов'язано із живими організмами - рослинами та тваринами. В цій галузі виробництво неможливо без використання землі, сонця, води та інших чинників природного середовища.

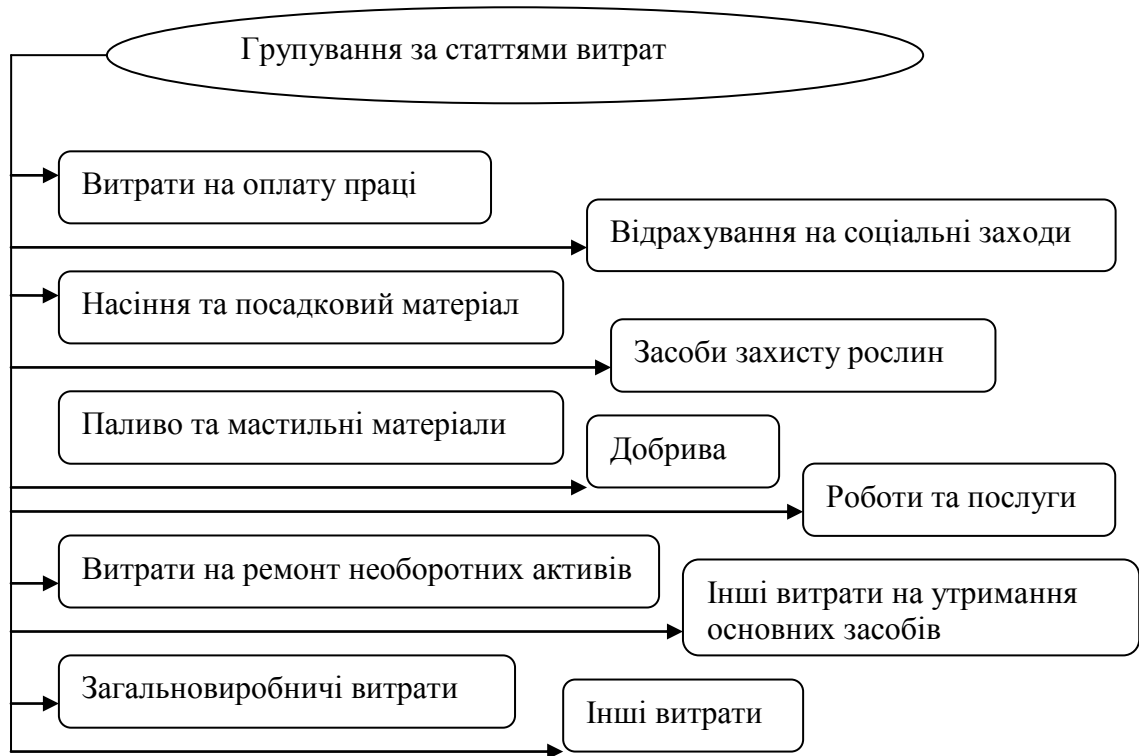


Рис. 1.4. Групування витрат за статтями витрат

Облік витрат в сільськогосподарському виробництві має забезпечити оперативне, достовірне і повне надходження інформації щодо кількості і вартості виробленої продукції, трудових, матеріальних та інших витрат на виробництво продукції по галузі, підприємству в цілому та по його окремих структурних підрозділах (бригадах, цехах, фермах тощо). Метою обліку витрат на виробництво і вихід продукції є документальне, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Для підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва чинять вплив ряд факторів, зокрема і своєчасне формування обліково-інформаційного забезпечення, на основі якого здійснюється аналіз і контроль рівня витрат, а також приймаються своєчасні обґрунтовані управлінські рішення. Вплив облікової інформації на підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції відображено на рис. 1.5.

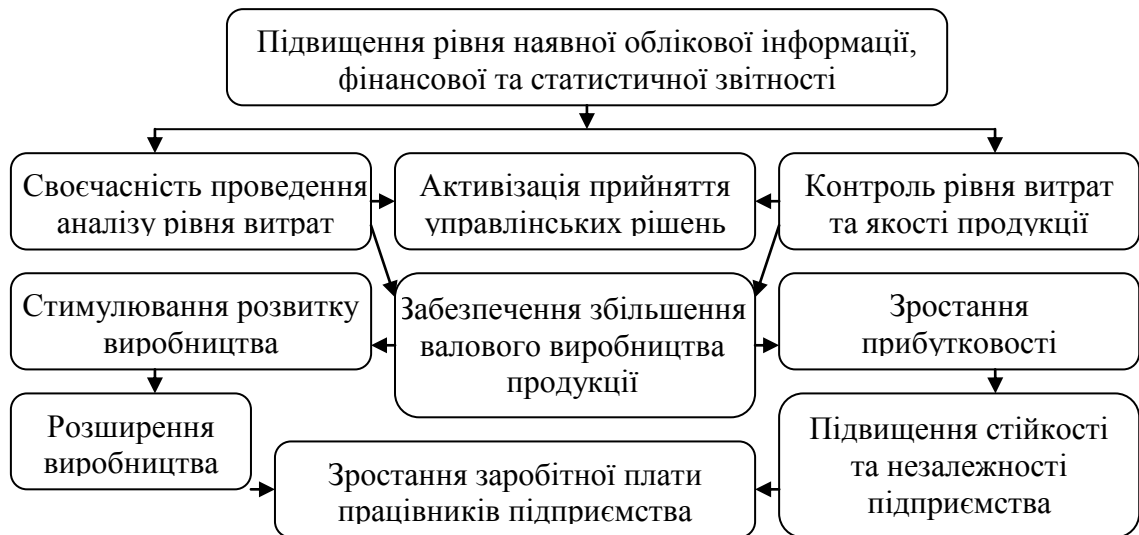


Рис. 1.5. Вплив облікової інформації на підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції

Таким чином, облік має забезпечити інформацією не лише щодо загальної суми витрат на виробництво і вихід продукції, а також систематизацію її в розрізі діяльності для можливості визначення ефективності виробництва продукції. Ефективна система контрольних заходів щодо рівня витрат в аграрному виробництві має сприяти скороченню витрат щодо використання матеріальних цінностей, припиненню нецільового використання необоротних активів, оптимізації процесів посіву і збирання урожаю, підвищенню конкурентоспроможності аграрного підприємства за рахунок зниження собівартості виробленої продукції.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві

Система обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось

протягом останніх десятиріч і перебуває в процесі постійних змін, що супроводжується політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками.

Щодо регулювання бухгалтерським обліком, то науковці розглядають чотири рівні такого регулювання: перший (Закони України, Укази Президента України, постанови КМУ), другий (нормативні документи Мінфіну України, Держкомстату України, Держказначейства, ДПА, НБУ України та інших відомств, котрі реєструють у Мінюсті України), третій (нормативні акти, інструкції, методичні рекомендації, вказівки, листи міністерств і відомств), четвертий (робочі документи, що формують облікову політику в підприємстві. Звідси, вважаємо, що I рівень можна було б назвати найвищим рівнем, II – вищим, III – середнім, а IV – базовим.

Для обліку витрат на виробництво готової продукції, підприємства керуються відповідною законодавчо-довідковою базою України, яка дозволяє регулювати питання обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції зазначеними у таблиці 1.1.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 - XIV (зі змінами та доповненнями) [27] визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Податковий кодекс України [60] передбачає склад витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування. Податковий Кодекс України максимально наближає класифікацію витрат бухгалтерського і податкового обліку. Згідно із Податковим Кодексом України собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – це витрати, які прямо пов'язані з виробництвом та (або) придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, що застосовуються в частині, яка не суперечить Розділу III Податкового Кодексу України.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає мету,

склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів - висвітлюються питання, пов'язані з рухом грошових коштів [48].

Таблиця 1.1

Правове забезпечення обліку витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві в Україні

Найменування	Коротка анотація за темою дослідження
Податковий кодекс України	Розділ I «Загальні положення». Розділ III "Податок на прибуток підприємств". Висвітлено поняття витрат, їх склад та порядок визначення.
Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"	Визначення термінів "активи", "господарська операція"; розкриті основні принципи регулювання питань методології, організації та ведення бухгалтерського обліку виробничих витрат.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Положення визначає строки та випадки віднесення доходів і витрат до звітного періоду, у якому складається фінансова звітність. Висвітлені критерії визнання витрат. Правила відображення витрат у фінансових результатах.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Визначення терміну "витрати". Порядок та особливості визнання витрат, їх склад. Поділ витрат при їх утворенні на: прямо пов'язати з доходом певного періоду; забезпечення одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів.
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у сільському господарстві	Затверджені методичні рекомендації з формування собівартості продукції у сільському господарстві.
План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій та установ; Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.	Затверджено систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку для відображення господарських операцій і накопичення бухгалтерської інформації про діяльність підприємства. У інструкції відображається характеристика економічного змісту, призначення і структури кожного рахунка, типова кореспонденція рахунків, даються вказівки щодо порядку організації аналітичного обліку.

Згідно з НП(С)БО 16 "Витрати" [49] перелік та склад витрат за статтями визначається в межах виробничої собівартості продукції кожним підприємством самостійно.

Наразі чинними є Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в сільському господарстві [47] рекомендується до

застосування типовий перелік і склад витрат за статтями калькуляції, який може уточнюватися з урахуванням галузевих особливостей діяльності конкретного підприємства та інформаційних потреб системи управління. Даним нормативним документом регулюється порядок визначення розміру витрат (собівартості) на одиницю продукції, який полягає в елементарному діленні всього обсягу виробництва на обсяг виготовленої маси.

Оскільки результати калькулювання складають основу інформаційної бази для управління, тому витрати, що формують собівартість продукції (робіт, послуг), як показує досвід вітчизняних підприємств, групуються за статтями калькуляції. В Україні перелік статей калькуляції не є законодавчо затвердженим і відповідно до НП(С)БО 16 підприємство самостійно формує їх перелік, керуючись нормами НП(С)БО. Інвентаризація - один з важливих методів обліку і контролю - регулюється Положенням № 879 від 02.09.2014 [61].

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція № 291 [59, 28] про його застосування встановлюють позначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність та рух активів, капіталу зобов'язань і фактів фінансово-господарської діяльності підприємств.

Досить важливого значення в обліку та контролі витрат виробництва набуває Наказ про облікову політику підприємства, адже саме в ньому висвітлені всі елементи щодо їх обліку, які є специфічними для даного підприємства, тобто в обліковій політиці вказано перелік статей витрат має бути застосовано на практиці.

Таким чином, належне нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві є важливою умовою ефективного менеджменту на підприємстві. Без такого забезпечення підприємство приречене на значні штрафи, пені та, в кінцевому результаті, на банкрутство.

Висновки до розділу 1

Узагальнюючи теоретичні аспекти обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам, в роботі було зроблено наступні висновки:

1. Важливою складовою в системі управління кожного підприємства є оцінка ефективності управлінських дій, що передбачає зіставлення результатів діяльності із витратами для досягнення цих результатів. В процесі узагальнення існуючих підходів щодо визначення сутності виробничих витрат, можна сформулювати висновок, що вони представляють плату за можливість здійснення процесу виробництва (зокрема плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін.), що змінюється в залежності від умов його здійснення, дозволяючи досягнення поставлених цілей (основною з яких в ринкових умовах є максимізація прибутку).

2. Якщо охарактеризувати витрати з точки зору бухгалтерського обліку, то вони включатимуть тільки конкретні ресурсні витрати. В економічному сенсі витрати є поняттям, яке характеризується використанням різних речовин та сил природи в господарському процесі. Грошове вираження суми виробничих витрат на відповідну продукцію визначається поняттям «собівартість».

3. Терміни «витрати виробництва» і «собівартість продукції» являються взаємопов'язаними, але їх доцільно розрізняти. Собівартість виробленої продукції - це самостійна економічна категорія, що виражається складною системою економічних взаємозв'язків між господарюючими суб'єктами у виробничому процесі та виходу продукції. Водночас показник собівартості показує витрати підприємства на виробництво та вихід продукції в грошовому виразі, що зумовлює висновки щодо ефективності використання виробничого потенціалу конкретного господарюючого суб'єкта.

4. В процесі виробництва продукції галузі рослинництва витрачається жива праця, а також використовуються засоби та предмети праці. При

побудові системи обліку та контрольних процедур щодо витрат в рослинництві доцільно врахувати сезонний характер виробництва та великий обсяг робіт у виробничому процесі. Витрати, які включаються до собівартості продукції, групуються відповідно до їх економічного змісту за економічними елементами. Це групування дає відповідь на запитання, що витрачено на процес виробництва, але не дає відповіді щодо мети здійснення витрати. Тому це групування за певного значення в економічній діяльності доповнюється класифікацією витрат на виробництво за статтями калькуляції. Особливістю сільськогосподарського виробництва є використання специфічного переліку статей витрат. Кожне сільськогосподарське підприємство має право цей перелік встановлювати самостійно.

5. Облік має забезпечити інформацією не лише щодо загальної суми витрат на виробництво і вихід продукції, а також систематизацію її в розрізі діяльності для можливості визначення ефективності виробництва продукції. Ефективна система контрольних заходів щодо рівня витрат в аграрному виробництві має сприяти скороченню витрат щодо використання матеріальних цінностей, припиненню нецільового використання необоротних активів, оптимізації процесів посіву і збирання урожаю, підвищенню конкурентоспроможності аграрного підприємства за рахунок зниження собівартості виробленої продукції.

6. Система обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення. Належне нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві є важливою умовою ефективного менеджменту на підприємстві. Без такого забезпечення підприємство приречене на значні штрафи, пені та, в кінцевому результаті, на банкрутство.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ВИХІД ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

2.1. Фінансово-економічна характеристика досліджуваного підприємства

ТОВ «Преображенське» знаходиться в с. Червона Криниця Оріхівського району Запорізької області. Селище міського типу Петропавлівка розташоване на лівому березі річки Жеребець. Через селище проходить автомобільна дорога державного значення, поруч проходить автомобільна дорога міжнародного значення. Отже, в досліджуваному підприємстві є сприятливі логістичні умови для реалізації вирощеної продукції.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Преображенське» є одним з найбільших підприємств села. Зареєстрованим видом діяльності згідно КВЕД є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Площа сільськогосподарських угідь - 750 га. Середньооблікова кількість працівників складає 56 осіб. На балансі господарства обліковуються зерносклад, 2 трактори, декілька культиваторів та борони, 2 легкових автомобілі, 1 вантажний автомобіль. Офіс для адмінперсоналу було взято в оренду.

Для всебічного аналізу майнового та фінансового стану ТОВ «Преображенське» проаналізуємо відповідні показники за період 2015-2019 рр.

З даних аналітичної таблиці 2.1 можна зробити висновок, що на кінець 2015 р. вартість майна в розпорядженні підприємства становила 37069,9 тис. грн, тобто за звітний період майно підприємства збільшилось в декілька разів за рахунок збільшення необоротних і оборотних коштів. У загальній вартості майна, яке перебуває в розпорядженні підприємства, 74,8 % становлять

оборотні активи, які збільшилися на кінець звітного періоду також в декілька разів. Слід відзначити значне збільшення вартості необоротних активів – поповнення складу основних засобів, а також формування довгострокових біологічних активів.

Таблиця 2.1

Оцінка майна та капіталу ТОВ «Преображенське»

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відношення у % 2019 р. до 2015 р.
	Майно - усього	2451,0	4865,3	6948,8	24190,0	37069,9	1512,44
1	Необоротні активи	678,9	3283,7	3597,1	10371,0	9354,6	1377,91
1.1	Основні засоби	542,1	533,0	2749,0	8194,6	7141,7	1317,41
1.2	Довгострокові біологічні активи	0,0	0,0	0,0	2105,3	2105,3	-
2	Оборотні активи	1772,1	1581,6	3351,7	13819,0	27715,3	1563,98
2.1	Запаси	1302,9	929,3	2408,7	9166,9	14863,4	1140,79
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	443,4	540,4	670,9	1298,7	4743,6	1069,82
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	11,3	0,1	2,5	2,7	302,6	2677,88
2.4	Інші оборотні активи	14,5	111,8	269,6	3350,7	7805,7	53832,41
	Капітал- усього	2451,0	4865,3	6948,8	24190,0	37069,9	1512,44
1	Власний капітал	-273,6	-199,6	102,9	8874,1	20208,3	-7386,07
1.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	87,0	87,0	87,0	87,0	87,0	100,00
2	Зобов'язання і забезпечення	2724,6	5064,9	6845,9	15315,9	16861,6	618,87
2.1	Поточні зобов'язання	2724,6	5064,9	6845,9	15315,9	16861,6	618,87
2.2	Поточна кредиторська заборгованість	433,7	1970,9	3497,1	13353,8	12256,7	2826,08

Вартість майна за звітний період підприємства суттєво зросла за рахунок зобов'язань підприємства – майже в 7 разів; решта покривалась за рахунок суттєвого збільшення власних коштів. В структурі власного капіталу на початок досліджуваного періоду спостерігається значна сума збитку, яка зумовлює від'ємне значення суми власного капіталу, але на кінець 2019 року підприємство стає прибутковим. На кінець звітного періоду частка позичених коштів становила 45,5 % в структурі майна.

Проаналізуємо структуру основних фондів, ступінь їх зносу, коефіцієнти оновлення і вибуття та інші показники відтворення основних засобів ТОВ «Преображенське» за допомогою додатку А.

Дані показують, що за звітний період вартість основних фондів збільшилась на 8136,2 тис. грн. Дані розрахунку показують збільшення коефіцієнтів приросту основних виробничих засобів на 3,33 в.п. (2619,92 тис. грн.) та оновлення на 3,09 в.п., що свідчить про достатню забезпеченість та поповнення підприємства основними засобами. Рівень придатності основних засобів до експлуатації залишається протягом періоду дослідження достатньо високим. В ТОВ «Преображенське» даний показник коливається в межах 89,5 – 94,0 %.

Фінансові результати діяльності ТОВ «Преображенське» показано в додатку Б. Дані таблиці свідчать про суттєве збільшення доходу від реалізації продукції. Така ситуація пояснюється нарощуванням обсягів виробництва. Найбільшу питому вагу має дохід від реалізації продукції, усі інші доходи становлять незначну частку загальних доходів підприємства.

Дані таблиці показують, що в 2015 році підприємство було збитковим, але починаючи з 2016 року результат діяльності був позитивним. Взагалі за період 2016-2019 рр. спостерігається підвищення показника прибутку в абсолютному виразі в десятки разів.

При аналізі фінансової стійкості підприємства основні показники, нормативні їх значення та порівняння в ТОВ «Преображенське» відобразимо в додатку В.

Згідно з даними аналізу, коефіцієнт автономії лише в 2019 році має значення, більше мінімально нормативного, тобто на сьогодні підприємство може покривати свої зобов'язання власним капіталом. Слід відзначити позитивну динаміку в зміні коефіцієнту концентрації позикового капіталу – зниження показника, що відображає рівень використання залученого капіталу, складає 59,08%, а в 2019 році це значення стало нормативним. Відсутність змін в значенні коефіцієнту довгострокового залучення

позикових коштів свідчить про використання кредитних ресурсів на довгострокових засадах.

Для аналізу платоспроможності та ліквідності підприємства використовують дані щодо трьох перших груп (з активу балансу) і поточні зобов'язання з пасиву. Ця інформація згрупована в окремій аналітичній таблиці, визначено відповідні коефіцієнти і оцінено їх (додаток Д).

Згідно з розрахованими даними, в ТОВ «Преображенське» спостерігається підвищення суми високоліквідних активів в 3 рази, що позитивним чином має відобразитися на показниках ліквідності підприємства. Але перевищення темпів зростання суми найбільш строкових зобов'язань над темпами росту суми високоліквідних активів зумовлює дуже низьке значення коефіцієнтів ліквідності. Взагалі динаміка зміни коефіцієнтів покриття є позитивною, навіть при значенні суттєво нижче нормативного. З усіх показників платоспроможності лише коефіцієнт покриття менше нормативного на 0,36 пунктів, тобто підприємство може покрити свої зобов'язання майже в повному обсязі.

Коефіцієнти оборотності оборотних активів також мають позитивну динаміку зміни, яке відповідає нормативній. Це зумовлено збільшенням обсягів чистого доходу від реалізації в декілька десятків разів та суттєвим підвищенням середньорічної вартості оборотних активів. Отже, підприємство нарощує обсяги своєї діяльності, підвищуючи показники ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів.

Критеріями ділової активності суб'єктів підприємництва являються широта збутових ринків, включаючи наявні постачання на експорт, репутація суб'єкта підприємництва, рівень планових показників ефективності господарювання, забезпечення запланованих темпів росту і приросту, рівень ефективності використання ресурсів (капіталу), стійкість економічного росту (додаток Ж).

Загальний коефіцієнт обертання капіталу збільшився майже в 5 разів, тобто підприємство швидше вкладає наявні кошти в господарську діяльність.

Це також зумовлює зменшення тривалості обороту оборотних активів, яке на кінець 2015 року має значення 81 день. Також можна відмітити зниження тривалості обороту поточної дебіторської заборгованості, тобто підприємству швидше повертаються кошти, яке воно може використовувати для свої потреб.

В додатку 3 наводиться набір основних показників для загальної порівняльної оцінки. Виходячи з представлених розрахунків, фінансовий стан ТОВ «Преображенське» протягом 2015-2017 рр. характеризувався значенням рейтингу Б, тоді як в 2018 році це значення змінилось на краще – А, і ця тенденція була збережена в 2019 році. Відповідно, ТОВ «Преображенське» починаючи з 2014 року має найвищий рейтинг фінансового стану.

Отже, узагальнюючи вище наведені розрахунки, можна зробити висновок, що фінансовий стан підприємства цілком задовільний. Підприємство здійснює свою діяльність з отриманням прибутку. Достатній рівень ліквідності свідчить про те, що підприємство має достатньо грошових коштів для сплати поточних зобов'язань. Стійкий фінансовий стан, що впливає в значній мірі на забезпечення запасів і витрат власними оборотними коштами, значно зменшує ризик підприємства у процесі здійснення господарської діяльності.

2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики

ТОВ «Преображенське» діє згідно з чинним законодавством на підставі статутних документів, законів і нормативно-правових актів України та укладених договорів. Безпосереднє керівництво фірмою здійснює директор. Підприємство самостійно планує свою діяльність, визначає перспективи розвитку, виходячи з попиту на послуги, підвищення доходів, необхідності

виробничого і соціального розвитку. За статутом господарський рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня. По закінченні кожного року формується річний звіт.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, а також П(С)БО, основні положення щодо його ведення закріплені в наказі Про облікову політику. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві покладено на бухгалтерію. Згідно штатного розкладу до її складу входить п’ять працівників: головний бухгалтер – здійснює загальне керівництво бухгалтерією, займається формуванням звітності бухгалтерського та податкового обліку; бухгалтер з обліку розрахунків – здійснює облік дебіторської та кредиторської заборгованості, облік грошових коштів; бухгалтер з обліку виробництва та ТМЦ – здійснює облік витрат на виробництво продукції в рослинництві, тваринництві та допоміжному виробництві; бухгалтер з обліку розрахунків з працівниками – здійснює облік оплати праці та розрахунків з власниками земельних паїв; касир – здійснює операції, пов’язані з прийманням та видачею готівкових коштів через касу підприємства, зберігає всі прийняті цінності.

Згідно Міжгалузевих нормативів чисельності працівників бухгалтерського обліку, нормативна чисельність працівників визначається за формулою:

$$Ч=(Т_3/Ф)*К*К_{кпз} \quad (2.1)$$

Для досліджуваного підприємства це значення становить:

$$Ч=(8766,94/2080)*1,1*1,1=5,1 \approx 5 \text{ (осіб)}$$

Отже, як бачимо, в ТОВ «Преображенське» бухгалтерський облік побудовано раціонально.

Якісний склад працівників обліково-аналітичної служби ТОВ «Преображенське» наведений в табл. 2.2. Як видно з таблиці, якісний склад працівників обліково-аналітичної служби має достатньо високий рівень. Всі

бухгалтери підвищують рівень професіоналізму за допомогою періодичних видань та семінарів.

Таблиця 2.2

Якісні характеристики працівників обліково-аналітичної служби

ТОВ «Преображенське»

Посада	Наявність вищої освіти	У т.ч. за фахом	Рік закінчення ВНЗ	Підвищення кваліфікації	Вік працівника	Література, якою користується	Програмні продукти, якими володіє
Головний бухгалтер	+	+	1996	Семінари	42	Баланс-Агро, Все про бухоблік	1С: Бухгалтерія, Парус, М.Е.Дос, ОПЗ, Соната, IFin
Бухгалтер з обліку розрахунків	+	+	2001	Семінари	37	Баланс-Агро, Все про бухоблік	1С: Бухгалтерія, Парус
Бухгалтер з обліку виробництва та ТМЦ	+	+	2005	Семінари	40	Баланс-Агро, Все про бухоблік	1С: Бухгалтерія, М.Е.Дос
Бухгалтер з обліку розрахунків з працівниками	+	+	1998	Семінари	45	Баланс-Агро, Все про бухоблік	1С: Бухгалтерія, М.Е.Дос
Касир	+	-	2005	-	34	Все про бухоблік	1С: Бухгалтерія

На підприємстві використовується комп'ютерна форма обліку, з елементами журнально – ордерної форми обліку. В бухгалтерії встановлено комп'ютерну програму «1С: Бухгалтерія». Облік витрат виробництва, виходу готової продукції в рослинництві та тваринництві, а також нарахування відрядної оплати праці працівникам галузі рослинництва і тваринництва здійснюється за журнально-ордерною системою обліку, тобто первинні документи складаються відповідальними особами, на підставі первинних документів бухгалтери складають накопичувальні документи, дані з яких

переносять до комп'ютерної програми в Журнал операцій. Інші ділянки обліку повністю автоматизовано, тобто бухгалтери складають в програмі «1С: Бухгалтерія» первинні документи, які є підставою для формування відповідних регістрів синтетичного і аналітичного обліку. Для складання фінансової звітності та обміну податковими накладними з іншими підприємствами ТОВ «Преображенське» використовує комп'ютерну програму «М.Е.Дос».

Отже, як бачимо з аналізу організаційних засад побудови обліку процесу виробництва в ТОВ «Преображенське», кваліфікацію працівників бухгалтерії можна зазначити як задовільну, їх кількість має нормативне значення, наказ про облікову політику має всі необхідні складові, що визначають питання обліку витрат на виробництво і виходу готової продукції рослинництва.

2.3. Стан обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва на підприємстві

Згідно вимог законодавства первинні документи складаються під час здійснення господарської операції, а потім здаються до бухгалтерії для подальшої обробки інформації. Отже, в досліджуваному господарстві первинні документи на місцях здійснення витрат складаються документи на паперових носіях, а подальша обробка інформації здійснюється в бухгалтерії в електронному вигляді в режимі «1С: Бухгалтерія».

Основним документом в ТОВ «Преображенське» для нарахування оплати праці працівникам, зайнятим на механізованих роботах, є облікові листи тракториста - машиніста (ф. №65). При використанні облікового листа для обліку праці комбайнерів до нього додається другий екземпляр Реєстру відправлення зерна та іншої продукції з поля.. Первинним документом з обліку немеханізованих робіт є обліковий лист праці та виконаних робіт (ф.

№66). Крім того, для обліку витрат праці застосовують наряд на відрядну роботу, який складають на кожен вид робіт окремо. Якщо одну роботу виконують декілька працівників, то виписується наряд для бригади, а якщо один працівник – індивідуальний наряд. Наряд виписують строком до одного місяця в одному екземплярі та відображають в ньому виконані роботи. Послуги вантажного автотранспорту для виробництва списують на підставі Дорожнього листа вантажного автомобіля, який видають водієві тільки на один день або на зміну, за умови здачі ним попереднього. Витрати на транспортні роботи тракторів списують на підставі Дорожнього листа трактора.

На підставі первинних документів з обліку праці заповнюються електронні документи. В програмі 1С: Бухгалтерія дані з таблицю обліку робочого часу, облікового листа тракториста-машиніста, облікового листа праці та виконаних робіт заносяться до електронного документу «Нарахування заробітної плати». Дана форма містить дві вкладки: Основну, Додаткову і табличну частину. На вкладці «Основна» обирається вид оплати, рахунок заробітної плати та інших виплат, кількість відпрацьованих днів, середньооблікову чисельність працівників. На вкладці «Додаткова» заповнюють вид і рахунок обліку витрат, вид діяльності. Отже, в автоматичному режимі заробітна плата працівників відноситься на конкретний об'єкт обліку витрат.

Документи з обліку засобів праці в ТОВ «Преображенське» фіксують витрати в рослинництві по використанню основних засобів шляхом нарахування амортизації. Ця операція формується в бухгалтерії, тому виконується в режимі «1С: Бухгалтерія». В довіднику програми відображено рахунки витрат, на які відноситься сума амортизації по кожному об'єкту необоротних активів. Нарахування амортизації основних засобів виконується в документі «Закриття місяця». Щоб почати виконання обліку амортизації ОС, необхідно зайти в пункт меню «Операції», потім вибрати «Регламентні операції» і «Закриття місяця». Для обліку амортизації основних засобів

необхідно додати новий документ. Вказується в ньому дата останнього дня місяця і вибираємо час доби. Прибираються всі параметри і виставляються тільки ті, які стосуються обліку амортизації ОС і нематеріальних активів. Робиться активною вся група «Нарахування амортизації» основних засобів. Потім натискається кнопка «Ок». Переглянути проводки, які сформувалися при обліку амортизації основних засобів, можна за допомогою кнопки «Дт-Кт» на панелі в документі «Закриття місяця». Для контролю нарахувань по амортизації основних засобів варто подивитися відомість з нарахування амортизації за певний період. Знаходиться вона в пункті меню «Основні засоби» - «Відомість амортизації ОС за період» (бухгалтерський облік).

Документи по обліку предметів праці підтверджують витрачання у виробництві різних матеріальних цінностей: насіння, добрив тощо. Для цього під час здійснення господарських операцій складаються такі документи: акт на витрату насіння і садивного матеріалу - списання на посів насіння і садивного матеріалу; акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин - списання внесених добрив, отрутохімікатів і гербіцидів; Акт на списання виробничого та господарського інвентарю, Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей, на отримання запасних частин тощо. Ці документи є підставою для внесення даних в комп'ютерну програму «1С: Бухгалтерія». Для списання використаних виробничих запасів в середовищі "1С:Підприємство", бухгалтер з обліку товарно-матеріальних цінностей, на основі отриманих документів формує електронний документ «Списання ТМЦ», в якому зазначається склад, рахунок списання та об'єкт обліку витрат, причина списання, найменування запасів, їх кількість та сума. Дана форма дає можливість отримати друковану форму Акту списання. Дані цих документів систематизують в програмі в Журналі операцій. Витрати виробництва протягом звітного періоду відносяться в дебет рахунка 23 "Виробництво" безпосередньо з кредиту рахунків матеріальних ресурсів.

Документи по обліку вартості робіт і послуг, виконаними сторонніми підприємствами та організаціями, на підприємстві фіксують вартість таких робіт та послуг. Це рахунки на оплату, акти виконаних робіт. В середовищі програми "1С:Підприємство" на основі даних первинних документів заповнюють такі форми електронних документів, як «Рахунок-фактура» та «Послуги сторонніх організацій».

Загальновиробничі витрати на підприємстві включають у витрати рослинництва на основі електронного документа «Фінансові результати».

Документи по обліку виходу продукції призначені для оприбуткування продукції. Документи формуються під час здійснення операції в ручному варіанті. Для первинного обліку зернової продукції, отриманої від урожаю, застосовують наступні документи: реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля, реєстр приймання зерна вагарем, реєстр приймання зерна та іншої продукції з поля, Відомість руху зерна та іншої продукції з поля, Акт на сортування та сушіння продукції рослинництва. Для обліку надою молока призначено Журнал обліку надою молока, оприбуткування приплоду тварин здійснюється актом на оприбуткування поточних біологічних активів, оприбуткування приросту живої маси оформлюється Відомістю зважування тварин та Розрахунком визначення приросту живої маси, іншу продукції в галузі тваринництва оприбутковують на підставі Щоденника надходження сільськогосподарської продукції.

Первинні документи передаються в бухгалтерію, де узагальнюється вся інформації в комп'ютерній програмі. У програмі для оформлення операцій, пов'язаних з випуском готової продукції протягом звітного періоду, передбачено документ «Калькуляція». Ввести його можна через меню Документи – Виробництво -Калькуляція. Створені документи потрапляють у журнал "Виробництво" (меню Журнали/ Виробництво).

В документі "Калькуляція" фіксуються витрати матеріальних цінностей згідно даних первинних документів та здійснюється автоматичний розрахунок розміру витрат в розрахунку на одиницю отриманої продукції.

Документ "Калькуляція", створений у режимі введення нового, є попередньою калькуляцією. Документ, введений на підставі вже наявного документа "Калькуляція", - остаточною калькуляцією. Змінити режим калькуляції не можна. Остаточна калькуляція враховує накладні витрати, розподілені між об'єктами обліку.

Аналітичний облік в рослинництві ведуть за об'єктами, якими є сільськогосподарські культури (групи культур), роботи, внутрішньогосподарські підрозділи тощо. Об'єкти обліку рослинництва визначають у кожному господарстві, виходячи з конкретних умов господарювання. Аналітичний облік в тваринництві ведеться за видами тварин в розрізі окремих технологічних груп.

Аналітичні рахунки в ТОВ «Преображенське» формуються за допомогою механізму субконто до рахунку 23. Витрати обліковують за місяць та наростаючим підсумком з початку року.

В програмі «1С: Бухгалтерія» для обліку витрат і виходу продукції передбачено використовувати рахунок 23 «Виробництво». Рахунок балансовий, активний, операційний, калькуляційний. За дебетом обліковують накопичення витрат, а за кредитом вироблену продукцію.

Обсяг незавершеного виробництва визначається на кінець місяця за результатами інвентаризації за видами витрат. Інформація вноситься у програму після розподілу загальновиробничих витрат, зазвичай в останній день місяця перед введенням остаточних калькуляцій за допомогою документа «Незавершене виробництво» (меню Документи/ Виробництво /Незавершене виробництво).

Після закінчення періоду загальновиробничі витрати розподіляються між рахунками виробництва і собівартістю готової продукції (за субконто Види витрат) згідно з П(С)БО 16. Розподілені витрати відображаються за дебетом рахунка 23 (відповідний вид діяльності) і за кредитом рахунка 91. Нерозподілені витрати відображаються за дебетом рахунка 901 "Собівартість реалізованої продукції". Для цього в програмі використовується документ

"Фінансові результати" в режимі Закриття загальновиробничих витрат (рахунок 91).

Всі дані, внесені до програми у вигляді сформованих документів або безпосередньо в Журнал операцій, формують відповідну кореспонденцію рахунків. На основі введених проводок програма формує звітність і різні допоміжні документи: оборотно-сальдову відомість по рахунках і (або) субрахунках; шахівку; аналіз рахунку, який містить підсумки по кореспонденціях цього рахунку з усіма рахунками; обороти рахунку, який містить сальдо і обороти по дебету і кредиту рахунку і обороти з іншими рахунками за вказані місяці або квартали; зведені проводки - підсумки по всіх використовуваних кореспонденціях; аналіз рахунку по датах - залишки, обороти і кореспонденції з іншими рахунками за кожен дату звітного періоду; журнальний ордер - виборка проводок з журналу операцій по визначених рахунках, кореспонденціях та інших ознаках; - карточку рахунку - всі проводки з даним рахунком.

Для аналітичного обліку в програмі формується ряд документів по конкретних об'єктах обліку: оборотно-сальдова відомість, яка має в своєму складі дані про залишки і обороти по об'єктах обліку; карточка субконто - містить всі проводки з даним об'єктом обліку; аналіз рахунку по субконто - кореспонденції з різними рахунками кожного об'єкту обліку; аналіз субконто - зведення всіх операцій, в котрих використовується дане субконто; обороти між субконто - обороти між одним субконто одного виду і одним або декількома субконто іншого виду.

На підставі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку автоматично формується Оборотно-сальдова відомість по підприємству, Головна тжника. Дані експортуються до програми «M.e.doc» для складання фінансової звітності.

Вцілому синтетичний і аналітичний облік витрат на виробництво продукції в ТОВ «Преображенське» здійснюється на високому рівні, істотних недоліків на цій ділянці обліку в ході дипломного дослідження не виявлено.

2.4. Напрями удосконалення обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва

Нові підходи в трактуванні витрат сільськогосподарської діяльності, а також потреби в задоволенні інформаційних запитів, як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів зумовили необхідність розробки відповідної методики обліку витрат.

Дані підходи передбачають здійснення оперативного розподілу накладних витрат протягом року із застосуванням нормативних ставок розподілу, які визначаються на основі планових прямих та загальновиробничих витрат, або прямих та загальновиробничих витрат минулого періоду за умови, що істотних змін в обсягах та структурі виробництва продукції підприємства не передбачається. Це дозволить по дебету рахунку 23 «Виробництво» формувати інформацію про витрати сільськогосподарської діяльності і визначати виробничу собівартість сільськогосподарської продукції. По кредиту субрахунку 23 відобразатиметься, як і передбачено П(С)БО 30, оприбуткована за справедливою вартістю сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи.

Різниця між справедливою вартістю отриманої продукції та витратами сільськогосподарської діяльності означатиме результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів. Для відображення результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів запропоновано використовувати субрахунок 239 (в розрізі аналітичних рахунків). По дебету даного рахунку відобразатиметься дохід від первісного визнання в кореспонденції з кредитом субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання активів, які обліковуються за справедливою вартістю», а по кредиту – витрати в кореспонденції з субрахунком 940 «Витрати від первісного визнання активів, які обліковуються за справедливою вартістю».

В кінці року спочатку необхідно на рахунках бухгалтерського обліку відкоригувати витрати сільськогосподарського виробництва відповідно до

фактичного розміру загальновиробничих витрат. Лише після цього коригуються фінансові результати, визначені протягом року, до фактично визначених фінансових результатів в кінці року відповідно до П(С)БО 30.

На рис. 2.1 наведено запропоновані методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства, що забезпечують можливість визначення показників собівартості продукції і враховує основні вимоги національного П(С)БО 30 «Біологічні активи».



Рис. 2.1. Запропоновані методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства

Отже, використання розроблених методичних підходів до обліку витрат дасть можливість по дебету рахунку 23 обліковувати лише фактичні витрати сільськогосподарської діяльності, а, отже, й визначати виробничу

собівартість продукції вже в момент її отримання. Наведені пропозиції дозволять оперативно приймати управлінські рішення щодо формування прийнятної ціни реалізації в порівнянні з фактичним рівнем витрат на виробництво цієї продукції з метою максимізації прибутку.

В момент визнання та оприбуткування готову продукцію рослинництва необхідно правильно оцінити. Це вимагає обов'язкового зазначення способу оцінки готової продукції рослинництва за її оприбуткування у Наказі про облікову політику. Від вибраного методу буде залежати побудова обліку виходу готової продукції зернових культур.

За умови, якщо підприємство вирішило оцінювати готову продукцію за справедливою вартістю, необхідно визначитися з порядком її розрахунку та документальної фіксації. Тоді продукцію оприбутковують за справедливою вартістю з одночасним визначенням доходів чи витрат від її первісного визнання. Якщо справедлива вартість виявиться вищою, ніж виробничі витрати, то виникає дохід від первісного визнання готової продукції рослинництва, якщо ж меншою – то виникають витрати на суму зазначеної різниці. Якщо ж підприємство вирішило оцінювати продукцію за виробничою собівартістю, то розрахувати її можна відповідно до «Методичних рекомендацій із планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств». У такому разі оцінка зернової продукції, що оприбутковується у звітному періоді, здійснюється за плановою собівартістю із доведенням її до фактичної в кінці року шляхом списання калькуляційних різниць.

Зараз виникає нагальна потреба у формуванні якісної інформаційної бази щодо обсягів та вартості виробництва сільськогосподарської продукції на основі облікової інформації. Первинна інформація фіксується в первинних документах, тому дані в цих джерелах мають відобразитися в тому обсязі, який необхідний для прийняття оптимальних рішень в умовах діяльності аграрних товаровиробників. Сьогодні існують певні недоліки в системі

документального оформлення процесу виходу готової продукції, які необхідно усунути (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3

Напрями удосконалення первинного обліку виходу готової продукції
рослинництва

Документ	Пропозиції щодо удосконалення	Результат впровадження пропозиції
Обліковий лист тракториста-машиніста	Доповнити показниками недотримання термінів виконання робіт, втрати зерна, відхилення від технологічних норм, простоїв з вини працівника	Дасть змогу здійснювати нарахування заробітної плати комбайнерам, яка буде враховувати реальні втрати зерна під час його збирання
Талони, путівки, реєстри, щоденник надходження сільськогосподарської продукції	Єдиний документ «Щоденник надходження сільськогосподарської продукції» з реквізитами щодо обліку кількості, якості та вартості всіх видів продукції зернових культур	Зменшиться кількість первинних документів з однаковими реквізитами, що приводить до дублювання облікової роботи
Акт про сушіння, сортування продукції рослинництва, акт про переробку продукції рослинництва	Об'єднати в один документ «Акт про сушіння, сортування і переробку продукції рослинництва»	Скоротить кількість первинних документів щодо операції, виконуваної в одному структурному підрозділі
Відсутній документ для первинного обліку зерновідходів	Накладна на зерновідходи	Призначений для визначення результатів зважування кормових зернопродуктів і зерновідходів
Відсутній документ для оптимізації проведення збиральної кампанії	Звіт щодо використання зернозбиральної техніки з реквізитами: зібрана площа, намолот зернових, тривалість робочого дня, години повного завантаження зернозбирального комплексу та простою із зазначенням їх причин	Дасть змогу оптимізувати терміни збирання шляхом ефективного переведення збиральних загонів з одного поля на інше, враховуючи місце розташування та час настання сприятливих умов для скошування зернових

Паралельно з удосконаленням первинного обліку виходу готової продукції зернових культур для управління підприємством важливе значення має також можливість отримання менеджерами аналітичної інформації із системи поточного обліку. Відсутність детального обліку зернової продукції за її видами приводить до труднощів за необхідності вибрати дані про

наявність чи реалізацію певного виду продукції (основної, побічної чи супутньої). Як правило, аналітичний облік у такому разі ведеться за видами продукції в розрізі культур, і сформувавши інформацію для керівника про обсяг реалізації зерна, зернових відходів чи соломи бухгалтер може лише арифметичним шляхом. Проблематичним, на нашу думку, досі в аграрних підприємствах залишається і відображення передачі готової продукції, що надходить із поля на доробку, та відображення результатів доробки відповідно до даних «Акту на сортування та сушіння продукції рослинництва (ф. № 82), адже без відкриття додаткових субрахунків до рахунку 271 «Готова продукція рослинництва», керівництво аграрних підприємств не може отримати із системи фінансового обліку інформацію про зібрану бункерну масу зерна та масу зерна після доробки. Для ліквідації вказаних проблем та покращення інформативності обліку виходу готової продукції зернових культур вважаємо за необхідне до субрахунку 271 «Готова продукція рослинництва» відкрити рахунки четвертого порядку у розрізі видів продукції та окремий рахунок для відображення готової продукції у бункерній масі (таблиця 2.4).

За використання запропонованих субрахунків бухгалтери аграрних підприємств зможуть у будь-який момент дати керівництву інформацію про зібрану бункерну масу зерна в розрізі всіх культур, що вирощуються у господарстві, кількість зібраного зерна у вазі після доробки, наявність зерновідходів різної придатності та побічної продукції (соломи, початків, стебел тощо). Така інформація потрібна аграрним підприємствам також для складання Звіту за формою ф. № 29-сг (річна), «Звіт про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду». У першому розділі вказаного звіту у колонках 3 та 4 потрібно відобразити інформацію про обсяг виробництва продукції за кожною сільськогосподарською культурою у початково-оприбуткованій вазі та у вазі після доробки. Без зазначеної деталізації вказану інформацію можна отримати лише з

первинних документів, що вимагає значних затрат часу на складання звітності.

Таблиця 2.4

Запропонований робочий план рахунків для обліку готової продукції
зернових культур в аграрних підприємствах

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Рахунки третього порядку		Рахунки четвертого порядку (аналітичний облік)
код	назва	код	назва	код	назва	
27	Продукція сільськогосп одарського виробництва	271	Готова продукція рослинництва	2711	Зерно на складі	У розрізі культур
				2712	Зерно, передане на доробку	У розрізі культур
				2713	Зерно повноцінне після доробки	У розрізі видів зерна за культурами
				2714	Супутня продукція (придатні зерновідходи)	У розрізі видів зерна за культурами та рівнем придатності
				2715	Побічна продукція	За видами продукції

Облік виходу готової продукції в системі управління підприємством відіграє ключову роль, оскільки від якості та оперативності інформації про виробництво залежить ефективність прийнятих рішень. Удосконалення первинного обліку виходу готової продукції зернових культур та необхідна деталізація інформації щодо цього процесу в синтетичному та аналітичному обліку, на нашу думку, буде сприяти забезпеченню керівництва аграрних підприємств достатньою інформацією у процесі управління як процесом виробництва, так і підприємством загалом.

Висновки до розділу 2

Узагальнюючи практичні аспекти обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва, в роботі було зроблено наступні висновки:

1. Фінансовий стан ТОВ «Преображенське» цілком задовільний. Підприємство здійснює свою діяльність з отриманням прибутку. Достатній

рівень ліквідності свідчить про те, що підприємство має достатньо грошових коштів для сплати поточних зобов'язань. Стійкий фінансовий стан, що впливає в значній мірі на забезпечення запасів і витрат власними оборотними коштами, значно зменшує ризик підприємства у процесі здійснення господарської діяльності.

2. Якісний склад працівників обліково-аналітичної служби ТОВ «Преображенське» має достатньо високий рівень, їх кількість має нормативне значення. Всі бухгалтери підвищують рівень професіоналізму за допомогою періодичних видань та семінарів. Наказ про облікову політику має всі необхідні складові, що визначають питання обліку витрат на виробництво і вихід готової продукції рослинництва.

3. В досліджуваному підприємстві первинні документи на місцях здійснення витрат складаються документи на паперових носіях, а подальша обробка інформації здійснюється в бухгалтерії в електронному вигляді в режимі «1С: Бухгалтерія». На підставі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку автоматично формується Оборотно-сальдова відомість по підприємству, Головна книга. Дані експортуються до програми «М.е.doc» для складання фінансової звітності. В цілому синтетичний і аналітичний облік витрат на виробництво продукції в ТОВ «Преображенське» здійснюється на високому рівні, істотних недоліків на цій ділянці обліку в ході дипломного дослідження не виявлено.

4. В дипломній роботі наведено запропоновані методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства, що забезпечують можливість визначення показників собівартості продукції і враховує основні вимоги національного П(С)БО 30 «Біологічні активи». Використання розроблених методичних підходів до обліку витрат дасть можливість по дебету рахунку 23 обліковувати лише фактичні витрати сільськогосподарської діяльності, а, отже, й визначати виробничу собівартість продукції вже в момент її отримання. Наведені пропозиції дозволять оперативно приймати управлінські рішення щодо формування

прийнятної ціни реалізації в порівнянні з фактичним рівнем витрат на виробництво цієї продукції з метою максимізації прибутку.

5. Зараз виникає нагальна потреба у формуванні якісної інформаційної бази щодо обсягів та вартості виробництва сільськогосподарської продукції на основі облікової інформації. Первинна інформація фіксується в первинних документах, тому дані в цих джерелах мають відобразитися в тому обсязі, який необхідний для прийняття оптимальних рішень в умовах діяльності аграрних товаровиробників. Сьогодні існують певні недоліки в системі документального оформлення процесу виходу готової продукції, які необхідно усунути. В дипломній роботі наведено напрями удосконалення первинного обліку виходу готової продукції рослинництва.

6. Відсутність детального обліку зернової продукції за її видами приводить до труднощів за необхідності вибрати дані про наявність певного виду продукції (основної, побічної чи супутньої). Для ліквідації вказаних проблем та покращення інформативності обліку виходу готової продукції зернових культур вважаємо за необхідне до субрахунку 271 «Готова продукція рослинництва» відкрити рахунки четвертого порядку у розрізі видів продукції та окремий рахунок для відображення готової продукції у бункерній масі. За використання запропонованих субрахунків бухгалтери аграрних підприємств зможуть у будь-який момент дати керівництву інформацію про зібрану бункерну масу зерна в розрізі всіх культур, що вирощуються у господарстві, кількість зібраного зерна у вазі після доробки, наявність зерновідходів різної придатності та побічної продукції (соломи, початків, стебел тощо).

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ВИХІД ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю витрат на виробництво і виходу продукції

В сучасних умовах підприємництва недоцільно розділяти систему обліку і контрольні процедури. За допомогою системи обліку фіксуються господарські процеси і явища, які відбулись у підприємця з господарськими засобами і джерелами їх утворення, але це також необхідно і проконтролювати. А контроль в основному необхідно спрямувати на процес виробництва і вихід продукції на підприємствах. Для керівництва аграрних виробників все більшої ваги набувають контрольні процедури щодо витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва, які стають основним способом забезпечення необхідного рівня рентабельності діяльності.

Внутрішній контроль здійснюють спеціалісти підприємства, його завданням є забезпечення виробництва запасами, їх збереження, сприяння впровадженню прогресивних технологій і раціональних методів праці, економне використання паливно-енергетичних ресурсів з метою зниження собівартості продукції.

Особливо важливим видом внутрішнього контролю на підприємстві є внутрішній контроль витрат виробництва. Контроль витрат виробництва – це контроль за процесами та чинниками, що впливають на витрати виробництва та їх рівень, на формування собівартості виготовленої та реалізованої продукції [38].

Головацька С.І. виділяє наступні «завдання внутрішнього контролю витрат виробництва: 1) підтвердження достовірності оформлення і відображення в обліку прямих і непрямих витрат; 2) оцінка якості інвентаризації незавершеного виробництва; 3) арифметичний контроль

показників собівартості за даними обліку витрат на виробництво; 4) зниження використання основних та допоміжних матеріалів на продукцію; 5) зменшення матеріаломісткості та енергомісткості продукції, що виготовляється; 6) попередження незаконних дій і непродуктивних виробничих витрат; 7) зниження рівня загальновиробничих витрат; 8) недопущення браку та погіршення якості продукції; 9) узагальнення інформації внутрішнього контролю витрат з метою формування варіативного інформаційно-аналітичного базису прогнозних показників» [20].

Характерною особливістю внутрішнього контролю витрат виробництва є те, що він проводиться в процесі господарської діяльності (у момент здійснення та оформлення господарських операцій) і дає можливість вчасно виявляти недоліки, вивчати причини їх виникнення та вживати заходів щодо їх усунення.

Науковець В. А. Дерій контроль за витратами на підприємстві поділяє «на попередній, поточний та наступний:

- попередній контроль відіграє важливу роль у мінімізації витрат у процесі їх планування, коли здійснюються узгодження планових матеріальних витрат, формування планового фонду оплати праці, визначення планових накладних витрат і обчислення коефіцієнтів їхнього розподілу, розрахунок норм та нормативів витрат;

- поточний контроль дає змогу постійно тримати під наглядом фактичні витрати на предмет їх відповідності плановим витратам, нормам і нормативам витрат;

- наступний контроль, цінність такого контролю полягає в тому, щоб з'ясувати правомірність проведення витрат на основі певних документів; хто із відповідальних за витрати осіб допустив економію або перевитрати, і чому; які заходи були здійснені на підприємстві щодо підвищення ефективності витрат, у тому числі які стимули надані для кращих працівників та які покарання отримали порушники» [22].

Отже, система контролю на підприємстві має бути побудована так, щоб

своєчасно інформувати керівників підприємства про необхідність проведення коригуючих та попереджувальних заходів на основі прийняття ефективних управлінських рішень.

Одним із основних методів бухгалтерського обліку є інвентаризація, що покликана забезпечити контроль за збереженням і використанням майна шляхом порівняння та перевірки даних бухгалтерського обліку й фактичної наявності об'єктів обліку. Загальний порядок проведення інвентаризації затверджено відповідним нормативно-правовим актом — Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань [61]. Проте діяльність підприємств аграрного сектору має певні особливості, тому Міністерством аграрної політики затверджені відповідні Методичні рекомендації з інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах підприємствах. Періодичність проведення інвентаризації у рослинництві також має свою специфіку, обумовлену різноманіттям об'єктів та їх властивостям (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Періодичність проведення інвентаризації у рослинництві

Об'єкти інвентаризації	Строки проведення
Основні засоби; нематеріальні активи; незавершені капітальні вкладення; незакінчені капітальні ремонти і витрати майбутніх періодів	Не рідше 1 разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 жовтня звітного року
Земельні угіддя, землі водного фонду, будівлі, споруди (в т. ч. гідротехнічні), інші нерухомі об'єкти основних засобів	1 раз на 3 роки
Незавершене виробництво та напівфабрикати власного виробництва, в т. ч.: - незавершене виробництво рослинництва - незавершене виробництво в допоміжних, інших виробництвах і господарствах	Перед складанням річної звітності: - на 1 листопада, - на 31 грудня
Плодові розсадники, насадження	IV квартал (до настання зими)
Насіння, добрива (мінеральні, органічні), гербіциди, пестициди, інші засоби захисту рослин	Не рідше 2 разів на рік (до 1 липня і до 1 грудня)
Продукція сільськогосподарського виробництва (крім насіння, продукції промислових та інших виробництв, господарств)	Не рідше 1 разу на рік, але не раніше 1 жовтня та не пізніше на 1 грудня звітного року
Паливно-мастильні матеріали	Не рідше 1 разу на місяць
Малоцінні і швидкозношувані предмети, сировина для переробки, запасні частини, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали і обладнання, інші матеріали	1 раз на рік (не раніше 1 жовтня)

Для різних об'єктів інвентаризації, як правило, створюють окремі робочі інвентаризаційні комісії, оскільки об'єкти у сільському господарстві (земельні угіддя, елеватори і т.п.) не тільки часто територіально віддалені один від одного, але й потребують певних спеціальних знань членів інвентаризаційних комісій.

Оперативний контроль витрат на виробництво продукції рослинництва доцільно здійснювати щоденно і проводити одночасно із контролем технології шляхом порівняння фактичних обсягів робіт і витрат на їх проведення з плановими нормативами технологічних карт, тобто безперервно здійснювати відстежування руху матеріальних цінностей, незавершеного виробництва та продукції, з метою накопичення та групування витрат за об'єктами обліку для подальшого співставлення бюджетних і фактичних показників з метою виявлення відхилень.

Підведення підсумків за рік характерно етапу завершення технологічного процесу вирощування продукції рослинництва. За його проведення оцінюється виконання запланованої роботи в цілому центром відповідальності. Такий контроль за витратами дає можливість визначати напрями економії (перевитрат) ресурсів, зокрема, за конкретною культурою технологічні витрати слід коригувати на площу посіву та вихід продукції та отримані дані співставляти з бюджетними показниками. На основі отриманих даних підводять підсумки роботи і визначення суми винагороди працівників виробничих підрозділів. Так, наприклад, планове завдання, яке було доведено на початку року по виходу продукції та технологічних витратах, може бути скориговане, якщо змінилась площа посіву. Такі коригування в свою чергу вплинуть на розмір зміни суми умовно-змінних витрат. Але, як правило, дані зміни не залежать від діяльності підрозділів, так само, як й зміни, пов'язані із інфляційними процесами, під якими слід розуміти зміну вартості окремих видів послуг та матеріалів тощо. Але за умови, коли площа посіву не змінюється, то контроль може здійснюватися також за сумою співставлення нормативних та фактичних витрат, що буде пов'язано із

зміною розміру змінних витрат. Так, наприклад, на розмір змінних витрат може впливати, зокрема, зміна вартості на збирання, транспортування, обробку та доведення до стану, придатного до реалізації або тривалого зберігання 1 ц продукції.

Вагомого значення також набувають природно-кліматичні умови, надзвичайні ситуації, вплив яких нажаль складно передбачити, незважаючи на те, що він може бути досить істотним. Вони зумовлюють необхідність періодичного уточнення та коригування подібних витрат, причому частіше ніж раз на квартал шляхом документального оформлення. У рослинницьких підрозділах коригування виробничого завдання доцільно робити до початку або в процесі виконання весняно - польових робіт, наприклад, через зміну призначення посівів озимих або замість однієї запланованої культури висівають іншу, рідше – зміну технології вирощування продукції рослинництва. Такі ситуації вимагатимуть уточнення завдання підрозділу, зокрема його доходів і витрат. При коригуванні вносяться зміни до завдання підрозділу шляхом розробки додаткової технологічної карти і встановлення ліміту витрат та доходу.

3.2. Стан контрольних заходів процесу виробництва і виходу продукції рослинництва на підприємстві

Проведені дослідження свідчать, що в ТОВ «Преображенське» здійснюється лише наступний контроль, який дозволяє встановлювати недоліки попереднього та поточного контролю. Цей контроль являє собою перевірку щодо правильності і законності здійснених господарських операцій в досліджуваному підприємстві, дозволяючи виявляти порушення та зловживання, що зумовлює можливість розробки заходів щодо усунення виявлених недоліків, а також попередження їх у майбутньому. Такий контроль на підприємстві проводять після завершення всіх господарських

операцій, що перевіряються, а аткож не дає змоги впливати на те, що вже здійснено, але його перевагою є можливість впливати на діяльність в майбутньому, за рахунок виявлених недоліків в минулому та розробки пропозицій щодо недопущення помилок.

У процесі контролю в ТОВ «Преображенське» бухгалтером здійснюються перевірка: наявності й правильності оформлення первинних документів, які є підставою для записів щодо формування собівартості послуг; правильності віднесення витрат до складу собівартості послуг; повноти, правильності та достовірності відображення операцій з формування собівартості послуг в обліку та звітності; оцінка стану синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництві, що включаються до собівартості послуг; оцінка правильності формування собівартості послуг за об'єктами калькулювання витрат.

Здійснюючи контроль за формуванням витрат на виробництво, перевіряється методика обліку витрат на підприємстві та відповідність її обліковій політиці, прийнятій на підприємстві; принципова особливість включення витрат до собівартості тільки того періоду, у якому їх здійснено, незалежно від часу їхньої оплати; прямі й непрямі витрати, що відносяться на собівартість продукції; витрати, за якими неможливо точно встановити, до якого калькуляційного періоду вони мали відноситися.

Особливу увагу під час контролю приділяється перевірці показників фактичного оприбуткування продукції та записом за кредитом рахунка 23 "Виробництво" та дебетом рахунка 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва". Залишки в регістрах аналітичного обліку за даними рахунками порівнюють з даними надходження готової продукції на склад, відомостями випуску продукції і первинними документами.

Також з'ясовують, чи немає випадків необґрунтованого списання на собівартість продукції нестач і псування цінностей, витрат, які не пов'язані з виробничим процесом, або перенесення їх з минулих періодів на аналізований місяць.

Під час контролю витрат за окремими калькуляційними статтями перевіряють, чи вони підтверджені відповідними виправданими первинними документами. Також здійснюється контроль за списанням витрат на виробництво за елементами і калькуляційними статтями шляхом зустрічної перевірки і порівняння їх з даними первинних документів, відповідність аналітичному і синтетичному обліку.

Слід зазначити, що в ТОВ «Преображенське» контроль у рослинництві здійснюється за періодами сільськогосподарських робіт і має певні недоліки в порівнянні з помісячним. При помісячному контролі результати діяльності по вирощуванню кожної культури можна виявляти до 12 разів на рік, тоді як при контролі за періодами – лише 3 рази, а під час догляду за окремими культурами контроль можна здійснити лише один раз на 4-5 місяців, що є недостатнім.

Взагалі внутрішній контроль в ТОВ «Преображенське» не досить розвинений, про це свідчить наявність лише епізодичних його проявів у вигляді інвентаризації; окремі контрольні процедури виконуються без координації з боку системи управління, адже підсумок контрольних процедур стосується лише заключного (ретроспективного) виду контролю, тобто, як правило, це одинична дія, якої недостатньо для потреб ефективного управління. Вважаємо доцільним для усунення цієї проблеми розробку і впровадження дієвої системи внутрішнього контролю на підприємстві, в якій контроль витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва буде відігравати виключну роль для підвищення ефективності діяльності галузі. Актуальність зазначеного питання зумовлює доцільність подальших досліджень з пошуку напрямів удосконалення контрольних процедур щодо витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва.

3.3. Удосконалення контролю витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва

При виокремленні об'єктів обліку слід враховувати той факт, що в сільському господарстві продукція не виробляється, а вирощується, тобто отримується в результаті застосування технологій з метою впливу на живі організми – рослини, тобто в результаті виробництва продукції рослинництва отримуються різні види продукції: основна, побічна та супутня, що також доцільно враховувати при виокремленні об'єктів обліку.

Приймаючи до уваги сучасні об'єкти обліку, що застосовуються на практиці суб'єктами господарювання та враховуючи вищенаведене, пропонуємо об'єктами обліку витрат рослинництва вважати, виходячи з ієрархічного рівня побудови обліку витрат, наступні: центр відповідальності (центр витрат); сільськогосподарські культури, види робіт, види продукції; цикли (періоди) виробництва; технологічні процеси виробництва; технологічні операції; статті витрат з поділом на змінні, умовно-змінні та постійні (рис. 3.1).

Запропонована побудова обліку витрат дасть можливість:

1) здійснювати оперативний контроль за витратами протягом технологічного процесу та виявляти непередбачені відхилення та прийняти дієві оперативні рішення;

2) в кінці року на основі поточних даних оперативного контролю здійснювати коригування бюджетних даних до фактичних для підведення підсумків роботи працівників виробничих підрозділів щодо виконання госпрозрахункових завдань;

3) на підставі фактичних даних обліку та контролю витрат здійснювати процес калькулювання і складання звітності підрозділу та підприємства в цілому.

Здійснюючи контролюючі процедури, контролер визначає можливі недоліки, які виявляють в ході перевірки. Щодо контролю витрат

виробництва, то типовими недоліками є: невідповідність застосованого методу обліку витрат, зафіксованому в обліковій політиці;

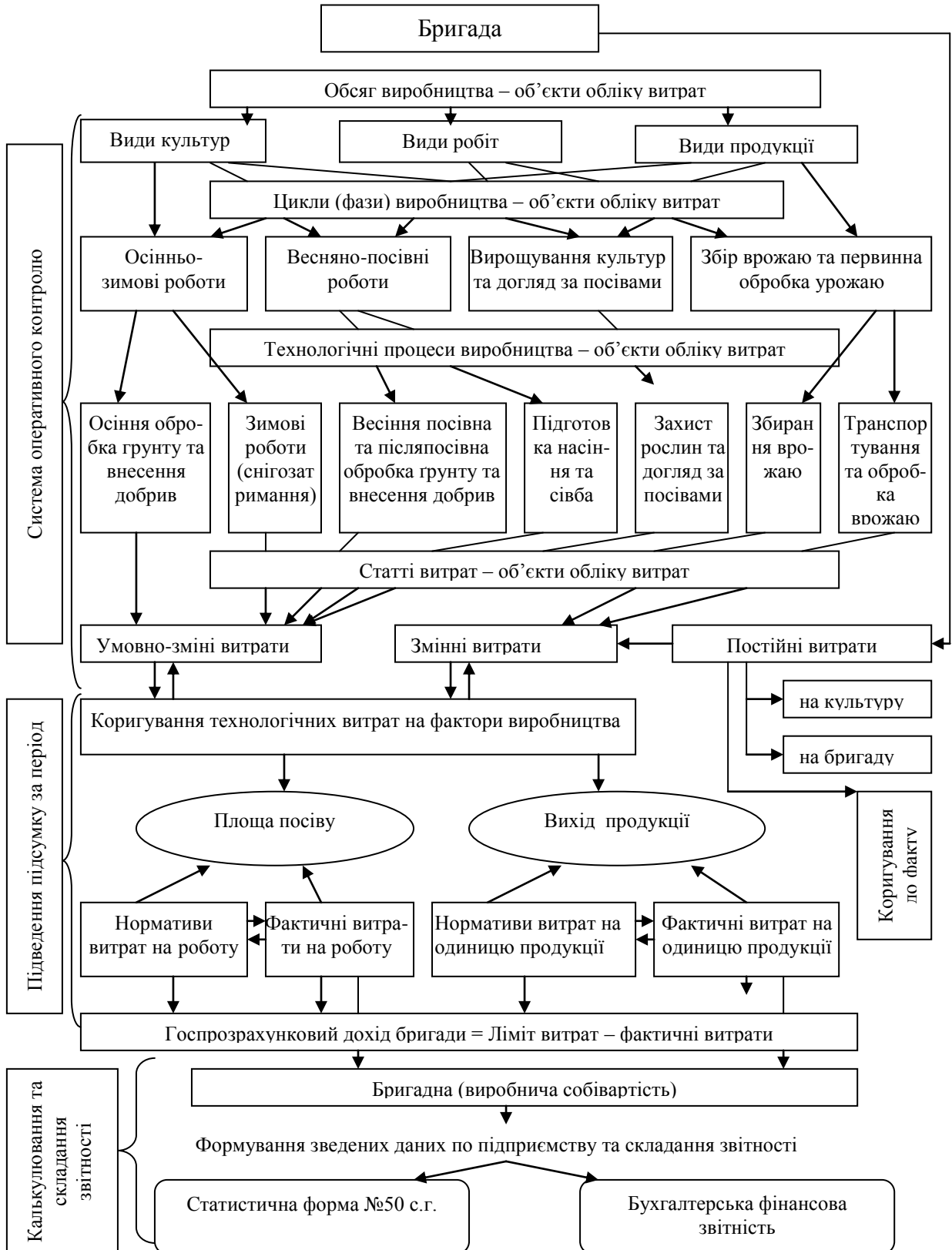


Рис. 3.1. Удосконалення побудови обліку і контролю витрат на виробництво продукції рослинництва

витрати підприємства не співставимі з доходами; неправильна оцінка залишків незавершеного виробництва; неправильне розмежування витрат за звітними періодами; необґрунтоване включення в собівартість окремих видів витрат; порушення методології обліку. Тест внутрішнього контролю дозволить визначити основні моменти організації контролю фінансової інформації та її «прозорість» на підприємстві, виявити проблемні аспекти та окреслити головні питання для потреб розробки програма проведення внутрішнього контролю (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво
сільськогосподарського підприємства

№	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інформація відсутня	
1	Чи санкціонуються витрати відповідною особою?		+		
2	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати (акти, накладні)?	+			
3	Яка встановлена періодичність віднесення витрат на собівартість продукції: щомісячно, щоквартально, раз на рік?				В рослинництві – в кінці року
4	Чи проводилась перевірка у цьому році?		+		
5	Чи були виявлені порушення?		+		
6	Чи є ефективними процедури контролю?	+			
7	Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства?	+			
8	Чи відповідає нормативним документам розподіл витрат за елементами?	+			
9	Чи відповідає відображення на рахунку 23 вимогам П(С)БО 16 та іншим нормативним актам	+			
10	Чи містять робочі документи достатню інформацію про витрати на виробництво?	+			

З метою одержання достовірної інформації з обліку витрат виробництва на аграрних підприємствах запропонована орієнтовна програма внутрішнього контролю, яка дозволить контролювати формування собівартості продукції та попередити виникнення витрат (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Орієнтовна програма проведення внутрішнього контролю витрат
виробництва на аграрних підприємствах**

Дії контролюючого органу	Джерела інформації	Термін виконання	Тривалість, днів	Контрольні процедури	Виконавці
Перевірка достовірності синтетичного обліку аналітичному обліку	Головна книга по рахунках 10, 20, 644, 70, 90, 91, 92 підрозділів, первинні документи	02.06–04.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка дотримання вибраного методу обліку витрат підприємства	Облікова політика, облікові реєстри, первинні документи	05.06–09.06	5	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення витрат на об'єкт обліку	Облікова політика, облікові реєстри, первинні документи	10.06–14.06	5	Суцільна перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення матеріальних витрат на собівартість продукції	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, лімітно-забірні картки, відомості з обліку матеріалів	15.06–16.06	2	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи на собівартість продукції	Табель обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу, обліково-платіжна відомість	17.06–19.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення сум нарахованої амортизації на основні засоби на собівартість продукції	Розроблена таблиця розрахунку суми зносу основних засобів	20.06–21.06	2	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності обліку та списання витрат допоміжного виробництва	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, наряд на відрядну роботу, табель обліку робочого часу, обліково-платіжна відомість	22.06–24.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності обліку та списання накладних витрат	Договори, рахунки-фактури, платіжні доручення	25.06–27.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій витрат виробництва	Облікова політика, робочий план рахунків, облікові реєстри, Головна книга	28.06–30.06	3	Суцільна перевірка	Контролер, ПІБ

Як підсумковий документ за результатами внутрішнього контролю витрат виробництва запропоновано використовувати Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат виробництва (табл. 3.4), у якому відображаються найбільш суттєві недоліки та надаються рекомендації щодо їх усунення.

Таблиця 3.4

Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат
виробництва

№ з/п	Первинний документ, обліковий реєстр	Характер порушення
1	Акт про витрати насіння та посадкового матеріалу №13 від 02.04.2016	Виправлення кількості витраченого насіння без відповідного підпису
2	Обліковий лист тракториста-машиніста №31 від 16.03.2016	Не заповнено графи: "Агротехнічні умови виконання роботи", "Змінний еталонний виробіток"
3	Обліковий лист тракториста-машиніста №31 від 16.03.2016	Відсутні дані про витрати пального
4	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів і гербіцидів №17 від 20.04.2016	Акт не затверджено керівником підприємства

Отже, в першу чергу, контроль витрат на виробництво і вихід продукції має забезпечити вирішення свого головного завдання – оптимізації рівня витрат і недопущення неефективних витрат. Контрольні процедури мають бути простими і заснованими на нескладних методах, оскільки надмірна складність контрольних дій спричиняє збільшення витрат, що пов'язані із здійсненням контролю та призводить до того, що менеджери підприємства не розуміють і не підтримують систему контролю. Розроблені напрямки удосконалення контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва спричинять наявність зворотного зв'язку, який дозволить на основі оцінки інформаційного забезпечення впливати на систему виробництва, корегуючи відповідні цілі та процес функціонування виробництва вцілому.

Висновки до розділу 3

Узагальнюючи аспекти контролю витрат на виробництво і вихід продукції, в роботі було розроблено напрями його удосконалення, які полягають в наступному:

1. В сучасних умовах підприємництва недоцільно розділяти систему обліку і контрольні процедури. За допомогою системи обліку фіксуються господарські процеси і явища, які відбулись у підприємця з господарськими засобами і джерелами їх утворення, але це також необхідно і проконтролювати. А контроль в основному необхідно спрямувати на процес виробництва і вихід продукції на підприємствах. Для керівництва аграрних виробників все більшої ваги набувають контрольні процедури щодо витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва, які стають основним способом забезпечення необхідного рівня рентабельності діяльності.

2. Проведені дослідження свідчать, що в ТОВ «Преображенське» здійснюється лише наступний контроль, який дозволяє встановлювати недоліки попереднього та поточного контролю. Цей контроль являє собою перевірку щодо правильності і законності здійснених господарських операцій в досліджуваному підприємстві, дозволяючи виявляти порушення та зловживання, що зумовлює можливість розробки заходів щодо усунення виявлених недоліків, а також попередження їх у майбутньому. Такий контроль на підприємстві проводять після завершення всіх господарських операцій, що перевіряються, а отже не дає змоги впливати на те, що вже здійснено, але його перевагою є можливість впливати на діяльність в майбутньому, за рахунок виявлених недоліків в минулому та розробки пропозицій щодо недопущення помилок.

3. Внутрішній контроль в ТОВ «Преображенське» не досить розвинений, про це свідчить наявність лише епізодичних його проявів у вигляді інвентаризації; окремі контрольні процедури виконуються без координації з боку системи управління, адже підсумок контрольних

процедур стосується лише заключного (ретроспективного) виду контролю, тобто, як правило, це одинична дія, якої недостатньо для потреб ефективного управління. Вважаємо доцільним для усунення цієї проблеми розробку і впровадження дієвої системи внутрішнього контролю на підприємстві, в якій контроль витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва буде відігравати виключну роль для підвищення ефективності діяльності галузі.

4. Для побудови дієвої системи контролю пропонуємо враховувати ієрархічні рівні побудови обліку витрат і виділити наступні об'єкти контролю: центр відповідальності (центр витрат); сільськогосподарські культури, види робіт, види продукції; цикли (періоди) виробництва; технологічні процеси виробництва; технологічні операції; статті витрат з поділом на змінні, умовно-змінні та постійні. Запропонована схема побудови обліку і контролю витрат на виробництво продукції рослинництва дасть можливість здійснювати оперативний контроль за витратами протягом технологічного процесу, виявляти непередбачені відхилення та приймати дієві оперативні рішення.

5. Здійснюючи контролюючі процедури, контролер визначає можливі недоліки, які виявляють в ході перевірки. Тест внутрішнього контролю дозволить визначити основні моменти організації контролю фінансової інформації та її «прозорість» на підприємстві, виявити проблемні аспекти та окреслити головні питання для потреб розробки програми проведення внутрішнього контролю.

6. З метою одержання достовірної інформації з обліку витрат виробництва на аграрних підприємствах запропонована орієнтовна програма внутрішнього контролю, яка дозволить контролювати формування собівартості продукції та попередити виникнення витрат. Як підсумковий документ за результатами внутрішнього контролю витрат виробництва запропоновано використовувати Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат виробництва, у якому відображаються найбільш суттєві недоліки та надаються рекомендації щодо їх усунення.

7. Контроль витрат на виробництво і вихід продукції має забезпечити вирішення свого головного завдання – оптимізації рівня витрат і недопущення неефективних витрат. Контрольні процедури мають бути простими і заснованими на нескладних методах, оскільки надмірна складність контрольних дій спричиняє збільшення витрат, що пов'язані із здійсненням контролю та призводить до того, що менеджери підприємства не розуміють і не підтримують систему контролю. Розроблені напрямки удосконалення контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва спричинять наявність зворотного зв'язку, який дозволить на основі оцінки інформаційного забезпечення впливати на систему виробництва, корегуючи відповідні цілі та процес функціонування виробництва в цілому.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

В процесі дослідження теоретичних і практичних аспектів обліку і контролю витрат виробництва та виходу продукції рослинництва, було розроблено напрями їх удосконалення, що полягають в наступному:

1. Важливою складовою в системі управління кожного підприємства є оцінка ефективності управлінських дій, що передбачає зіставлення результатів діяльності із витратами для досягнення цих результатів. В процесі узагальнення існуючих підходів щодо визначення сутності виробничих витрат, можна сформулювати висновок, що вони представляють плату за можливість здійснення процесу виробництва (зокрема плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін.), що змінюється в залежності від умов його здійснення, дозволяючи досягнення поставлених цілей (основною з яких в ринкових умовах є максимізація прибутку).

2. Облік має забезпечити інформацією не лише щодо загальної суми витрат на виробництво і вихід продукції, а також систематизацію її в розрізі діяльності для можливості визначення ефективності виробництва продукції. Ефективна система контрольних заходів щодо рівня витрат в аграрному виробництві має сприяти скороченню витрат щодо використання матеріальних цінностей, припиненню нецільового використання необоротних активів, оптимізації процесів посіву і збирання урожаю, підвищенню конкурентоспроможності аграрного підприємства за рахунок зниження собівартості виробленої продукції.

3. Система обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення. Належне нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві є важливою умовою ефективного менеджменту на

підприємстві. Без такого забезпечення підприємство приречене на значні штрафи, пені та, в кінцевому результаті, на банкрутство.

4. Фінансовий стан ТОВ «Преображенське» цілком задовільний. Підприємство здійснює свою діяльність з отриманням прибутку. Достатній рівень ліквідності свідчить про те, що підприємство має достатньо грошових коштів для сплати поточних зобов'язань. Стійкий фінансовий стан, що впливає в значній мірі на забезпечення запасів і витрат власними оборотними коштами, значно зменшує ризик підприємства у процесі здійснення господарської діяльності.

5. Якісний склад працівників обліково-аналітичної служби ТОВ «Преображенське» має достатньо високий рівень, їх кількість має нормативне значення. Всі бухгалтери підвищують рівень професіоналізму за допомогою періодичних видань та семінарів. Наказ про облікову політику має всі необхідні складові, що визначають питання обліку витрат на виробництво і вихід готової продукції рослинництва.

6. В досліджуваному підприємстві первинні документи на місцях здійснення витрат складаються документи на паперових носіях, а подальша обробка інформації здійснюється в бухгалтерії в електронному вигляді в режимі «1С: Бухгалтерія». На підставі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку автоматично формується Оборотно-сальдова відомість по підприємству, Головна книга. Дані експортуються до програми «М.е.doc» для складання фінансової звітності. В цілому синтетичний і аналітичний облік витрат на виробництво продукції в ТОВ «Преображенське» здійснюється на високому рівні, істотних недоліків на цій ділянці обліку в ході дипломного дослідження не виявлено.

7. В дипломній роботі наведено запропоновані методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства, що забезпечують можливість визначення показників собівартості продукції і враховує основні вимоги національного П(С)БО 30 «Біологічні активи». Використання розроблених методичних підходів до обліку витрат дасть

можливість по дебету рахунку 23 обліковувати лише фактичні витрати сільськогосподарської діяльності, а, отже, й визначати виробничу собівартість продукції вже в момент її отримання. Наведені пропозиції дозволять оперативно приймати управлінські рішення щодо формування прийнятної ціни реалізації в порівнянні з фактичним рівнем витрат на виробництво цієї продукції з метою максимізації прибутку.

8. Зараз виникає нагальна потреба у формуванні якісної інформаційної бази щодо обсягів та вартості виробництва сільськогосподарської продукції на основі облікової інформації. Первинна інформація фіксується в первинних документах, тому дані в цих джерелах мають відобразитися в тому обсязі, який необхідний для прийняття оптимальних рішень в умовах діяльності аграрних товаровиробників. Сьогодні існують певні недоліки в системі документального оформлення процесу виходу готової продукції, які необхідно усунути. В дипломній роботі наведено напрями удосконалення первинного обліку виходу готової продукції рослинництва.

9. Відсутність детального обліку зернової продукції за її видами приводить до труднощів за необхідності вибрати дані про наявність певного виду продукції (основної, побічної чи супутньої). Для ліквідації вказаних проблем та покращення інформативності обліку виходу готової продукції зернових культур вважаємо за необхідне до субрахунку 271 «Готова продукція рослинництва» відкрити рахунки четвертого порядку у розрізі видів продукції та окремий рахунок для відображення готової продукції у бункерній масі. За використання запропонованих субрахунків бухгалтери аграрних підприємств зможуть у будь-який момент дати керівництву інформацію про зібрану бункерну масу зерна в розрізі всіх культур, що вирощуються у господарстві, кількість зібраного зерна у вазі після доробки, наявність зерновідходів різної придатності та побічної продукції (соломи, початків, стебел тощо).

10. В сучасних умовах підприємництва недоцільно розділяти систему обліку і контрольні процедури. За допомогою системи обліку фіксуються

господарські процеси і явища, які відбулись у підприємця з господарськими засобами і джерелами їх утворення, але це також необхідно і проконтролювати. А контроль в основному необхідно спрямувати на процес виробництва і вихід продукції на підприємствах. Для керівництва аграрних виробників все більшої ваги набувають контрольні процедури щодо витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва, які стають основним способом забезпечення необхідного рівня рентабельності діяльності.

11. Проведені дослідження свідчать, що в ТОВ «Преображенське» здійснюється лише наступний контроль, який дозволяє встановлювати недоліки попереднього та поточного контролю. Цей контроль являє собою перевірку щодо правильності і законності здійснених господарських операцій в досліджуваному підприємстві, дозволяючи виявляти порушення та зловживання, що зумовлює можливість розробки заходів щодо усунення виявлених недоліків, а також попередження їх у майбутньому. Такий контроль на підприємстві проводять після завершення всіх господарських операцій, що перевіряються, а отже не дає змоги впливати на те, що вже здійснено, але його перевагою є можливість впливати на діяльність в майбутньому, за рахунок виявлених недоліків в минулому та розробки пропозицій щодо недопущення помилок.

12. Для побудови дієвої системи контролю пропонуємо враховувати ієрархічні рівні побудови обліку витрат і виділити наступні об'єкти контролю: центр відповідальності (центр витрат); сільськогосподарські культури, види робіт, види продукції; цикли (періоди) виробництва; технологічні процеси виробництва; технологічні операції; статті витрат з поділом на змінні, умовно-змінні та постійні. Запропонована схема побудови обліку і контролю витрат на виробництво продукції рослинництва дасть можливість здійснювати оперативний контроль за витратами протягом технологічного процесу, виявляти непередбачені відхилення та приймати дієві оперативні рішення.

13. Здійснюючи контролюючі процедури, контролер визначає можливі недоліки, які виявляють в ході перевірки. Тест внутрішнього контролю дозволить визначити основні моменти організації контролю фінансової інформації та її «прозорість» на підприємстві, виявити проблемні аспекти та окреслити головні питання для потреб розробки програми проведення внутрішнього контролю. З метою одержання достовірної інформації з обліку витрат виробництва на аграрних підприємствах запропонована орієнтовна програма внутрішнього контролю, яка дозволить контролювати формування собівартості продукції та попередити виникнення витрат.

14. Як підсумковий документ за результатами внутрішнього контролю витрат виробництва запропоновано використовувати Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат виробництва, у якому відображаються найбільш суттєві недоліки та надаються рекомендації щодо їх усунення. Розроблені напрямки удосконалення контролю витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва спричинять наявність зворотного зв'язку, який дозволить на основі оцінки інформаційного забезпечення впливати на систему виробництва, корегуючи відповідні цілі та процес функціонування виробництва в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Алексєєва А. В. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції / Алексєєва А. В., Васильєва В. Г. // Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. Випуск 23, частина 1. С.5-9. Режим доступу: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/23_1_2019ua/3.pdf
2. Артеменко Н. В. Особливості обліку витрат на виробництво продукції рослинництва / Н. В. Артеменко, М. В. Лагункова // Стратегії інноваційного розвитку економіки України: проблеми, перспективи, ефективність "Форвард–2016": тр. 7-ї Міжнар. наук.-практ. Internet-конф. студ. та молодих вчених, 27 грудня 2016 р. / ред. П. Г. Перерва, Є. М. Строков, О. М. Гуцан. – Харків: НТУ "ХП", 2016. – С. 299-302.
3. Бадалов Х.М. Досягнутий рівень собівартості продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах. Вісник ХНАУ. Серія «Економічні науки». 2015. № 1. С. 203–210.
4. Баришевська І. В. Формування собівартості продукції рослинництва та шляхи її зниження на сільськогосподарських підприємствах / І. В. Баришевська, Т. І. Чаюн // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. – 2017. – №7. – С. 70 – 76.
5. Божко М. В. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки. 2016. № 2. – С. 63-68.
6. Бондаренко Н.М. Документальне оформлення операцій з виробництва та збирання зерна на сільськогосподарських підприємствах / Бондаренко Н.М., Барміна К.О. // Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. Випуск 10. Частина 2. С.161-165. Режим доступу: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_10/90.pdf

7. Бондаренко Н. М. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва / Н. М. Бондаренко, Н. В. Різченко // Економіка та держава. 2019. № 11. С.76-82. Режим доступу: http://www.economy.in.ua/pdf/11_2019/17.pdf
8. Бондаренко Н.М. Теоретичні засади організації внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва у сільськогосподарських підприємствах / Бондаренко Н.М., Гузь В. С. // Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2017. Випуск 12, частина 1. С.51-54. Режим доступу: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/12_1_2017ua/13.pdf
9. Боярський Ю.І. Оцінка залишків незавершеного виробництва: проблеми визначення //Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(20). - Електронний ресурс]. – Режим доступу: pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/43766/40486.
- 10.Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств / Бурко К.В.// Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 2. С. 162-178. Режим доступу: <http://efm.vsau.org/storage/articles/November2019/5PLmet7qO19ts6sIowNQ.pdf>
- 11.Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу», 2012. Вип. 1 (22). С.11-18.
- 12.Бухгалтерський облік формування витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) // Все про бухгалтерський облік. – 2014. - № 91. – С. 23-26.
- 13.Вініченко І. І. Економічний зміст та формування витрат підприємства / І. І. Вініченко, О. О. Кравченко // Економіка та держава. – 2015. - № 11.

- С.14- 17. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
http://www.economy.in.ua/pdf/11_2015/5.pdf
- 14.Гаврилюк О. О. Сучасний стан виробництва продукції рослинництва та його вплив на побудову обліку витрат / О. О. Гаврилюк, О. Чоп // Ефективна економіка. 2018. №6. Режим доступу:
http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/45.pdf
- 15.Гайдаржинська О.М. Коверга Д.О. Основні методи калькулювання собівартості продукції та різновиди систем обліку витрат. Економіка і суспільство. 2018. Випуск № 17. С.639-643. Режим доступу:
https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/94.pdf
- 16.Германенко Л. Обґрунтування використання методів обліку витрат та калькулювання в економічних реаліях / Л. Германенко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. 2015. Вип. 40(1). С. 134-140. Режим доступу:
[http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2015_40\(1\)_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2015_40(1)_21).
- 17.Гнатишин Л. Організація системи первинного обліку в зерновиробництві / Л. Гнатишин, О. Прокопишин, М. Чумак // Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК. — 2014. — № 21 (1). — С. 84—91.
- 18.Гнилицька В. Підходи до калькулювання собівартості продукції відповідно до НП(С)БО // Регіональні перспективи. – 2014. – №2-3.– С. 129- 133.
- 19.Гончарук Н. О. Інформаційне забезпечення аналізу і контролю витрат на виробництво продукції тваринництва / Н. О. Гончарук, Г. М. Пасемко // Вісник ЖНАЕУ. – 2016. - № 1 (54), т. 2. - С. 236-244. Режим доступу:
http://ir.znau.edu.ua/bitstream/123456789/7018/1/VZNAU_2016_1_2_236-244.pdf
- 20.Головацька С.І. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти /Головацька С.І., Сашко О.П. //

- Молодий вчений. 2016. № 5 (32). С.36-40. Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/5/10.pdf>
21. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення [Електронний ресурс] / Т. В. Давидюк // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2016. – № 1 (23). – С. 6-13. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/n1.html>
22. Дерій В.А. Методи внутрішньогосподарського контролю за витратами на виробництво у сільськогосподарських підприємствах // В.А. Дерій // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 18. – С. 254–257.
23. Дідоренко Т.В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку / Дідоренко Т.В. // Молодий вчений. 2015. № № 1 (16). С.78-81. Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/1/18.pdf>
24. Домбровська Н.Р. Сутність витрат підприємства як обліково-економічної категорії / Домбровська Н.Р. // Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». 2018. Випуск 3-2 (46). С.133-136. Режим доступу: http://business-navigator.ks.ua/journals/2018/46_2_2018/30.pdf
25. Єдинак Т.С. Омельницька Ю.Е. Особливості калькулювання собівартості продукції рослинництва сільськогосподарськими підприємствами. Економіка і суспільство. 2018. Випуск №19. С.1260-1265. https://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/188.pdf
26. Зав'ялова Е.С. Формування внутрішнього контролю в системі управління підприємствами АПК. Актуальні питання сучасної науки. 2014. № 2. С. 50–53.
27. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV. Редакція від 01.01.2014. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

- організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 31.05.2012 р. №658). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtkr.com.ua/show/2cid06881.html#in>
- 29.Кабак І.А. Організаційно-методичні аспекти обліку і аудиту витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві / Кабак І.А.// Ефективна економіка. 2017. № 1. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5413>
- 30.Кадацька А.М. Готова продукція рослинництва як об'єкт обліку витрат / Кадацька А.М. // Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Випуск 21. С.666-670. Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/21-2018/127.pdf>
- 31.Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 600 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1278021263610/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/buhgalterskiy_ta_podatkoviyy_oblik_pervinni_dokumenty_ta_poryadok_yih_zapovnennya
- 32.Кондрич В.І. Витрати виробництва: поняття та обліково-економічна сутність / В.І. Кондрич // Вісник ЖДТУ. - 2013. - № 1 (63). Серія: Економічні науки. - С. 102-107.
- 33.Ковбаса О.М. Аспекти управління витратами в галузі рослинництва / Ковбаса О.М. Мартиненко К. Дрозденко С.В.// Інфраструктура ринку. 2019. Випуск 36. С.158-164. Режим доступу: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/36_2019_ukr/27.pdf
- 34.Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту / Копотієнко Т.Ю. // Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Випуск 23. С.627-635. Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/123.pdf>

- 35.Костякова А.А. Удосконалення обліку та контролю витрат рослинництва / Костякова А.А. // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – Випуск 9 (33). – Ч. 2. – 2012. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2012_9_2/20.pdf
- 36.Костякова А.А. Методи обліку витрат у рослинництві / Костякова А.А. // Облік і фінанси. 2017. № 2 (76). С.13-20. Режим доступу: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/3577/1/2.pdf>
- 37.Кравченко М.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві / Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. // Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. №4. Том 30 (69). С.134-139. Режим доступу: http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30_69_4/30_69_4_1/25.pdf
- 38.Кравченко М.В. Методичні аспекти обліку і контролю витрат та виходу продукції / М.В. Кравченко, Ю.В. Климова // Приазовський економічний вісник. - 2017. - Випуск 2(02). - С.151-154.
- 39.Кубік В. Д. Вплив облікової політики підприємства на формування собівартості виробництва / В. Д. Кубік // Economics, management, law: socio-economic aspects of development: Collection of scientific articles. – Italy: Copyright by Edizioni Magi, 2016. Vol 2. Pp. 27-32. Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/7205>.
- 40.Куць Т.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції. Регіональна економіка та управління. 2017. №1 (14). С.79-83. Режим доступу: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewById/709896.pdf>
- 41.Кушнір В. Економічна сутність і зміст витрат на виробництво продукції рослинництва та формування її собівартості/ В. Кушнір// [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

- http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kampodilsk/sekcija_3_2013_04_18_19/ekonomichna_sutnist_i_zmist_vitrat_na_virobnictvo_produkciji_roslinnictva_ta_formuvannja_jiji_sobivartosti/23-1-0-592
42. Лепетан І. М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. Агросвіт № 23, 2019. С.19-24. http://www.agrosvit.info/pdf/23_2019/4.pdf
43. Лищенко М.О. Проблеми обліку та аналізу витрат і виходу продукції рослинництва / М.О. Лищенко, В.В. Білоножко // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія “Фінанси і кредит”, 2011. №2. [електронний ресурс]. – режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/Vsnau/2011_2/index.htm
44. Макарова Г. С. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства / Г. С. Макарова, В. В. Мушта // Економіка і суспільство. – 2016. – №3. – С. 527–532.
45. Мезенцева Н.М. Серікова Т.А. Формування витрат сільськогосподарської продукції в сучасних умовах господарювання. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2019. Випуск 3 (20). С. 496-504. http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20_2019/76.pdf
46. Мельничук Б.В. Удосконалення обліку витрат у рослинництві / Б.В. Мельничук // Економічні науки. Сер. "Облік і фінанси": зб. наук. праць. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2010_1/3_Melnyc.pdf
47. 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 // Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ “Ліга”. – 2001–2010.

- 48.НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>
- 49.НП(С)БО 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31 березня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
- 50.НП(С)БО 30 “Біологічні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
- 51.НП(С)БО 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
- 52.Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л. О. Сколотій,, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7–те вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2016. – 1040 с.
- 53.Одношевна О.О. Оптимізація обліку витрат на виробництво продукції тваринництва / О.О.Одношевна, К.В.Гордійко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. - Випуск 19. - С.526-529. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/102.pdf>
- 54.Олійник С. О. Актуальні питання обліку витрат на виробництво продукції / Олійник С. О. // Журнал Науковий огляд. 2018. № 8(51). Режим доступу: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/view/1644/1718>
- 55.Олійник С.О. Особливості обліку та управління витратами на підприємстві Журнал науковий огляд. 2017. № 5 (37). Режим доступу: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/viewFile/1209/1315>
- 56.Омельниченко О. С. Напрями оптимізації витрат в системі управління / О. С.Омельниченко // Електронне наукове фахове видання "Ефективна

- економіка". – 2016. - № 4. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4901>
- 57.Онищенко О.В., Куренна О.О., Крикуненко А.С. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. №2 (25). С.153-157. <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/25-2-2017/34.pdf>
- 58.Пастернак Я.П. Облікова політика підприємств у частині організації бухгалтерського обліку витрат / Я. П. Пастернак // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2016. Вип. 17(3). С. 146-150. Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17\(3\)_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(3)_39).
- 59.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 <http://dtkk.com.ua/show/2cid06880.html#plan>
- 60.Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755–IV (зі змінами і доповненнями). URL: <http://www.rada.gov.ua>
- 61.Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua
- 62.Ралко К.В. Правове забезпечення обліку витрат на виробництво / К.В. Ралко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/18_APSN_2014/Economics/7_172780.doc.htm
- 63.Рябенко Г.М. Щодо економічної сутності витрат та їх класифікації / Г.М.Рябенко, Ю.С.Резніченко // Інноваційна економіка. -2013. - 6' [44]. - С.319-321.
- 64.Саванчук Т. М. Облікове забезпечення відображення виходу готової продукції зернових культур в системі управління аграрними підприємствами / Т. М. Саванчук, О. В. Чернецька // Економіка та

- суспільство. 2017. № 11. Режим доступу:
<http://dspace.dsau.dp.ua/jspui/handle/123456789/668>
65. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 688 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
http://pidruchniki.com/1635031853207/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/buhgalterskiy_oblik.
66. Светлова Н. М. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості продукції рослинництва в сільському господарстві / Н. М. Светлова, М.Г. Супрун // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки) №2(18), Том 6, 2012. - С.201-213 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znptdau/2012_2_6/18-6-26.pdf
67. Свиноус І. В. Економічний зміст витрат виробництва в системі управління сільськогосподарським підприємством / Свиноус І. В., Гаврик О. Ю., Іванова Л. С. // Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 17. с.17-21. Режим доступу:
http://www.investplan.com.ua/pdf/17_2016/4.pdf
68. Свиноус І. В. Методичні засади формування системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах / І. В. Свиноус, О. Ю. Гаврик, С. М. Хомовий// Економіка та держава. – 2016. - № 9. - С. 9-12.
69. Свистун Л.А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки /Л.А. Свистун, Р.М. Левкова // Економіка і регіон. – 2017. - № 4 (65). - С.57-61. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://77.121.11.9/bitstream/PolNTU/2879/1/%D0%A1%D0%B2%D0%B8%D1%81%D1%82%D1%83%D0%BD.pdf>

- 70.Скрипник С. В. Методичні аспекти формування облікової інформації щодо витрат і калькулювання собівартості продукції у діяльності сільськогосподарських підприємств / С. В. Скрипник // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. — 2017. — № 2 (38). — С. 64–73.
- 71.Скрипник М. І. Методи обліку витрат і методи калькулювання: сутність і співвідношення понять // Міжнародний збірник наукових праць. 2016. Випуск 2(14). - С. 202-206.
- 72.Собченко А. Теоретичні аспекти побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва [Електронний ресурс] / А. Собченко // Agricultural and Resource Economics : International Scientific E-Journal. – 2016. – Vol. 2. – No. 2. – С. 36–46. – Режим доступу : www.are-journal.com.
- 73.Ткаль Я.С. Витрати на виробництво як економічна категорія та їх регулювання при веденні бухгалтерського обліку / Я.С. Ткаль. Вісник Полтавської державної аграрної академії. Вип. 1 (8). Т. 1. Полтава: ПДАА. 2014. С. 316–322.
- 74.Цапюк В.В., Чернецька О.В. Особливості обліку витрат виробництва і виходу продукції в рослинництві / Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи : матеріали XI Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 29-30 жовтня 2020 р. : В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2020. С.31-32.
- 75.Шутько Т. І. Економічна сутність управління витратами підприємства / Т.І.Шутько// Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка". – 2014. - № 12. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3681>

Додаток А

Оцінка руху та функціонального стану основних засобів

ТОВ «Преображенське»

№ з/п	Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відношення у % 2019 р. до 2015 р.
<i>Вихідна інформація, тис. грн</i>							
1	Вартість основних засобів на початок року	578,2	604,3	674,8	3070,1	8714,4	1507,16
2	Надійшло за рік	29,8	82,0	2747,6	5996,1	753,7	2529,19
3	Вибуло за рік	29,8	82,0	2747,6	5996,1	753,7	2529,19
4	Вартість основних засобів на кінець року	604,3	674,8	3070,1	8714,4	9398,2	1555,22
5	Знос основних засобів:	60,7	62,2	141,8	321,1	519,8	856,34
	а) на початок року						
	б) на кінець року	62,2	141,8	321,1	519,8	2256,5	3627,81
<i>Показники руху основних засобів</i>							
6	Річний приріст(+) або зменшення(-), тис.грн.	26,10	70,50	2395,30	5644,30	683,80	2619,92
7	Темп зростання (зниження), %	104,51	111,67	454,96	283,85	107,85	3,33
8	Темп приросту (зменшення), %	4,51	11,67	354,96	183,85	7,85	3,33
9	Коефіцієнт оновлення, %	4,93	12,15	89,50	68,81	8,02	3,09
10	Коефіцієнт вибуття, %	5,15	13,57	407,17	195,31	8,65	3,49
11	Період оновлення (можливого повного вибуття), років	-449,24	-70,54	-0,31	-0,79	-158,91	290,32
12	Коефіцієнт заміни (простого відтворення), %	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	-
13	Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %	87,58	85,98	87,18	94,13	90,73	3,14
14	Період обороту, років	394,17	8,03	10,44	29,65	5,21	1,32
<i>Показники функціонального стану основних засобів</i>							
15	Коефіцієнт зносу, %:						
	а) на початок року	10,50	10,29	21,01	10,46	5,96	-4,53
	б) на кінець року	10,76	23,47	47,58	16,93	25,89	15,14
16	Коефіцієнт придатності, %:						
	а) на початок року	89,50	89,71	78,99	89,54	94,04	4,53
	б) на кінець року	89,24	76,53	52,42	83,07	74,11	-15,14

Додаток Б

Фінансові результати діяльності ТОВ «Преображенське»

№ з/п	Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відношення у % 2019 р. до 2015 р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції	685,80	2036,20	4563,00	18245,10	43707,60	6373,23
2	Операційні витрати, у тому числі:						
	а) собівартість реалізованої продукції;	680,40	1968,60	3177,00	9131,60	31967,80	4698,38
	б) інші операційні витрати.	336,10	31,30	56,90	276,60	0,00	-
3	Валовий прибуток (збиток)	5,40	67,60	1386,00	9113,50	11739,80	217403,70
4	Валовий прибуток у % до чистого доходу від реалізації продукції	0,79	3,32	30,37	49,95	26,86	26,07
5	Фінансові та інвестиційні доходи	0,00	0,00	0,00	309,10	7,50	-
6	Фінансові та інвестиційні витрати	0,00	0,00	0,00	72,70	413,10	-
7	Фінансовий результат до оподаткування	-325,90	37,70	1330,30	9073,70	11334,20	-3477,82
8	Витрати (дохід) з податку на прибуток	0,00	7,20	0,00	0,00	0,00	-
9	Чистий прибуток (збиток)	-325,90	30,50	1330,30	9073,70	11334,20	11660,10
10	Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції	-47,52	1,50	29,15	49,73	25,93	73,45
11	Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	-6035,19	45,12	95,98	99,56	96,55	6131,73

Додаток В

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Преображенське»

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відношення у % 2019 р. до 2015 р.
1. Оцінка ліквідності								
1.1	Високоліквідні активи (А1)	≥П1	11,30	0,10	2,50	2,70	302,60	2677,88
1.2	Середньоліквідні активи (А2)	≥П2	457,90	652,20	940,50	4649,40	12549,30	2740,62
1.3	Низьколіквідні активи (А3)	≥П3	1302,90	929,30	2408,70	9166,90	14863,40	1140,79
1.4	Найбільш строкові зобов'язання (П1)	≤А1	433,70	503,00	838,50	8443,20	10044,20	2315,93
1.5	Короткострокові зобов'язання (П2)	≤А2	2290,90	4561,90	6007,40	6872,70	6817,40	297,59
2. Оцінка платоспроможності								
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	≥0,2	0,00	0,00	0,00	0,00	0,02	432,71
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	≥0,7	0,17	0,11	0,10	0,08	0,30	179,33
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥2	0,65	0,31	0,49	0,90	1,64	252,72
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшення	0,90	0,96	1,02	1,58	2,20	244,39
3. Оцінка оборотності оборотних активів								
3.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	685,80	2036,20	4563,00	18245,10	43707,60	6373,23
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	-	1658,60	1676,85	2466,65	8585,35	20767,15	1252,09
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшення	0,41	1,21	1,85	2,13	2,10	509,01
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшення	2,42	0,82	0,54	0,47	0,48	19,65
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшення	871	296	195	169	171	20

Додаток Д

Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Преображенське»

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відношення у % 2019 р. до 2015 р.
1. Показники структури капіталу								
1.1	Коефіцієнт автономії	>0,5	-0,11	-0,04	0,01	0,37	0,55	-488,35
1.2	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	1,11	1,04	0,99	0,63	0,45	40,92
1.3	Коефіцієнт фінансування	>1	-0,10	-0,04	0,02	0,58	1,20	-1193,49
1.4	Коефіцієнт фінансового ризику	<1	-9,96	-25,38	66,53	1,73	0,83	-8,38
1.5	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зменшення	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	100,00
2. Показники стану оборотних активів								
2.1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	-952,50	-3483,3	-3494,2	-1496,9	10853,7	-1139,50
2.2	Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	-0,54	-2,20	-1,04	-0,11	0,39	-72,86
2.3	Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	-0,73	-3,75	-1,45	-0,16	0,73	-99,89
2.4	Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,03	0,00	0,00	0,00	0,01	36,71
3. Показники стану основного капіталу								
3.1	Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,75	0,30	0,74	0,72	0,59	78,86
3.2	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	0,22	0,11	0,40	0,34	0,19	87,11
3.3	Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	0,10	0,21	0,10	0,06	0,24	233,27
3.4	Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	2,61	0,48	0,93	1,33	2,96	113,50

Додаток Ж

Оцінка ділової активності ТОВ «Преображенське»

№ з/п	Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відношення у % 2019 р. до 2015 р.
Вихідна інформація, тис. грн.							
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	685,80	2036,20	4563,00	18245,10	43707,60	6373,23
2	Середньорічна вартість капіталу	2309,35	3658,15	5907,05	15569,40	30629,95	1326,35
3	Середньорічна вартість необоротних активів	-301,45	-236,60	-48,35	4488,50	14541,20	-4823,75
4	Середньорічна вартість оборотних активів	650,75	1981,30	3440,40	6984,05	9862,80	1515,61
5	Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	1206,40	1116,10	1669,00	5787,80	12015,15	995,95
6	Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	432,15	491,90	605,65	984,80	3021,15	699,10
7	Середньорічна вартість власного капіталу	-301,45	-236,60	-48,35	4488,50	14541,20	-4823,75
8	Середньорічна величина кредиторської заборгованості	429,45	468,35	670,75	4640,85	9243,70	2152,45
Показники ділової активності							
9	Загальний коефіцієнт обертання капіталу	0,30	0,56	0,77	1,17	1,43	480,51
10	Фондовіддача необоротних активів, грн	-2,28	-8,61	-94,37	4,06	3,01	-132,12
11	Коефіцієнт обертання оборотних активів	1,05	1,03	1,33	2,61	4,43	420,51
12	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	342	350	271	138	81	24
13	Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	0,57	1,82	2,73	3,15	3,64	639,91
14	Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	633	197	132	114	99	16
15	Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	1,59	4,14	7,53	18,53	14,47	911,64
16	Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	227	87	48	19	25	11
17	Коефіцієнт обертання власного капіталу	-2,28	-8,61	-94,37	4,06	3,01	-132,12
18	Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	-158	-42	-4	89	120	-76

Додаток 3

Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану

ТОВ «Преображенське»

№ з/п	Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		2018 р.		2019 р.		Питома вага (Vi, %) в інтегрованому показнику
		Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	
1	Показники ліквідності											
1.1	Коефіцієнт поточної ліквідності	0,65	5	0,31	3	0,49	4	0,90	7	1,64	10	8
1.2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,17	3	0,11	2	0,10	2	0,08	1	0,30	5	8
2	Показники ділової активності											
2.1	Період оборотності дебіторської заборгованості, днів	226,85	1	86,97	8	47,78	10	19,43	10	24,88	10	9
2.2	Період оборотності оборотних виробничих фондів та готової продукції, днів	177,19	4	82,58	8	86,47	8	86,14	8	116,68	7	9
2.3	Період оборотності активів, днів	-158,24	10	-41,83	10	-3,81	10	88,56	10	119,77	10	9
3	Показники фінансової незалежності											
3.1	Коефіцієнт фінансової незалежності, %	111,16	1	104,10	1	98,52	1	63,32	7	45,49	8	9
3.2	Частка оборотних активів, сформованих за рахунок власних коштів, %	-53,75	0	-220,24	0	-104,25	0	-10,83	0	39,16	10	9
4	Показники рентабельності											
4.1	Рентабельність продажу, %	-47,52	0	1,85	6	29,15	10	49,73	10	25,93	10	9
4.2	Рентабельність активів, %	-14,11	0	1,03	6	22,52	10	58,28	10	37,00	10	9
4.3	Рентабельність капіталу, %	108,11	10	-15,93	0	-2751,40	0	202,15	10	77,95	10	9
5	Інші показники											
5.1	Знос основних засобів, %	10,29	10	21,01	9	10,46	10	5,96	10	24,01	9	7
5.2	Частка простроченої кредиторської заборгованості, %	0,00	10	0,00	10	0,00	10	0,00	10	0,00	10	5
	Інтегрований показник фінансового стану	4,18		5,04		6,09		7,69		9,08		100
	Рейтинг фінансового стану	Б		Б		Б		А		А		-