

**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**

**Удосконалення обліку та контролю витрат на виробництво  
продукції аграрного підприємства**

**Виконала: студентка  
освітньо-професійної програми  
«Облік і оподаткування»  
зі спеціальності  
071 «Облік і оподаткування»  
Ященко Н. А.**

**Керівник: доцент Атамас О. П.**

**Дніпро – 2021**

## ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**Факультет** обліку та фінансів  
**Кафедра** обліку, оподаткування та УФЕБ  
**Освітній ступінь** магістр  
**Спеціальність** 071 «Облік і оподаткування»

### ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20 р.

## ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу студентці

**Яценко Наталії Анатоліївни**

**1. Тема дипломної роботи** «Удосконалення обліку та контролю витрат на виробництво продукції аграрного підприємства»

**керівник роботи** Атамас Олександр Петрович, доцент

затверджені наказом по ДДАЕУ від “ 08 ”жовтня 2021 р. № 3179

**2. Строк подання студентом роботи** – . \_\_\_\_\_

**3. Вихідні дані до роботи** Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р. №996 – XIV, Інструкція по застосуванні Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 р. №292, НП(С)БО1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати», річні звіти підприємства, дані аналітичного та синтетичного обліку

**4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).** 1. Теоретичні аспекти обліку витрат на виробництво продукції аграрного підприємства. 2. Фінансово-економічна характеристика господарства. 3. Стан та рекомендації з удосконалення обліку витрат на виробництво продукції аграрного підприємства. 4. Контроль за витратами на виробництво продукції аграрного підприємства.

**5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень).** Підходи до тлумачення економічної сутності витрат. Оцінка руху та функціонального стану основних засобів ТОВ "Агрофірма "Прогрес" за 2016-2020 рр. Фінансові результати

## ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	4
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМ ПІДПРИЄМСТВА	10
1.1. Сутність та класифікація виробничих витрат підприємства	10
1.2. Концептуальні підходи до управління виробничими витратами	20
1.3. Нормативна база, щодо регулювання організації обліку виробничих витрат підприємства	27
Висновки до першого розділу	33
РОЗДІЛ 2. СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ	36
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «АГРОФІРМА «ПРОГРЕС»	36
2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики	43
2.3. Стан облікового забезпечення витрат на виробництво продукції.	49
2.4. Удосконалення обліку витрат на виробництво продукції.	61
Висновки до другого розділу	67
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ	69
3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю витрат	69
3.2. Стан контрольних заходів процесу виробництва на підприємстві	74
3.3. Удосконалення контролю витрат на підприємстві	75
Висновки до третього розділу	80
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	83
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	88
ДОДАТКИ	97

## РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення обліку та контролю витрат на виробництво продукції аграрного підприємства»

Дипломна робота магістра: 105 с., 3 рис., 15 табл., 7 додатків, 79 літературних джерела.

**Об'єктом дослідження** є процес обліку і контролю витрат на виробництво продукції аграрного підприємстві.

**Метою роботи** є розробка комплексу заходів, спрямованих на покращення діяльності підприємства на основі узагальнення теоретичних, методичних і практичних аспектів організації обліку виробничих витрат.

**Методи дослідження** історичний, порівняння, деталізації, аналітичні показники динаміки, елімінування, графічний, індексний, факторний методи.

Вивчено і узагальнено теоретичні та науково-методичні основи щодо обліку і контролю витрат виробництва продукції аграрного підприємства, проаналізовано фінансово-економічний стан підприємства; розроблено пропозиції щодо напрямів і заходів удосконалення обліку і контролю витрат виробництва продукції аграрного підприємства.

Результати впроваджені в діяльність ТОВ «Агрофірма «Прогрес» м. Покровськ Донецької області.

Основні положення дипломного дослідження обговорювались на XII Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, ДДАЕУ, 28-29 жовтня 2021 року).

### КЛЮЧОВІ СЛОВА

ВИТРАТИ, КАЛЬКУЛЯЦЯ, ПРОДУКЦІЯ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ

### КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА

РАСХОДЫ, КАЛЬКУЛЯЦИЯ, ПРОДУКЦИЯ АГРАРНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ, ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ

### KEYWORDS

COST COSTS, INDIRECT COSTS CALCULATION, PRODUCTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES, INTERNAL CONTROL

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Сільське господарство, на сьогодні постає як провідна сфера агропромислового комплексу і лишається найвпливовішою галуззю економіки, від рівня розвитку котрої залежить зростання всієї економіки в цілому й рішення важливих економічних та соціальних питань. Виявлення змін в тенденціях розвитку сільського господарства України надасть змогу передбачати його становище в подальшому.

На сьогодні економічний розвиток нашої держави визначає глобальні економічні трансформації у виробничій сфері на підставі ринкових відношень, тому потребує перегляду і пошуку шляхів поліпшення облікової системи і контрольних процедур. Однією з найважливіших складових системи управління на виробництві є система обліку і контролю виробничих витрат, це в свою чергу спричинює потребу в вирішенні низки недопрацьованих питань. До таких питань можна віднести теоретичні і методичні аспекти обліку і контролю виробничих витрат в аграрних підприємствах.

Зростання виробничих взаємовідносин в агропідприємствах, підвищення рівня суперництва призводить до перегляду виробниками закоренілих стандартів відносно підходів у формуванні витрат виробництва, що базувалися на засадах зростання масштабів виробництва продукції при співвідносному збільшенні витрат ресурсів. Нинішні умови господарювання потребують від аграрного товаровиробника вирощувати продукцію з мінімальними витратами. Для вирішення цього питання доречно забезпечити подібний механізм формування витрат, за якого виготовлення продукції рослинництва та тваринництва належної якості здійснювалось з прискореними темпами його зросту в зіставлення з витратами із

застосуванням форсованих енергозберігаючих технологій і покращення організації виробничих процесів.

В нинішніх реаліях ведення бізнесу для сільськогосподарського виробника актуально мати компетентність в ході формування облікової інформації відносно кількості виготовленої продукції, розмірів витрачених матеріальних засобів і праці, рівня собівартості продукції, що дає змогу визначити ефективність діяльності.

Значний внесок в розроблення теорії та практики обліку та контролю виробничих витрат зробили такі вчені як: Біла О. Г., Бутинець Ф. Ф., Гончар А. Б., Грещак М. В., Давидович І. Є., Козаченко Г. В., Лебедев В. Г., Майер Е., Нападовська Л. В., Палій В. М., Партина Г. О., Погорелов Ю. С., Цал-Цалко Ю. С., Цимбалюк Л. Г., Турило А. М., Череп А. В. та інші. Зараз облік і контроль виробничих витрат є доволі важливим і потрібним на будь-якому підприємстві. Безпосередньо актуальність даного питання і сприяла вибору теми дослідження.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дипломної роботи є розробка комплексу заходів, спрямованих на покращення діяльності підприємства на основі узагальнення теоретичних, методичних і практичних аспектів організації обліку виробничих витрат.

Мета дипломного дослідження передбачає постановку та вирішення подальших **завдань**:

- дослідити економічну сутність виробничих витрат і вихід продукції на виробництві;
- проаналізувати фінансово-економічну характеристику підприємства;
- розглянути нормативно-правове забезпечення обліку і контролю виробничих витрат на досліджуваному підприємстві;
- надати оцінку організації діяльності бухгалтерської служби;
- охарактеризувати базові засади облікової політики;

- розглянути стан обліку виробничих витрат на досліджуваному підприємстві;
- запропонувати шляхи покращення обліку виробничих витрат на досліджуваному підприємстві;
- розглянути стан контрольних заходів щодо виробничого процесу на підприємстві;
- надати пропозиції стосовно покращення контролю за виробничими витратами на досліджуваному підприємстві.

**Об'єктом дослідження** є процес обліку і контролю витрат на виробництво продукції аграрному підприємстві.

**Предметом дипломного дослідження** є система теоретичних, прикладних та методичних питань, які безпосередньо пов'язані з обліком та контролем витрат на виробництво продукції аграрного підприємства.

**Методи дослідження.** Методологічною базою дослідження стали загальнонаукові методи пізнання та специфічні методи. Для обґрунтування сутності витрат використано теоретичне узагальнення, групування та порівняння. Для аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства було застосовано абстрактно-логічні та наукові методи:

На початковому етапі, у процесі збору та обробки інформації для дослідження застосовувався метод – індукції.

У ході теоретичного осмислення проблеми – дедукції.

При узагальненні різних складових економічних процесів – методи аналізу і синтезу.

Окрім загальнонаукових методів досліджень, розглядаючи нинішній стан обліку та контролю витрат виробництва продукції аграрного підприємства та напрямів його удосконалення, було використано ряд специфічних економічних методів, таких як: деталізація, групування, узагальнення, спостереження, монографічний метод.

**Інформаційною базою** дипломного дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених; законодавчі акти Верховної Ради України,

Постанови Кабінету Міністрів України, офіційні дані Державного комітету статистики України, Міністерства аграрної політики України, фінансова звітність ТОВ «Агрофірма «Прогрес», довідкові та інструктивні матеріали, результати наукових розробок.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці рекомендацій стосовно поліпшення обліку та контролю витрат на виробництво продукції аграрного підприємства. У ході проведеного дослідження одержано результати, яким притаманна наукова новизна а саме:

*удосконалено:*

– методичні підходи щодо обліку витрат на виробництво продукції аграрного підприємства в частині групування інформації на рахунку 23 «Виробництво», що забезпечують перспективу формування показників собівартості продукції і ураховує основоположні вимоги П(С)БО 30 «Біологічні активи»;

– інформаційне забезпечення процесу виходу готової продукції шляхом усунення недоліків документального оформлення і використання запропонованих рахунків четвертого порядку;

*дістало подальшого розвитку:*

– організаційно-методичні аспекти побудови обліку і контролю витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в перерізі ієрархічних рівнів формування інформації для потреб реалізації оперативного контролю за витратами на протязі всього технологічного процесу та покращення дієвості оперативних рішень;

– інформаційне забезпечення проведення внутрішнього контролю витрат на виробництво продукції в частині розроблених документів контролера для зворотного зв'язку та корегування цілей підприємства загалом.

**Апробація результатів дослідження.** Основні теоретичні та практичні розробки, одержані у ході дослідження і відображені в дипломній роботі,



обговорювалися на XII Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, ДДАЕУ, 28-29 жовтня 2021 року).

**Публікації.** Основні положення дипломної роботи представлені у 5 тезах доповідей – у збірниках матеріалів науково-практичних конференцій.

**Структура і обсяг дипломної роботи.** Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел з 79 найменувань, 7 додатків. Загальний обсяг роботи складає 105 сторінок комп'ютерного тексту, робота містить 15 таблиць та 3 рисунка.

## РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Сутність та класифікація виробничих витрат підприємства

На сьогодні сільське господарство є однією з найбільш важливих галузей світової економіки. Воно задовольняє потреби людей у продуктах харчування, дає ресурси та сировину для промисловості, є невід'ємною частиною економічної системи країни. Нині в сільськогосподарських підприємствах часто виникають ситуації, коли прибуток не може покрити всіх витрат, що призводить до подальшої економічної стагнації. Це суттєво може вплинути на виробничий процес, тим самим відбитися на якості кінцевого продукту, що в свою чергу впливає не лише на статус та репутацію підприємства, а й на навколишнє середовище.

Витрати впливають прямо й опосередковано майже на всі сфери діяльності компанії, визначаючи її обсяги виробництва, цінову політику, прибуток, фінансове становище, загальну конкурентоспроможність продукту і компанії на ринку, а також ефективність управління підприємством. [1, с. 28]

Керівники підприємств постійно мають контролювати дотримання нормативів і динаміку фактичних витрат на одиницю продукції. Оскільки матеріальні витрати є важливою частиною загальних витрат виробництва, ці витрати суттєво впливають на розмір прибутку. Отже виходить, що розумне та економне управління матеріальними ресурсами є найважливішим фактором підвищення ефективності виробництва [23, с. 54].

Дослідженням сутності витрат займалися наступні вчені: Біла О. Г., Бутинець Ф. Ф., Гончар А. Б., Грещак М. В., Давидович І. Є., Козаченко Г. В., Лебедєв В. Г., Майер Е., Нападовська Л. В., Палій В. М., Партина Г. О., Погорелов Ю. С., Цал-Цалко Ю. С., Цимбалюк Л. Г., Турило А. М., Череп А.

В. та інші.

Варто зазначити, що єдиної думки щодо трактування визначення витрати в економічній літературі так і не сформувалося. Сучасні науковці з різних країн світу мають різні думки щодо тлумачення даного поняття. Більшість вчених притримуються думки, що витрати є головним економічним показником, який відображає фінансові витрати підприємства на виробництво.

При всьому різноманітті тлумачень економічної суті категорії витрати, їх можна поділити на дві групи, які дуже відрізняються одна від одної – тлумачення витрат з точки зору економічної теорії та з точки зору бухгалтерського обліку (Додаток А).

Отже, добре помітно, що дані формулювання з точки зору економічної теорії більше характеризують економічний зміст категорії витрати, а з точки зору бухгалтерського обліку – економічні наслідки здійснення витрат після завершення виробництва.

Економічна теорія під витратами розглядає спожиті ресурси або кошти, які треба заплатити за продукцію. Вони є вимірником вартості живої та уречевленої праці у товарах.

П(С)БО 16 «Витрати», а також Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання дають методичну основу класифікації витрат для агропромислових підприємств.

Аналізуючи праці науковців та згідно П(С)БО 16, терміну витрати можна дати визначення так: витрати – це певна кількість використаних ресурсів (грошових, трудових, природних), які необхідні для виробництва певної кількості продукції. Водночас витрати вважаються понесеними, якщо здійснюється збільшення зобов'язань або зменшення активів господарства. [59].

Виробничі витрати – це витрати, що обумовлені умовами виробництва і направлені на виготовлення продукції шляхом споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Витрати на виробництво добре вивчені в теорії обліку та аналізу виробничої діяльності. Групування витрат має практичне значення. Класифікація витрат за окремими ознаками є основою обліку, аналізу та калькулювання собівартості продукції.

Класифікація виробничих витрат на базі різних ознак наводиться у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

## Класифікація виробничих витрат

Ознаки	Види витрат
1. За відношенням до виробничого Процесу	Основні, накладні
2. За відношенням до обсягів Виробництва	Умовно-постійні, умовно-змінні
3. За єдністю складу	Однoeлементні, комплексні
4. За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	Прямі, непрямі
5. За доцільністю	Продуктивні, непродуктивні
6. За календарним періодом	Поточні, довгострокові, одноразові
7. За видами діяльності	Звичайної діяльності, операційної діяльності, фінансової діяльності, інвестиційної діяльності, надзвичайної діяльності
8. За об'єктом формування	Сукупні, на одиницю продукції
9. За економічними елементами	Матеріальні, на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні
10. За методикою обчислення	Середні на одиницю продукції, граничні на одиницю продукції
11. За статтями витрат	Прямі матеріальні, прямі на оплату праці, інші прямі, загальновиробничі
12. За статтями калькуляції	Визначаються підприємством самостійно
13. За обґрунтуванням господарських рішень	Явні, неявні, релевантні, нерелевантні
14. За визначенням відношення до собівартості	На продукцію, періоду
15. За ступенем урегульованості	Повністю регульовані, слабко регульовані, не регульовані
16. За характером виробництва	Основного виробництва, допоміжного виробництва, обслуговуючого виробництва
17. За часом віднесення до собівартості продукції	Звітнього періоду, майбутнього звітного періоду, майбутніх періодів
18. За видами операційної діяльності	Собівартість реалізованої продукції, адміністративні, збутові, інші операційні

Проаналізуємо класифікацію витрат детальніше. Під час класифікації витрат за їх економічними елементами до кожного елемента включаються витрати на конкретний вид ресурсів. При цьому не має різниці, з якою метою були витрачені ресурси і чи було виробництво закінчено.

За характером зв'язку витрат із процесом виробництва виділяють основні витрати та витрати з управління виробництвом (накладні витрати). Основні витрати безпосередньо пов'язані із процесом виготовлення тих чи інших видів продукції. Це витрати на сировину, матеріали, заробітну плату виробничого персоналу та інші. Накладні витрати пов'язані із необхідністю обслуговування виробничого процесу на підприємстві та управління ним.

В залежності від ступеня впливу обсягів виробництва на рівень витрат вони поділяються на умовно-змінні та умовно-постійні. Умовно-постійні – це витрати, що змінюються зі зростанням чи зменшенням обсягів виробництва. До них відносять витрати на утримання будівель, споруд, управління виробничою діяльністю підрозділів, витрати на забезпечення господарських потреб виробництва. До умовно-змінних відносять матеріальні витрати, витрати на оплату праці робітників, зайнятих у процесі виробництва, інші витрати [71, с. 69].

До змінних витрат належать витрати, обсяг яких змінюється залежно від рівня навантаження виробничих потужностей. До них відносять витрати на сировину, матеріали, технологічні витрати енергії. До постійних витрат відносять витрати, обсяги яких не змінюються зі збільшенням (чи зменшенням) рівня навантаження виробничих потужностей. Це орендна плата, відсотки за кредитами. [67, с. 726].

За способами віднесення до собівартості сільськогосподарської продукції витрати можуть розподілятися на:

прямі витрати – відносяться до витрат, які на ділі пов'язані із застосуванням сільськогосподарської праці, і застосовані у виробничій собівартості певних видів продукції за прямою ознакою;

непрямі витрати – витрати, пов'язані з керівництвом, організацією та обслуговуванням аграрного виробництва, котрі не належать до визначеного об'єкта витрат і діляться поміж об'єктами витрат відповідно базі розподілу, прийнятій на підприємстві.

Прямі матеріальні витрати – належать до витрат, які несе підприємство в ході виробництва визначеного виду продукції, і пов'язані з підготовкою та розробкою виготовлення продукції; впровадженням технологічних процесів виробництва, а також послуг з ремонту та технічного обслуговування засобів праці, за виключенням їх переобладнання та удосконалення; забезпеченням робочого персоналу спецодягом і засобами індивідуального захисту у подіях, передбачених законодавством, коли ці суми дозволено зарахувати на певний об'єкт.

Прямі витрати на оплату праці включають в себе суми основної та додаткової оплати, нараховані відповідно до прийнятої на підприємстві системи оплати праці та віднесені до конкретних об'єктів обліку витрат. При нарахуванні заробітної плати натурою продукція оцінюється в порядку, встановленому законодавством.

Інші прямі витрати – оплата внесків зі страхування господарського майна та цивільно-правової відповідальності господарів транспортних засобів, а також окремих категорій робітників, працюючих на роботах, які відповідно до законодавства є більш небезпечними для життя і здоров'я; орендні платежі за основні засоби, можуть бути віднесені до визначеного об'єкта; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт необоротних активів, що використовуються у конкретному виробничому процесі, включаючи їх амортизацію, витрати за комунальні платежі такі як оплата за світло, опалення, водопостачання, електроенергію тощо; податки, що відповідно до законодавства відносять до виробничих витрат; інші витрати, які на ділі можуть бути включені до вартості конкретного об'єкта витрат.

Витрати, які беруть участь у виробничому процесі, за своїм характером можуть поділятися на основні витрати та накладні витрати.

Для того щоб визначити загальні обсяги ресурсів, які були використані для виготовлення продукції та для здійснення контролю за величиною понесених усього витрат, на аграрних підприємствах застосовується класифікація за економічними елементами.

Для зручності обліку витрати класифікують за елементами таким чином (рис.1.1)

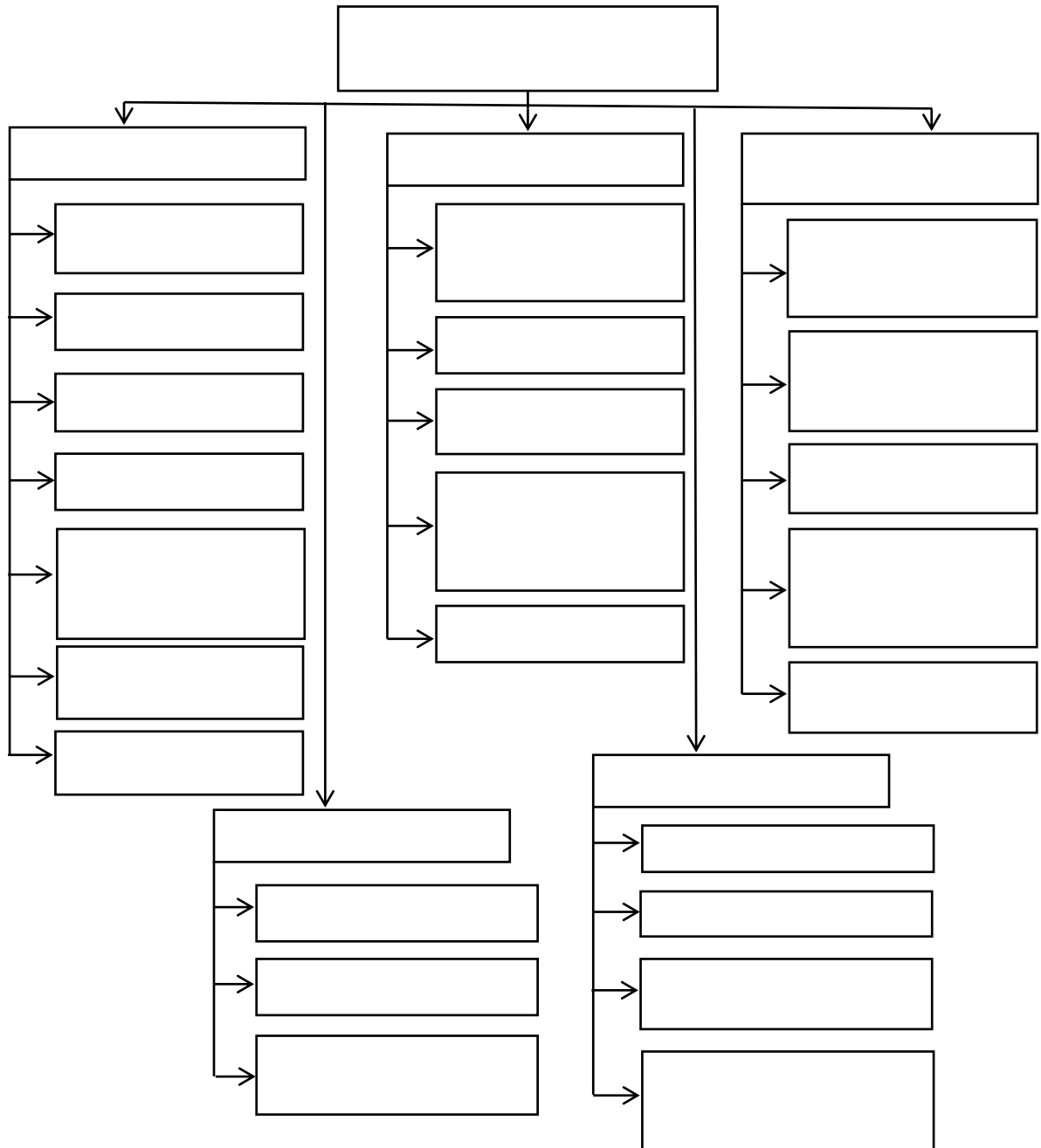


Рис.1.1 Класифікація витрат за елементами

Розподіл витрат за елементами надає змогу суб'єкту господарювання

розрахувати необхідну кількість оборотних та необоротних активів, провести оцінку їх витрат на створення продукції, розкрити структуру витрат, тому може використовуватися сільськогосподарськими підприємствами.

Розподіл витрат за елементами не завжди дає змогу правильно вирахувати собівартість деяких різновидів продукції. Отож для вирішення даної проблеми доречно групувати витрати за статтями калькуляції. Дана класифікація може бути використана в обліковому процесі для формування та визначення фактичної собівартості та для контролювання за фінансовими витратами та пошуку варіантів зменшення собівартості продукції. Будь-яке підприємство може на свій власний розсуд встановлювати список і склад статей калькуляції виробничої собівартості залежно від питомої ваги груп витрат та від ступенів економічної подібності витрат [3, с. 149].

Між виробничими витратами за елементами та витратами згрупованими за статтями калькуляції можуть виникати відмінності, при тому що вони зазвичай взаємодоповнюють один одного для конкретизації обліку. Для прикладу, в елементі «Матеріальні витрати» обліковуються всі матеріали, які були використані у виробництві. Тоді як в собівартості готової продукції за статтями калькулювання відображаються тільки ті витрати які використовувалися для виготовлення готової продукції рослинництва, тваринництва чи інших виробництв. Решта матеріалів буде віднесена на такі статті як «Загальновиробничі витрати» та «Адміністративні витрати» й «Витрати на збут» [49 с. 452].

Перелік статей калькулювання та їх склад сільськогосподарське підприємство може корегувати самостійно на свій розсуд.

Витрати, які виникли в ході використання факторів виробництва, і які належать підприємству, називаються неявними витратами. Явні витрати – це витрати, які представляють собою прямі платежі постачальникам для придбання джерел виробництва. Неявні витрати – витрати застосування джерел виробництва, що відносяться до підприємства. Наприклад, якщо власник підприємства працює з найманими робітниками, не отримуючи при



цьому заробітної плати, то він безпосередньо відрікається від перспективи одержати заробітну плату, працюючи на іншому робочому місці. І цю не отриману заробітну плату він відносить до неявних витрат [13, с. 556].

Вище було проаналізовано найбільш розповсюджені характеристики класифікації виробничих витрат. Оскільки суб'єкти господарювання мають багато своєрідних особливостей, які позначаються на організації витрат, існують інші методи класифікації.

При організації групування інформації для погодження управлінських рішень розподіл витрат трохи відрізняється, так як будь-який начальник має розуміти, скільки коштуватиме виробництво продукту, скільки прибутку від реалізації він отримає і чи можна підвищити або скоротити ціни. В цих цілях застосовують економічно аргументовану систематизацію виробничих витрат. Для управління вона розподіляється за правилом «різні витрати для різних цілей» [78, с. 61].

З метою здійснення контролю за роботою різних відділів та проведення оцінки досягнень їх керівництва розрізняють контрольовані витрати і неконтрольовані витрати.

Контрольовані витрати - це витрати, величина котрих пов'язана з прийнятими управлінськими рішеннями, визначеними центрами відповідальності або конкретною особою. Неконтрольовані витрати – це витрати, до яких не мають відношення управлінські рішення. Одні і ті ж самі витрати в одних випадках можуть бути контрольованими, а в інших – неконтрольованими [73, с. 71].

Фактичний поділ витрат на контролюючий і неконтролюючий залежить від обсягу прав керівника. Певні витрати можуть бути контрольовані для керівника підрозділу одного підприємства та неконтрольованими для керівника підрозділу на іншому підприємстві.

Слід зазначити, що у залежно від того коли отримано дохід від понесених витрат виділяють:

1) вичерпані витрати – зростання зобов'язань чи скорочення активів під час функціонування підприємства, які приносять дохід протягом звітного періоду;

2) невичерпані витрати – зростання зобов'язань або скорочення активів під час функціонування підприємства з метою отримання доходу чи іншої вигоди у майбутньому [14, с. 12].

До витрат, які мають відношення до операційної діяльності підприємства, відносять:

- витрати на продукцію;
- витрати періоду;
- основні витрати – комплекс прямих витрат на виготовлення продукції; непрямих витрат, які не відносяться до виробничого процесу, проте не віднесених до певних об'єктів раціональним способом. [27, с. 16-17].

У залежності від ухвалення управлінського рішення витрати поділяють на:

- релевантні – це витрати, які можливо змінити шляхом ухвалення управлінського рішення;
- нерелевантні – це витрати, на які не впливають управлінські рішення;
- постійні – це витрати, величина яких не відрізняється при збільшенні або зменшенні випуску продукції;
- змінні – це витрати, які змінюються при зміні випуску продукції;
- маржинальні – це витрати на виготовлення додаткової одиниці продукції;
- середні – це витрати, що розраховуються як сума витрат на виготовлення основної і додаткової продукції, розділена на кількість виготовленої продукції;
- дійсні – це витрати, які потребують грошових виплат або витрат інших активів і які вносяться в облікові реєстри в міру їх виникнення;

– можливі витрати – це втрата вигоди, коли вибір між варіантами діяння потребує відмови від альтернативного рішення [48, с. 54-55].

Слід підкреслити, що багатогранність особливості групування витрат у бухгалтерському обліку для цілей управління підтверджує необхідність ефективної організації його бухгалтерського забезпечення для формування необхідної інформації для задоволення потреб користувачів. [23, с. 169].

Як зазначалося вище, групування витрат потрібне для визначення вартості продукції і таким чином для визначення ціни. У процесі управління витратами, особливо при розрахунку собівартості продукції, дуже важливою є класифікація витрат.

Формування витрат відбувається в частині управлінського обліку. Витрати в системі бухгалтерського обліку, що використовується в цілях управління, збираються на основі статей калькуляції, по мірі зменшення активів та зростання зобов'язань.

У свою чергу, облік витрат пов'язаний з необхідністю розкриття інформації про суму витрат і податків у фінансовій звітності, пов'язаної з визначенням оподаткованого доходу та суми податку на прибуток [76, с. 24].

Тому за своєю економічною природою витрати є загальним відображенням вартості ресурсів, що витрачаються у процесі виробництва. Витрати є основною економічною категорією, яка визначає кінцевий результат (прибуток і збиток) підприємства, впливає на ціну продукції, визначає розмір сплати податку та відрахування. При цьому чинне місце в управлінні бізнесом займає обґрунтована класифікація витрат, що дуже важливо для розуміння складових механізму його управління. Це забезпечує правильне визначення собівартості продукції та формування кінцевих фінансових результатів для здійснення ефективної фінансово-господарської діяльності підприємств у ринковому середовищі.

## 1.2 Концептуальні підходи до управління виробничими витратами

Успішна діяльність сільськогосподарського виробника на пряму залежить від досконалого управління витратами. Головною метою кожного суб'єкта господарювання на сьогоднішній день є максимізація прибутку. Реалізація цієї мети на пряму залежить від витрат на виготовлення продукції. Виробничі витрати впливають на розмір прибутку, тому важливого значення набирає управління витратами, до якого відносять здійснення контролю і регулювання витрат, для прийняття вдалих управлінських рішень.

Управління витратами – це процес планомірного формування витрат і моделювання їх величини на перспективу. Даний процес є важливою функцією для кожного підприємства. Так як управлінські рішення приймаються в умовах обмеженості інформації, тому завжди є ризик їх неефективності. Також на прийняття управлінських рішень негативно впливає відсутність інструментів вибору оптимальних рішень, так як про їх раціональність можна стверджувати вже після їх реалізації. Отже, на стадії планування, не можна чітко бути впевненим про доречність застосування певного інструменту управління витратами.

Основними завданнями системи управління витратами є пошук ефективних шляхів використання доступних ресурсів за допомогою нормування витрат на виробництво, розробка планів, бюджетування, контролювання, аналізу відхилень від нормативів та визначення їх причин, автоматизації системи управління.

Система управління витратами формується з двох підсистем: суб'єкта та об'єкта управління.

Суб'єктами управління витратами на підприємстві є керівники, фахівці підприємства та його структурних підрозділів.

Об'єкт управління являє собою витрати на розробку, виробництво, збут, експлуатацію і утилізацію.

Взагалі система управління витратами має два аспекти: функціональний і організаційний.

Функціональним аспектом управління витратами є застосування управлінських функцій в процесі управління витратами підприємства. До нього належать:

1. Оптимізація застосування ресурсів і подальше нормування витрат відбувається у процесі розробки виробів та технології їх виготовлення, тобто під час конструкторської і технологічної підготовки виробництва, обґрунтування методів його організації.

2. Планування витрат потрібне для доведення раціональності управлінських рішень і визначення прибутку.

3. Облік витрат установлює їх реальну величину після виконання запланованої роботи. Розрахунок фактичних витрат здійснюється на основі фактичного обсягу виробництва, поточних цін і можливих відхилень від норм, щоб фіксувати фактично понесені витрати.

4. Контроль і аналіз витрат необхідні для визначення їх раціональності, відповідності фактичних витрат плановим. Відхилення аналізується і розробляються заходи щодо дотримання режиму економії.

5. Сприяння раціональному використанню ресурсів є дуже важливим фактором у системі управління витратами. Розроблювачі ідей, особи які приймають управлінські рішення, та їх виконавці повинні бути зацікавлені в економії виробничих ресурсів.

Організаційний аспект управління витратами полягає в їх розподілі за місцями формування і центрами відповідальності та побудові органів управління витратами. Організаційна будова управління витратами залежить від конкретної ситуації та масштабів виробництва. На великих і середніх підприємствах окремі функції управління витратами беруть на себе функціональні відділи, на малих підприємствах усі ці завдання можуть здійснювати кілька співробітників або навіть один фахівець.

Початковим етапом управлінської діяльності є планування.

Планування є однією з найважливіших функцій управління процесом визначення бізнес-цілей і методів їх досягнення. Планування об'єднує усі структурні підрозділи підприємства спільною метою, надає всім процесам одного напрямлення та координованості, що дозволяє більш повно й ефективно використовувати наявні ресурси.

Головне завдання планування – мінімізація ризиків підприємництва.

Планування витрат полягає у визначенні валової вартості ресурсів, що витрачаються у процесі виготовлення, і розрахунку передбачуваного прибутку.

Виокремлюють стратегічне і тактичне планування витрат, яке, в свою чергу, розподіляється на поточне та оперативне.

Стратегічне планування витрат відображається в плануванні інвестиційних та інноваційних витрат. Його можна вважати пошуком і визначення перспектив діяльності підприємства, а тактичне планування - процесом створення передумов для здійснення цих перспективних завдань. Під час тактичного планування витрат визначаються загальні витрати, витрати в розрізі елементів витрат і статей калькуляції або витрати на одиницю продукції. Порівняно з розробкою стратегічного плану, рішення, які приймаються під час тактичного планування, є менш суб'єктивними, оскільки ґрунтуються на об'єктивній інформації. Вони більш специфічні і завжди пов'язані з продуктивністю структурного підрозділу. Поточне планування витрат відображається у плануванні поточних витрат на виробництво і реалізацію продукції. Оперативне планування здійснюється з метою планування витрат господарства на певний відрізок часу.

Здійснюючи процес планування та визначаючи альтернативні напрями діяльності компанії, необхідно враховувати не тільки його внутрішні можливості, а й становище, яке склалося у зовнішньому світі.

У формуванні витрат підприємства виокремлюють два аспекти: управлінський і фінансовий.

Управлінський аспект формування витрат – це процес формування

витрат з точки зору внутрішніх запитів підприємства щодо планування, обліку та регулювання витрат у ході здійснення господарської діяльності.

Фінансовий аспект формування витрат – це процес формування витрат для виконання зобов'язань перед бюджетними установами, банками, акціонерами, іншими контрагентами підприємства..

Визначення витрат при плануванні підприємницької діяльності є складною задачею. Вагомим чинником її вирішення є формування нормативної системи споживання всіх ресурсів: основних, допоміжних, матеріальних, енергетичних, трудових.

Норма – це максимально допустима величина всіх витрат ресурсів на одиницю продукції; норматив визначає розпорядок споживання ресурсів.

Система норм і нормативів господарства представляють собою – нормативну базу. Норми і нормативи формують величину використання ресурсів, від стану яких залежить доцільність встановлених планів.

Потреба задоволення як найменших витрат на виготовлення продукції вимагає удосконалення розпорядку використання ресурсів з урахуванням визначених домовленостей виконання виробничих нарядів, особливостей технологічної бази підприємства.

Склад витрат певного підрозділу залежить від особливостей його функціонування й розміщення у загальній структурі підприємства. Центр прибутку має найповніший склад витрат (на кінцевому етапі формування прибутку). Виробничими підрозділами, складами і бригадами плануються окремі елементи витрат.

Планування витрат – це процес шукання більш економного вживання ресурсів для забезпечення відмінної якості продукції і послуг та отримання високих прибутків.

Планування витрат здійснюється з метою пошуку найкращого співвідношення за структурою та обсягами, коли зростання витрат зумовлює зростання доходів та прибутку. Це визначає оптимізацію планових розрахунків за допомогою обчислення граничних витрат у порівнянні з

граничними доходами. Також варто взяти до уваги, що витрати мають бути економічно обґрунтованими. Шукання найбільш продуктивних витрат – найголовніше завдання планових розрахунків.

Планування витрат здійснюється на основі виробничих особливостей підрозділу і норм витрат ресурсів. Схема даного процесу представлена на рис. 1.2.

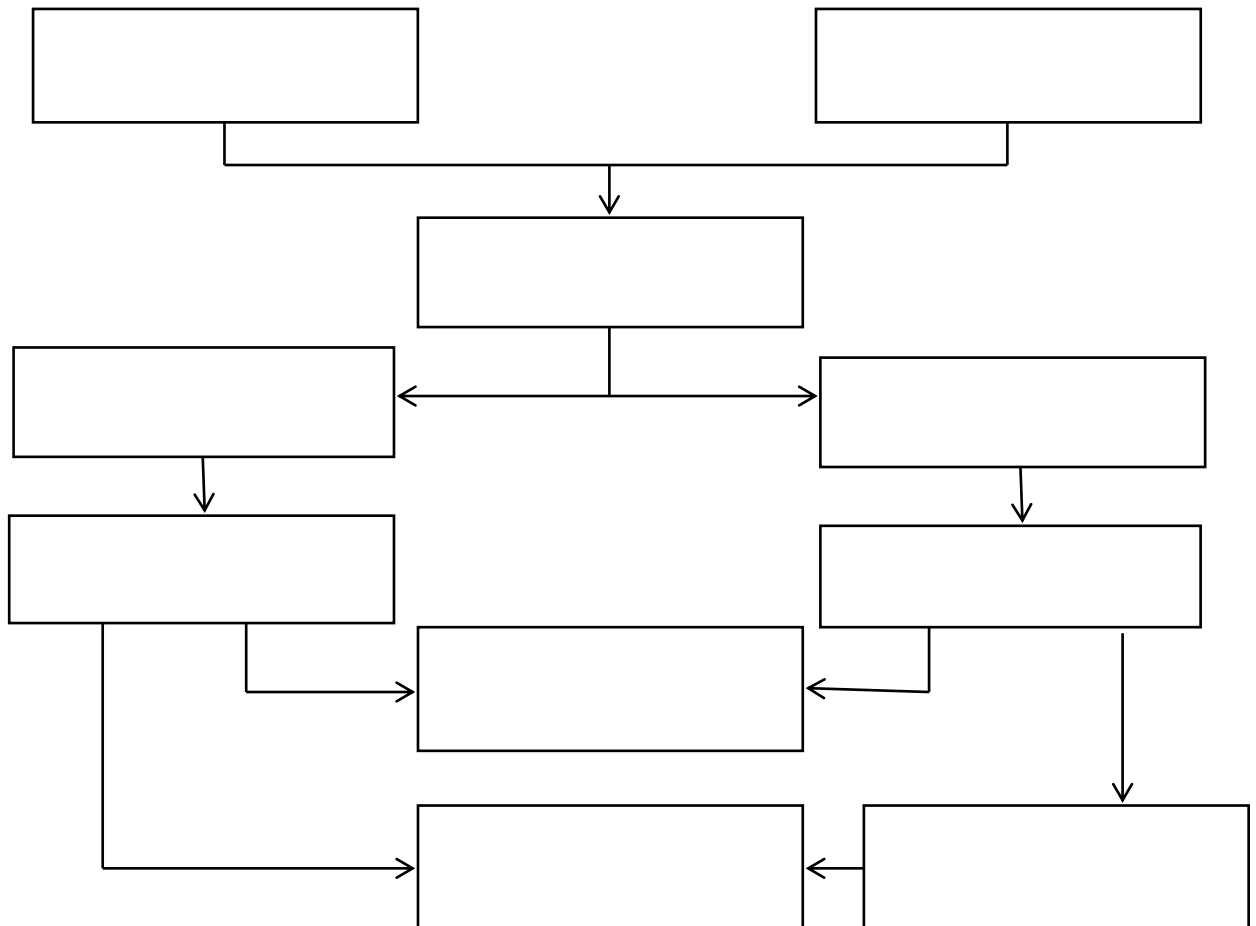


Рис. 1.2 Схема планування витрат

У ході розроблення плану враховують зв'язки між підрозділами, першочергово між основними і допоміжними.

Планування витрат відбувається знизу вгору і завершується на етапі складання загального розрахунку витрат підприємства і формулюванням собівартості продукції.

На сьогодні користуються двома варіантами складання плану облікових рахунків:



а) автономний – у системі рахунків розділяють дві автономні підсистеми рахунків – для потреб фінансового та управлінського обліку;

б) інтегрований – рахунки управлінського обліку кореспондують з рахунками фінансового обліку в межах загальної системи облікових рахунків.

Фундаментальним чинником у формуванні методу калькулювання є:

а) групування витрат за замовленнями – витрати групуються за окремими замовленнями (на самостійний продукт, партію виробів, на реалізацію певного масштабу робіт);

б) групування витрат за процесами – витрати збираються за окремими процесами виробництва. Так як окремі виробничі процеси реалізуються окремими підрозділами, то дозволено припускати це групуванням витрат за відповідними підрозділами.

За повнотою охоплення витрат розрізняють:

а) калькуляцію за повними витратами – до собівартості продукції приймаються усі види витрат, які відносяться до її виготовлення і реалізації;

б) калькуляцію за неповними витратами – до собівартості продукції приймають лише частину валової суми витрат на її виробництво і продаж. Фактично використовують різні різновиди неповної калькуляції. Найбільш розповсюджений метод, за яким у собівартість продукції включають усі виробничі витрати і не включають витрати невиробничого характеру (адміністративні, збутові). Під час формування фінансового результату (прибутку) вони йдуть за мінусом від виручки за той період, в якому ці витрати були отримані.

Стандартним методом часткової калькуляції є метод «директ-костінг» - це метод формування собівартості продукції за змінними (прямими) витратами (метод неповної собівартості).

Згідно цього методу виробничі витрати поділяються на змінні (в залежності від обсягів виробництва) і постійні (не залежать від обсягу виробництва). Проте постійні витрати приймаються витратами поточного

періоду, не приймаються на собівартість, не розподіляються між виробами, а прямо відносяться на результати господарської діяльності. Облік витрат і формування собівартості продукції здійснюється тільки за змінними витратами.

У системі «директ-костінг» створюється новий показник результату діяльності – маржа зі змінної собівартості, яка визначається як різниця між відпускнуою вартістю реалізованої продукції та змінними витратами. Якщо з суми маржі відрахувати постійні витрати, то в кінцевому фінансовому результаті отримаємо прибуток або збиток.

Якщо підприємство має значні обсяги виробництва, то за допомогою методу «директ-костінг» можна виміряти долю кожного виробу в компенсацію постійних витрат на формування загального рівня рентабельності.

«Стандарт-кост» – це метод формування фактичних витрат на основі їх стандартних величин і відхилень від них. Управління витратами відбувається через зіставлення фактичних витрат з нормативними.

Нормативи, або стандарти, в системі «стандарт-кост» є заздалегідь уніфікованими величинами витрат факторів виробничих процесів у грошовому або натуральному вимірі. Якщо нормативи оцінюються у вартісному вимірі, їм дають назву – нормативні (стандартні) витрати. Прикладом системи «стандарт-кост» у вітчизняній економічній науці є система нормативного обліку.

Отже, детальне формування виробничих витрат здійснюється через вибір і реалізацію припустимих варіантів для її досліджених аспектів. В межах калькулювання продукції за замовленнями або процесами на її собівартість можуть бути віднесені повні або часткові витрати, проте розрахунок витрат може здійснюватися або лише за фактичними даними, або через використанням нормативів. Таким чином системи «директ-костінг» і «стандарт-кост» можуть функціонувати разом в межах однієї системи управління витратами.

### 1.3 Нормативна база, щодо регулювання організації обліку виробничих витрат підприємства

На сьогоднішній день на нинішніх підприємствах, система обліку витрат й калькулювання собівартості продукції не може повноцінно функціонувати без придатного нормативно-правового забезпечення, яке свою чергу постійно оновлюється в процесі політичних і економічних змін та інтеграцій.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99. № 996 – XIV надав право підприємствам самостійно створювати свою внутрішню облікову політику. Це спричинило великі труднощі при узагальненні звітної інформації, оскільки існують великі відмінності в обліку компаній, які не можуть бути враховані в зведеному звіті. Відповідні зміни в системі бухгалтерського обліку спричинені наступними факторами:

1. Суперництво на внутрішньому та зовнішньому ринках, існування різних форм власності, постійні зміни зовнішнього та внутрішнього середовища призвели до формування єдиної інформаційної системи, яка має задовольняти управлінські потреби підприємств усіх рівнів. Інформація має бути чіткою та правильною. Необхідно не тільки швидко реагувати на зміни компанії, але й передбачати та уникати небажаних ситуацій через зміни зовнішнього середовища.

2. Орієнтована на майбутнє підприємницька діяльність. Це основний шлях пристосування і напрямок діяльності підприємства. При цьому одні підприємства банкрутують через те, що не витримують тиску конкурентів та мінливої кон'юнктури ринку, а інші залишають ринок, втративши підприємницьку діяльність через серйозні внутрішні суперечки та значні недоліки керівництва.

На законодавчому рівні питання обліку витрат на виробництво продукції має власне пояснення і виноситься як комплекс нормативно-

правових актів вищого урядового відомства країни, Міністерства фінансів України, інших міністерств і відомств, що підтримує нормальний і сталий розвиток бухгалтерського обліку.

Класифікацію законодавчого забезпечення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції сформовано в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

**Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат  
виробництва**

<b>За видами</b>	Закони України; Укази і розпорядження Президента України; Постанови і рішення КМУ, міністерств та відомств; П(С)БО: 16, 18, 30, 31; МСФЗ: 2, 9, 11, 23; Кодекси України; Методичні рекомендації, інструкції, вказівки; Положення, порядок; Листи, роз'яснення; Плани рахунків бухгалтерського обліку; Форми фінансової звітності; Наказ про облікову політику підприємства; Регістри бухгалтерського обліку; Графіки документообігу і виконання обліково-звітних робіт.
<b>За рівнями</b>	Міжнародні; Загальнодержавні; Галузеві; Регіональні; Внутрішньогосподарські.
<b>За місцем і роллю</b>	НПА вищої юридичної сили;
<b>в регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності</b>	П(С)БО, інші документи з бухгалтерського обліку; НПА (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації центральних органів, виконавчої влади; НПА місцевого походження; Рішення (накази) щодо форм організації бухобліку.
<b>За обов'язковістю Виконання</b>	Обов'язкові; Необов'язкові (рекомендаційні)
<b>За групами</b>	Загальні документи; За напрямками (ділянками); За галузевою спрямованістю обліку і фінансової звітності

Табл. 1.2 розкриває п'ять класифікаційних ознак нормативно-правового забезпечення, а саме: за видами, за рівнями, за місцем, за роллю у реформуванні й регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності, за обов'язковістю до виконання та за групами.

При цьому, слід виділити, що основоположні види нормативно-правового забезпечення обліку витрат утворюються згідно:

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закону України «Про аудиторську діяльність»;
- Указів Президента України;
- постанов й рішень Кабінету Міністрів України;
- наказів, постанов, розпоряджень, листів, роз'яснень міністерств та відомств;
- П(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 «Витрати»; 31 «Фінансові витрати»;
- Кодексів України: Податкового, Бюджетного, Господарського, Цивільного, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо;
- вказівок, інструкцій, положень;
- планів рахунків бухгалтерського обліку
- наказу про облікову політику підприємства;
- графіків документообігу і т.д.

Як ми бачимо, облік витрат строго регламентований переліком нормативно-правових документів, які розкривають визнання та оцінку витрат, їх базу в ході розрахунку собівартості та повних витрат у виробництві. Також, слід звернути увагу, що у чинній нормативній базі зустрічаються відмінності в питаннях обліку витрат.

З урахуванням наукових досягнень вчених, таких як Скрипник М. І. та Вигівської І. М., результати нормативного аналізу, необхідного для регулювання обліку собівартості продукції, узагальнено в науковій літературі. (табл. 1.3).

Таблиця 1.3.

## Нормативне забезпечення обліку витрат виробництва

Нормативно-правовий акт	Орган, що затвердив	Дата прийняття	Чинність
Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг підприємств	Кабінет Міністрів України	23 квітня 1996 року	Втратив чинність (16.05.02)
Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції робіт, послуг у промисловості	Кабінет Міністрів України	26 квітня 1996 року	Втратив чинність (16.05.02)
П(С)БО 9 „Запаси»	Міністерство фінансів України	20 жовтня 1999 року	Чинний
П(С)БО 16 „Витрати»	Міністерство фінансів України	31 грудня 1999 року	Чинний
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	Державний комітет промислової політики України	2 лютого 2001 року	Втратив чинність (09.07.07)
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств	Міністерство аграрної політики України	18 травня 2001 року	Чинний
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	Міністерство промислової політики України	9 липня 2007 року	Чинний

Подана на розгляд табл. 1.3 показує основні нормативно-правові акти забезпечення обліку витрат виробництва. Слід зауважити, що результати калькулювання собівартості повстають основною базою управлінської інформації. Витрати, що входять до виробничих витрат, групуються за статтями калькуляції. Проте, в Україні немає переліку затверджених статей калькуляції на законодавчому рівні, тому компанії вимушені самостійно створювати їх перелік згідно з П(С)БО 16.

При вивченні даної теми слід зазначити, що вчені радять облікову регламентацію обліку витрат виробництва й калькулювання собівартості продукції показувати у Методичних рекомендаціях з формування

собівартості продукції, при цьому ураховувати всі методичні підходи до калькулювання та розподілу непрямих витрат.

Як відомо, облік витрат має стратегічне значення для підприємств під час загострення економічної кризи. Адже кожне підприємство віддає перевагу результатам своєї діяльності, тому оцінювати наслідки діяльності варто за даними бухгалтерського обліку.

Існує багато суперечок щодо правового забезпечення обліку фінансових результатів. Приміром, це відноситься до витрат, що включаються до фінансових результатів підприємства. Відповідно до Закону України № 3332-VI від 12.05.2011р. всі публічні акціонерні товариства, банки й ін.. підприємства, які включені до відповідного переліку Кабінету Міністрів України, зобов'язані складати й подавати фінансову звітність згідно міжнародних стандартів. Ця трансформація корисна для дослідження відмінностей в умовах визнання, оцінки й класифікації витрат виробництва відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Питання та надання рекомендацій слугує удосконаленню бухгалтерського обліку в Україні за сприянням МСБО і це часто простежується в наукових доробках таких вчених, як: Бутинець С., Голов О., Губачова В., Костюченко Ю., Кузьмінський В., Пархоменко В., Сопко В. та інші.

Нині на законодавчому рівні лишаються не вирішеними серйозні питання методології й організації бухгалтерського обліку. Першочерговим висувається зіставлення характеристик визнання й оцінки і класифікації витрат згідно національних й міжнародних стандартів. Розбираючи нормативно-правові й законодавчі акти України і МСБО, що торкаються процесу регламентування й процесу формування, визнання й оцінки витрат, визначено, що термін витрати має розбіжності у дослідженнях вчених. Наприклад, п.1 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» характеризує витрати як зменшення економічних вигод з вибуттям активів чи збільшенням зобов'язань, які зумовлюють скорочення власного капіталу,

за винятком зменшення капіталу за рахунок вилучення або розподілу власниками [29 с. 44]. Відповідно до Податкового кодексу України, витрати – це будь-яка сума платника податку у будь-якій формі, що здійснюється як компенсація вартості товарів, робіт чи послуг, котрі виробляються платником податку з метою подальшого використання у власній підприємницькій діяльності. Проте, ми бачимо незначну відмінність у поясненнях терміну витрати у бухгалтерському та податковому обліку.

Міжнародна практика не містить самостійного визначення щодо витрат у МСБО. Фундаментальні засади цієї категорії розкриті у МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та ін. національний й міжнародний підходи щодо оцінки й визначення витрат є тотожними. Як-от, МСБО 1 «Подання фінансових звітів» рекомендує класифікацію витрат виконувати за характером, наприклад, придбання матеріалів, амортизація, виплати працівникам, транспортні витрати. Цю характеристику можливо реалізовувати і за функціями як частину собівартості продажу, приміром, витрати на реалізацію чи адміністративні витрати. Дане тлумачення цілковито підходить класифікації витрат відповідно економічних елементів та згідно статей калькуляції в вітчизняному обліку, що визначено П(С)БО 16 «Витрати».

Дипломне дослідження показує, що немає різниці у визначенні постійних та змінних загальновиробничих витрат та формуванні бази їх розподілу за 16 «Витрати» та в МСБО 2 «Запаси»

Різниця полягає в тому, що П(С)БО 16 «Витрати» надає комплексний реєстр складу загальновиробничих витрат, що суттєво полегшує роботу бухгалтера у частині складання їх класифікації на підприємстві. Водночас розбіжність спостерігається в тому, що згідно з П(С)БО 16 «Витрати» загальновиробничі витрати включаються до складу виробничої собівартості продукції робіт, послуг, а згідно з МСБО 2 «Запаси» вони відносяться до оцінки запасів, конкретно до витрат.



Отже, наслідок критичного аналізу методичних аспектів обліку процесів виробництва, згідно до національних та міжнародних стандартів, не продемонстрував суттєвих розбіжностей у підходах до їх оцінки й обліку. Проте, певні проблеми, які відносяться до практичного застосування стандартів, злегка відрізняються від затверджених на міжнародному рівні, тому що ураховують національні особливості. Деякі плани обліку витрат за міжнародними стандартами не розглядаються в П(С)БО. Доцільно зауважити, що як і МСБО, так і П(С)БО не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку. Тому що висвічують загальні правила оцінки й подання інформації у фінансових звітах. Класифікація й групування витрат МСБО йдуть від загальноприйнятої практики розмежування в звітності статей витрат, що формуються в ході нормальної діяльності та за статтями витрат, які не позначаються на підприємницькій діяльності.

#### Висновки до першого розділу

Підсумовуючи теоретичні аспекти обліку і контролю витрат на виробництво продукції аграрного підприємства, було сформовано такі висновки:

1. Основною частиною в управлінні будь-якого підприємства є оцінка ефективності організаторських дій, що являє собою порівняння наслідків роботи з виробничими витратами для досягнення поставлених цілей. В ході підсумовування наявних підходів відносно визначення сутності витрат виробництва, можна дійти висновку, що вони відображують плату за здійснення процесу виробництва, що може змінюватися залежно від різних умов, допускаючи досягнення поставлених цілей (головною метою яких є збільшення прибутку).

2. Розглядати витрати в бухгалтерському обліку, то вони будуть представлені конкретними ресурсними витратами. В економічному сенсі

витрати характеризуються як вживання різноманітних речовин та сил природи в ході виробництва. Сума виробничих витрат в грошовому виразі представлено таким поняттям як «собівартість».

3. Поняття «виробничі витрати» і «собівартість продукції» взаємопов'язані, але їх варто розділяти. Собівартість виробленої продукції - це окрема економічна категорія, що представлена складною системою економічних зв'язків між суб'єктами господарювання у процесі виробництва та виходу продукції. Одночасно показник собівартості представляє собою понесені витрати на виготовлення та вихід продукції в грошовому вимірнику, що обумовлює висновки стосовно ефективності застосування виробничого потенціалу певного підприємства.

4. Процес виробництва в сільському господарстві представлений використанням живої праці, а також використанням засобів та предметів праці. Розробка системи обліку та контрольних процедур відносно виробничих витрат в сільському господарстві повинна врахувати сезонність виробництва в рослинництві та чималий обсяг робіт у загальному виробничому процесі. Витрати, які відносяться до собівартості продукції, групуються за економічними елементами. Дане групування визначає, що витрачено на виробництво, але не розкриває мети здійснення витрат. Таким чином дане групування може поповнюватися класифікацією витрат на виробництво за статтями калькуляції. Особливістю аграрного виробництва є застосування в обліку своєрідного переліку статей витрат. Будь-яке аграрне підприємство може самостійно на власний розсуд встановлювати цей перелік.

5. Обліковий процес повинен інформувати не тільки відносно загальної суми виробничих витрат, а також класифікувати дану інформацію в розрізі діяльності для визначення ефективності виробництва. Результативна система контрольних заходів відносно рівня витрат в аграрному виробництві повинна допомагати зменшенню витрат використання матеріальних цінностей, зупиненню нецільового використання необоротних активів,

підвищенню конкурентоспроможності.

6. Юридичні засади організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні устанавлюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Даний закон розкриває мету, задачі, принципи бухгалтерського обліку, етапи організації та ведення обліку. Відповідно до закону бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється постійно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

7. В сучасних умовах ринкового господарювання, ведення обліку і контролю виробничих витрат не можливе без відповідного нормативно-правового підґрунтя. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю виробничих витрат в аграрних підприємствах є основною умовою результативного управління. Без нього будь-який бізнес приречений на серйозні штрафні санкції, пені, в гіршому випадку на банкрутство.

## РОЗДІЛ 2. СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «АГРОФІРМА «ПРОГРЕС»

Об'єктом дослідження є товариство з обмеженою відповідальністю «Агрофірма «Прогрес» (далі – ТОВ «Агрофірма «Прогрес»)), що було засновано 25 лютого 2000 року.

Юридична адреса підприємства: 85300, Донецька область, м. Покровськ, проспект Миру, буд. 16.

Фактична адреса підприємства: 52950, Дніпропетровська область, Межівський район, с. Новопавлівка, вул. Центральна, 46.

Генеральний директор ТОВ «Агрофірма «Прогрес» - Кецяляйнен Максим Валерійович, головний бухгалтер - Могила Віра Тимофіївна.

За організаційно-правовою формою дане господарство належить до товариств з обмеженою відповідальністю, а за формою власності - до приватної.

Товариство має самостійний баланс, рахунок в банку ПАТ «ПУМБ», печатку зі своїм найменуванням.

Майно товариства сформовано із джерел, не заборонених чинним законодавством України.

Загальний розмір статутного капіталу ТОВ «Агрофірма «Прогрес» становить 35350,00 (грн.), що було вкладено його засновниками. До засновників підприємства належать: Сандлер Олег Валентинович, Сименко Ігор Петрович, Суліма Віктор Іванович, Константинович Наталія Миколаївна, Павліков Сергій Леонідович, Тухта Андрій Валерійович, Борт Ольга Анатоліївна.

Метою даного підприємства є здійснення господарської діяльності та отримання прибутку на основі задоволення потреб громадян, підприємств, установ, та організацій у продукції, товарах, послугах, що виробляються та надаються в межах діяльності, обумовленої Статутом.

Відповідно до КВЕД, основним видом діяльності підприємства є: 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур

До інших видів діяльності належать:

01.45 Розведення овець і кіз

01.46 Розведення свиней

03.22 Прісноводне рибництво (аквакультура)

10.61 Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості

47.81 Роздрібна торгівля з лотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами.

Далі розглянемо організаційну структуру управління ТОВ «Агрофірма «Прогрес» та характеристику безпосередньої роботи фінансової підсистеми, як основного центру відповідальності за понесені підприємством витрати.

Вищим органом управління на підприємстві є Загальні збори учасників, виконавчим – генеральний директор, а контролюючим – ревізійна комісія.

Процес управління у ТОВ «Агрофірма «Прогрес» здійснюється наступним чином: на чолі підприємства стоїть генеральний директор, якому підпорядковані головний бухгалтер, керівники підрозділів, юристконсульт, начальник відділу кадрів.

Виходячи з того, що темою дослідження є управління витратами на підприємстві, то вирішенням цього питання має займатися фінансова підсистема. Але аналізуючи організаційну структуру управління підприємством, було виявлено, що проблемою управління витратами займається бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером. Такий контроль повинен забезпечити дотримання норм та лімітів споживання матеріалів, енергії, палива, дотримання встановлених штатів і ставок заробітної плати

персоналу.

Провівши оцінку майна та капіталу ТОВ «Агрофірма «Прогрес» за 2016-2020 рр. за допомогою таблиці 2.1 можна зробити наступні висновки. За 5 років загальна вартість майна знизилась на 13336 тис. грн або на 22,39%. Такі зміни зумовлені значним зменшенням загальної вартості необоротних активів, а конкретно основних засобів – на 1877 тис. грн. або на 29,51%.

Таблиця 2.1

Оцінка майна та капіталу ТОВ "Агрофірма "Прогрес"

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2016	2017	2018	2019	2020	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
	<b>Майно – усього</b>	59552,0	58417,0	58535,0	46513,0	46216,0	77,61
1	Необоротні активи	26663,0	22551,0	20270,0	14548,0	14373,0	53,91
1.1	Основні засоби	6360,0	6556,0	5183,0	4605,0	4483,0	70,49
1.2	Довгострокові біологічні активи	240,0	220,0	218,0	217,0	216,0	90,00
2	Оборотні активи	32889,0	35866,0	38265,0	31965,0	31843,0	96,82
2.1	Запаси	20299,0	18294,0	21781,0	28480,0	26935,0	132,69
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	6179,0	10333,0	10421,0	745,0	2684,0	43,44
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	527,0	1319,0	312,0	492,0	390,0	74,00
2.4	Інші оборотні активи	9,0	33,0	30,0	304,0	90,0	1000,00
2.5	Витрати майбутніх періодів	5,0	9,0	20,0	20,0	32,0	640,00
	<b>Капітал- усього</b>	59552,0	58417,0	58535,0	46513,0	46216,0	77,61
4.	Власний капітал	52649,0	53038,0	53598,0	34695,0	40422,0	76,78
4.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	100,00
5.	Зобов'язання і забезпечення	6903,0	5379,0	4937,0	11818,0	5794,0	83,93
5.1	Довгострокові зобов'язання	772,0	627,0	0,0	0,0	0,0	0,00
5.2	Поточні зобов'язання	6131,0	4752,0	4937,0	11818,0	5794,0	94,50
5.3	Поточна кредиторська заборгованість	3146,0	2015,0	1453,0	1488,0	1436,0	45,65

Оборотні активи за досліджуваний період зменшилися на 3,18 %. В значній мірі зменшилася поточна дебіторська заборгованість на 56,56% в порівнянні з 2016 р. Це може свідчити про зниження ділової активності підприємства за рахунок зменшення відвантаження продукції. В свою чергу

спостерігається значне зростання запасів в порівнянні з 2016 р. на 32,69%, що підтверджує попереднє припущення про спад ділової активності за рахунок накопичення великих запасів і уповільнення їх оборотності. Також негативний характер має збільшення суми за статтею «Інші оборотні активи» аж на 900%, яка представлена податковими зобов'язаннями, грошовими коштами в дорозі та оборотними активами, що не увійшли і інші статті оборотних активів. Щодо власного капіталу, то у 2016-2020 рр. він зменшився на 12227 тис. грн або на 23,22%. Довгострокові зобов'язання на ТОВ «Агрофірма «Прогрес» були погашені ще у 2017 році. Кредиторська заборгованість по розрахункам зменшилася на 54,4% в порівнянні з 2016 р., що є досить позитивним зрушенням.

Аналізуючи розрахунки в Додатку Б «Оцінка руху та функціонального стану основних засобів ТОВ «Агрофірма «Прогрес» за 2016-2020 рр.» можна спостерігати, що загальна вартість основних засобів збільшилася на 2896 тис. грн. Така тенденція може свідчити не тільки про ріст виробничого потенціалу підприємства, але і про зниження мобільності капіталу та погіршення показників фінансової стійкості. Розглядаючи коефіцієнт оновлення за досліджуваний період бачимо, що він є доволі низьким і має негативну тенденцію до зниження майже в 2 рази, а саме з 4,57 до 2,21. Низький коефіцієнт оновлення основних засобів спостерігається в умовах коли засоби праці зношені майже на 90%, тому є застарілими і потребують модернізації та оновлення. Періоди оновлення та обороту основних засобів також є доволі високими, що відбиває негативну картину, щодо модернізації і відновлення засобів праці на підприємстві. Коефіцієнт придатності показує, що на кінець 2020 р. придатними до експлуатації є лише 9,56% основних засобів. Отже, проаналізувавши дані таблиці можна дійти висновку, що стан основних засобів на досліджуваному підприємстві є дуже низьким і потребує термінового втручання керівництва. Слід приділити увагу на інтенсивне оновлення основних засобів, тому що в майбутньому дане становище може призвести до значних проблем, адже використання застарілих технологій

може призвести до не конкурентоспроможності продукції на ринку, в умовах жорсткої конкуренції, і до зменшення показників продуктивності.

Аналізуючи фінансові результати діяльності ТОВ «Агрофірма «Прогрес» за 2016-2020 рр. наведені в додатку В можна спостерігати, що на підприємстві за досліджуваний період чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 6746 тис. грн. (12,41%). Але поряд з цим на досліджуваному підприємстві збільшилися і операційні витрати. Серед них найбільшу частку складає собівартість реалізованої продукції, що у 2020 році збільшилася на 51,88 %. Також значно зросла сума і адміністративних витрат, аж на 139,71%. Сума інших операційних витрати збільшувалася до 2018 року, після чого почала поступову знижуватися. Дані показники мають негативну тенденцію до зростання, тому керівництву слід звернути на це увагу і вжити заходів до їх зменшення. Для цього підприємству слід обрати оптимальний обсяг виробництва і правильно сформулювати свою цінову стратегію. ТОВ «Агрофірма «Прогрес» є платником єдиного податку четвертої групи, таким чином, фінансовий результат до оподаткування і чистий прибуток (збиток) мають однакову суму за досліджуваний період. Позитивна динаміка спостерігається з прибутками підприємства, які за досліджуваний період зросли на 4178 тис. грн (21,02%). Дана ситуація також позитивно вплинула на відсоткове відношення чистого прибутку (збитку) до чистого доходу від реалізації продукції та до валового прибутку (збитку), які збільшилися на 7,66 % і 96,96 % відповідно.

В додатку Д «Оцінка фінансової стійкості ТОВ "Агрофірма "Прогрес" за 2016-2020 рр.» представлена динаміка показників фінансової стійкості. Результати оцінки даних показників показують, що коефіцієнт автономії знаходиться на високому рівні, що свідчить про фінансову незалежність досліджуваного підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Низький рівень концентрації залученого капіталу є позитивною тенденцією і може свідчити про нормальний розвиток підприємства та його економічну незалежність. Коефіцієнт маневреності власного капіталу в 2020 р. в



порівнянні з 2016 роком зменшився на 2,65%. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу збільшився на 161,98%. Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів майже не змінився за досліджуваний період, це пояснюється забезпеченістю ТОВ «Агрофірма «Прогрес» оборотними засобами. Доброю динамікою є збільшення коефіцієнта реальної вартості майна на 52,06%, що доказує збільшення виробничого потенціалу підприємства. Аналізуючи коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів бачимо, що мобільність активів ТОВ «Агрофірма «Прогрес» протягом 2016-2020 рр. збільшилася на 79,61%, що сприяє прискоренню оборотності коштів підприємства.

Розглянувши додаток Е «Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ "Агрофірма "Прогрес"» бачимо, що у 2020 році порівняно з 2016 роком високоліквідні активи зменшилися на 26%, Коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2016 році мав низьке значення, а у 2020 році зменшився ще на 21,69%. Коефіцієнт загальної платоспроможності знизився на 7,56 %.

Підсумовуючи дані розрахунки, можна прийти до висновку, що у звітному періоді баланс є неліквідним. Це пояснюється тим, що величина оборотних активів недостатня порівняно з короткостроковими пасивами, оскільки не виконується перше співвідношення  $A1 \geq P1$ . Однак, решта співвідношень, крім першого, свідчать про наявність оборотних активів у такому обсязі, який дозволяє підприємству підтримувати певну фінансову стійкість.

Чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 12,41%. Середньорічна вартість оборотних активів збільшилася на 8,08 %, і ефективність використання оборотних засобів також зросла (коефіцієнт обертання оборотних активів збільшився на 4,01 %), що свідчить про ефективність роботи підприємства щодо запасів у 2020 році. Дани ріст відбувся за рахунок збільшення реалізації виробленої продукції.

Проаналізувавши показники додатку Ж «Оцінка ділової активності

ТОВ "Агрофірма "Прогрес" за 2016-2020 рр.» можна дійти до висновку, що в цілому активи підприємства обертаються повільно. Найбільш швидко відбувається обертання дебіторської заборгованості, що позитивно характеризує ділову активність підприємств і показує, що рух платіжних засобів відбувається швидко, а платежі від покупців за реалізовану продукцію надходять у середньому протягом 2-3 днів. За аналізований період загальна величина поточної дебіторської заборгованості скоротилась на 2668,50 тис. грн., або на 60,88%. Розрахунки періоду погашення дебіторської заборгованості вказують на скорочення терміну інкасації дебіторської заборгованості з 29 днів у 2016 році до 10 днів у 2020 році. З точки зору науковців період погашення дебіторської заборгованості можна вважати нормальним, так як він не перевищує 60-ти днів, а отже для досліджуваного підприємства даний показник є позитивним. Варто також зазначити, середньорічна величина кредиторської заборгованості скоротилася на 48,58%, що є позитивним зрушенням.

Оборотність матеріальних запасів в ТОВ "Агрофірма "Прогрес" має тенденцію до зменшення. Отже, підприємство ефективно використовує наявні оборотні ресурси і контролює надходження та витрату матеріальних цінностей у процесі виробництва. Коефіцієнти оборотності активів і власного капіталу в звітному році вищі за одиницю, а отже, частина вкладеного капіталу підприємства використовується ефективно.

Як видно з наведених результатів розрахунків чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 12,41%. Середньорічна вартість капіталу за п'ять років знизилася на 15,26%. Відповідно відбулося зменшення середньорічної вартості оборотних активів на 42,61%, що є результатом виведення капіталу.

В цілому ділову активність ТОВ «Агрофірма «Прогрес» можна оцінювати позитивно.

Найважливіші параметри виробничої та фінансово – господарської діяльності ТОВ «Агрофірма «Прогрес» містить підсумкова рейтингова оцінка

(Додаток 3). Розраховуючи рейтингову оцінку до уваги було взято дані про виробничі можливості підприємства, рентабельність продукції, платоспроможність, ефективне розпорядження ресурсами, стан та напрямки використання коштів, джерела їх формування, а також інші показники.

За даними розрахованих показників можна зробити висновок, що ТОВ «Агрофірма «Прогрес» є середнім діловим партнером. Порівняльна комплексна оцінка виробничо-господарської діяльності показує, що фінансовий стан підприємницької діяльності досліджуваного підприємства має найвищий рейтинг в 2016 р., а в інші роки значення Б. Це свідчить про достатню прибуткову діяльність, середній рівень рентабельності, деякі економічні показники вищі від прийнятих норм, висока ділова репутація. Підприємство раціонально використовує наявні ресурси згідно розробленої стратегії управління, свідченням чого є отримані результати.

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

Цілісна та постійна реєстрація у документах даних про всі господарські операції, що відбуваються, є важливим способом контролювання за об'єктами господарської діяльності, та, приміром, правильного і доцільного керування витратами виробництва.

На підприємстві ТОВ «Агрофірма «Прогрес» відповідальність за внесення фактів виконання усіх господарських операцій щодо виробничих витрат у первинних документах, зберігання опрацьованих документів протягом встановленого строку, але не менше трьох років, несе керівник господарства, відповідно до законодавства та установчих документів.

На підприємстві ТОВ «Агрофірма «Прогрес» бухгалтерський облік чиниться бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером. Організація структури бухгалтерської служби - лінійна, тобто всі співробітники

бухгалтерії підпорядковуються безпосередньо головному бухгалтеру. Бухгалтерія ТОВ «Агрофірма «Прогрес» налічує в своєму штаті 5 бухгалтерів. Кожен із них виконує певну роль в обліковому процесі фірми.

Головний бухгалтер, Могила Віра Тимофіївна веде облік розрахунків з контрагентами; складає фінансову звітність підприємства.

Замісник головного бухгалтера, Савінова Тетяна Анатоліївна – здійснює облік нарахувань і виплати заробітної плати; облік розрахунків з бюджетом.

Бухгалтер розрахункового відділу, Задерей Юлія Василівна – провадить облік реалізації продукції; облік основних засобів, облік розрахунків з підзвітними особами; облік земельних паїв.

Бухгалтер розрахункового відділу, Моргун Наталія Іванівна – здійснює облік виробничих процесів по тваринництву і рослинництву;

Бухгалтер матеріального відділу, Білик Валентина Іванівна – здійснює облік готової продукції; облік МШП; облік матеріалів і сировини; облік розрахунків за зобов'язаннями.

На підприємстві ТОВ «Агрофірма «Прогрес» здійснюється підписка на таку періодичну літературу: професійний журнал «Баланс», практичний щомісячний журнал «Довідник кадровика», професійна газета «Все про бухгалтерський облік». Також для отримання інформації про законодавчі зміни та професійні новини бухгалтери користуються інтернет ресурсами.

Список обов'язків головного бухгалтера прописано в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Головний бухгалтер встановлюється до посади або відстороняється від роботи генеральним директором і підпорядковується передусім йому. Головний бухгалтер відповідає за додержання загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, здійснює контрольні заходи і відображає на рахунках бухгалтерського обліку усі факти господарської діяльності, надає необхідну інформацію, складає у визначені строки фінансову звітність.

Розподіл облікової роботи між працівниками вимагає від головного

бухгалтера відповідального підходу, врахування персональних особливостей та обізнаності підлеглих.

Головними документами ТОВ «Агрофірма «Прогрес», що регулює роботу бухгалтерії на підприємстві є наказ про облікову політику і посадові інструкції.

Для формування завдань та обов'язків робітників підприємства, головним бухгалтером розробляються посадові інструкції. Посадова інструкція розробляється окремо для кожного штатного працівника.

В посадовій інструкції наводиться перелік відповідних до виконання завдань конкретного робітника; виділяються та закріплюються обов'язки і права працівника; контролюються параметри здійснення роботи та оцінки її результатів.

На досліджуваному підприємстві застосовується автоматизована форма обліку, з елементами журнально-ордерної форми обліку. В ТОВ «Агрофірма «Прогрес» встановлено комп'ютерну програму «1С:Бухгалтерія». Ведення обліку витрат виробництва в рослинництві та тваринництві, а також нарахування оплати праці робітникам цих галузей відбувається за журнально-ордерною системою обліку. Первинні документи ведуться відповідальними особами. На підставі первинних документів бухгалтери складають накопичувальні документи, інформація з яких переноситься до комп'ютерної програми в Журнал операцій. Інші ділянки обліку цілком автоматизовано.

З метою складання фінансової звітності та обміну податковими накладними з контрагентами на ТОВ «Агрофірма «Прогрес» використовується комп'ютерна програма «М.Е.Дос».

На ТОВ «Агрофірма «Прогрес» використовуються стандартні форми первинних документів, затверджені Держкомстатом України. При оформленні фінансово-господарських операцій, для яких не передбачено відповідних форм документації, розробляють самостійно форми цих первинних документів.

Бухгалтерський облік ведеться за єдиним робочим планом рахунків, який розроблявся відповідно до специфіки діяльності підприємства, згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 року № 291 [30].

Доцільна організація руху облікової інформації передбачає собою зменшення часу на обробку документа. Час на оброблення встановлюється за типовими нормами часу, хронометражем, на основі минулого досвіду та за допомогою інших методів. Терміни, черговість переміщення та обробка документації планується у індивідуальних графіках працівників.

Для організованості руху та забезпечення вчасного одержання первинних документів на підприємстві головним бухгалтером розробляється графік документообігу. Затверджується і вводиться в дію даний документ наказом генерального директора, в якому зазначено дати створення або одержання від інших підрозділів документів, взяття їх до обліку, передача в обробку та до архіву. Графік представляє собою перелік операцій з створення, перевірки та обробки документів, які заповнюються всіма структурними підрозділами, із зазначенням їх взаємовідношення і термінів виконання робіт.

Графік документообігу сприяє поліпшенню усієї роботи на виробництві, удосконаленню контрольних заходів бухгалтерського обліку, покращенню рівня автоматизації облікових робіт.

Контроль за дотриманням документообігу здійснюється головним бухгалтером підприємства.

В графіку періодично робляться необхідні позначення та повідомляється керівництво підприємства про дотримання встановлених термінів здачі документації.

Графік може бути складений у вигляді схеми або як перелік робіт. Приклад графіку документообігу наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

## Графік документообігу ТОВ «Агрофірма «Прогрес»

Назва документів	Передавання документів оперативними працівниками			Приймання документів відділом обліку витрат			Передавання документів до архіву		
	Строк здавання	Відповідальна особа	Кому передають	Строк виконання	Відповідальна особа	Кому передають	Строк виконання	Відповідальна особа	Місце зберігання Документа
Лімітно-забірні картки	1-2 число щомісяця	комірник	Матеріальний відділ бухгалтерії	Щомісячно, 4 числа	Бухгалтер матеріального відділу	Головний бухгалтер	9-10 числа	Головний бухгалтер	Поточний архів
Акт-вимога на додатковий відпуск матеріалів	після видачі запасів	комірник	Матеріальний відділ бухгалтерії	Щомісячно, 5 числа	Бухгалтер матеріального відділу	Головний бухгалтер	9-10 числа	Головний бухгалтер	Поточний архів
Табель обліку відпрацьованого робочого часу	1,15 числа щомісячно	Табельник, інспектор з кадрів	Відділ обліку заробітної плати	Після нарахування зп	Бухгалтер по зарплаті	Головний бухгалтер	числа	Головний бухгалтер	Поточний архів
Наряд на відрядну роботу	Щодня за попередній день	Бригадир	Відділ обліку заробітної плати	Після нарахування зп	Бухгалтер по зарплаті	Головний бухгалтер	9-10 числа	Головний бухгалтер	Поточний архів
Маршрутний Лист	Щодня за попередній день	Бригадир	Відділ обліку заробітної плати	Після нарахування зп	Бухгалтер по зарплаті	Головний бухгалтер	9-10 числа	Головний бухгалтер	Поточний архів

Приймання та видача первинної документації на ТОВ «Агрофірма «Прогрес» оформлюється реєстром. Реєстр заповнює матеріально-відповідальна особа та віддає його одночасно з первинними документами до бухгалтерії, де безпосередньо відбувається їх обробка.

Створення і подача документів виконавцями до бухгалтерії здійснюється за графіком документообігу. Кожній відповідальній особі, яка заповнює документацію надається витяг із графіка, в якому приводиться перелік первинних документів, що відносяться до обов'язків працівника, строки їх здачі та кінцеві підрозділи куди передаються ці документи. Всі оброблені первинні документи укомплектовуються в хронологічному порядку, нумеруються, зшиваються і здаються в архів. Документація, яка

створюється за допомогою комп'ютерної техніки і зберігається в електронному варіанті, використовується в обліку відповідно до «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.95 №88 і Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг».

Бухгалтерія здійснює перевірку отриманих первинних документів за формою, змістом, наявністю обов'язкових реквізитів, правильністю розрахунків, відповідністю чинному законодавству.

Організацію обробки інформації в межах діяльності обліку витрат на господарстві представлено у таблиці 2.3

Таблиця 2.3

## Обробка інформації обліку витрат ТОВ «Агрофірма «Прогрес»

Етапи формування інформаційного потоку витрат	Виконавець робіт					
	постачальники	інші організації	банк	Матеріально-відповідальна особа	бухгалтерія	головний бухгалтер
1. Складання первинної документації про витрати і собівартість продукції.	●	●	●	●	●	
2. Обробка первинних документів.					●	
3. Первинна реєстрація облікової інформації.					●	
4. Групування та перегрупування даних.					●	
5. Періодичне зведення наявних даних.					●	●
6. Складання форм бухгалтерської звітності.					●	●



### 2.3 Стан облікового забезпечення витрат на виробництво продукції

Облік витрат на ТОВ «Агрофірма «Прогрес» базується на загальноприйнятих передумовах і принципах.

Організація бухгалтерського обліку витрат у ТОВ «Агрофірма «Прогрес» здійснюється на підставі облікової політики підприємства. Згідно з якою витрати в обліку відображаються відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». Облік витрат на досліджуваному підприємстві здійснюється із використанням 9 класу рахунків «Витрати виробництва» без використання рахунків 8 класу «Витрати за елементами».

На досліджуємо підприємстві ТОВ «Агрофірма «Прогрес» використовується така номенклатура статей (табл. 2.4)

Таблиця 2.4

#### Номенклатура статей витрат ТОВ «Агрофірма «Прогрес»

Статті витрат	В рослинництві	В тваринництві
Витрати на оплату праці	+	+
Відрахування на соціальні заходи	+	+
Насіння і посадковий матеріал	+	
Добрива	+	
Засоби захисту рослин і тварин	+	+
Корми		+
Роботи та послуги	+	+
Витрати на утримання основних засобів:	+	+
у тім числі		
Паливо і мастильні матеріали	+	+
Амортизація основних засобів	+	+
Інші витрати	+	+
Витрати на управління і обслуговування виробництва	+	+

Витрати виробництва – це певні витрати, які були понесені на протязі звітного періоду і які утворили виробничу собівартість усієї виготовленої продукції.

Обліковою політикою визначено методи нарахування амортизації необоротних активів, методи оцінки виробничих запасів, структура і терміни погашення витрат майбутніх періодів. Ці елементи безпосередньо впливають на порядок обліку витрат підприємства

На ТОВ «Агрофірма «Прогрес» обліковою політикою встановлено такі методи нарахування амортизації:

- для основних засобів та нематеріальних активів використовується метод зменшення залишкової вартості;
- для малоцінних необоротних матеріальних активів застосовується 100% нарахування амортизації в першому місяці експлуатації об'єкта.

Нарахування амортизації необоротних активів залежить від терміну їх корисного використання, проте в обліковій політиці не встановлено даних строків, ні для основних засобів, ні для нематеріальних активів.

В основному, будь-яке виробництво встановлює ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів та нематеріальних активів. Облікова політика ТОВ «Агрофірма «Прогрес» визначає, що ліквідаційна вартість подібних об'єктів на фірмі не використовується, тому при обчисленні дорівнює нулю.

Так як ТОВ «Агрофірма «Прогрес» є виробничим сільськогосподарським підприємством, воно має в своєму розпорядженні великий обсяг запасів для подальшого функціонування виробництва, а значить, що в обліковій політиці міститься інформація, котра визначає методику їх обліку.

Виробничі запаси при вибутті списуються за методом середньозваженої собівартості. Зміст даної оцінки полягає в знаходженні середньої ціни.

Наступний пункт, що міститься в обліковій політиці відноситься до

поділу витрат на ремонт та модернізацію основних засобів. Отже, якщо на підприємстві відбулися витрати для поліпшення об'єкта вони відносяться до складу витрат звітнього періоду.

Для обліку витрат рослинництва відповідно до робочого плану рахунків на підприємстві ТОВ «Агрофірма «Прогрес» користуються рахунком 23 «Виробництво», субрахунок 231 «Рослинництво». Даний рахунок балансовий, активний, операційний, калькуляційний. За дебетом рахунку здійснюється накопичення витрат, а за кредитом обліковується вироблена продукція.

На статті «Витрати на оплату праці» обліковують основну і додаткову оплату праці штатних працівників, які зайняті на вирощуванні сільськогосподарських рослин і на роботах незавершеного виробництва. Сюди ж відносять витрати на стимулювання за доброякісність завершених робіт, вчасне і відмінне збирання врожаю, ощадливість матеріальних витрат та інші доплати, які включаються, до заробітної плати працівників рослинництва. Проводка: Дт 231 Кт 66.

За статтею «Відрахування на соціальні заходи» обліковують відрахування до органів соціального страхування і до Пенсійного фонду від оплати праці робітників, які працюють на вирощуванні зернових культур. Проводка: Дт 231 Кт 65.

За статтею «Насіння і садивний матеріал» обліковують витрати на насіння і садивний матеріал особистого виробництва і придбаний. Дебетує рахунок 231 і кредитує рахунок 208.

За статтею «Добрива» відображають витрати на мінеральні, бактеріальні й органічні добрива, які вносять під зернові культури. Вартість внесених добрив відображається проводкою Дт 231 Кт 208. Витрати на підготовку добрив, завантаження на транспортні засоби, транспортування на поля, навантаження у розкидачі, внесення в ґрунт відносять на певні види рослин і на цьому елементі не відображують.

На статті «Засоби захисту рослин» обліковують фактичну вартість

пестицидів, протруювачів, гербіцидів та інших хімічних засобів. Проводка Дт 231 Кт 208.

За статтею «Роботи і послуги» обліковують вартість робіт і послуг допоміжних виробництв, сторонніх організацій на вирощування зернових культур. Проводка Дт 231 Кт 23, 63, 68. За цією ж статтею обліковують вартість електроенергії, використаної на вирощування рослин, при цьому кредитує субрахунок 234.

Окремо обліковують вартість палива і мастильних матеріалів, витрачених на роботах у рослинництві. Проводка Дт 231 Кт 20.

За статтею «Амортизація» обліковується сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, які використовуються у рослинництві.

За статтею «Інші витрати» ведеться облік страхових внесків по посівах і основних засобах рослинництва та інші витрати, які не згадуються у попередніх статтях. Проводка Дт 231 Кт 65, 47.

За статтею «Витрати на організацію виробництва й управління» відображаються загальновиробничі витрати, які поділяються під кінець року і списуються з кредиту рахунка 91 у дебет субрахунку 231.

За кредитом субрахунку 231 відображується вихід продукції рослинництва в кореспонденції з рахунками: 21 та 27 - на вартість оприбуткованої готової продукції, призначеної для продажу та на вартість зерна, кормів і посадкового матеріалу, одержаного від врожаю.

На кінець року на суму перебільшення фактичних доходів від первісного визнання аграрної продукції над витратами рослинництва дебетує субрахунок 231 і кредитує субрахунок 710. Якщо виробничі витрати більші за суму фактичних доходів від первісного визнання аграрної продукції та додаткових біологічних активів, то на суму перебільшення дебетує субрахунок 940 і кредитує субрахунок 231.

Для оформлення витрат та виходу сільськогосподарської продукції застосовується ціла система первинних та зведених документів.

Головним документом з нарахування заробітної плати робітникам, які працюють на механізованих роботах, в ТОВ «Агрофірма «Прогрес», є облікові листи тракториста-машиніста. Для комбайнерів до облікового листа додається Реєстр відправлення зерна та іншої продукції з поля. Первинним документом для обліку не механізованої праці є обліковий лист праці та виконаних робіт.

Також, для обліку витрат на працю використовують наряд на відрядну роботу. Даний документ складається індивідуально для кожного виду робіт. Для робіт які виконуються колективно, складають наряд для бригади. Наряд складається терміном до одного місяця в єдиному екземплярі де вносяться всі виконані роботи. Послуги вантажного перевезення на виробництві обліковуються на основі Дорожнього листа вантажного автомобіля, який видається водієві кожну зміну. Для робіт з використанням тракторів витрати списуються на основі Дорожнього листа трактора.

В спеціалізованій програмі 1С: Бухгалтерія інформація з первинних документів обліку праці заноситься до електронного документу «Нарахування заробітної плати». Ця конфігурація включає в собі такі вкладки: Основну, Додаткову і табличну частину. На вкладці «Основна» зазначається вид оплати, рахунок зарплати та інших виплат, число відпрацьованих днів, середньооблікову чисельність працівників. На вкладці «Додаткова» вносять вид і рахунок обліку витрат, вид діяльності. За допомогою автоматизованого обліку заробітна плата робітників відноситься на визначений об'єкт обліку витрат.

Документація з обліку основних засобів в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» фіксує витрати в рослинництві через нарахування амортизації. Даний показник розраховується бухгалтерією, за допомогою використання «1С: Бухгалтерія». В довіднику програми представлено рахунки витрат, на які переноситься сума амортизації по будь-якому об'єкту необоротних активів. Розрахунок амортизації ОЗ відбувається в документі «Закриття місяця». Для початку здійснення розрахунку амортизації, потрібно увійти в пункт меню

«Операції», далі обрати «Регламентні операції» і «Закриття місяця». Для розрахунку амортизації треба створити новий документ. В цьому документі відображається дата останнього дня місяця. Усуваються всі параметри і обираються тільки ті, що відносяться до обліку амортизації ОЗ. Чиниться активною вся група «Нарахування амортизації». Далі натискається кнопка «Ок». Передивитися проводки, які з'явилися при розрахунку амортизації ОЗ, можливо за допомогою віконця «Дт-Кт» на панелі інструментів в документі «Закриття місяця». При контролюванні нарахувань по амортизації ОЗ потрібно переглянути відомість з нарахування амортизації за певний період. Перебуває вона в пункті меню «Основні засоби» - «Відомість амортизації ОС за період».

Первинна документація для обліку знарядь праці затверджує виробничі витрати різноманітних матеріальних вартостей: зерна, добрив і т.д. Під час виконання даних робіт заповнюються наступні документи: акт на витрату насіння; акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин; Акт на списання виробничого та господарського інвентарю, Лімітно-забірна картка для отримання матеріальних цінностей. Дана документація є основою для фіксації інформації в застосунку "1С:Підприємство". Одержані документи є підставою для списання використаних виробничих запасів. Для цього в спеціалізованому середовищі "1С:Підприємство" створюється віртуальний документ «Списання ТМЦ», де відображається вся необхідна документація про суму, назву запасів, причину списання. Інформація з цих документів упорядковується в Журналі операцій. Виробничі витрати на протязі звітного періоду приймаються в дебет рахунка 23 з кредиту рахунків матеріальних запасів.

До документації з обліку робіт і послуг, які виконуються іншими підприємствами відносять: рахунки на оплату, акти виконаних робіт. В програмі "1С:Підприємство" на підставі цих документів створюються електронні документи, такі як «Рахунок-фактура» та «Послуги сторонніх

організацій».

Загальновиробничі витрати відносять до витрат рослинництва на підставі віртуального документа «Фінансові результати».

Документація з обліку одержаної продукції застосовується для її оприбуткування. Документація складається під час виконання операції від руки. Для обліку сільськогосподарської продукції, одержаної від урожаю, використовують подальші 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.

Документи надходять до бухгалтерії, де вся інформація систематизується за допомогою спеціалізованої програми. У програмі для здійснення операцій, які причетні до одержання готової продукції, призначено документ «Калькуляція». Він створюється за допомогою меню Документи - Виробництво - Калькуляція. Оформлені документи відображаються у журналі "Виробництво".

В документ "Калькуляція" вносяться витрати матеріальних вартостей відповідно до показників первинної документації та відбувається машинальне обчислення величини витрат в обчисленні на одиницю одержаної продукції.

Аналітичний облік в рослинництві здійснюється за об'єктами, котрими є сільськогосподарські рослини, внутрішні бригади, цехи тощо. Об'єкти обліку рослинництва обираються на будь-якому підприємстві, удаючись до певних умов ведення діяльності.

Аналітичні рахунки в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» створюються за сприянням системи субконто до рахунку 23.

Розглянемо кореспонденцію рахунків, що складають на підприємстві ТОВ «Агрофірма «Прогрес», для відображення витрат і виходу продукції рослинництва (табл. 2.5)

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку витрат і виходу продукції  
рослинництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано оплату праці трактористам – машиністам за виконані польові роботи	231	661
2	Нараховано відрядну оплату праці на ручних роботах	231	661
3	Здійснено відрахування на соціальні заходи	231	65
4	Списано вартість використаного насіння	231	208
5	Списано вартість внесених мінеральних добрив	231	208
6	Списано вартість використаних засобів захисту рослин	231	208
7	Списано вартість внесеного гною	231	232
8	Списується вартість палива витраченого на виконання польових робіт	231	203
9	Списується вартість послуг вантажного автотранспорту	231	234
10	Списується вартість робіт, виконаних робочою худобою	231	234
11	Списується на витрати рослинництва використані МПП	231	22
12	Нараховано страхові платежі	231	655
13	Нараховано амортизаційні відрахування на основні засоби, що використовуються в рослинництві	231	13
14	Надано рослинництву послуги сторонніх організацій	231	631,685
15	Розподілено та списано на витрати рослинництва загально виробничі витрати	231	911
16	Оприбуткована готова продукція рослинництва, призначена для реалізації	27	231
17	Оприбутковано насіння, корма і посадковий матеріал, одержаний від врожаю	208	231
18	Відображено витрати по посівах, що загинули від стихійного лиха	99	231

Розмір незавершеного виробництва розраховується на кінець місяця за наслідками інвентаризації. Дані вносяться до системи після поділу загально виробничих витрат, переважно в кінці місяця перед уведенням завершальних калькуляцій за сприянням документа «Незавершене виробництво».

По завершенню періоду загально виробничі витрати діляться між



рахунками виробництва і собівартістю готової продукції згідно з П(С)БО 16. Облік розподілених витрат ведеться за дебетом рахунка 23 і за кредитом рахунка 91. Облік нерозподілених витрат ведеться за дебетом рахунка 901. Для цього в системі застосовується документ «Фінансові результати» в режимі «Закриття загально-виробничих витрат».

Вся інформація, зафіксована в програмі утворює певну кореспонденцію рахунків. На підставі внесених проводок система створює звітність і різні службові документи: Оборотно-сальдову відомість по рахунках; шахову відомість; аналіз рахунку; обороти рахунку; карточку рахунку.

На основі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку машинально створюється Оборотно-сальдова відомість по господарству, Головна книга. Інформація переноситься до системи «М.е.doc» для складання фінансової звітності.

Об'єктами облікового процесу витрат виробництва продукції тваринництва є групування тварин за видами. Кожній такій групі тварин створюють спеціальні аналітичні рахунки, де відображаються понесені витрати на вирощування тварин.

ТОВ «Агрофірма «Прогрес» спеціалізується на вирощування свиней та овець. Облік витрат в галузі тваринництва на даному підприємстві ведеться на рахунку 23 «Виробництво» субрахунок 232 «Тваринництво», на дебеті якого ведеться облік витрат, а на кредиті - одержана продукція.

На статті «Витрати на оплату праці» здійснюється облік основної і додаткової оплати праці робітників тваринництва, які обслуговують певний вид тварин. Сюди також відносять оплату праці за тарифними ставками, додаткова оплата, премії, надбавки та інші виплати згідно до чинного положення про оплату праці. Сума нарахованої заробітної плати робітників тваринництва відображається за дебетом субрахунку 232 і кредитом рахунка 66.

На статті «Відрахування на соціальні заходи» обліковуються внески на державне соціальне страхування і до Пенсійного фонду від суми нарахованої

заробітної плати. Проводка Дт 232 Кт 65.

За статтею «Засоби захисту тварин» ведеться облік використаних препаратів, медикаментів дезінфекторів, придбаних за рахунок фірми, а також витрати, пов'язані з їх використанням у тваринництві. Проводка Дт 232 Кт 20.

За статтею «Корми» обліковують витрати на корми власного виробництва та придбані, використані на корм тваринам. Проводка на вартість кормів, витрачених на корм певних груп тварин, Дт 232 Кт 20.

За статтею «Роботи і послуги» здійснюється облік вартості робіт і послуг, які надані допоміжними виробництвами для вимог тваринництва. За цією ж статтею відображають вартість використаної електроенергії, а також витрати на опалення приміщень. Проводка Дт 232 Кт 23, 63, 68.

За статтею «Витрати на утримання основних засобів» відображаються нараховані амортизаційні відрахування по основних засобах, які використовуються в тваринництві. Проводка Дт 232 Кт 13. Сюди ж включається вартість палива і запчастин, використаних для машин і обладнання, відповідно до кожної категорії тварин, та витрати на будівельні матеріали, для ремонту ферм і споруд у галузі. Проводка Дт 232 Кт 20.

За статтею «Інші витрати» обліковується частина вартості літніх загородок для утримання тварин. Проводка Дт 232 Кт 39.

За статтею «Витрати на організацію виробництва й управління» обліковують частину загальновиробничих витрат тваринництва, віднесених на цей вид тварин в порядку їх розподілу. Проводка Дт 232 Кт 91.

За елементом «Втрати від загибелі тварин» ведеться облік втрат від падежу молодняку і тварин на відгодівлі не враховуючи тих епізодів, коли втрати були понесені через стихійне лихо або піддаються стягненню з винуватих.

По кредиту субрахунку 232 відбувається облік продукції тваринництва з дебетом рахунків:

21 - на вартість оприбуткованого приплоду і приросту;

231 - на суму внесеного в землю перегною як добрива;

27 - на суму отриманої продукції.

При підведенні підсумків року коли сума фактичних доходів від первісного визнання аграрної продукції та додаткових біологічних активів більша від витрат тваринництва дебетує субрахунок 232 і кредитує субрахунок 710. Якщо витрати виробництва переважають над сумою доходів від первісного визнання аграрної продукції та додаткових біологічних активів, то на суму різниці дебетує субрахунок 940 і кредитує субрахунок 232.

Для ведення обліку виробничих витрат тваринництва застосовуються певні первинні документи. Окремі з них є спільними для всіх різновидів сільськогосподарського виробництва (рахунки-фактури, накладні, лімітно-забірні картки, розрахунок амортизаційних відрахувань та ін.). Також разом з ними використовується ряд специфічних документів, характерних тільки тваринництву.

Оплата праці нараховується, відповідно до числа завершених робіт або відпрацьованого часу на основі розрахунку оплати праці робітникам галузі тваринництва, табеля обліку робочого часу.

Видача кормів відбувається на основі Відомості витрати кормів, яка одночасно є документом для списання згодованих кормів. Відомість виписується на кожного працівника, за яким закріплена тварина, на початку місяця в двох екземплярах. Зоотехніком складаються раціони годівлі, на підставі яких визначається ліміт видачі кормів. Складені відповідним способом відомості є підставою для віднесення вартості кормів до виробничих витрат. На кінець місяця згідно відомостей вносяться записи до Журналу обліку витрати кормів. Дані журналу застосовують для ефективного контролю рівня витрат кормів.

Для оприбуткування продукції тваринництва на досліджуваному підприємстві використовуються такі первинні документи: Акт на оприбуткування приплоду тварин; Відомість зважування тварин; Розрахунок

визначення приросту та ін. Вони складаються безпосередньо на фермах в ході отримання продукції чи в строки, які визначені графіком документообігу.

Для відображення витрат тваринництва на підприємстві ТОВ «Агрофірма «Прогрес» складають наступну кореспонденцію рахунків (табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з обліку витрат і виходу продукції  
тваринництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано оплату праці працівникам тваринництва	232	661
2	Здійснено відрахування на соціальні заходи	232	65
3	Списано вартість використаних кормів	232	208
4	Списано вартість використаних засобів захисту тварин (медикаменти)	232	208
5	Використано будівельні матеріали на поточний ремонт	232	205
7	Списано вартість використаної електроенергії	232	234
8	Списується вартість послуг вантажного автотранспорту	232	234
9	Списується на витрати тваринництва використані МПП	232	22
10	Нараховано страхові платежі	232	655
11	Нараховано амортизаційні відрахування на основні засоби, що використовуються в тваринництві	232	13
12	Надано тваринництву послуги сторонніх організацій	232	631,685
13	Розподілено та списано на витрати тваринництва загальнопромислові витрати	232	912
14	Відображено падіж тварин	232	24
15	Оприбуткована готова продукція тваринництва, призначена для реалізації	27	232
16	Оприбутковано приплід тварин	21	232
17	Одержано приріст живої маси	21	232
18	Списується вартість гною, використаного в рослинництві	231	232
19	Відображено витрати по тваринах, що загинули від стихійного лиха	99	232

Для аналітичного обліку в системі створюються документи по визначеним об'єктам: Оборотно-сальдова відомість, яка складається з

даних про остатки і обороти по об'єктах обліку; картка рахунку - включає всі проводки з певним об'єктом обліку; аналіз рахунку - проводки з рахунками кожного об'єкту обліку; На основі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку створюється Оборотно-сальдова відомість по підприємству, Головна книга.

#### 2.4 Удосконалення обліку витрат на виробництво

Управління підприємством неможливе без одержання повної та правдивої інформації. Якщо управління виробництвом та штатними працівниками, базується здебільшого на показниках оперативного обліку, то управління витратами виробництва, нездійсниме без бухгалтерських даних. Розроблення належної методики обліку витрат зумовлено потребою в задоволенні інформацією, як зовнішніх так і внутрішніх користувачів.

Ці підходи передбачають виконання оперативного поділу накладних витрат а протязі року із використанням нормативних ставок розподілу, які розраховуються на підставі планових прямих та загальновиробничих витрат. Це надасть змогу по дебету рахунку 23 систематизувати інформацію про витрати аграрної діяльності і встановити виробничу собівартість аграрної продукції. За кредитом рахунку 23 формуватиметься, як і визначено в П(С)БО 30, одержана за справедливою вартістю аграрна продукція та додаткові біологічні активи.

Справедлива вартість одержаної продукції за мінусом витрат сільськогосподарської діяльності дорівнюватиме результатам від первісного визнання аграрної продукції та біологічних активів. Щоб показати результати від первісного визнання аграрної продукції пропонується користуватися субрахунком 239. За дебетом цього

рахунку буде відображено дохід від первісного визнання в кореспонденції з кредитом субрахунку 710, а по кредиту - витрати в кореспонденції з субрахунком 940.

Наприкінці року на рахунках бухгалтерського обліку насамперед варто відкоригувати витрати виробництва відповідно до фактичної величини загальновиробничих витрат. Тільки потім виправляються фінансові результати, розраховані на протязі року.

На рис. 3 зображено розроблені методичні підходи до обліку виробничих витрат аграрного підприємства, що дають можливість знаходження показників собівартості продукції і дотримуються основних вимог П(С)БО 30 .



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

Тому, застосування запропонованих методичних підходів до обліку витрат надасть шанс за дебетом рахунку 23 вести облік лише фактичних витрат аграрної діяльності, а значить, й встановлювати виробничу собівартість продукції. Перераховані поради допустять швидко приймати управлінські рішення відносно формування допустимої ціни реалізації в зіставленні з фактичним станом витрат на виготовлення цієї продукції з ціллю збільшення прибутку.

В ході оприбуткування одержану продукцію рослинництва слід правильно оцінити. У Наказі про облікову політику обов'язково визначається спосіб оцінки готової продукції рослинництва. Від відібраного методу буде залежати будова обліку одержання готової продукції сільськогосподарських культур.

Якщо підприємство ухвалило рішення оцінювати готову продукцію за справедливою вартістю, то варто з'ясувати систему її розрахунку та документування. Потім продукцію оприбутковують за справедливою вартістю з паралельним розрахунком доходів чи витрат від її первісного визнання. У випадку коли справедлива вартість буде вищою, ніж виробничі витрати, то формується дохід від первісного визнання готової продукції рослинництва, а коли навпаки, меншою – то повстають витрати на суму визначеної різниці. Коли на господарстві продукція оцінюється за виробничою собівартістю, то розрахувати її можна відповідно до «Методичних рекомендацій із планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств». Отже, оцінка сільськогосподарської продукції, що оприбутковується у звітному періоді, відбувається за плановою собівартістю із коригуванням її до фактичної в кінці року з поміччю списання калькуляційних різниць.

На сьогодні повстає першочергова потреба у формуванні високоякісної інформаційної бази відносно об'ємів та ціни виробництва сільськогосподарської продукції на підставі облікової інформації. Початкова інформація заноситься до первинних документів, тому дані в цих осередках

повинні відображатися в тому розмірі, який потрібний для прийняття оптимальних рішень. Нині існують деякі прогалини в системі документального оформлення процесу отримання готової продукції, яких треба позбутися (таблиця 2.7)

Таблиця 2.7

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 юрмових зерно продуктів 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

Одночасно з поліпшенням первинного обліку одержання готової продукції сільськогосподарських культур для керування підприємством



цінне значення має ще перспектива одержання менеджерами аналітичної інформації через систему поточного обліку. Брак розгорнутого обліку зернової продукції за її видами веде до складнощів за потреби обрати дані про наявність чи продаж окремого виду продукції. Зазвичай, аналітичний облік подібним чином ведеться за видами продукції в перерізі культур і відібрати дані для керівництва про об'єм продажу зерна, зернових відходів чи соломи бухгалтер може лише арифметичним шляхом. Складним, лишається і відображення передачі готової продукції, що приходить з поля на доробку, та висвітлення результатів доробки згідно до показників «Акту на сортування та сушіння продукції рослинництва (ф. № 82), оскільки без відкриття додаткових субрахунків до рахунку 271, начальство не може одержати із системи фінансового обліку дані про зібрану бункерну масу зерна та масу зерна після доробки. Для усунення зазначених проблем та поліпшення інформативності ведення обліку одержання готової продукції сільськогосподарських культур було б доцільно до субрахунку 271 додати рахунки четвертого порядку у розрізі видів продукції та самостійний рахунок для відображення готової продукції у бункерній масі (таблиця 2.8).

За допомогою впровадження запропонованих субрахунків бухгалтера сільськогосподарських підприємств зможуть у будь-яку мить надати керівникам дані про одержану бункерну масу зерна в перерізі культур, що вирощуються на підприємстві, обсяг одержаного зерна у вазі після доробки, кількість зерновідходів та побічної продукції. Подібна інформація потрібна сільськогосподарським фірмам ще для складання Звіту за формою ф. № 29-сг (річна). У першому розділі даного звіту у колонках 3 та 4 необхідно відобразити дані про обсяг виробництва продукції за кожною сільськогосподарською культурою у початковій вазі та у вазі після доробки. Без вказаних уточнень дану інформацію можна одержати тільки з первинних документів, що потребує серйозних витрат часу на складання звітності.

Таблиця 2.8

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 сільськогосподарського 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

Ведення обліку одержання готової продукції в системі керування господарством виконує основне призначення, адже від доброякісності та швидкості надходження інформації відносно виробництва залежить ефективність прийнятих рішень. Поліпшення первинного обліку одержання готової продукції сільськогосподарських культур та деталізація даних стосовно цього процесу в синтетичному та аналітичному обліку, буде допомагати забезпеченню керівництва сільськогосподарських підприємств достатнім інформуванням у ході керування процесом виробництва і підприємством загалом.

Аналітичний облік у тваринництві в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» ведеться за наступними статтями: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; засоби захисту тварин; корми; роботи та послуги; витрати на утримання основних засобів (амортизація, паливо, будівельні матеріали тощо) та інші.

Для удосконалення контролю і аналізу відхилень від норм по фактичній витраті матеріалів, заробітної плати в тваринництві пропонуємо застосовувати «Відомість відхилень від норм фактичних витрат» та

«Відомість аналітичного обліку» по причинах і винуватцях. В міру ведення своєї діяльності це дозволить володіти інформацією про стан використаних засобів і планувати шляхи їх зменшення.

## Висновки до другого розділу

Підсумовуючи прикладні аспекти обліку виробничих витрат аграрних підприємств, в роботі було зроблено подальші висновки:

1 .В процесі дослідження та подальшого аналізу фінансового стану ТОВ «Агрофірма «Прогрес» одержані показники виявилися цілком задовільними. Досліджуване господарство в процесі своєї діяльності одержує прибуток. Високий показник ліквідності показує, що підприємство має в достатку грошових коштів для покриття поточних зобов'язань.

2. Штат працівників обліково-аналітичної служби ТОВ «Агрофірма «Прогрес» має задовільний рівень. Організація структури бухгалтерської служби - лінійна, тобто всі співробітники бухгалтерії підпорядковуються безпосередньо головному бухгалтеру. Бухгалтерія ТОВ «Агрофірма «Прогрес» налічує в своєму штаті 5 бухгалтерів. Кожен із них виконує певну роль в обліковому процесі фірми. Бухгалтери підвищують свій рівень професійних знань за допомогою періодичних видань та онлайн-вебінарів. Наказ про облікову політику включає в себе всі неодмінні складові, що розкривають питання обліку виробничих витрат на аграрних підприємствах.

3. В ТОВ «Агрофірма «Прогрес» дані про виробничі витрати фіксуються в первинній документації, яка складається в паперовому вигляді, а вже наступна обробка одержаних даних проходить в бухгалтерії в електронному форматі в системі «1С: Бухгалтерія». На основі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку створюється Оборотно-сальдова відомість, Головна книга. Для складання фінансової звітності, отримані дані переносяться до програми «М.е.doc». Синтетичний і аналітичний облік

виробничих витрат в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» ведеться на високому рівні, суттєвих недоліків в процесі дипломного дослідження не виявлено.

4. В дипломній роботі приведено методичні підходи до обліку витрат виробництва продукції аграрного підприємства, що забезпечують перспективу формування показників собівартості продукції і приймає до уваги головні вимоги П(С)БО 30 «Біологічні активи». Застосування розроблених підходів до обліку витрат надасть можливість по дебету рахунку 23 вести облік лише фактичних витрат діяльності, а тому, й формулювати виробничу собівартість продукції в момент її отримання. Розроблені пропозиції допустять швидко приймати управлінські рішення стосовно формування допустимої ціни реалізації в зіставленні з фактичними виробничими витратами даної продукції з ціллю збільшення прибутку.

5. В сучасних умовах ведення бізнеса постає потреба у формуванні високоякісної інформаційної бази відносно розмірів та вартості виробництва продукції на підставі облікових даних. На сьогоднішній день існують деякі прогалини в системі документального ведення процесу одержання продукції, яких варто позбутися. В дипломній роботі наведено шляхи покращення первинного обліку продукції сільськогосподарського виробництва.

6. Щоб позбутися труднощів в обліку зернової продукції та покращити її інформативність було б доречно до субрахунку 271 відкрити рахунки четвертого порядку у перерізі видів продукції. За допомогою запропонованих субрахунків бухгалтери сільськогосподарських підприємств зможуть оперативно надавати керівництву необхідну інформацію.

7. Для удосконалення контролю і аналізу відхилень від норм по фактичній витраті матеріалів, заробітної плати в тваринництві запропоновано застосовувати «Відомість відхилень від норм фактичних витрат» та «Відомість аналітичного обліку» по причинах і винуватцях. Це поліпшить процес аналізу інформації необхідної для прийняття управлінських рішень і дозволить більш точно планувати майбутні витрати.

## РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

### 3.1 Теоретико-методичні аспекти контролю витрат

В нинішніх реаліях ведення бізнесу недоречно розділяти систему обліку і контролю за витратами. Система обліку фіксує господарські операції, а також допомагає в подальшому здійснювати контрольні заходи. Контроль в першу чергу доцільно направити на процес виробництва. Для управління сільськогосподарськими підприємствами найпоширенішими є контрольні заходи відносно виробничих витрат і отримання продукції рослинництва та тваринництва, які стали головним методом забезпечення потрібного рівня прибутковості підприємства.

Внутрішній контроль проводиться спеціалістами підприємства, його задачею є задоволення потреб підприємства запасами, їх збереження, допомога в впровадженні передових технологій, ощадливе вживання енергетичних ресурсів з ціллю зменшення собівартості продукції.

Найважливішим видом внутрішнього контролю на підприємстві є внутрішній контроль витрат виробництва. Контроль за витратами - це контроль за процесами та факторами, що можуть вплинути на витрати та їх рівень, на формування собівартості готової та реалізованої продукції [38]

Завдання внутрішньої перевірки виробничих витрат:

- 1) Доведення правильності опрацювання і представлення в обліку прямих і непрямих витрат;
- 2) Визначення рівня інвентаризації незакінченого виробництва;
- 3) Математичний контроль собівартості за показниками обліку виробничих витрат;
- 4) Зменшення використання матеріалів на продукцію;
- 5) Скорочення матеріаломісткості та енергомісткості продукції;
- 6) Застереження протизаконних дій і непродуктивних виробничих

витрат;

7) Зменшення ступеня загальновиробничих витрат;

8) Уникнення браку та зниження якості продукту, що виготовляється;

9) Підсумування даних внутрішнього контролю витрат з ціллю опрацювання і створення аналітичної бази прогнозних показників

Притаманною ознакою внутрішньої перевірки виробничих витрат є те, що вона здійснюється в ході господарської діяльності (у момент виконання та оформлення господарських операцій) і надає шанс своєчасно розкрити прогалини, ознайомитися з причинами їх виникнення та вжити заходи відносно їх усунення.

Контроль за витратами розподіляють на попередній, поточний та наступний:

- попередній контроль виконує важливе значення у зменшенні витрат у ході їх планування, коли проходить погодження планових матеріальних витрат, створення планового фонду оплати праці, формування планових накладних витрат і розрахунок коефіцієнтів їх розподілу, обчислення норм та нормативів витрат;

- поточний контроль дає спроможність безперервно тримати під наглядом фактичні витрати порівнюючи їх з плановими витратами, нормами і нормативами витрат;

- наступний контроль, значення цього контролю полягає в тому, щоб визначити правомірність проведення витрат на підставі належних документів; які положення було прийнято на підприємстві щодо збільшення ефективності витрат, також які стимули надані для кращих робітників та які покарання одержали порушники

Таким чином, система контролю на підприємстві повинна бути побудована так, щоб вчасно повідомляти керівництво господарства про потребу в проведенні певних превентивних заходів на основі прийняття результативних управлінських рішень.

Одним із провідних методів бухгалтерського обліку є інвентаризація,

яка забезпечує контроль за збереженням і застосуванням майна за допомогою зіставлення показників бухгалтерського обліку й реальної наявності об'єктів обліку. Загальноприйнятий лад проведення інвентаризації схвалено відповідним нормативно-правовим актом - Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань. Втім діяльність сільськогосподарських підприємств є доволі своєрідною, тому Міністерством аграрної політики затверджено належні Методичні рекомендації з інвентаризації на даних підприємствах. Строки проведення інвентаризації обумовлено різноманіттям об'єктів та їх якостями (табл. 3.1)

Таблиця 3.1

## Періодичність проведення інвентаризації

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	Протягом двох місяців до дати річного балансу (з 1 листопада до 31 грудня)
Плодові розсадники, насадження	IV квартал (до настання зими)
Насіння, добрива (мінеральні, органічні), гербіциди, пестициди, інші засоби захисту рослин, корми	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,	Щороку (Протягом трьох місяців до дати річного балансу (з 1 жовтня до 31 грудня)
Поточні біологічні активи	Щороку (Протягом трьох місяців до дати річного балансу (з 1 жовтня до 31 грудня)
Доросла продуктивна та робоча худоба, Молодняк тварин, тварини на відгодівлі, Птиця, кролі, звірі	Щороку

Результати отримані в ході інвентаризації оформлюються за допомогою інвентаризаційних описів, актів інвентаризації і звіральних

відомостей. Положенням № 879 не регламентовано типових форм даних документів. Як зауважено в п. 14 розд. II даного Положення, інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, звіряльні відомості складаються згідно з Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мініну від 24.05.95 р. № 88.

З цією ціллю агропідприємства можуть прийняти за основу:

- форми первинної облікової документації для підприємств та організацій, затвержені постановою Держкомстату СРСР від 28.12.89 р.;
- типові форми для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації, затвержені наказом Мініну від 17.06.15 р. № 572. Вони обов'язкові для використання бюджетними організаціями, а інші підприємства можуть ними користуватися на власний розсуд. Це вказано в п. 2 зазначеного наказу. Одночасно не забороняється вводити до інвентаризаційних форм нові реквізити, якщо цього потребує специфіка роботи підприємства;
- спеціалізовані форми, наведено в додатках до Методрекомедацій № 14023.

Для розбіжних об'єктів інвентаризації, зазвичай, створюють самостійні робочі інвентаризаційні комісії, адже об'єкти у сільськогосподарському секторі нерідко далеко розташовані один від одного і вимагають певних професійних знань фахівців, що входять до інвентаризаційних комісій.

Оперативний контроль витрат на виготовлення продукції в рослинництві та тваринництві доречно виконувати кожного дня разом із контролем технологій шляхом зіставлення фактичних обсягів робіт і витрат на їх проведення з плановими нормативами, тобто постійно слідкувати за рухом запасів, незавершеного виробництва та продукції, з ціллю нагромадження та групування витрат за об'єктами обліку для наступного зіставлення нормативних і фактичних показників для виявлення відхилень.

Підсумування результатів діяльності, які отримано за рік характерно



стадії закінчення технологічного процесу отримання продукції рослинництва та тваринництва. В процесі чого проводиться оцінка реалізації запланованого обсягу робіт центром відповідальності. Подібний контроль за витратами дає шанс встановити шляхи економії ресурсів, приміром, за визначеною культурою технологічні витрати варто виправляти на площу посіву та вихід продукції та одержані розрахунки порівнювати з плановими показниками. На підставі одержаних показників підводять підсумки діяльності і визначають суми премій робітників виробничих підрозділів. Ось, приміром, планове завдання, яке було обґрунтовано на початок року, може бути виправлене, якщо змінилась площа посівів. Подібні виправлення в свою чергу позначаються на величину зміни суми умовно-змінних витрат. Втім, зазвичай, ці зміни не залежать від функціонування підрозділів, так же, як і зміни, які пов'язані з інфляцією, під котрими треба сприймати зміну ціни певних видів послуг та матеріалів.

Важливу роль також відіграють природно-кліматичні умови, надзвичайні ситуації, стихійні лиха, наслідки від яких важко спрогнозувати. Вони обумовлюють потребу в періодичному уточненні та виправленні подібних витрат шляхом документального оформлення, не рідше ніж раз на квартал. У рослинництві коригування виробничого завдання доречно здійснювати до початку або в ході здійснення весняно-польових робіт, приміром, через зміну ролі посівів або замість однієї запланованої культури висівають інакше. Подібні ситуації потребуватимуть уточнення завдання підрозділу, як-от його доходів і витрат. При коректуванні вносяться зміни до завдання підрозділу шляхом опрацювання додаткової технологічної карти і встановлення ліміту витрат та доходу.

### 3.2. Стан контрольних заходів процесу виробництва на підприємстві

Результати досліджень вказують на те, що в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» відбувається тільки наступний контроль, який дозволяє знаходити прогалини попереднього та поточного контролю. Даний контроль представляє собою систему заходів перевірки відносно коректності і правової обґрунтованості господарських операцій на досліджуваному господарстві, допускаючи розкривати порушення та зловживання, що обумовлює перспективу розроблення заходів стосовно усунення виявлених неопрацювань, а також не допущення їх у подальшій діяльності.

У ході контролю в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» бухгалтером проводиться перевірка: наявності й правильності заповнення всіх реквізитів первинних документів, які є основою для записів стосовно визначення собівартості продукції; правильності віднесення витрат до складу собівартості продукції; повноти, коректності та достовірності відображення операцій з визначення собівартості продукції в обліку та звітності; оцінка стану синтетичного та аналітичного обліку виробничих витрат, що відносяться до собівартості продукції; оцінка правильності формування собівартості продукції за об'єктами калькулювання витрат.

Виконуючи контроль за формуванням виробничих витрат, здійснюється перевірка методики обліку витрат на фірмі та її відповідність прийнятій обліковій політиці; принципіальна особливість віднесення витрат до собівартості лише того періоду, в якому вони виникли, незалежно від часу їх оплати; прямі й непрямі витрати, що відносяться на собівартість продукції; витрати, за якими не можна повністю встановити, до якого калькуляційного періоду вони повинні були відноситися.

При здійсненні контрольних заходів особлива увага зосереджується на даних фактичного оприбуткування продукції та записами за кредитом

рахунка 23 та дебетом рахунка 27. Залишки в регістрах аналітичного обліку за названими рахунками зіставляють з показниками надходження готової продукції на склад, відомостями випуску продукції і первинними документами.

Далі з'ясовують, чи відсутні епізоди безпідставного списання на собівартість продукції нестач і псування цінностей, або витрат, які не пов'язані з виробничим процесом.

При здійсненні контролю витрат за окремими калькуляційними статтями перевіряють, чи підтверджені вони належною первинною документацією. Ще відбувається контроль за списанням витрат на виробництво за елементами і калькуляційними статтями методом зустрічної перевірки і зіставлення їх з інформацією яка отримана з первинних документів.

Варто зазначити, що внутрішній контроль в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» слабо розвинений, про що свідчить здійснення лише одиничних його проявів у виді інвентаризації; окремі контрольні заходи здійснюються без координації зі сторони системи управління, оскільки результат контрольних заходів стосується тільки підсумкового виду контролю, тобто, це епізодична дія, якої замало для потреб результативного управління. На нашу думку для позбавлення від цієї проблеми буде доцільним розробка і запровадження ефективної системи внутрішнього контролю. Актуальність даного питання обумовлює доцільність подальших досліджень в пошуках шляхів покращання контрольних заходів щодо виробничих витрат на аграрних підприємствах.

### 3.3 Удосконалення контролю витрат на підприємстві

Для результативної організації внутрішнього контролю у ТОВ «Агрофірма «Прогрес» доречно створити посаду внутрішнього контролера, який буде здійснювати контроль за виробничими підрозділами, надасть спроможність знайти резерви та ефективні шляхи розвитку підприємства,

укріпить контроль за формуванням та розподілом витрат.

Перед початком перевірки обґрунтованості формування і правильності обліку виробничих витрат треба провести оцінку слабких і сильних сторін внутрішнього контролю за виробничим процесом і виникненням витрат.

Здійснюючи перевірку витрат, необхідно документально засвідчити правильність розрахунку собівартості продукції, адже це один з основних показників, що дає здатність оцінити ефективність застосування у виробництві продукції матеріальних і трудових витрат, рентабельність, прибутковість і фінансову стійкість підприємства.

Перед початком здійснення перевірки контролер повинен ознайомитися з організаційними і технологічними особливостями виробництва.

Досліджуючи правильність віднесення того чи іншого елемента витрат до складу виробничих витрат і розрахунку собівартості продукції, слід перевірити обґрунтованість розмежування джерел компенсації різних витрат (за рахунок собівартості, прибутку, фондів або резервів), достовірність звітних показників собівартості продукції, правильність розподілу витрат між незавершеним виробництвом і готовою продукцією, що дозволяє розкрити внутрішньогосподарські резерви зменшення собівартості продукції.

Успішна діяльність будь-якого підприємства залежить від оперативної та правдивої інформації про формування собівартості, адже виробничі витрати є основою для встановлення ціни реалізації; дані про собівартість перебувають в основі прогнозування та керування виробничим процесом та застосовується для рішення чималої кількості поточних завдань управління [53,с. 87].

Отже найбільше уваги при здійсненні контрольних заходів за виробничими витратами потрібно надати саме собівартості продукції.

Одним із основних шляхів контролю за витратами є дослідження по елементного складу і будови витрат у динаміці за декілька років, що дає

можливість контролеру запланувати центральні шляхи пошуку можливостей мінімізації собівартості продукції. До цих витрат відносять матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні потреби, амортизацію основних фондів; інші заходи.

Неодмінним при проведенні контролю за витратами є перевірка первинних документів. Виявлені відхилення (відсутність або невідповідність первинної документації зазначеним нормам) контролер зобов'язаний внести до робочих документів. Пропонується користуватися робочим документом, представленим у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Запропонований робочий документ - перевірка первинних документів при проведенні контролю за виробничими витратами в ТОВ «Агрофірма «Прогрес»

Відсутність первинних документів			Невідповідність зазначеним нормам	
Найменування витрат	Рахунок	Сума, Грн	Найменування документу	Виявлені порушення
1	2	3	4	5
Корми	208	3582,00	Відомість витрат кормів	

Зазначений документ надасть можливість сформулювати наступні етапи контролю та виділити ті ділянки обліку, де варто зосередити увагу.

Здійснення контролю за виробничими витратами є одним з найбільш трудомістких процесів, що потребує чималої зосередженості, знань нормативних та інструктивних матеріалів, а також особливостей правильного розрахунку виробничих витрат на окремих видах господарської діяльності підприємства.

Інформаційними джерелами здійснення контролю за виробничими витратами є: первинні облікові документи; внутрішня організаційно-розпорядча документація; реєстри бухгалтерського обліку.

Для отримання правдивої інформації з обліку виробничих на аграрних

підприємствах запропоновано приблизну програму внутрішнього контролю, яка дозволить здійснювати контроль формування собівартості продукції та запобігти появі витрат (табл. 3.3)

Таблиця 3.3

**Рекомендована програма проведення внутрішнього контролю  
виробничих витрат на аграрних підприємствах**

Дії контролюючого органу	Джерела інформації	Термін виконання	Тривалість, днів	Контрольні процедури	Виконавці
Перевірка достовірності синтетичного обліку аналітичного обліку	Облікові реєстри по рахунках 10, 20, 644, 70, 90, 91, 92 підрозділів, первинні документи	02.08-04.08	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка дотримання вибраного методу обліку витрат підприємства	Облікова політика, облікові реєстри, первинні документи	05.08-09.08	5	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення витрат на об'єкт обліку	Облікова політика, облікові реєстри, первинні документи	10.08-14.08	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	15.08-16.08	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	17.08-19.08	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення сум нарахованої амортизації на основні засоби на собівартість продукції	Розроблена таблиця розрахунку суми зносу основних засобів	20.08-21.08	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	22.08-24.08	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності обліку та списання накладних витрат	Договори, рахунки-фактури, платіжні доручення	25.08-27.08	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій витрат виробництва	Облікова політика, робочий план рахунків, облікові реєстри, Головна книга.	28.08-30.08	3	Суцільна перевірка	Контролер, ПІБ

Для підсумку результатів внутрішнього контролю виробничих витрат запропоновано застосовувати Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат виробництва (табл. 3.4), де відображаються всі виявлені недоліки та надаються поради відносно їх ліквідації.

Таблиця 3.4

Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю  
виробничих витрат

№ 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

Таким чином, контроль виробничих витрат повинен забезпечити рішення свого основного завдання – оптимізації рівня витрат. Контрольні заходи повинні бути засновані на нескладних методах, так як завелика складність контрольних заходів призводить до зростання витрат, що пов'язані із виконанням контролю та зумовлює те, що керівництво підприємства не розуміє і не схвалює порядок контролю. Розроблені шляхи удосконалення контролю виробничих витрат на аграрних підприємствах забезпечать присутність зворотного зв'язку, який дозволить на засадах оцінки інформаційного забезпечення позначатися на виробництві, корегуючи належні цілі та процес діяльності виробництва загалом.

## Висновки до третього розділу

Підсумовуючи розглянуті вище аспекти за здійсненням контролю за виробничими витратами в аграрних підприємствах в дипломі було розглянуто шляхи його покращення, які полягають в подальшому:

1. На сьогоднішній день нераціонально ділити облікову систему і контрольні заходи. Система обліку допомагає здійснювати фіксацію господарських процесів і явищ, які відбулись у підприємця з господарськими засобами і джерелами їх утворення і все це потребує контролю. Контроль в основному необхідно спрямувати на процес виробництва і вихід продукції на підприємствах. Для керівництва аграрних виробників все більшої уваги набувають контрольні процедури щодо витрат на виробництво, які стають основним способом забезпечення необхідного рівня рентабельності діяльності.

2. Проведені дослідження показують, що в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» відбувається тільки наступний контроль, який дає змогу виявляти помилки попереднього та поточного контролю. Даний вид контролю представляє собою проведення перевірки відносно правильності і законності проведених господарських операцій в ТОВ «Агрофірма «Прогрес», допускаючи розкриття недотримання нормативів та зловживання, що обумовлює перспективу розробки заходів стосовно ліквідації виявлених помилок, а також застереження їх у подальшій діяльності. Наступний контроль на фірмі проводиться після закінчення усіх господарських операцій, що проходять перевірку, а також не дає здатності позначатися на тому, що вже реалізовано, але його плюсом є перспектива позначатися на роботі в подальшому, за рахунок знайдених помилок в минулому та розробленні порад відносно недопущення погрішностей в подальшій діяльності.

3. Внутрішній контроль в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» слабо розвинутий, це засвідчує присутність тільки епізодичних його проявів у виді



інвентаризації; часткові контрольні заходи відбуваються без координації зі сторони керівництва, оскільки результат контрольних заходів торкається тільки підсумкового виду контролю, як правило, це поодинокі дії, якої замало для потреб оперативного управління. Припускаємо раціональним для ліквідації даної проблеми опрацювання і запровадження ефективної системи внутрішнього контролю на фірмі, в якій контроль за виробничими витратами буде відігравати важливу роль для покращення функціонування галузі.

4. Для формування ефективної системи контролю радимо урахувати ієрархічні ступені будови обліку витрат і виокремити подальші об'єкти контролю: центр відповідальності; аграрні культури, різновиди робіт, види продукції; стадії виробництва; технологічні процеси; статті витрат з розподілом їх на змінні та постійні. Дана схема будови обліку і контролю виробничих витрат надасть шанс виконувати результативний контроль за витратами на протязі всього процесу виробництва, розкривати неочікувані відхилення та приймати ефективні рішення.

5. Виконуючи контрольні заходи, контролер установлює допустимі помилки, які розкриваються в процесі перевірки. Оцінка внутрішнього контролю надасть змогу розкрити головні моменти організації контролю фінансових даних та їх правдивість, розкрити проблемні сторони та визначити центральні питання для вимог розроблення плану здійснення внутрішньої перевірки.

6. З метою отримання правдивої інформації з обліку виробничих витрат на аграрних підприємствах запропоновано приблизний план внутрішньої перевірки, яка надасть змогу здійснювати контроль формування собівартості продукції та запобігти появі витрат. Після завершення проведення внутрішньої перевірки виробничих витрат в якості підсумкового документу запропоновано користуватися Відомістю виявлених помилок і порушень під час контролю виробничих витрат, де показуються найбільш істотні помилки та надаються поради стосовно їх ліквідації.

1. Проведення контрольних заходів стосовно виробничих витрат на ТОВ «Агрофірма «Прогрес» повинне вирішити основне завдання – оптимізувати рівень витрат. Контрольні заходи повинні проводитися простими методами, так як зайва складність контрольних заходів зумовлює зростання витрат, що пов'язані з виконанням контролю. Запропоновані шляхи вдосконалення контролю виробничих витрат приведуть до зворотного зв'язку, який дозволить позначатися на виробництві, корегуючи певні цілі та діяльність підприємства загалом.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

В ході дослідження теоретичних і практичних аспектів обліку і контролю виробничих витрат аграрних підприємств, було запропоновано шляхи їх поліпшення, 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 сформувати 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 досягти поставлених цілей.

2. Головною метою функціонування ТОВ «Агрофірма «Прогрес» є одержання прибутку, в процесі виготовлення, продажі та переробітку аграрної продукції. На підприємстві спостерігається позитивна динаміка з прибутками, які за досліджуваний період зросли на 4178 тис. грн (21,02%).

3. Аналізуючи фінансові результати діяльності ТОВ «Агрофірма «Прогрес» за 2016-2020 рр. можна спостерігати, що на підприємстві за досліджуваний період чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився на 6746 тис. грн. (12,41%). Але поряд з цим на досліджуваному підприємстві збільшилися і операційні витрати, що спричинено ростом цін на насіння, паливно-мастильні матеріали та засоби захисту рослин та тварин. Керівництву слід звернути увагу на їх рівень і вжити заходів до їх зменшення. Для цього підприємству слід обрати оптимальний обсяг виробництва і правильно сформувати свою цінову політику.

4. ТОВ «Агрофірма «Прогрес» є середнім діловим партнером. Порівняльна комплексна оцінка виробничо-господарської діяльності показує, що фінансовий стан підприємницької діяльності досліджуваного підприємства має найвищий рейтинг в 2016 р., а в інші роки значення Б. Це свідчить про достатню прибуткову діяльність, середній рівень рентабельності, деякі економічні показники вищі від прийнятих норм, висока ділова репутація. Підприємство раціонально використовує наявні ресурси згідно розробленої стратегії управління.

5. На підприємстві ТОВ «Агрофірма «Прогрес» бухгалтерський облік ведеться бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером. Організація структури бухгалтерської служби - лінійна, тобто всі співробітники бухгалтерії підпорядковуються безпосередньо головному бухгалтеру. Бухгалтерія ТОВ «Агрофірма «Прогрес» налічує в своєму штаті 5 бухгалтерів. Кожен із них виконує певну роль в обліковому процесі.

6. Бухгалтерський облік у ТОВ «Агрофірма «Прогрес» частково здійснюється за Журнально-ордерною формою і частково автоматизовано, з використанням спеціалізованого програмного забезпечення 1С:«Бухгалтерія».

7. На досліджуваному підприємстві використовуються стандартні форми первинних документів, затверджені Держкомстатом України. При оформленні фінансово-господарських операцій, для яких не передбачено відповідних форм документації, розробляють самостійно форми цих первинних документів (включаючи в них обов'язкові реквізити, згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»). Спочатку первинні документи складаються в паперовому вигляді, а потім проходять обробку в бухгалтерії, де отримана інформація переноситься в електронний вигляд за допомогою спеціалізованої програми «1С: Бухгалтерія».

8. На підставі реєстрів синтетичного і аналітичного обліку

створюється Оборотно-сальдова відомість, Картка рахунку, Аналіз рахунку. Дані переносяться до програми «М.Е.Дос» для складання фінансової звітності. Оцінюючи синтетичний і аналітичний облік виробничих витрат в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» можна зробити висновок, що він здійснюється на достатньому рівні, суттєвих прогалин в процесі дипломного дослідження не знайдено.

9. В дипломній роботі запропоновано методичні підходи щодо ведення обліку виробничих витрат аграрних підприємств, що дають шанс формулювання показників собівартості продукції і враховує головні вимоги П(С)БО 30 «Біологічні активи». Застосування запропонованих підходів по обліку витрат надасть можливість по дебету рахунку 23 вести облік тільки фактичних витрат аграрного господарства, а, тому, встановлювати виробничу собівартість продукції в мить її одержання. Дані поради допоможуть вчасно приймати управлінські рішення відносно формування припустимої ціни продажу в зіставленні з реальним рівнем витрат на виготовлення цієї продукції з ціллю примноження прибутку.

10. На сьогоднішній день особливого значення набуває потреба в якісній та відбірній інформації, відносно масштабів та вартості виготовлення аграрної продукції. Дана інформація формується в первинних документах, а отже початкові дані мають бути достовірно відображеними, для прийняття ефективних управлінських рішень. На досліджуваному підприємстві існують певні недоліки на даній ділянці обліку, яких бажано позбутися. В дипломному дослідженні наведено шляхи вирішення даної проблеми.

11. Для поліпшення роботи технічного забезпечення, варто оптимізувати базу технічних засобів та оновити або цілком замінити їх на сучасні.

12. Недостатність розгорнутого обліку продукції рослинництва за її видами призводить до складнощів у виборі даних про наявність окремого виду продукції. Для вирішення перелічених питань та поліпшення інформативності обліку зернової продукції вважаємо, що доречно до рахунку

271 «Готова продукція рослинництва» додати рахунки четвертого порядку у розрізі видів продукції. При застосуванні запропонованих рахунків бухгалтери матимуть змогу у будь-який момент надати керівництву дані про зібрану масу зерна в розрізі всіх культур, що вирощуються на підприємстві, фактичну кількість зерновідходів та побічної продукції.

13. Для удосконалення обліку витрат - радимо в обліковій політиці визначити такі питання: розділити витрати за кожною класифікаційною групою витрат діяльності; умовах визнання витрат; об'єктами обліку витрат, об'єктами калькулювання; звичайною потужністю господарства.

14. На сьогодні недоцільно відокремлювати облікову систему і контрольні заходи. Облікова система фіксує господарські процеси і явища, які відбулись з використанням господарських засобів і джерел їх утворення. Контроль в першу чергу варто зорієнтувати на виробництво і одержання продукції. Для управління аграрними підприємствами постають контрольні заходи відносно виробничих витрат, які стають головним засобом забезпечення потрібного рівня рентабельності виробництва.

15. Провівши дослідження можна зробити висновок, що в ТОВ «Агрофірма «Прогрес» відбувається тільки наступний контроль, за допомогою якого можна встановити помилки попереднього та поточного контролю. Даний контроль представляє собою перевірку стосовно правильності і законності проведених господарських операцій на господарстві, допускаючи розкривати недотримання та зловживання, що спричинює розробку заходів відносно усунення виявлених недоліків та застереження їх у подальшій роботі.

16. Для формування ефективної системи контролю радимо урахувати ієрархічні ступені будови обліку витрат і виокремити подальші об'єкти контролю: центр відповідальності; аграрні культури, різновиди робіт, види продукції; стадії виробництва; технологічні процеси; статті витрат з розподілом їх на змінні та постійні. Дана схема будови обліку і контролю виробничих витрат надасть шанс виконувати результативний контроль за

витратами на протязі всього процесу виробництва, розкривати неочікувані відхилення та приймати ефективні рішення.

17. Як заключний документ за наслідками внутрішнього контролю виробничих витрат пораждено застосовувати Відомість виявлених помилок і порушень, де відбиваються всі недоліки та надаються поради стосовно їх позбавлення. Запропоновані шляхи покращення контролю виробничих витрат дозволять здійснювати зворотній зв'язок, який допустить на засадах оцінки інформаційної бази позначатися на виробництві.

18. Для результативної організації внутрішнього контролю на ТОВ «Агрофірма «Прогрес» доречно запровадити посаду контролера, який буде проводити контрольні заходи за певними підрозділами, це надасть можливість розкрити перспективні напрями розвитку підприємства, зміцнить контроль за формуванням та розподілом прибутків.

19. Розроблено робочий документ – «Перевірка первинних документів при проведенні контролю за виробничими витратами» в ТОВ «Агрофірма «Прогрес». Це потрібно для результативного керування витратами: спостереженням за їх різницею від нормативів та виправлення ситуації.

20. Розроблено робочий документ при проведенні контрольних заходів на ТОВ «Агрофірма «Прогрес» «Можливі помилки ведення обліку виробничих витрат», де зазначено імовірні упущення ведення обліку витрат виробництва.

21. Запропоновано робочий документ – «Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю виробничих витрат на аграрних підприємствах» Даний документ надасть можливість встановити чергові шляхи контролю та ті ділянки обліку, на які треба звернути увагу.

Припускаємо, що запропоновані рекомендації щодо удосконалення обліку та контролю за виробничими витратами аграрних підприємств допоможуть покращити якість обліку на ТОВ «Агрофірма «Прогрес».

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки. 2 ге вид: навчальний посіб. / П.Й. Атамас. – Київ Центр учбової літератури, 2010. – 392с.
2. Башинський О. Облік доходів сільськогосподарських підприємств за П(С)БО 30 «Біологічні активи», застосування на практиці / О. Башинський // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 40. – С. 21-37.
3. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: Підруч. – К.: КНЕУ, 2003. – 256 с.
4. Богданюк О.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління біологічними активами садівництва. 08.00.09-бухгалтерський облік, аналіз та аудит : автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук / О. В. Богданюк. – К. : НУБПУ, 2011. – 21 с.
5. Бухгалтерський облік в сільському господарстві в первинних документах і проводках: підручник / [Пархоменко В.М., Гаврилюк В.М., Бірюкова О.О., Огійчук М.Ф] Харків: Фактор, 2008 р., 480 с.
6. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – 5-те вид., доп. і перероб. – Львів: Нац. університет «Львівська політехніка» (Інформаційно-видавничий центр «ІНТЕЛЕКТ + «Інститут післядипломної освіти»), «Інтелект-Захід», 2006. – 1088 с.
7. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка. – 2-ге видан., доп. і перероб. – Львів: «Інтелект – Захід», 2003. – 820 с.
8. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України / За заг. ред. А.М. Коваленко. – Дніпропетровськ: ВКК «Баланс-Клуб», 2009. – 736 с. – Укр. Мовою



9. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підруч. для вузів / за ред. М. Ф. Огійчука. – 2007
10. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України. Підруч. для сільськогосподарських вузів / В.Я. Плаксієнко, Л.М. Пісьмаченко, Є.І. Рябий / Під ред. В.Я. Плаксієнко. Дніпропетровськ, 2005. - 409 с.
11. Гаврилук Л. В. Проблеми обліку та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю// [Електронний ресурс]. - Режим доступу <http://www.rusnauka.com>.
12. Герасимук І.В. П(С)БО 30 «Біологічні активи»: історичні, соціальні і економічні проблеми адаптації до вітчизняної облікової культури // Облік і фінанси АПК. – 2007. - №11-12. – с. 53-56
13. Гнатюк А. Оцінка біологічних активів // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>.
14. Голов С. Ф. Облік сільськогосподарських активів за справедливою вартістю: проти течії [Текст] / С. Ф. Голов // Облік та фінанси в АПК. – 2010. – № 11. – С. 87-90/
15. Гончаренко Н. Визначення справедливої вартості біологічних активів з урахування цін активного ринку: методичні та інформаційні аспекти // Бухгалтерський облік і аудит.-№1.-2014.-С.40-45
16. Гончаренко Н. В. Удосконалення організації бухгалтерського обліку в сільському господарстві відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. – 2015. - №1. – с. 58-63
17. Гордієнко К. Д. Економічно тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки [Текст] / К. Д. Гордієнко. - Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К.: КНТ, 2007. – 360 с.
18. Грачова Р.О. Біологічні активи в IAS 41 і П(С)БО 30 // Дебет. Кредит. (Комплект. Контракти). – Київ, 2015. - №47. – с. 37-44
19. Грачова Р.О. Облік в сільському господарстві: біологічні активи: // Контрасти. – 2014. - №1-2. – с. 20-25

20. Гуділіна З. Облік біологічних активів // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2015. - №23. – с. 2-6.
21. Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головка Л.Л. Аніщенко Г.Ю. Особливості обліку поточних біологічних активів тваринництва // Економіка АПК. – 2016. - №3. – с. 106-110
22. Давидов Г.М. Аудит: Навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2001. – 363 с.
23. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навчальний посіб. 2-е вид./ Л. В. Дікань – Харків: Вид. ХНЕУ, 2006. – 394 с
24. Економіка сільськогосподарських підприємств: Навч. посіб. / За ред.. Макаровської Т.П. - Житомир: ЖДТУ, 2007. – 299 с.
25. Живко З. Б. Контрольно-ревізійна діяльність: Метод, реком. для семінар. занять / З.Живко.-Л.: Львів: ДУВС, 2006.- 76 с.
26. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : Монографія / Жук В. М. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 648 с.
27. Загородній, А. Г. Фінансово-економічний словник [Текст] / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – К. : Знання, 2007. – 1072 с.
28. Захожай В.Б. Бухгалтерський облік у галузях економіки : підручник / В. Б. Захожай; ред. В. Б. Захожай, В. М. Базась; Міжрегіональна академія управління персоналом. - К. : МАУП, 2005. - 968 с. - Бібліогр.: с. 639-644. - ISBN 966-608-372-8.
29. Ілющенко І. Актуальність обліку витрат на виробництво продукції птахівництва / І. Ілющенко // Збірник тез VIII міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи», (м. Дніпро, 26-27 жовтня 2017 р.). – Дніпро: ДДАЕУ, 2017. –С.18-19.
30. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств

і організацій: Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 291 // Все про бухгалтерський облік. – 2007. - №66. – с. 5-28.

31. Каспрук М. Я. Проблемні аспекти аудиту поточних біологічних активів тваринництва / Каспрук М. Я. // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2016. – №3. – С. 117-119.

32. Клименко О.П. Економічна сутність і класифікація біологічних активів [Текст] / О. П. Клименко // Економічний аналіз. – 2016. – №6. – С. 72 – 76.

33. Коноплицький В. А. Економічний словник. Тлумачно-термінологічний [Текст] / В. А. Коноплицький, Т. І. Філіна. – К.: КНТ, 2007. – 580 с.

34. Контроль і ревізія: підручник / [Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко] за ред. Бутинця Ф.Ф. Житомир: ПП «Рута», 105с.

35. Коробова Н. «Новий» облік сільськогосподарської діяльності та облікова політика підприємства // Облік і фінанси АПК. – 2013. - №3-5. – с. 180-183

36. Кузик Н. П. Особливості аудиту поточних біологічних активів та актуальні питання його удосконалення / Кузик Н. П. // Облік і фінанси АПК. – 2011. – №3. – С. 180-183.

37. Кузьмович П.М. Поняття біологічних активів та їх класифікація [Текст] / П.М.Кузьмович // Облік і фінанси АПК. – 2016. – №4. – С.32 – 37.

38. Лавріненко Л. «Біологічні активи» - новий сільськогосподарський стандарт бухгалтерського обліку // Баланс – Агро. – 2010. - №4. – с. 20-22

39. Максимова В.Ф. Бухгалтерський облік: підручник/ Максимова В.Ф. Одеса: ОНЕУ, 2012.– 670 с.

40. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств:

Затверджені Наказом Міністерства аграрної політики від 18.05.2001р. №132  
// Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. - №3. – с. 12-20

41. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів МФУ від 29.12.2006 № 1315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Міністерство фінансів України: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=293605&cat\\_id=293536](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293605&cat_id=293536)

42. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів наказ: МФУ від 21.02.2008 N 73. [Електронний ресурс] / – Режим доступу: [http://www.uazakon.com/documents/date\\_cj/pg\\_gbwxfa/index.htm](http://www.uazakon.com/documents/date_cj/pg_gbwxfa/index.htm)

43. Моссаковський В. Облік біологічних активів // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. - №4. – с. 38-48.

44. Мочерний, С. В. Економічний енциклопедичний словник [Текст] : У 2 томах. / С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій ; за ред. С. В. Мочерного. – Львів: Світ, Т. 1. – 2005. – 616 с.

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.13. р. № 73 // Все про бухгалтерський облік. – 2014.-№ 10. – С. 14-25.

46. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік в сільському господарстві в первинних документах і проводках / За ред. М.Ф. Огійчука та В.М. Пархоменка. – Х.: Фактор, 2008. – 480 с.

47. Огійчук, М. Ф. Формування у бухгалтерському обліку доходів і витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» [Текст] / М. Ф. Огійчук // Облік і фінанси АПК. – 2006. - № 6. – С. 24 – 33

48. Одношевна О.О. Оптимізація обліку витрат на виробництво продукції тваринництва / Одношевна О.О., Гордійко К.В. // Глобальні та

Національні проблеми економіки- Вісник Миколаївського національного університету ім. О.В. Сухомлинського.-2017.- №19.- С. 520-524.

49. Організація бухгалтерського обліку. Навч. посібник. За ред. В.С. Леся – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.

50. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посіб. / [Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шулепова та ін.]; Житомир. інж.-технол. ін-т. - 2-е вид., доп. і переробл. - Житомир : ПП «Рута», 2001. - 576 с. - укр.

51. Остапчук О.В. Місце і роль біологічних активів у господарському процесі // Облік і фінанси АПК. – 2015. – №1. – с. 76-79

52. Павлова Г.Є. Документальне оформлення та облік виробництва продукції тваринництва / Г. Є. Павлова, Л. М. Васільєва, Н. В. Бондарчук // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. - 2011. - Вип. 7(1). - С. 184-187.

53. Павлова Г.Є. Фінансовий облік активів аграрних підприємств: навчальний посібник / Г.Є. Павлова, О.В.Чернецька. – Донецьк: Юго-Восток, 2012. – 393с.

54. Пантелєєв В.П., Корінько М.Д. Внутрішній аудит /За ред. д.е.н., проф. В.О. Шевчука. Державна академія статистики, обліку та аудиту Державного комітету статистики України. – К., 2006. – 247 с.

55. Перевозник Н.В. Класифікація біологічних активів в обліку та звітності [Текст] / Н. В. Перевозник // Формування ринкових відносин в Україні. – 2015. – №8(75) – С. 71-76.

56. Перевозник, Н. В. Біологічні активи як обліково-аналітична та економічна категорія [Текст] / Н. В. Перевозник // Формування ринкових відносин в Україні. – 2015. – № 6 (73). – С. 115-118

57. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. [Електронний ресурс] /

– Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>– Офіційний сайт Верховної Ради України.

58. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід»: від 29.11.1999. № 290 // Все про бухгалтерський облік. - 2009.- № 18. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>. Офіційний сайт Верховної Ради України.

59. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» МФУ від 31.12.1999 № 318. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. Офіційний сайт Верховної Ради України.

60. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 28 «Зменшення корисності активів» МФУ від 13 січня 2005 р. за № 35/10315. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>

61. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30 «Біологічні активи» МФУ від 5 грудня 2005 р. № 1456/11736 . [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>

62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби» МФУ від 27 квітня 2000 року № 92 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> Офіційний сайт Верховної Ради України.

63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» МФУ від 2 листопада 1999 р. № 751/4044 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> Офіційний сайт Верховної Ради України.

64. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ МФУ від 02.09.2014р. № 879 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

65. Правдюк Н. Л. Особливості організації фінансового обліку в сільськогосподарських підприємствах // Облік і фінанси АПК. – 2005. - № 12. – с. 115-120
66. Про аудиторську діяльність в Україні: Закон України від 22 квітня 1993 року №3125 – XII // Законодавство України: Бібліотека «Інфодиск». – 2009. - №5. – с. 4-18
67. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996/XIV від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua.laws/show/2630-88>
68. Радченко П.М. Підвищення ефективності використання земельних ресурсів // Економіка АПК. – 2010. - №13. – с. 35-39
69. Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» // Все про бухгалтерський облік. – 2015. - №20. – с. 14-15
70. Рожелюк В.М. Основи документування операцій з біологічними активами // Облік в сільському господарстві. – 2015. - № 3. – С. 34-49
71. Савченко П.М. Податковий облік біологічних активів // Вісник податкової служби України. - 2016. - № 8. – С.15-25.
72. Садовська І.Б. Концептуальні основи бухгалтерського обліку і відображення у фінансовій звітності біологічних активів // Облік і фінанси АПК. – 2014. - №4. – с. 84-87
73. Сіменко І.В. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб./ І. В. Сіменко, Т. Д. Косова.- Київ: Центр учбової літератури, 2013. – 384 с.
74. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук.; 2-ге вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2012. – 647 с. – (Вища освіта XXI століття).
75. Сук Л.К. Облік біологічних активів [Текст] / Л.К. Сук, П.Л. Сук // Облік і фінанси АПК. – 2012. - №9-10. – С.128-134.
76. Сук П. Л. Прийоми аудиту біологічних активів рослинництва / Сук П. Л. // Облік і фінанси АПК. – 2016. – №1. – С. 85-87.

77. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. екон. спец. – 5-те вид., допов. і перероб. – К.: А. С. К., 2000. – 784 с.

78. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник/ [М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін.]; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. – [6-те вид., перероб. і допов.] – К. : Алерта, 2011. – 1042с.

79. Яровий К.О. Контроль і ревізія: підручник / Яровий К.О. - Саки: ПП «Підприємство Фенікс», 2015. – С. 258-268.



# ДОДАТКИ

## ДОДАТОК А

## Підходи до тлумачення економічної сутності витрат

Автори	Визначення економічної сутності витрат
Трактування сутності витрат з точки зору економічної теорії	
В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева	Витрати на виробництво продукції складаються з видатків, пов'язаних з використанням у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, нематеріальних активів, трудових ресурсів, а також інших видатків на її виробництво [21, с. 27].
П.С. Мазаєва	Витрати – це трата енергії і тільки енергії, у тому числі інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств [45, с. 35].
Є.А. Ананькіна, С.В. Данілочкін, Н.Г. Данілочкіна	Витрати відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг [8, с. 61].
М.Г. Грещак, О.С. Коцюба	Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певної мети – це витрати підприємства [77, с. 12].
Е. Майер	Під витратами розуміє грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою [46, с. 108].
В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев та інші	Витрати характеризують у грошовому виразі обсяг ресурсів на визначений період, використаних на виробництво та збут продукції, і трансформуються у собівартість продукції, робіт і послуг [79, с. 23].
А.Г. Підгорна, В.К. Тюрєв	Витрати – найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, зазначених підприємством на момент придбання товарів або послуг [62, с. 172].
Г.О. Партин, Р.І. Задерєцька	Під витратами розуміють спожиті ресурси або гроші, які треба заплатити за товари та послуги [60, с. 119].
Ю.С. Цал-Цалко	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва [87, с. 11].
Трактування сутності витрат з точки зору бухгалтерського обліку	
П(С)БО № 16 «Витрати»	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [5].

## Продовж.додатку А

В.П. Савчук	Витрати (видатки, витрати) це зменшення активів або збільшення зобов'язань(пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства [69, с. 253].
Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) [16, с. 124-125].
Г.М. Колісник	Витрати – це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкту [36, с. 228].
С.Ф. Голов	Витрати – це спожиті затрати, тобто збільшення зобов'язань чи зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу (фінансового результату) звітного періоду [22, с. 279].

Оцінка руху та функціонального стану основних засобів ТОВ "Агрофірма  
"Прогрес" за 2016-2020 рр.

№ з/п	Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхилення, +/-) 2020 р. до 2016
<i>Вихідна інформація, тис. Грн</i>							
1	Вартість основних засобів на початок року	34588,0	35883,0	37538,0	37722,0	37921,0	109,64
2	Надійшло за рік	1640,0	1748,0	184,0	564,0	858,0	52,32
3	Вибуло за рік	345,0	93,0	0,0	365,0	0,0	0,00
4	Вартість основних засобів на кінець року	35883,0	37538,0	37722,0	37921,0	38779,0	108,07
5	Нараховано амортизації за рік	1134,0	1459,0	1557,0	777,0	980,0	86,42
6	Знос основних засобів: а) на початок року	28389,0	29523,0	30982,0	32539,0	33316,0	117,36
	б) на кінець року	29523,0	30982,0	32539,0	33316,0	34296,0	116,17
<i>Показники руху основних засобів</i>							
7	Річний приріст(+) або зменшення(-), тис.грн.	1295,00	1655,00	184,00	199,00	858,00	66,25
8	Темп зростання (зниження), %	103,74	104,61	100,49	100,53	102,26	-1,48
9	Темп приросту (зменшення), %	3,74	4,61	0,49	0,53	2,26	-1,48
10	Коефіцієнт оновлення, %	4,57	4,66	0,49	1,49	2,21	-2,36
11	Коефіцієнт вибуття, %	1,00	0,26	0,00	0,97	0,00	-1,00
12	Період оновлення (можливого повного вибуття), років	27,99	22,74	205,01	192,42	45,20	17,21
13	Коефіцієнт заміни (простого відтворення),%	21,04	5,32	0,00	64,72	0,00	-21,04
14	Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %	78,96	94,68	100,00	35,28	100,00	21,04
15	Період обороту, років	31,07	25,16	24,17	48,68	39,13	125,94
<i>Показники функціонального стану основних засобів</i>							
16	Коефіцієнт зносу, %: а) на початок року	82,08	82,28	82,54	86,26	87,86	5,78
	б) на кінець року	85,36	86,34	86,68	88,32	90,44	5,08
17	Коефіцієнт придатності,%: а) на початок року	17,92	17,72	17,46	13,74	12,14	-5,78
	б) на кінець року	14,64	13,66	13,32	11,68	9,56	-5,08

## Додаток В

## Фінансові результати діяльності ТОВ "Агрофірма "Прогрес", тис. грн.

№ з/п	Показник	2016	2017	2018	2019	2020	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	54342,00	43485,00	41741,00	49428,00	61088,00	112,41
2	Операційні витрати, у тому числі:						
	а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	30595,00	39592,00	36449,00	45168,00	46497,00	151,98
	б) адміністративні витрати;	972,00	1276,00	1653,00	1120,00	2330,00	239,71
	в) витрати на збут;	2311,00	910,00	284,00	448,00	414,00	17,91
	г) інші операційні витрати.	2878,00	1466,00	2846,00	2794,00	2043,00	70,99
3	Валовий прибуток (збиток)	23747,00	3893,00	5292,00	4260,00	14591,00	61,44
4	Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	43,70	8,95	12,68	8,62	23,89	-19,81
5	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	19904,00	358,00	510,00	0,00	9964,00	50,06
6	Фінансові та інвестиційні доходи	0,00	33,00	50,00	117,00	14089,00	0
7	Фінансові та інвестиційні витрати	29,00	2,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8	Фінансовий результат до оподаткування	19875,00	389,00	560,00	69,00	24053,00	121,02
9	Витрати (дохід) з податку на прибуток	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0
10	Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0
11	Чистий прибуток (збиток)	19875,00	389,00	560,00	69,00	24053,00	4178,00
12	Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	36,57	0,89	1,34	0,14	39,37	2,80
16	Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	83,69	9,99	10,58	1,62	164,85	81,15

## Додаток Д

## Оцінка фінансової стійкості ТОВ "Агрофірма "Прогрес" за 2016-2020 рр.

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
<b>1. Показники структури капіталу</b>								
1.1	Коефіцієнт автономії	>0,5	0,88	0,91	0,92	0,75	0,87	98,93
1.2	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	0,12	0,09	0,08	0,25	0,13	108,15
1.3	Коефіцієнт фінансування	>1	7,63	9,86	10,86	2,94	6,98	91,47
1.4	Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,13	0,10	0,09	0,34	0,14	109,32
1.5	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зменшення	0,99	0,99	1,00	1,00	1,00	101,47
1.6	Коефіцієнт структури залученого капіталу	Збільшення	0,11	0,12	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>2. Показники стану оборотних активів</b>								
2.1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	26758,00	31114,00	33328,00	20147,00	26049,00	97,35
2.2	Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	0,81	0,87	0,87	0,63	0,82	100,55
2.3	Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	1,23	1,58	1,45	0,66	0,91	73,79
2.4	Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,01	0,02	0,00	0,01	0,01	108,16
<b>3. Показники стану основного капіталу</b>								
3.1	Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,47	0,45	0,48	0,75	0,72	152,06
3.2	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	0,11	0,11	0,09	0,10	0,10	90,83
3.3	Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	0,82	0,83	0,86	0,88	0,88	107,49
3.4	Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	1,23	1,59	1,89	2,20	2,22	179,61

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ  
"Агрофірма "Прогрес", тис. грн.

№ з/п	Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхилення, +; -) 2020р. до 2016р.
<b>1. Оцінка ліквідності</b>							
1.1	Високоліквідні активи (А1)	527,00	1319,00	312,00	492,00	390,00	74,00
1.2	Середньоліквідні активи (А2)	6188,00	10366,00	10451,00	1049,00	2774,00	44,83
1.3	Низьколіквідні активи (А3)	21714,00	19717,00	23027,00	30404,00	28647,00	131,93
1.4	Найбільш строкові зобов'язання (П1)	3146,00	2015,00	1453,00	1488,00	1436,00	45,65
1.5	Короткострокові зобов'язання (П2)	1857,00	1609,00	2615,20	9532,50	3432,00	184,81
1.6	Довгострокові зобов'язання (П3)	772,00	627,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>2. Оцінка платоспроможності</b>							
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,09	0,28	0,06	0,04	0,07	78,31
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	1,09	2,45	2,17	0,10	0,53	48,51
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	5,36	7,55	7,75	2,70	5,50	102,45
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	8,63	10,86	11,86	3,94	7,98	92,46
<b>3. Оцінка оборотності оборотних активів</b>							
3.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	54342,00	43485,00	41741,00	49428,00	61088,00	112,41
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	29518,50	34377,50	37065,50	35115,00	31904,00	108,08
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	1,84	1,26	1,13	1,41	1,91	104,01
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів	0,54	0,79	0,89	0,71	0,52	96,15
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	196	285	320	256	188	96

## Додаток Ж

## Оцінка ділової активності ТОВ "Агрофірма "Прогрес" за 2016-2020 рр.

№ з/п	Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхилення,+;-) 2020р. до 2016р.
Вихідна інформація, тис. грн.							
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	54342,00	43485,00	41741,00	49428,00	61088,00	112,41
2	Середньорічна вартість капіталу	54716,00	58984,50	58476,00	52524,00	46364,50	84,74
3	Середньорічна вартість необоротних активів	42711,50	52843,50	53318,00	44146,50	37558,50	87,94
4	Середньорічна вартість оборотних активів	25197,50	24607,00	21410,50	17409,00	14460,50	57,39
5	Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	20375,00	20715,50	21372,00	26715,50	29525,50	144,91
6	Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	4383,00	8256,00	10377,00	5583,00	1714,50	39,12
7	Середньорічна вартість власного капіталу	42711,50	52843,50	53318,00	44146,50	37558,50	87,94
8	Середньорічна величина кредиторської заборгованості	2843,00	2580,50	1734,00	1470,50	1462,00	51,42
Показники ділової активності							
9	Загальний коефіцієнт обертання капіталу	0,99	0,74	0,71	0,94	1,32	132,66
10	Фондовіддача необоротних активів, грн	1,27	0,82	0,78	1,12	1,63	127,84
11	Коефіцієнт обертання оборотних активів	2,16	1,77	1,95	2,84	4,22	195,88
12	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	167	204	185	127	85	51
13	Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	2,67	2,10	1,95	1,85	2,07	77,57
14	Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	135	171	184	195	174	129
15	Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	12,40	5,27	4,02	8,85	35,63	287,38
16	Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	29	68	89	41	10	35
17	Коефіцієнт обертання власного капіталу	1,27	0,82	0,78	1,12	1,63	127,84
18	Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	283	437	460	322	221	78



## Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану господарюючого суб'єкту

№ з/п	Показники	2016		2017		2018		2019		2020		Питом а вага в інтегровано-му показнику
		Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	
<b>1</b>	<b>Показники ліквідності</b>											
1.1	Коефіцієнт поточної ліквідності (загальний коефіцієнт покриття)	5,36	10	7,55	10	7,75	10	2,70	10	5,50	10	8
1.2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,09	10	2,45	10	2,17	10	0,10	1	0,53	7	8
<b>2</b>	<b>Показники ділової активності</b>											
2.1	Період оборотності дебіторської заборгованості, днів	29,04	10	68,35	9	89,50	8	40,66	10	10,10	10	9
2.2	Період оборотності оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів, днів	123,17	6	127,66	6	131,44	6	206,77	3	229,99	2	9
2.3	Період оборотності активів, днів	282,95	10	437,48	7	459,85	7	321,53	9	221,34	10	9
<b>3</b>	<b>Показники фінансової незалежності</b>											
3.1	Коефіцієнт фінансової незалежності, % (коефіцієнт концентрації залученого капіталу)	11,59	10	9,21	10	8,43	10	25,41	9	12,54	10	9
3.2	Частка оборотних активів, сформованих за рахунок власних коштів, % (коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів)	81,36	10	86,75	10	87,10	10	63,03	10	81,80	10	9
<b>4</b>	<b>Показники рентабельності</b>											
4.1	Рентабельність продажу, %	36,57	10	0,89	5	1,34	6	0,14	5	39,37	10	9
4.2	Рентабельність активів, % (загальна рентабельність (збитковість) капіталу)	36,32	10	0,66	5	0,96	5	0,13	5	51,88	10	9
4.3	Рентабельність капіталу, % (загальна рентабельність (збитковість) власного капіталу)	46,53	10	0,74	5	1,05	5	0,16	5	64,04	10	9
<b>5</b>	<b>Інші показники</b>											
5.1	Знос основних засобів, % (коефіцієнт зносу основних засобів)	82,28	3,00	82,54	3	86,26	2	87,86	2	88,44	2	7
	<b>Інтегрований показник фінансового стану</b>	<b>8,65</b>		<b>6,94</b>		<b>6,87</b>		<b>6,06</b>		<b>6,18</b>		<b>100</b>
	<b>Рейтинг фінансового стану</b>	<b>А</b>		<b>Б</b>		<b>Б</b>		<b>Б</b>		<b>Б</b>		