

**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**

« ____ » _____ **2022 р.**

ДИПЛОМНА РОБОТА

**Удосконалення обліку та контролю витрат і виходу продукції
тваринництва сільськогосподарського підприємства**

**Виконала: здобувач
освітньо-професійної програми
«Облік і оподаткування»
зі спеціальності
071 «Облік і оподаткування»
Заянц Н.І.**

Керівник: доц. Чернецька О.В.

Дніпро – 2022

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

ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

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

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

« ____ » _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу здобувачу

Заянц Наталії Іванівні

- 1. Тема дипломної роботи** «Удосконалення обліку та контролю витрат і виходу продукції тваринництва сільськогосподарського підприємства»
керівник роботи Чернецька Ольга Віталіївна, к.е.н., доцент
затверджено наказом по ДДАЕУ від “29” листопада 2022 р. № 3641
- 2. Строк подання здобувачем роботи** – 14 лютого 2022 року.
- 3. Вихідні дані до роботи** Закони України, Постанови КМУ, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативні документи, річні звіти підприємства, дані аналітичного та синтетичного обліку, навчальні посібники, підручники, періодична література, праці провідних вчених економістів, облікові дані та звітність С(Ф)Г «Овен» смт. Петропавлівка Дніпропетровської області.
- 4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).** 1. Теоретичні аспекти обліку і контролю витрат і виходу продукції тваринництва. 2. Стан обліку витрат і виходу продукції тваринництва в досліджуваному підприємстві. 3. Удосконалення контролю витрат і виходу продукції тваринництва.
- 5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень).** Умови визнання витрат відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати». Чинники формування витрат в тваринництві. Завдання обліку витрат виробництва для потреб управління. Об'єкти обліку і контролю витрат відповідно до нормативних джерел. Складові елементи витрат на виробництво в свинарстві. Нормативні джерела для регулювання обліку і контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції. Організаційна структура С(Ф)Г «Овен». Оцінка майна та капіталу С(Ф)Г «Овен». Динаміка зміни вартості активів С(Ф)Г «Овен». Фінансові результати діяльності С(Ф)Г «Овен». Динаміка фінансового результату С(Ф)Г «Овен». Складові технологічні елементи облікового забезпечення витрат виробництва і виходу продукції. Статті витрат в галузі

свинарства в С(Ф)Г «Овен». Схема обліку витрат і виходу продукції тваринництва в С(Ф)Г «Овен». Пропонована відомість витрат на виробництво і вихід готової продукції за елементами і видами продукції. Пропонована відомість матеріальних витрат на виробництво і вихід готової продукції. Пропонована схема обліку по рахунку 232 «Свинарство». Елементи системи контролю витрат на підприємстві. Завдання контрольної функції обліку в галузі свинарства. Пропонована програма внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції в досліджуваному підприємстві. Робочий документ контролера з правильності складання первинних документів. Робочий документ контролера щодо виявлених порушень з правильності складання первинних документів.

6. Консультанти розділів роботи

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

7. Дата видачі завдання _____ 15 лютого 2021 р. _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Пор №	Назва етапів дипломного роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітки
1.	Теоретичні аспекти обліку і контролю витрат і виходу продукції тваринництва	Березень - квітень 2021р.	
2.	Фінансова-економічна характеристика С(Ф)Г «Овен»	Травень - червень 2021р.	
3.	Стан обліку витрат і виходу продукції тваринництва в досліджуваному підприємстві	Липень - вересень 2021р.	
4.	Удосконалення контролю витрат і виходу продукції тваринництва	Жовтень - листопад 2021р.	
5.	Вступ	Грудень 2021р.	
6.	Висновки і пропозиції	Грудень 2021р.	
7.	Оформлення роботи	Січень 2021р.	

Здобувач _____ Заянц Н.І. _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

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

Зміст

РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ І ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА	9
1.1. Економічна сутність витрат на виробництво і вихід готової продукції	9
1.2. Особливості процесу виробництва в тваринництві та їх вплив на побудову обліку і контролю на підприємстві	14
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат і виходу продукції	20
Висновки до розділу 1	25
РОЗДІЛ 2. СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ І ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА В ДОСЛІДЖУВАНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ	28
2.1. Фінансово-економічна характеристика С(Ф)Г «Овен»	28
2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики С(Ф)Г «Овен»	36
2.3. Первинний, синтетичний і аналітичний облік витрат і виходу продукції тваринництва в С(Ф)Г «Овен»	38
2.4. Напрями удосконалення обліку витрат і виходу продукції тваринництва	43
Висновки до розділу 2	46
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ І ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА	49
3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю витрат і виходу продукції тваринництва	49
3.2. Стан контрольних процедур формування витрат на	54

виробництво продукції тваринництва в С(Ф)Г «Овен»

3.3. Напрямки удосконалення контролю витрат і виходу продукції тваринництва	58
Висновки до розділу 3	61
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	69
ДОДАТКИ	77

Реферат

Тема: «Удосконалення обліку та контролю витрат і виходу продукції тваринництва сільськогосподарського підприємства»

Дипломна робота: 77 с., 19 рис., 9 табл., 4 додатки, 58 літературних джерел.

Об'єкт дослідження – господарські операції, що формують витрати на виробництво готової продукції тваринництва та відображаються в системі обліку і контролю.

Мета роботи - наукове обґрунтування теоретичних основ і розробка практичних рекомендацій з удосконалення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції тваринництва.

Методи дослідження - узагальнення, порівняння та групування, метод логічно-наслідкового зв'язку, економіко-статистичні методи (ряди динаміки, графічний, трендовий аналіз).

Розкрито сутність витрат на виробництво і вихід готової продукції, проаналізовано особливості процесу виробництва в тваринництві та їх вплив на побудову обліку і контролю на підприємстві, наведено аналіз нормативно-правового забезпечення обліку і контролю витрат і виходу продукції. Надано фінансово-економічну характеристику С(Ф)Г «Овен» і характеристику організації роботи бухгалтерської служби та здійснити оцінку базових засад облікової політики С(Ф)Г «Овен», здійснено аналіз стану первинного, синтетичного і аналітичного обліку витрат і виходу продукції тваринництва в С(Ф)Г «Овен»; виявлено напрямки удосконалення обліку витрат і виходу продукції тваринництва. Досліджено теоретико-методичні аспекти контролю витрат і виходу продукції тваринництва, надано аналіз стану контрольних процедур формування витрат на виробництво продукції тваринництва в С(Ф)Г «Овен», запропоновано шляхи удосконалення контролю витрат і виходу продукції тваринництва.

Результати впроваджено в діяльність С(Ф)Г «Овен» смт. Петропавлівка Дніпропетровської області.

Ключові слова

ВИТРАТИ, ТВАРИННИЦТВО, ПІДПРИЄМСТВО, ОБЛІК, КОНТРОЛЬ, УДОСКОНАЛЕННЯ

Ключевые слова

РАСХОДЫ, ЖИВОТНОВОДСТВО, ПРЕДПРИЯТИЕ, УЧЕТ, КОНТРОЛЬ, СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

Keywords

COSTS, LIVESTOCK, ENTERPRISE, ACCOUNTING, CONTROL, IMPROVEMENT

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Будь-який процес виробництва вимагає наявності певної матеріально-технічної бази у вигляді засобів праці, сировини для формування кінцевого продукту виробництва - так званих предметів праці, а також прикладеної сили для перетворення предметів праці в готовий продукт – робочої сили. Без здійснення витрат не можливе функціонування підприємства. Отже, в процесі управління суб'єкта підприємництва виникає необхідність формувати інформаційні джерела щодо виникнення витрат на виробництво продукції.

Вчені акцентують увагу на особливостях облікового забезпечення на підприємствах різних форм власності, спрямовуючи свої дослідження на пошуку відповідних шляхів удосконалення обліку і контролю витрат на виробництво продукції. Особливе місце в дослідженнях Гаврик О. Ю., Гончарук Н. О., Пасемко Г. М., Гуцаленко Л. В., Безух С. Ю., Орел В.М., Правдюк М.В., Правдюк А.Л. приділено галузі тваринництва. Отже, можемо відзначити актуальність теми дипломного дослідження.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження являє собою наукове обґрунтування теоретичних основ і розробка практичних рекомендацій з удосконалення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції тваринництва.

Для досягнення мети в дипломній роботі поставлені до вирішення наступні завдання:

- розкрити сутність витрат на виробництво і вихід готової продукції;
- проаналізувати особливості процесу виробництва в тваринництві та їх вплив на побудову обліку і контролю на підприємстві;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат і виходу продукції;
- дослідити фінансово-економічний стан досліджуваного підприємства;

- надати характеристику організації роботи бухгалтерської служби та здійснити оцінку базових засад облікової політики досліджуваного підприємства;
- проаналізувати стан первинного, синтетичного і аналітичного обліку витрат і виходу продукції тваринництва в досліджуваному підприємстві;
- виявити напрямки удосконалення обліку витрат і виходу продукції тваринництва;
- проаналізувати теоретико-методичні аспекти контролю витрат і виходу продукції тваринництва;
- дослідити стан контрольних процедур формування витрат на виробництво продукції тваринництва;
- запропонувати шляхи удосконалення контролю витрат і виходу продукції тваринництва.

Об'єктом дослідження є господарські операції, що формують витрати на виробництво готової продукції тваринництва та відображаються в системі обліку і контролю.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних аспектів обліку і контролю витрат і виходу продукції тваринництва.

Методи дослідження. Матеріали для теоретичного розділу було опрацьовано з використанням методів узагальнення, порівняння та групування. Для дослідження аналітико-рекомендаційної частини було використано метод логічно-наслідкового зв'язку, економіко-статистичні методи (ряди динаміки, графічний, трендовий аналіз). Результати розрахунків представлено в табличному та графічному вигляді.

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

удосконалено:

- організаційні аспекти оцінки готової продукції за справедливою вартістю шляхом впровадження пропонованої схеми обліку витрат на виробництво і вихід готової продукції тваринництва для реалізації принципу обачності та оптимізації системи управління на підприємстві;

- документальне забезпечення контрольних заходів щодо формування витрат на виробництво і вихід готової продукції тваринництва в частині розроблених робочих документів контролера;

дістало подальшого розвитку:

- документальне оформлення процесу формування витрат в галузі тваринництва за їх видами в частині розроблених відомостей для реалізації аналітичних заходів та обґрунтування управлінських рішень;

- організаційно – методичні аспекти системи контролю в частині розробленої програми внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції в досліджуваному підприємстві.

Апробація результатів дипломної роботи. Основні наукові положення, висновки й пропозиції доповідались і 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).

Публікації. Основні положення дипломної роботи представлені у 1 науковій праці, зокрема 1 теза доповіді – у збірнику матеріалів науково-практичної конференції.

Структура і обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел з 58 найменувань, 4 додатки. Загальний обсяг роботи складає 77 сторінок комп'ютерного тексту, робота містить 9 таблиць та 19 рисунків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ І ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА

1.1. Економічна сутність витрат на виробництво і вихід готової продукції

Метою будь-якого підприємця є отримання максимально можливого прибутку. Для цього підприємець формує відповідні витрати: якщо річ йде про збутову діяльність – витрати будуть пов'язані з процесом збуту товару, якщо розглядати виробниче підприємство – то витрати будуть пов'язані з процесом виробництва готової продукції. Будь-який процес виробництва вимагає наявності певної матеріально-технічної бази у вигляді засобів праці, сировини для формування кінцевого продукту виробництва - так званих предметів праці, а також прикладеної сили для перетворення предметів праці в готовий продукт – робочої сили.

Погоджуємось з вченими, що «витрати – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання різних речовин і сил природи в процесі господарювання» [30]. При порівнянні витрат з отриманим доходом, підприємець визначає свій прибуток – задля чого було організовано діяльність суб'єкта підприємництва. Ці дві величини є взаємозалежними, тому дуже важливим є дослідження природи витрат, сутності кожного елементу витрат, аналіз кожної складової, що визначає актуальність дослідження.

Вчені аналізують сутність витрат на виробництво з різних точок зору. Можна виділити економічний та бухгалтерський підхід до досліджень фахівців в цій галузі. Узагальнення думок вченими Свиноус І. В., Гаврик О. Ю. та Іванової Л. С. дало можливість виділити наступні позиції: «розглядаючи інтереси лише виробника, який зорієнтований лише на відшкодування своїх витрат та отримання гарантованого прибутку без

урахування ступеня корисності виробленого товару для споживача; із позиції корисності на другий план відходить економіка індивідуального виробництва; із точки зору наявності ринкової конкуренції, вплив якої на ціну факторів виробництва відображає двоїсту природу товару; враховуючи монополізм ринку, що включає неринкові регулятори формування цін факторів виробництва» [53].

Без здійснення витрат не можливе функціонування підприємства. На цьому також наголошують вчені: «витрати являють собою плату за можливість ведення виробництва (плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін.), яка змінюється залежно від умов його здійснення, що дозволяє досягти поставлених цілей (основним з поміж яких в умовах ринкових відносин є максимізація прибутку)» [53]. Цю думку поділяє і Каленич І.С.: «витрати відображають вартість ресурсів, використаних у процесі діяльності підприємства з виробництва продукції» [15].

Процес виробництва готової продукції пов'язано з використанням відповідних ресурсів. На цьому наголошують фахівці Одношевна О.О. та Гордійко К.В., стверджуючи, що «джерелами формування виробничих витрат є виробничі ресурси (природні, трудові, капітал, підприємницька діяльність), які використовуються у виробничому процесі. Особливості функціонування названих ресурсів впливають на формування відповідних виробничих витрат» [38].

Оскільки в процесі підприємництва потрібно досягати певної мети, це не можливо без отримання доходів. Підприємство є суб'єктом оподаткування діяльності, тому Податковим кодексом України регламентується поняття витрат наступним чином: «витрати – це сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній та нематеріальній формах, здійснюваних для продовження господарської діяльності платника податку, у результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або зменшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу

власником)» [48]. Вчені з цим погоджуються, наголошуючи, що витрати «характеризують рівень технології та організації виробництва, ефективність господарювання, яка оцінюється через порівняння витрат та результатів діяльності» [38]. В обліковій діяльності постає питання щодо коректного відображення процесу формування як витрат на виробництво продукції, так і доходів від здійснення підприємницької діяльності.

Отже, в процесі управління суб'єкта підприємництва виникає необхідність формувати інформаційні джерела щодо виникнення витрат на виробництво продукції. Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [35] «витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [35]. Така ж позиція викладена і в НП(С)БО 16 «Витрати» [36]: «витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань» [36].

Витрати формуються задля процесу виробництва готової продукції. На цьому наголошено у відповідному нормативному акті, зокрема: «об'єкт витрат - продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат» [36]. На законодавчому рівні визначено умови визнання витрат (рис. 1.1). Як бачимо, зазначені умови відповідають суті сформованих витрат і є підставою для відображення їх в обліку підприємства.

Узагальнюючи підходи до визначення сутності витрат, вчені акцентують увагу, що «витрати в загальному розумінні сприймаються як процес придбання виробничих ресурсів, а в бухгалтерському розумінні включають тільки конкретні витрати ресурсів» [22].

В процесі виробництва в аграрному підприємстві одержується готова продукція. На думку Мовчанюк А.В. «витрати на виробництво сільськогосподарської продукції слід трактувати як поняття, що відображає використання економічних ресурсів, що є у розпорядженні підприємства, під

час виробництва і реалізації продукції та виступає одним з найуживаніших показників, що характеризують умови та ефективності виробництва сільськогосподарської продукції» [33].



Рис. 1.1. Умови визнання витрат відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» [36]

Відповідно до мети діяльності аграрного підприємства, маємо місце саме з сільськогосподарською продукцією, яка являє собою, відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [37] «актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання» [37]. Дійсно, процес виробництва в аграрній галузі, зокрема в тваринництві, пов'язаний з сільськогосподарськими тваринами, які з бухгалтерської точки зору визнаються як біологічні активи. Отже, в аграрній галузі виробництво готової продукції відбувається шляхом певних біологічних процесів в житті тварин,

що має відповідним чином відбиватись при формуванні інформаційних джерел щодо здійснення витрат на виробництво і вихід готової продукції.

Повністю погоджуємось з думкою вчених, що «через витрати висвітлюються різноманітні аспекти діяльності суб'єктів господарювання, оскільки причинами їх виникнення майже завжди є управлінські рішення» [22]. На розмір і структуру витрат в будь-якому підприємстві і в галузі тваринництва зокрема, чинять вплив безліч факторів як внутрішніх, так і зовнішніх. Як наголошує Мовчанюк А.В., «в аграрних підприємствах можуть виникати додаткові витрати, спричинені несприятливими природно-кліматичними умовами, наприклад, загибель озимих культур і пересів їх ярими культурами, інтенсивне розповсюдження шкідників і необхідність додаткового обприскування посівів тощо. Це також вимагає від підприємств мати необхідні резерви для ліквідації несприятливих подій» [33]. На наш погляд, в тваринництві незапланованими витратами можуть стати витрати, пов'язані з зоотехнічними епідеміями, що потребують додаткового витрачання засобів захисту тварин. Важливим чинником, що впливає і на порядок формування витрат, і на методику відображення їх в інформаційних джерелах, є особливості процесу виробництва в тваринництві, що становить напрямок подальших досліджень.

Таким чином, будь-який процес виробництва вимагає наявності певної матеріально-технічної бази у вигляді засобів праці, сировини для формування кінцевого продукту виробництва, а робочої сили. Витрати формуються задля процесу виробництва готової продукції. Можна виділити економічний та бухгалтерський підхід до досліджень фахівців в цій галузі. На законодавчому рівні визначено умови визнання витрат, які умови відповідають суті сформованих витрат і є підставою для відображення їх в обліку підприємства.

1.2. Особливості процесу виробництва в тваринництві та їх вплив на побудову обліку і контролю на підприємстві

Формування витрат потрібно для процесу виробництва на підприємстві. Як зауважують вчені, «процес виробництва є сукупністю операцій із виготовлення продукції та одним з основних процесів господарської діяльності» [1].

В тваринництві формуються певні технологічні процеси, які зумовлюють відповідний рівень і структуру витрат. Виділимо чинники формування витрат в тваринництві за допомогою рис. 1.2.



Рис. 1.2. Чинники формування витрат в тваринництві

Також вчені виділяють інші чинники формування витрат, зокрема Мовчанюк А.В узагальнила їх наступним чином: «найбільш вагомими зовнішніми чинниками вважаються кон'юнктура споживчого ринку; ціни та

тарифи на послуги; інфляційні процеси у країні; механізм державного регулювання господарської діяльності. До внутрішніх відносять обсяг та склад товарної продукції; швидкість обертання активів; умови матеріального постачання; стану та ефективності використання основних засобів; стану та ефективності використання трудових ресурсів; структури капіталу тощо» [33].

Вчені акцентують увагу на доцільності і необхідності врахування чинників формування витрат на виробництво і вихід готової продукції при побудові ефективної моделі управління та стратегічного розвитку суб'єкта підприємництва. Але повиністю підтримуємо думку вченого Колісник Г.М., що «Україні усталена так звана традиційна модель регулювання витрат, яка, на жаль, не враховує достатньою мірою специфіку діяльності підприємницького сектору в конкурентному середовищі залежно від сфери діяльності, адже основи традиційної моделі базуються на таких тезах: у бухгалтерському обліку формується справжня собівартість одиниці продукції; аналіз витрат за елементами і статтями калькуляції відбувається під час побудови системи регулювання та управління ними» [17].

Дійсно, така тенденція відчувається в процесі реалізації тактичних напрямків для досягнення стратегічної мети, оскільки, на думку фахівців, «головною функцією, яка впливає на величину та рівень витрат, розглядають обсяг виробництва, що характеризує традиційну модель такого управління. Залежність поведінки витрат від впливу інших факторів практично не враховується» [17]. Тому виникає необхідність формування якісного інформаційного простору для розробки оптимального плану розвитку підприємства за допомогою облікових інструментів.

На думку Кравченко О.В і Леоненко К.О. «облік витрат виробничих підприємств – це сукупність робіт з групування та відображення в аналітичному розрізі вартості матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрачених у звітному періоді» [22]. Дійсно, процес виробництва зумовлює

відповідні роботи, які мають бути виміряні та зафіксовані у відповідних інформаційних джерелах.

Повністю підтримуємо думку Мезенцевої Н.М. та Серікової Т.А.: «облік витрат у сільськогосподарському виробництві має забезпечувати оперативне, достовірне й повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції, трудових, матеріальних і грошових витрат на виробництво продукції за підприємством загалом та за окремими його структурними підрозділами (бригадами, цехами, фермами тощо)» [30].

Завдання обліку витрат виробництва для потреб управління наведено на рис. 1.3.

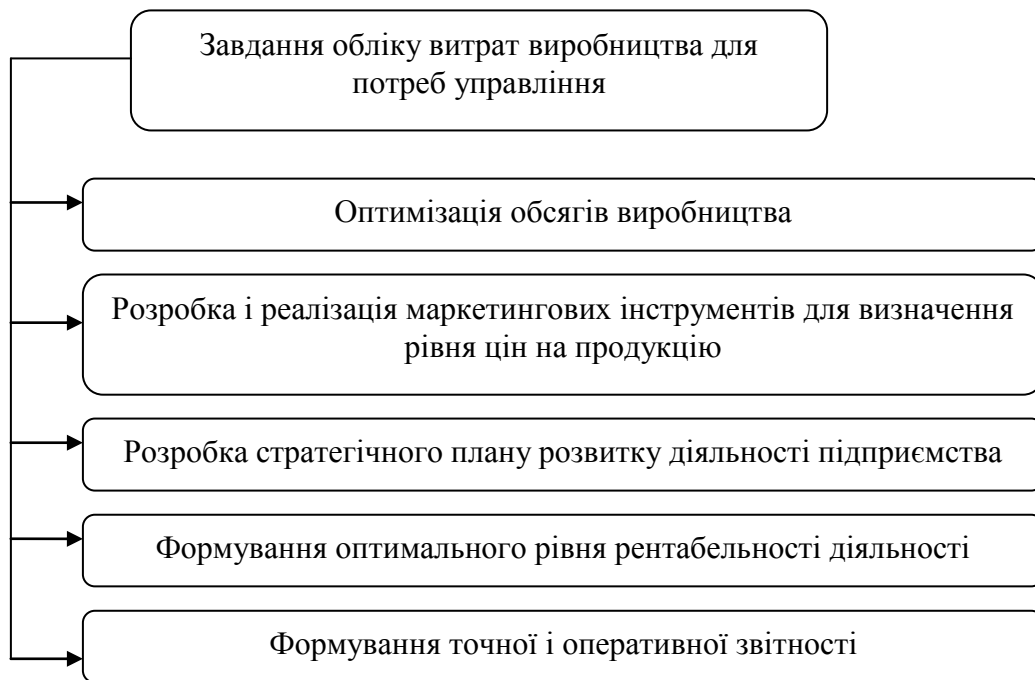


Рис. 1.3. Завдання обліку витрат виробництва для потреб управління

Вчені, зокрема Гуцаленко Л. В. та Безух С. Ю., наголошують, що «якість, своєчасність подання інформації залежить від облікової політики підприємства та налагодженості роботи облікових служб, чіткої організації та дотримання графіку документообігу первинного відображення, який є початковою стадією господарського обліку та забезпечує факт здійснення

господарської операції» [10]. Відповідно до Закону №996 [52] суб'єкт підприємництва самостійно визначає перелік і склад витрат на виробництво.

Як зауважують Подмешальська Ю.В. та Понякіна К.Ю., «організація бухгалтерського обліку виробничих витрат розпочинається з визначення об'єктів обліку виробничих витрат» [49]. Об'єкти обліку і контролю витрат відповідно до нормативних джерел наведено на рис. 1.4.



Рис. 1.4. Об'єкти обліку і контролю витрат відповідно до нормативних джерел

Як вже було відзначено, перелік технологічних процесів у відповідному виді виробництва чинить вплив на формування складових елементів витрат саме в цьому виробництві. Зокрема, специфічні технологічні групи тварин вимагають відповідні витрати товарно-матеріальних цінностей або конкретних послуг чи робіт. Більш того, на підприємстві можуть бути окремі умови для здійснення певних видів робіт, а деякі види робіт чи послуг можуть бути отримано зі сторони, тому це знаходить своє відображення в переліку складових елементів витрат на виробництво і вихід готової продукції у відповідній галузі. Наведемо

складові елементи витрат на виробництво в свинарстві на рис. 1.5. Перелік цих елементів формується у відповідності до переліку та послідовності технологічних процесів виробництва, зокрема, в тваринництві.

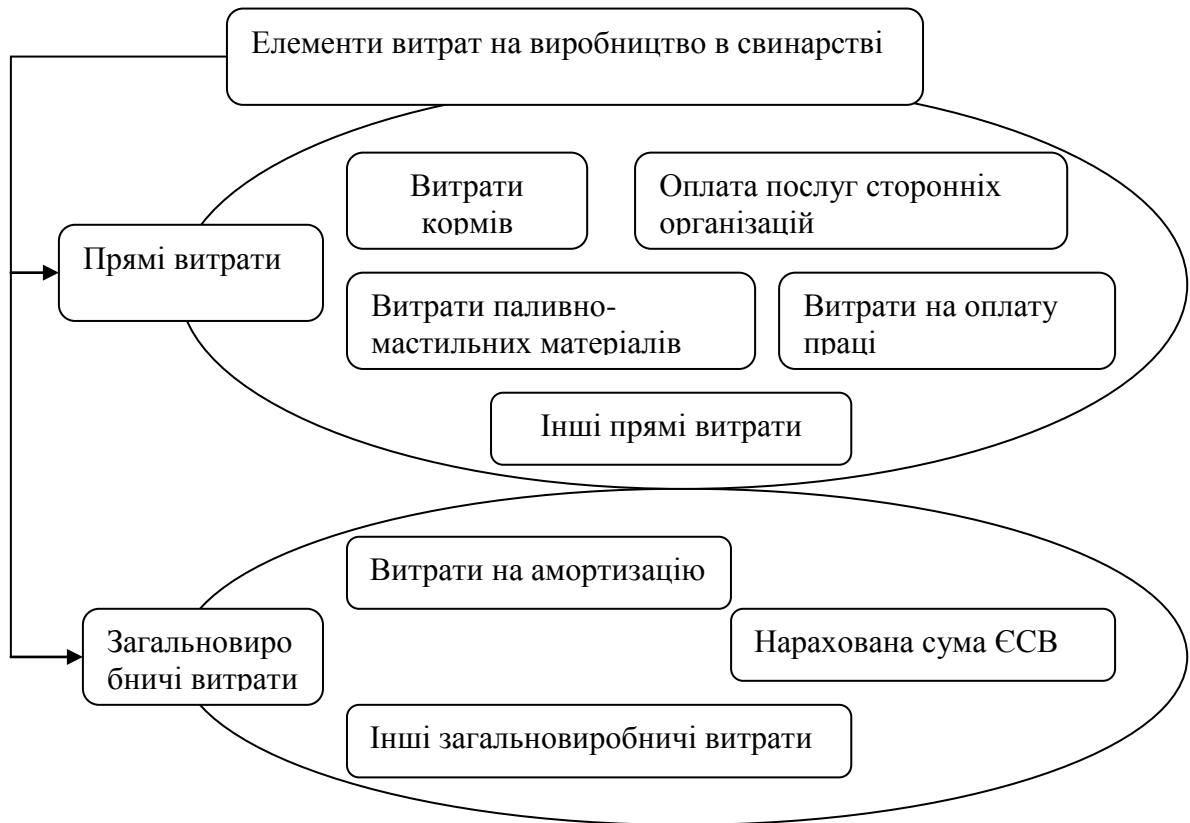


Рис. 1.5. Складові елементи витрат на виробництво в свинарстві

Склад витрат формується індивідуально для конкретного підприємця і для конкретного виду і умов виробництва, тому доцільним є фіксація визначеного переліку у відповідному розпорядженні щодо побудови системи обліку і контролю.

Облікова функція системи менеджменту підприємство тісно пов'язана з реалізацією контрольних процедур. На цьому наголошують вчені: «у сучасних умовах господарювання особливу роль відіграє контрольна функція обліку витрат, дієвість якої забезпечується через функціональні особливості елементів методу бухгалтерського обліку» [10]. Підтримуємо цю думку, оскільки саме реальні, а не формальні контрольні дії в галузі тваринництва

забезпечать менеджерів підприємства необхідним обсягом якісної інформації для обґрунтування і оптимізації відповідних тактичних і стратегічних рішень.

Відповідно, як процес виробництва, так і вихід продукції виступають об'єктом облікового забезпечення і контрольних процедур для потреб управління. Тому насамперед висувуються вимоги щодо якості та своєчасності формування інформаційних джерел в повній мірі. Саме дотримання цієї вимоги забезпечить побудову ефективної системи менеджменту суб'єкта підприємництва. Для бухгалтерів і контролерів на перший план виступає необхідність врахування чинників впливу на процес формування витрат в тваринництві. Тому доцільним є перш за все обізнаність щодо переліку та послідовності технологічних процесів виробництва, зокрема, в тваринництві, оскільки саме на цих процесах відбувається формування первинного інформаційного процесу, що в подальшому буде і об'єктом контрольних дій.

Таким чином, формування витрат потрібно для процесу виробництва на підприємстві. В тваринництві формуються певні технологічні процеси, які зумовлюють відповідний рівень і структуру витрат. Тобто процес виробництва зумовлює відповідні роботи, які мають бути виміряні та зафіксовані у відповідних інформаційних джерелах. Суб'єкт підприємництва самостійно визначає перелік і склад витрат на виробництво. Облікова функція системи менеджменту підприємство тісно пов'язана з реалізацією контрольних процедур. Саме реальні, а не формальні контрольні дії в галузі тваринництва забезпечать менеджерів підприємства необхідним обсягом якісної інформації для обґрунтування і оптимізації відповідних тактичних і стратегічних рішень.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат і виходу продукції

Бухгалтерський облік на будь-якому підприємстві підпорядковано вимогам нормативних актів, тобто будь-які облікові операції мають бути відображено відповідно до правил, які викладено у відповідному нормативно-правовому забезпеченні. Процес формування витрат на виробництво продукції жорстко регламентується Податковим законодавством, оскільки від рівня витрат в прямій залежності знаходиться показник прибутку, який є базою для оподаткування діяльності підприємства. Тому вважаємо доцільним для потреб досягнення мети дослідження проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат і виходу продукції.

Слід відзначити, що в Україні існують ієрархічні рівні нормативно-правове регулювання системи обліку і контролю суб'єктів підприємництва, зокрема, на першому рівні виділено відповідні закони України або кодекси законів; на другому рівні виділено Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку; третій рівень передбачено для рекомендацій щодо ведення обліку відповідних операцій або відповідних Положень; четвертий рівень передбачено для самостійного (внутрішнього) регулювання відповідного суб'єкта підприємництва. Слід відзначити, що ці рівні нормативного забезпечення регламентують будь-яку ділянку обліку і контролю, в тому числі і формування витрат на виробництво і вихід готової продукції.

Основним нормативним джерелом для регулювання облікової діяльності будь-якого суб'єкта підприємництва є відповідний Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [52]. В цьому нормативному акті будь-який підприємець звертає увагу на принципи, форми ведення обліку, формування фінансової звітності. Цим же нормативним актом визначено обов'язковість ведення бухгалтерського обліку будь-якої

діяльності, в тому числі і формування витрат на виробництво і вихід готової продукції. Цим же законодавчим актом визначено певну самостійність у виборі складових організації обліку на підприємстві, зокрема, щодо складу статей витрат на виробництво готової продукції.

Будь-яке підприємство є суб'єктом оподаткування діяльності, тому порядок формування витрат на виробництво і вихід продукції регламентується Податковим кодексом України. В цьому нормативному акті визначено склад витрат, який може бути визнано суб'єктом підприємництва в податкових цілях. Оскільки рівень витрат прямо пропорційно впливає на суму отриманого підприємство прибутку, Податковий кодекс України визначає і перелік податків, які має сплатити суб'єкт підприємництва в результаті своєї діяльності, отже, в цьому нормативному акті суб'єкт підприємництва отримує інформацію щодо наслідків процесу відображення витрат на виробництво і вихід готової продукції в обліку, а також дає можливість пошуку резерви оптимізації податкового навантаження в зв'язку з виробництвом і виходом готової продукції на підприємстві.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [35] регламентує основні положення обліку та формування фінансової звітності на підприємстві, зокрема, дає визначення категорій «витрати», «готова продукція» тощо. В цьому нормативному акті висвітлюються вимоги щодо відображення вартісного показника цих категорій в відповідних формах фінансової звітності суб'єкта підприємництва.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [36] регламентує відповідну ділянку обліку і контролю, зокрема процес формування витрат на виробництво і вихід готової продукції. Цим нормативним актом визначено склад витрат, які можуть бути сформовано суб'єктом підприємництва, в межах виробництва готової продукції, елементи витрат, які можуть бути відображено в складі вартості виробленої готової продукції, визначено перелік витрат які не мають бути відображені в складі

вартості виробленої готової продукції. В цьому ж нормативному акті акцентовано увагу на таких витратах, як загальновиробничі, зокрема визначено порядок їх розподілу та відображення в складі вартості виробленої готової продукції.

Слід зауважити, що в умовах аграрного виробництва мають місце чинники, що зумовлюють специфічний порядок відображення операцій, пов'язаних з виробництвом сільськогосподарської продукції, в обліку суб'єкта підприємництва. Зокрема, порядок розподілу загальновиробничих витрат, наведений в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [36], не враховує особливості аграрного виробництва. Отже, виникає необхідність в регламентації облікових аспектів саме в аграрній галузі. Саме Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [37] регламентує облік діяльності, пов'язаної з використанням в процесі виробництва живих рослин чи тварин. Ці живі рослини та тварини в обліку мається визнаватися біологічними активами, які мають специфічні особливості в своєму біологічному перетворенні, що зумовлює отримання відповідної готової продукції. В цьому Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку визначено сутність біологічних активів, біологічних перетворень та сільськогосподарської продукції.

Суб'єктам підприємництва надано право самостійності щодо деяких аспектів облікового забезпечення своєї діяльності, тому доцільним є відзначення «Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132» [32]. Цей нормативний акт є чинним в частині тих даних, які не суперечать даним Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [37]. В зазначених рекомендаціях міститься інформація щодо можливих статей витрат, об'єктів обліку, порядку розрахунку собівартості продукції. Саме ці можливі варіанти

є орієнтиром щодо самостійного вибору суб'єктом підприємництва переліку технологічних витрат та об'єктів обліку в конкретному виді виробництва.

Обрані суб'єктом підприємництва перелік технологічних витрат та об'єктів обліку в конкретному виді виробництва мають бути зафіксовано у внутрішньому розпорядчому документі, зокрема, Наказі про облікову політику. В цьому наказі, в методичній частині зазначається перелік статей витрат, перелік об'єктів обліку, порядок включення до об'єктів обліку розподілених загальновиробничих витрат тощо. Цей наказ також містить інформацію щодо рахунку і субрахунків обліку, які використовують на підприємстві для обліку витрат на виробництво продукції.

Щодо контрольних процедур, то слід відзначити, що контрольні дії можуть здійснюватись як на внутрішньому рівні, так і на зовнішньому, зокрема, представниками Державної фіскальної служби. Податковий контроль здійснюється відповідно до вимог Податкового кодексу України, де визначено підстави, види та порядок контрольних дій представників Державної фіскальної служби.

Якщо аналізувати внутрішній контроль, то слід відзначити наявність спеціального нормативного акту, зокрема, «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879» [50]. В ньому викладено основні положення щодо проведення інвентаризації залишків товарно-матеріальних цінностей, в тому числі тих, що знаходяться на зберіганні у виробничих підрозділах у матеріально-відповідальній особи, і які планується використати в процесі виробництва. Також законодавством передбачено, що перед складанням річної звітності потрібно обов'язково провести інвентаризацію. Отже, в цьому нормативному документі визначено випадки, в яких проводиться інвентаризація, та періодичність проведення інвентаризації.

Також слід відзначити, що на внутрішньому рівні має бути розпорядчий документ, який буде регламентувати контрольні дії у конкретного суб'єкта підприємництва, зокрема, склад інвентаризаційної комісії, методику контрольних дій, періодичність контрольних дій тощо.

Отже, доцільним буде регламентація системи внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції, зокрема Внутрішнім Положенням про службу внутрішнього контролю.

Перелік нормативних джерел для регулювання обліку і контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції за відповідними ієрархічними рівнями регламентації наведено на рис. 1.6.



Рис. 1.6. Нормативні джерела для регулювання обліку і контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції

Таким чином, бухгалтерський облік на будь-якому підприємстві підпорядковано вимогам нормативних актів, тобто будь-які облікові операції мають бути відображено відповідно до правил, які викладено у відповідному нормативно-правовому забезпеченні. В Україні існують ієрархічні рівні нормативно-правове регулювання системи обліку і контролю суб'єктів підприємництва, зокрема, на першому рівні виділено відповідні закони України або кодекси законів; на другому рівні виділено Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; третій рівень передбачено для рекомендацій щодо ведення обліку відповідних операцій або відповідних Положень; четвертий рівень передбачено для самостійного (внутрішнього) регулювання відповідного суб'єкта підприємництва.

Висновки до розділу 1

1. Метою будь-якого підприємця є отримання максимально можливого прибутку. Для цього підприємець формує відповідні витрати: якщо річ йде про збутову діяльність – витрати будуть пов'язані з процесом збуту товару, якщо розглядати виробниче підприємство – то витрати будуть пов'язані з процесом виробництва готової продукції. При порівнянні витрат з отриманим доходом, підприємець визначає свій прибуток – задля чого було організовано діяльність суб'єкта підприємництва. Ці дві величини є взаємозалежними, тому дуже важливим є дослідження природи витрат, сутності кожного елементу витрат, аналіз кожної складової, що визначає актуальність дослідження.

2. Будь-який процес виробництва вимагає наявності певної матеріально-технічної бази у вигляді засобів праці, сировини для формування кінцевого продукту виробництва, а робочої сили. Витрати формуються задля процесу виробництва готової продукції. Можна виділити економічний та бухгалтерський підхід до досліджень фахівців в цій галузі. На законодавчому

рівні визначено умови визнання витрат, які умови відповідають суті сформованих витрат і є підставою для відображення їх в обліку підприємства.

3. Процес виробництва готової продукції пов'язано з використанням відповідних ресурсів. На розмір і структуру витрат в будь-якому підприємстві і в галузі тваринництва зокрема, чинять вплив безліч факторів як внутрішніх, так і зовнішніх. На наш погляд, в тваринництві незапланованими витратами можуть стати витрати, пов'язані з зоотехнічними епідеміями, що потребують додаткового витрачання засобів захисту тварин. Важливим чинником, що впливає і на порядок формування витрат, і на методику відображення їх в інформаційних джерелах, є особливості процесу виробництва в тваринництві.

4. Формування витрат потрібно для процесу виробництва на підприємстві. В тваринництві формуються певні технологічні процеси, які зумовлюють відповідний рівень і структуру витрат. Тобто процес виробництва зумовлює відповідні роботи, які мають бути виміряні та зафіксовані у відповідних інформаційних джерелах. Суб'єкт підприємства самостійно визначає перелік і склад витрат на виробництво. Облікова функція системи менеджменту підприємство тісно пов'язана з реалізацією контрольних процедур. Саме реальні, а не формальні контрольні дії в галузі тваринництва забезпечать менеджерів підприємства необхідним обсягом якісної інформації для обґрунтування і оптимізації відповідних тактичних і стратегічних рішень.

5. Перелік складових елементів витрат формується у відповідності до переліку та послідовності технологічних процесів виробництва, зокрема, в тваринництві. Як процес виробництва, так і вихід продукції виступають об'єктом облікового забезпечення і контрольних процедур для потреб управління. Тому насамперед висувуються вимоги щодо якості та своєчасності формування інформаційних джерел в повній мірі. Саме дотримання цієї вимоги забезпечить побудову ефективної системи

менеджменту суб'єкта підприємництва. Для бухгалтерів і контролерів на перший план виступає необхідність врахування чинників впливу на процес формування витрат в тваринництві.

б. Бухгалтерський облік на будь-якому підприємстві підпорядковано вимогам нормативних актів, тобто будь-які облікові операції мають бути відображено відповідно до правил, які викладено у відповідному нормативно-правовому забезпеченні. В Україні існують ієрархічні рівні нормативно-правове регулювання системи обліку і контролю суб'єктів підприємництва, зокрема, на першому рівні виділено відповідні закони України або кодекси законів; на другому рівні виділено Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; третій рівень передбачено для рекомендацій щодо ведення обліку відповідних операцій або відповідних Положень; четвертий рівень передбачено для самостійного (внутрішнього) регулювання відповідного суб'єкта підприємництва.

РОЗДІЛ 2. СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ І ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА В ДОСЛІДЖУВАНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Фінансово-економічна характеристика С(Ф)Г «Овен»

Досліджуване селянське (фермерське) господарство «Овен» було створено в 2002 році в селищі міського типу Петропавлівка Петропавлівського району Дніпропетровської області. Кінцевим бенефіціаром є Тригуб Микола Григорович, він же є і керівником підприємства.

Місцерозташування підприємства є сприятливим для вирощування сільськогосподарських культур та реалізації готової продукції. Кліматичні умови цього району є сприятливими для реалізації завдань щодо розвитку галузі рослинництва. Логістичні умови району зумовлені наявністю автотранспортної дороги державного значення та залізницею з відповідною залізничною станцією в селищі. Все це сприяє вирощуванню сільськогосподарських культур з подальшою реалізацією продукції рослинництва як оптовим покупцям, так і в роздріб.

Для здійснення діяльності досліджуваного селянського (фермерського) господарства «Овен» в державному реєстрі зареєстровано наступні види діяльності відповідно до державного класифікатору:

01.11 - вирощування зернових, бобових і насіння олійних культур – для реалізації цього виду діяльності укладено договори оренди земельних ділянок з фізичними особами;

01.61 – допоміжна діяльність у вирощуванні сільськогосподарських культур – для реалізації цього виду діяльності на підприємстві є автомобільно-транспортний парк з відповідною технікою. Окремі види сільськогосподарської техніки орендується у інших юридичних осіб;

46.21 – оптова торгівля зерном – для реалізації цього виду діяльності на підприємстві є склади;

01.46 – розведення свиней - для реалізації цього виду діяльності на підприємстві є свиноферма.

Організаційну структуру селянського (фермерського) господарства «Овен» наведено на рис. 2.1.

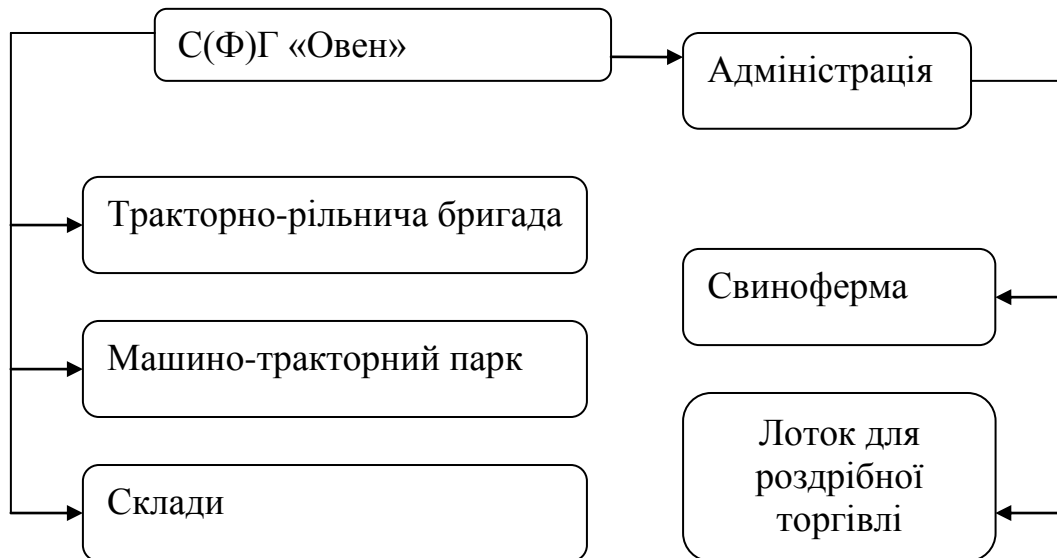


Рис. 2.1. Організаційна структура селянського (фермерського) господарства «Овен»

Для потреб щодо досягнення мети дипломного дослідження одним із завдань є аналіз фінансово-економічного стану досліджуваного селянського (фермерського) господарства «Овен» за період 2016-2020 рр. В таблиці 2.1. наведено оцінку майна та капіталу селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період.

Як бачимо з таблиці, вартість майна за досліджуваний період підвищалась майже в 4 рази. Можна також відзначити, що таку зміну зумовило підвищення в 4 рази вартості оборотних активів. В структурі активів спостерігаємо підвищення вартості необоротних активів в 2 рази.

Таблиця 2.1

Оцінка майна та капіталу селянського (фермерського)
господарства «Овен»

Види майна і капіталу	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
Майно - усього	1898	1248,2	1988,5	3478	8025,7	422,85
Необоротні активи	196	161,2	401,8	343,2	565,1	288,32
Основні засоби	196	161,2	401,8	343,2	565,1	288,32
Оборотні активи	1831	1216	1715,7	3263,8	7589,6	414,51
Запаси	1225	851	1012,5	1750,6	3054,2	249,32
Поточна дебіторська заборгованість	671	429	656,5	1592	1912,4	285,01
Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	193	171	281,7	156,2	2858	1480,83
Капітал- усього	1898	1248,2	1988,5	3478	8025,7	422,85
Власний капітал	1893,1	1246,2	1974,9	3470	8022,2	423,76
Зареєстрований (пайовий) капітал	13,6	13,6	13,6	13,6	13,6	100,00
Зобов'язання і забезпечення	129	131	142,6	137	132,5	102,71
Поточні зобов'язання	129	131	142,6	137	132,5	102,71
Поточна кредиторська заборгованість	133,9	131	142,6	137	132,5	98,95

Аналіз зміни вартості активів селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період наведено на рис. 2.2. Рівняння тренда показує динаміку зміни показника, зокрема, суми активів досліджуваного підприємства. Коефіцієнт детермінації показує тісноту зв'язку між аналізованими показниками. Його значення при наближенні до значення 1 показує, що залежність в математичному вигляді точно відображає динаміку зміни. Отже, як бачимо, коефіцієнт детермінації при поліноміальному (параболічному) тренді складає 0,98, отже, можна відзначити наступну тенденцію зміни досліджуваного показника: щорічна зміна вартості майна за досліджуваний період 2016-2020 рр. склала 3327,6 грн. і цей показник має суттєві коливання.

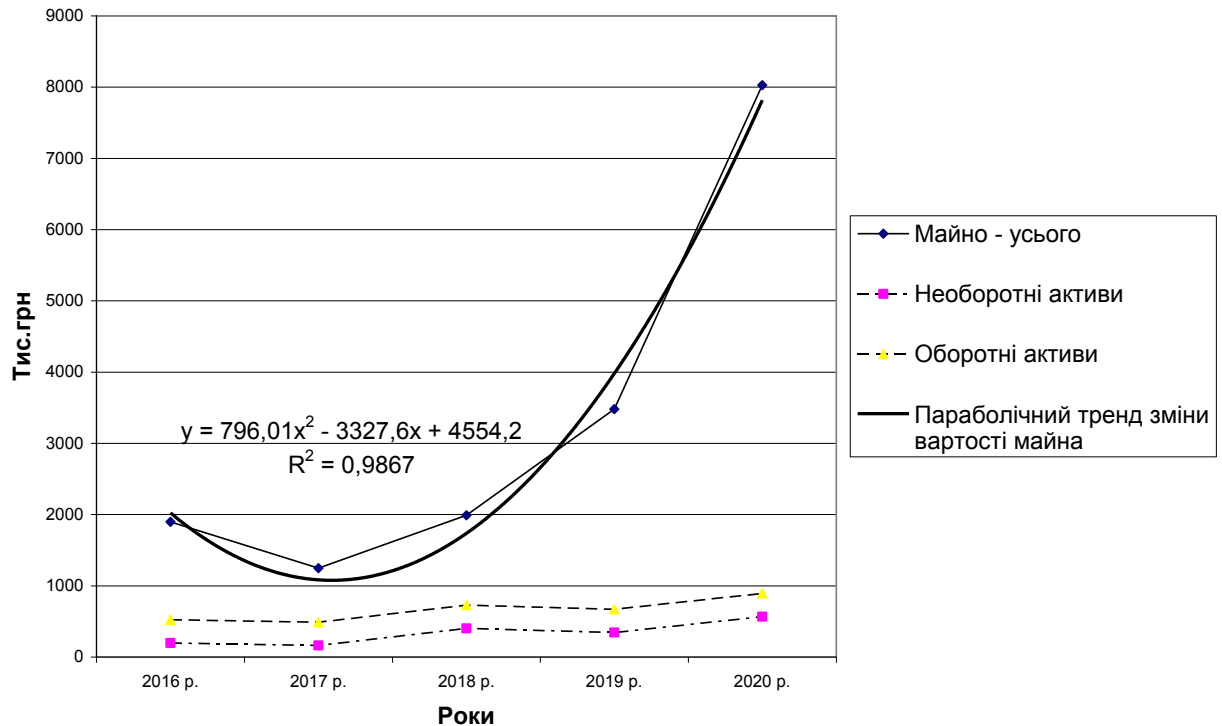


Рис. 2.2. Динаміка зміни вартості активів селянського (фермерського) господарства «Овен»

Показники капіталу також мають динаміку до підвищення: в структурі власного капіталу додатковий капітал і прибуток займає достатню питому вагу і підвищення цих показників склало більше 300%. Також відзначимо незначне зниження рівня поточної кредиторської заборгованості, що зумовлено зміною залежного показника – рівня дебіторської заборгованості. Зазначена динаміка (збільшення дебіторської заборгованості в 2 рази) спричиняє недостатність власних вільних грошових коштів для погашення кредиторської заборгованості.

Аналіз фінансових результатів селянського (фермерського) господарства «Овен» за період 2016-2020 рр. наведено в таблиці 2.2.

Спостерігаємо підвищення доходу від реалізації в 2 рази. Таку динаміку зумовлюють інфляційні процеси в країні, які характеризуються підвищенням рівня цін на реалізовану продукцію, на товарно-матеріальні цінності, від чого, в свою чергу, залежить рівень собівартості реалізованої продукції.

Фінансові результати діяльності селянського (фермерського)
господарства «Овен»

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2614,8	2315,5	1780,6	3672,6	5500,7	210,37
Операційні витрати, у тому числі:						
а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1299,5	993,5	1015,5	1464,6	2622,3	201,79
б) інші операційні витрати	121,2	99,2	111,2	105,2	94,2	77,72
Валовий прибуток (збиток)	1194,1	1222,8	653,9	2102,8	2784,2	233,16
Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	45,67	52,81	36,72	57,26	50,62	4,95 в.п.
Фінансовий результат до оподаткування	1194,1	1222,8	653,9	2102,8	2784,2	233,16
Чистий прибуток (збиток)	1194,1	1222,8	653,9	2102,8	2784,2	233,16
Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	45,67	52,81	36,72	57,26	50,62	4,95 в.п.

Дохід від реалізації та собівартість реалізованої продукції формують в свою чергу, відповідний рівень фінансового результату. Аналіз зміни фінансового результату селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період наведено на рис. 2.3. Як бачимо з гістограми, досліджувані показники коливаються нестабільно. Цю динаміку відображають показники рівняння тренда: щорічна зміна суми доходу від реалізації складає 2150,7 тис. грн. Зміна фінансового результату за досліджуваний період в селянському (фермерському) господарстві «Овен» склала 133,16%. Як бачимо, в структурі доходу від реалізації прибуток займає від 36,72% до 57,26%, зміна питомої ваги за досліджуваний період складає 4,95 в.п.

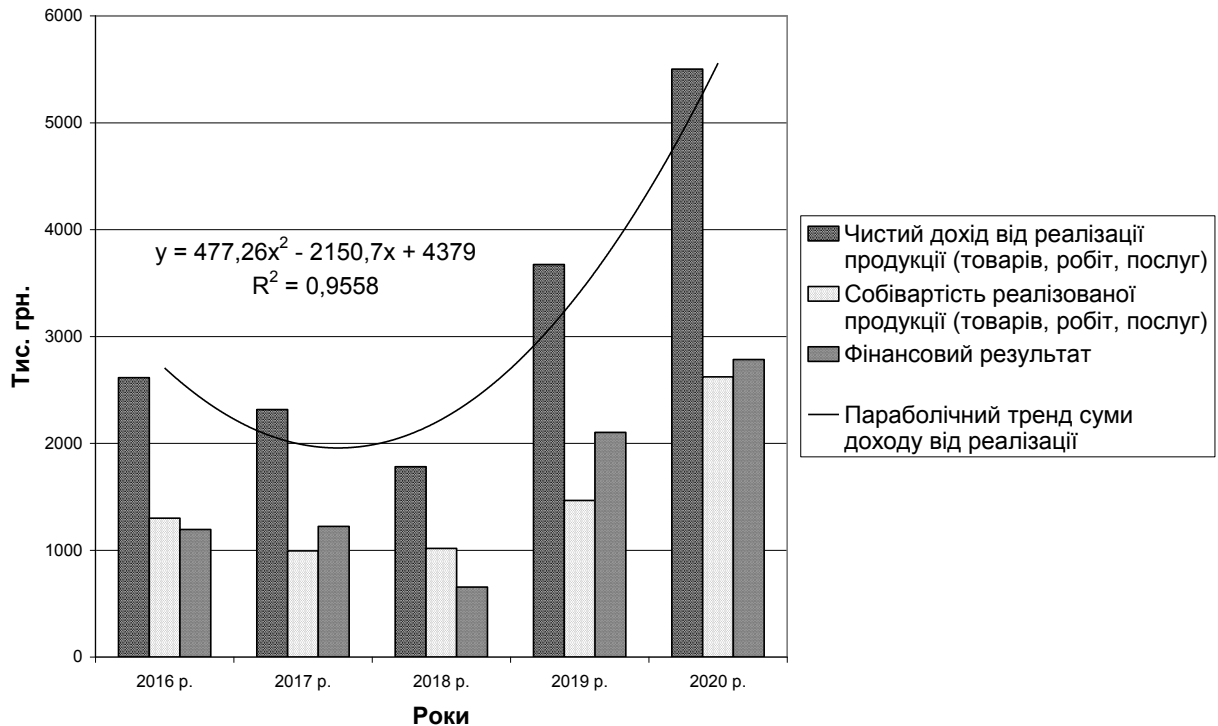


Рис. 2.3. Динаміка фінансового результату селянського (фермерського) господарства «Овен»

Аналіз руху та функціонального стану основних засобів селянського (фермерського) господарства «Овен» наведено в додатку А. Вартість основних засобів підвищилась на 188 %, причому спостерігаємо оновлення технічного парку в окремих роках, що зумовило підвищення коефіцієнту оновлення на 12.65 в.п. Аналіз показників функціонального стану основних засобів селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період наведено на рис. 2.4.

Як бачимо з наведеної гістограми, як коефіцієнт оновлення, так і коефіцієнт зносу мають тенденцію до підвищення. Зокрема, коефіцієнт зносу підвищився за досліджуваний період на 30,46 в.п. Звичайно, розширення технічного парку зумовило збільшення суми нарахованої амортизації, але й спричинило підвищення рівня придатності на 15 в.п. з незначними коливаннями протягом досліджуваного періоду. Показники руху основних засобів селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період також мають тенденцію до підвищення.

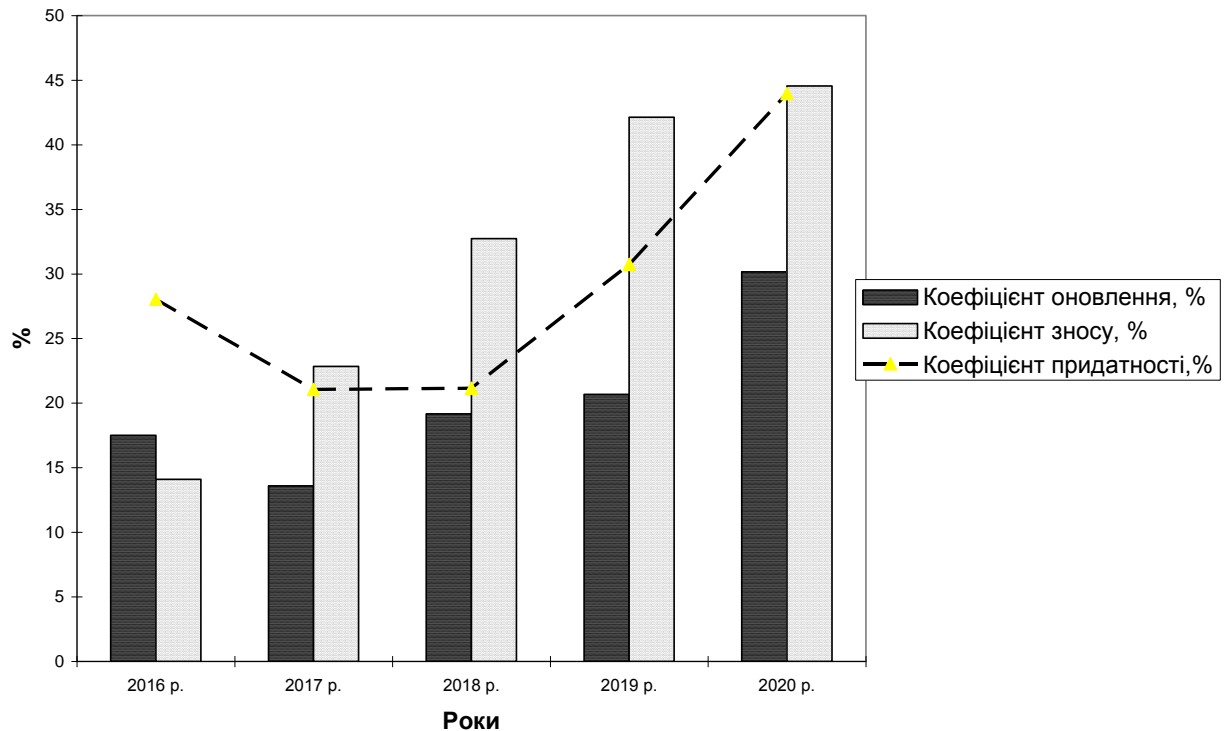


Рис. 2.4. Динаміка показників функціонального стану основних засобів селянського (фермерського) господарства «Овен»

Аналіз фінансової стійкості селянського (фермерського) господарства «Овен» наведено в додатку Б. Як бачимо з графіку показників стану оборотних активів, аналізовані показники мають позитивну тенденцію динаміки зміни. Зокрема, показники маневреності капіталу і оборотних активів підвищились в 2 рази, тоді як показник забезпеченості оборотними коштами майже не змінився. Значення показників свідчать про те, що підприємство забезпечено власними джерелами і може погашати свої зобов'язання власними оборотними коштами. Динаміка показників стану основного капіталу свідчить про достатній рівень забезпеченості основними засобами.

Аналіз ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів наведено в додатку В. Значення показників ліквідності свідчать про спроможність селянського (фермерського) господарства «Овен» погашати свої зобов'язання власними коштами.

Аналіз показників платоспроможності селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період наведено на рис. 2.5.

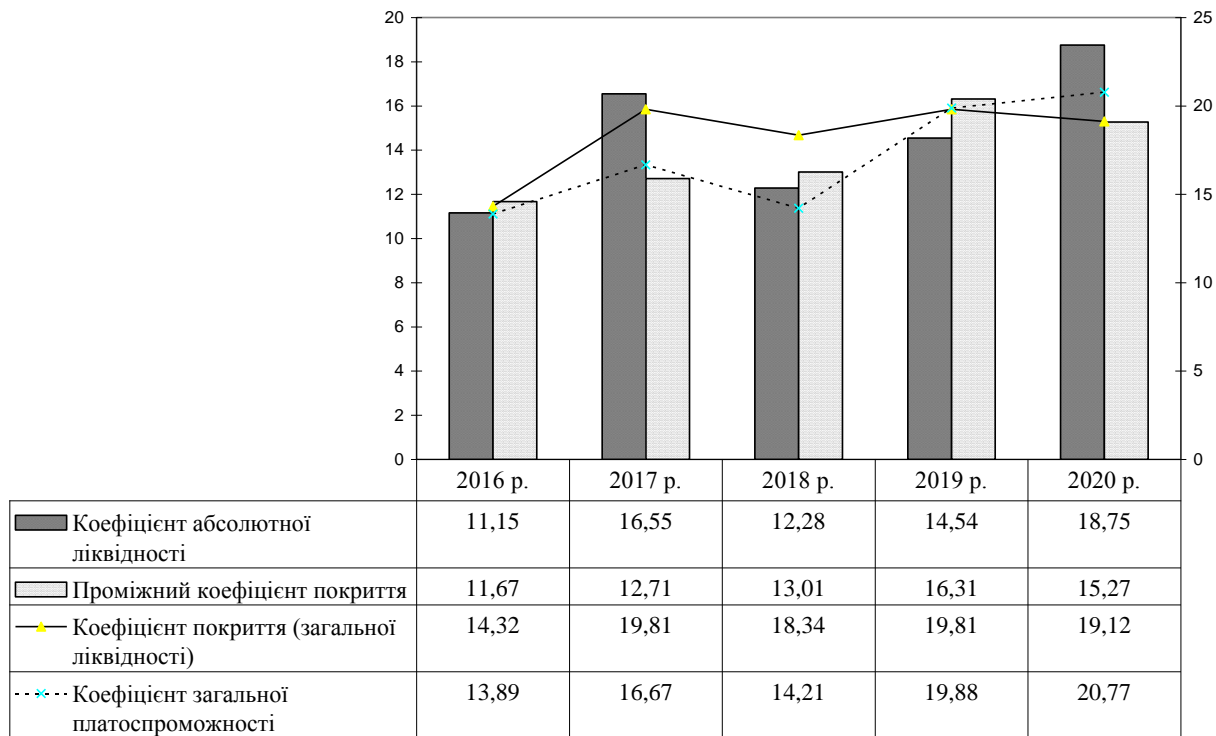


Рис. 2.5. Динаміка показників платоспроможності селянського (фермерського) господарства «Овен»

Як бачимо з графіку, показники платоспроможності мають тенденцію до підвищення. Зокрема, зміна досліджуваного показника абсолютної ліквідності за аналізований період складає 68%. Загальна платоспроможність селянського (фермерського) господарства «Овен» підвищилась в 1,5 рази.

Аналіз рейтингового показнику фінансово-економічного стану селянського (фермерського) господарства «Овен» наведено в додатку Д. Як бачимо з даних таблиці, всі показники мають достатньо позитивне значення для формування рейтингового показника, що в сукупності дає можливість стверджувати про високий рівень платоспроможності. Це означає, що підприємство є прибуткове та здатне покривати свої зобов'язання власними коштами.

Таким чином, в селянському (фермерському) господарстві «Овен» зміна фінансового результату за досліджуваний період склала 133,16%. В

структурі доходу від реалізації прибуток займає від 36,72% до 57,26%, зміна питомої ваги за досліджуваний період складає 4,95 в.п. Показники руху основних засобів селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період також мають тенденцію до підвищення. Значення показників ліквідності свідчать про спроможність селянського (фермерського) господарства «Овен» погашати свої зобов'язання власними коштами. Загальна платоспроможність селянського (фермерського) господарства «Овен» підвищилась в 1,5 рази. Всі показники мають достатньо позитивне значення для формування рейтингового показника, що в сукупності дає можливість стверджувати про високий рівень платоспроможності.

2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики С(Ф)Г «Овен»

Бухгалтерський облік на підприємстві побудовано зусиллями бухгалтера та його заступника. Облік на підприємстві здійснюється в автоматизованому вигляді в програмі BAS: Бухгалтерія. Первинні документи складаються на місцях здійснення господарських операцій, дані з цих документів вносяться в комп'ютерну програму. Для формування і подання звітності бухгалтер використовує комп'ютерну програму Med.ос. Деякі розрахунки, зокрема, рівень відрядної оплати праці або премії, проводяться в комп'ютерній програмі Microsoft Excel. Зв'язок з банком, в якому відкрито поточний рахунок - АТ КБ «Приватбанк», організовано засобами інтернет-банкінгу. Якісні характеристики бухгалтерів селянського (фермерського) господарства «Овен» узагальнено в таблиці 2.3.

Головним розпорядчим внутрішнім документом є Наказ про облікову політику, який було розроблено після реєстрації підприємства суб'єктом господарювання. Для кожного з бухгалтерів розроблено посадові інструкції.

Для регулювання питань, пов'язаних з оплатою праці, розроблено і діє Положення про оплату праці. Питання, пов'язані з регулювання діяльності селянського (фермерського) господарства «Овен», регулюються відповідними наказами керівника.

Таблиця 2.3

Якісний рівень працівників бухгалтерії селянського (фермерського) господарства «Овен»

Працівник	Наявність вищої освіти	Фах	Досвід бухгалтерської роботи, років	ІТ- навички	Підвищення кваліфікації
Бухгалтер	+	Економіст з бухгалтерського обліку	22	BAS - Бухгалтерія, Med.oc, інтернет-банкінг, Microsoft Excel	Доступ до бухгалтерських інтернет-порталів, онлайн-вебінари
Заступник бухгалтера	+	Облік і аудит	12	BAS - Бухгалтерія, Med.oc, інтернет-банкінг, Microsoft Excel	Доступ до бухгалтерських інтернет-порталів, онлайн-вебінари

Отже, облік в селянському (фермерському) господарстві «Овен» організовано роботою бухгалтера та його заступника. Облік на підприємстві здійснюється в автоматизованому вигляді в програмі BAS: Бухгалтерія. Первинні документи складаються на місцях здійснення господарських операцій, дані з цих документів вносяться в комп'ютерну програму. Головним розпорядчим внутрішнім документом є Наказ про облікову політику, для кожного з бухгалтерів розроблено посадові інструкції. Бухгалтери мають вищу освіту, досвід бухгалтерської роботи та необхідні ІТ-навички. Для формування і подання звітності бухгалтер використовує комп'ютерну програму Med.oc.

2.3. Первинний, синтетичний і аналітичний облік витрат і виходу продукції тваринництва в С(Ф)Г «Овен»

Облік витрат на виробництво і вихід готової продукції є складним технологічним процесом, оскільки включає в себе значну кількість складових елементів (рис.)



Рис. 2.6. Складові технологічні елементи облікового забезпечення витрат виробництва і виходу продукції

В досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» галузь тваринництва представлена свинарством, зокрема, розведенням і

вирощуванням свиней. Свині в бухгалтерському обліку визнаються поточними біологічними активами. Відповідно до нормативних джерел ці активи можуть бути оцінено за первісною або справедливою вартістю. Відповідно до Наказу про облікову політику в селянському (фермерському) господарстві «Овен» поточні біологічні активи оцінюються за первісною вартістю.

Витрати на біологічні перетворення свиней мають бути підтверджено документально. Необхідні документи, що підтверджують витрати в галузі свинарства, зафіксовано в графіку документообігу до Наказу про облікову політику.

Зокрема, витрати на догляд за тваринами уособлюються в оплаті праці, тобто мають місце витрати на оплату праці, які мають відрядний характер, тому потрібно відображати і кількість відпрацьованих годин, виконаного обсягу робіт, отриманої продукції тощо, і здійснити розрахунок оплати праці за цю роботу. Для цього формується розрахункова відомість засобами Microsoft Excel. Розрахована сума відрядної оплати праці вноситься до комп'ютерної програми BAS: Бухгалтерія. В цій програмі здійснюється розрахунок належної суми податків, зборів та єдиного соціального внеску. На підставі цього документа формується платіжна відомість, яка надсилається до банку для виплати заробітної плати на карткові рахунки працівників.

Біологічні перетворення свиней пов'язані з матеріальними витратами, зокрема витратами кормів, засобів по догляду за тваринами, ветпрепаратів, підстилки тощо. Ці витрати здійснюються безпосередньо на фермі, і відповідальні за догляд за тваринами складають відповідні документи, що підтверджують матеріальні витрати – акти на списання ветпрепаратів, акти на списання засобів по догляду за тваринами, відомість витрати кормів тощо.

Витрати, пов'язані з експлуатацією ферми, уособлюються в сумі нарахованої амортизації. Сума нарахованої амортизації відображається в документі комп'ютерної програми BAS: Бухгалтерія «Нарахування

амортизації». Відповідно до Наказу про облікову політику в селянському (фермерському) господарстві «Овен» амортизація нараховується за прямолінійним методом щомісячно в автоматичному режимі.

Вартість робіт та послуг, необхідних для догляду за тваринами, відображається у актах виконаних робіт, рахунках, рахунках-фактурах, звітах про витрачену електроенергію тощо.

В галузі свинарства готовою продукцією є приплід і приріст живої ваги. Для обліку виходу продукції свинарства в селянському (фермерському) господарстві «Овен» дані фіксують в наступних документах: акті на оприбуткування приплоду тварин, відомості зважування тварин, розрахунку визначення приросту живої ваги. Ці документи складаються в ручному вигляді, з наступним перенесенням даних до комп'ютерної програми BAS: Бухгалтерія.

Облік ведеться за статтями витрат, наведених на рис. 2.7.

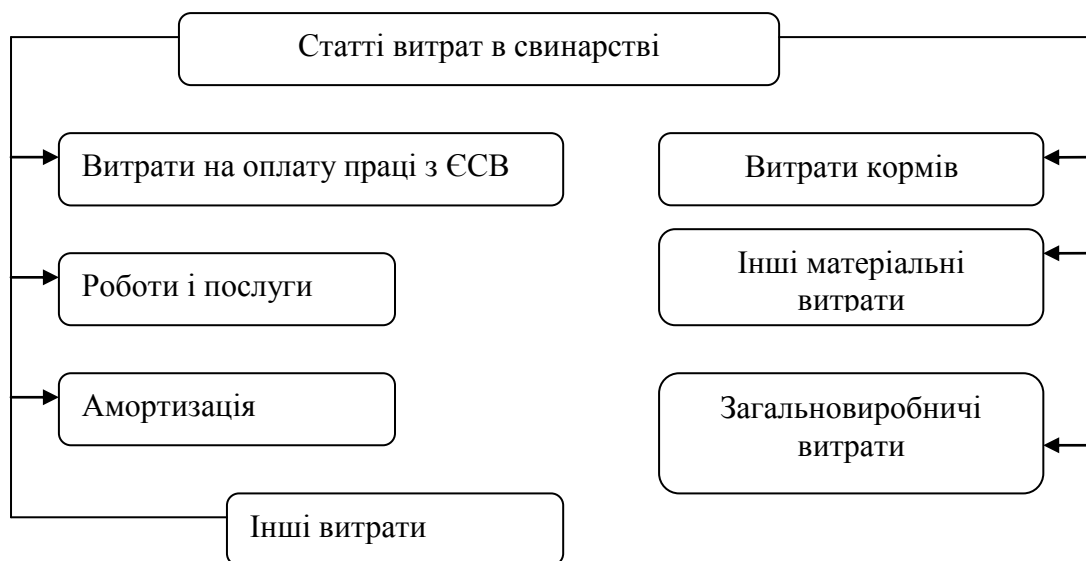


Рис. 2.7. Статті витрат в галузі свинарства в С(Ф)Г «Овен»

Загальновиробничі витрати формуються на спеціальному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а в кінці звітної періоду цей рахунок закривається шляхом розподілу. В галузі свинарства цей розподіл в

селянському (фермерському) господарстві «Овен» здійснюється відповідно до суми витрат за виключенням вартості згодованих тваринам кормів.

Облік витрат на розведення і вирощування свиней ведеться на рахунок 232 «Свинарство». Цей субрахунок зафіксовано в робочому плані рахунків до Наказу про облікову політику. По дебету цього рахунку накопичуються витрати в автоматичному режимі в комп'ютерній програмі BAS: Бухгалтерія, по кредиту накопичуються дані з виходу продукції.

Схема обліку витрат і виходу продукції тваринництва в селянському (фермерському) господарстві «Овен» наведена на рис. 2.8.

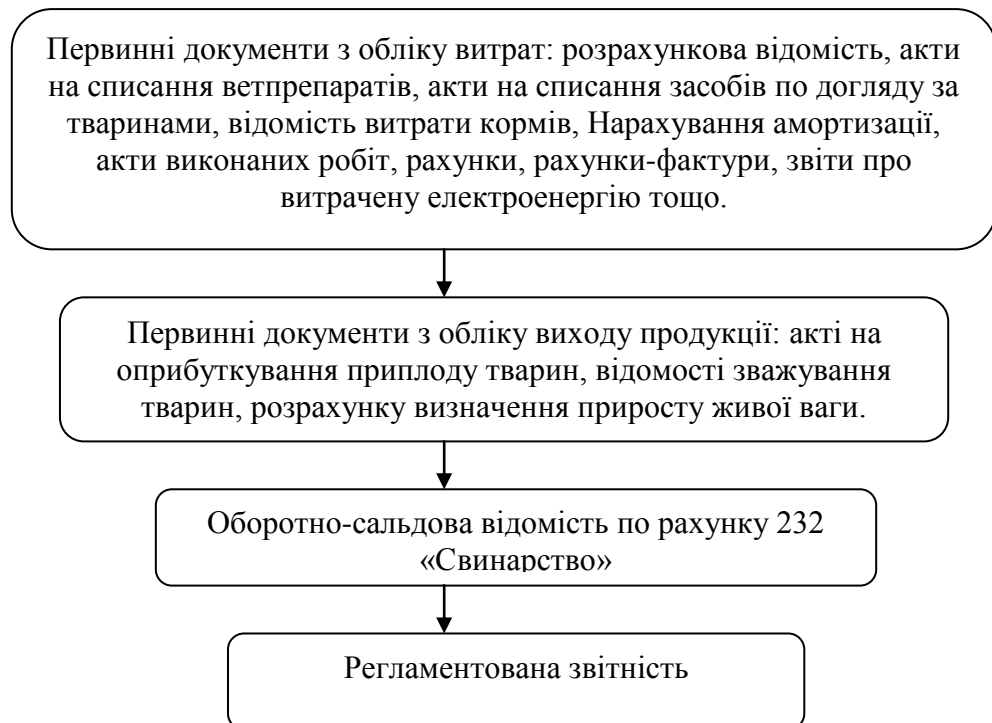


Рис. 2.8. Схема обліку витрат і виходу продукції тваринництва в С(Ф)Г «Овен»

В Наказі про облікову політику в селянському (фермерському) господарстві «Овен» визначено, що готова продукція оцінюється за виробничою собівартістю, тобто оборот по кредиту рахунку 232 дорівнює обороту по дебету, тобто витрати дорівнюють вартості готової продукції.

Для визначення собівартості приплоду і приросту живої ваги свиней сума витрат, пов'язаних з розведенням і вирощуванням свиней, яка накопичується на дебеті рахунку 232, порівнюється з кількістю приросту живої ваги у відповідних одиницях маси, включаючи вагу отриманого приплоду (ц, кг). З суми витрат виключається сума нормативних витрат на гній, зокрема, вартість підстилки, соломи та витрат на збирання гною та його видалення чи зберігання. Визначення собівартості приросту живої ваги свиней в досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» здійснюється в автоматизованому вигляді в програмі Microsoft Excel.

Порядок визначення собівартості приросту живої ваги свиней в досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Визначення собівартості приросту і живої ваги свиней в
досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен»

Показник	Джерело даних	Кількість, гол/жива вага, ц	Вартісний показник, грн
Залишок на початок звітного періоду	Книга обліку руху тварин, Оборот по дебету рахунку 213	200/150	450000
Приплід	Акти на оприбуткування приплоду	300/3	-
Приріст живої ваги	Відомості зважування тварин, розрахунку визначення приросту живої ваги	-/600	-
Витрати на утримання свиней	Оборот по дебету рахунку 232	-	2500000
Виробнича собівартість 1 ц приросту	Оборот по дебету рахунку 232, приріст	-	$2500000/(3+600)$ =4145,94
Виробнича собівартість 1 ц живої ваги	Оборот по дебету рахунку 213, 232,	-	$(450000+2500000)/(150+3+600)$ =3917,66

Як бачимо з розрахунку, виробнича собівартість приросту і живої ваги свиней в досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» складає приблизно 4 тис.грн. за 1 ц. Саме за цією вартістю бухгалтер оцінює біологічні активи в свинарстві і оформує відповідні записи по рахунку 213 «Поточні біологічні активи за первісною вартістю».

Таким чином, в досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» необхідні документи, що підтверджують витрати в галузі свинарства, зафіксовано в графіку документообігу до Наказу про облікову політику. Облік ведеться за статтями витрат на рахунку 232 «Свинарство». Цей субрахунок зафіксовано в робочому плані рахунків до Наказу про облікову політику. По дебету цього рахунку накопичуються витрати в автоматичному режимі в комп'ютерній програмі BAS: Бухгалтерія, по кредиту накопичуються дані з виходу продукції. Готова продукція свинарства в досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» оцінюється за виробничою собівартістю, визначення собівартості приросту живої ваги свиней здійснюється в автоматизованому вигляді в програмі Microsoft Excel.

2.4. Напрями удосконалення обліку витрат і виходу продукції тваринництва

Для потреб управління дуже важливим є аналіз витрат за елементами, зокрема, інформація щодо відповідного виду витрат дасть можливість обґрунтувати оптимальне управлінське рішення щодо скорочення відповідного виду витрат або, навпаки, збільшення відповідного виду витрат для потреб підвищення ефективності виробництва в цілому. Отже, актуальною буде інформація щодо рівня кожного виду витрат в розрізі відповідних видів готової продукції. Отже, пропонуємо відомість витрат на

виробництво і вихід готової продукції за елементами і видами продукції (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5

Пропонована відомість витрат на виробництво і вихід готової продукції за елементами і видами продукції

Елемент витрат	Вид продукції			Разом
	Приплід	Приріст живої ваги	Жива вага	
Прямі витрати на оплату праці	25000	32000	22000	79000
Прямі матеріальні витрати				
Інші прямі витрати				
Загальновиробничі витрати				
Усього				

Ця відомість дасть повну і оперативну інформацію щодо видів здійснених витрат на виробництво і вихід готової продукції. Проте в тваринництві велику питому вагу в структурі витрат займають матеріальні витрати. Аналіз витрачених видів товарно-матеріальних цінностей та відповідність розміру їх витрачання затвердженим нормативам щодо витрачання дасть можливість прийняти обґрунтовані управлінські рішення. Тому пропонуємо відомість матеріальних витрат на виробництво і вихід готової продукції (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6

Пропонована відомість матеріальних витрат на виробництво і вихід готової продукції

Вид ТМЦ	Норма на одиницю продукції, кг	Фактичне використання, кг	Ціна на одиницю ТМЦ, грн	Вартість використаних ТМЦ, грн
Приплід				
Солома	1,5	1,7	5	8,5
Приріст живої ваги				
Разом				

В досліджуваному підприємстві оцінка готової продукції здійснюється за виробничою собівартістю. В ринкових умовах актуальною є використання в обліковій діяльності оцінка за справедливою вартістю, яка відбиває в собі ринкові тенденції та дасть можливість більш точно відобразити в обліку вартісний показник. Більш того, реалізація готової продукції буде здійснюватись за ринковою ціною, тому буде наявне викривлення інформації щодо розміру отриманого прибутку від реалізації готової продукції тваринництва. Пропонуємо здійснювати облік витрат на виробництво і вихід готової продукції за наступною схемою (рис. 2.9)



Рис. 2.9. Пропонована схема обліку по рахунку 232 «Свинарство»

Таким чином, актуальною буде інформація щодо рівня кожного виду витрат в розрізі відповідних видів готової продукції. Аналіз витрачених видів товарно-матеріальних цінностей та відповідність розміру їх витрачання затвердженим нормативам щодо витрачання дасть можливість прийняти обґрунтовані управлінські рішення. Пропоновані облікові документи дадуть повну і оперативну інформацію щодо видів здійснених витрат на виробництво і вихід готової продукції. В ринкових умовах актуальною є використання в обліковій діяльності оцінка за справедливою вартістю, яка відбиває в собі ринкові тенденції та дасть можливість більш точно відобразити в обліку вартісний показник.

Висновки до розділу 2

1. Досліджуване селянське (фермерське) господарство «Овен» було створено в 2002 році в селищі міського типу Петропавлівка Петропавлівського району Дніпропетровської області. Місцезорозташування підприємства є сприятливим для вирощування сільськогосподарських культур та реалізації готової продукції. Логістичні умови району зумовлені наявністю автотранспортної дороги державного значення та залізницею з відповідною залізничною станцією в селищі. Все це сприяє вирощуванню сільськогосподарських культур з подальшою реалізацією продукції рослинництва як оптовим покупцям, так і в роздріб. Для здійснення діяльності досліджуваного селянського (фермерського) господарства «Овен» в державному реєстрі зареєстровано відповідні види діяльності відповідно до державного класифікатора.

2. В селянському (фермерському) господарстві «Овен» зміна фінансового результату за досліджуваний період склала 133,16%. В структурі доходу від реалізації прибуток займає від 36,72% до 57,26%, зміна питомої ваги за досліджуваний період складає 4,95 в.п. Показники руху основних

засобів селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період також мають тенденцію до підвищення. Значення показників ліквідності свідчать про спроможність селянського (фермерського) господарства «Овен» погашати свої зобов'язання власними коштами. Загальна платоспроможність селянського (фермерського) господарства «Овен» підвищилась в 1,5 рази. Всі показники мають достатньо позитивне значення для формування рейтингового показника, що в сукупності дає можливість стверджувати про високий рівень платоспроможності.

3. Облік в селянському (фермерському) господарстві «Овен» організовано роботою бухгалтера та його заступника. Облік на підприємстві здійснюється в автоматизованому вигляді в програмі BAS: Бухгалтерія. Первинні документи складаються на місцях здійснення господарських операцій, дані з цих документів вносяться в комп'ютерну програму. Головним розпорядчим внутрішнім документом є Наказ про облікову політику, для кожного з бухгалтерів розроблено посадові інструкції. Бухгалтери мають вищу освіту, досвід бухгалтерської роботи та необхідні ІТ-навички. Для формування і подання звітності бухгалтер використовує комп'ютерну програму Med.ос.

4. В досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» необхідні документи, що підтверджують витрати в галузі свинарства, зафіксовано в графіку документообігу до Наказу про облікову політику. Облік ведеться за статтями витрат на рахунку 232 «Свинарство». Цей субрахунок зафіксовано в робочому плані рахунків до Наказу про облікову політику. По дебету цього рахунку накопичуються витрати в автоматичному режимі в комп'ютерній програмі BAS: Бухгалтерія, по кредиту накопичуються дані з виходу продукції. Готова продукція свинарства в досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» оцінюється за виробничою собівартістю, визначення собівартості приросту живої ваги свиней здійснюється в автоматизованому вигляді в програмі Microsoft Excel.

5. Актуальною буде інформація щодо рівня кожного виду витрат в розрізі відповідних видів готової продукції. Інформація щодо відповідного виду витрат дасть можливість обґрунтувати оптимальне управлінське рішення щодо скорочення відповідного виду витрат або, навпаки, збільшення відповідного виду витрат для потреб підвищення ефективності виробництва в цілому. Аналіз витрачених видів товарно-матеріальних цінностей та відповідність розміру їх витрачання затвердженим нормативам щодо витрачання дасть можливість прийняти обґрунтовані управлінські рішення. Пропоновані облікові документи дадуть повну і оперативну інформацію щодо видів здійснених витрат на виробництво і вихід готової продукції.

6. В ринкових умовах актуальною є використання в обліковій діяльності оцінка за справедливою вартістю, яка відбиває в собі ринкові тенденції та дасть можливість більш точно відобразити в обліку вартісний показник. Більш того, реалізація готової продукції буде здійснюватись за ринковою ціною, тому буде наявне викривлення інформації щодо розміру отриманого прибутку від реалізації готової продукції тваринництва. Пропонуємо здійснювати облік витрат на виробництво і вихід готової продукції за розробленою схемою обліку.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ І ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА

3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю витрат і виходу продукції тваринництва

Облікова функція системи менеджменту підприємство тісно пов'язана з реалізацією контрольних процедур. Саме реальні, а не формальні контрольні дії в галузі тваринництва забезпечать менеджерів підприємства необхідним обсягом якісної інформації для обґрунтування і оптимізації відповідних тактичних і стратегічних рішень. На цьому наголошують вчені Головацька С.І. та Сашко О.П.: «контроль є однією із функцій управління, яка дозволяє своєчасно виявити та ліквідувати ті передумови і фактори, які заважають ефективному веденню виробництва, успішному досягненню поставленої мети, відкоригувати діяльність підприємства чи його структурних підрозділів» [8].

Контрольні дії можуть здійснюватись як на внутрішньому рівні, так і на зовнішньому, зокрема, представниками Державної фіскальної служби. Податковий контроль здійснюється відповідно до вимог Податкового кодексу, для цього у суб'єкта підприємництва мають бути підстави для перевірки, зокрема, наявність податкового боргу, не подані або подані із запізненням форми податкової звітності тощо. Якщо річ йде про витрати виробництва, то їх розмір знаходиться в прямій залежності від розміру отриманого прибутку, а отже, і суму нарахованого податку на прибуток. Тому представники Державної фіскальної служби ретельно перевіряють процес формування витрат на виробництво, що спонукає бухгалтера будь-якого суб'єкта підприємництва до формування якісного та своєчасного інформаційного простору щодо складових елементів витрат.

Для попередження негативних наслідків перевірки представниками Державної фіскальної служби суб'єкту підприємництва доцільно організувати періодичні контрольні процедури, реалізація яких має забезпечити формування неупередженого рішення щодо формування рівня і структури витрат на виробництво і вихід продукції. Елементи системи контролю витрат на підприємстві наведено на рис. 3.1.

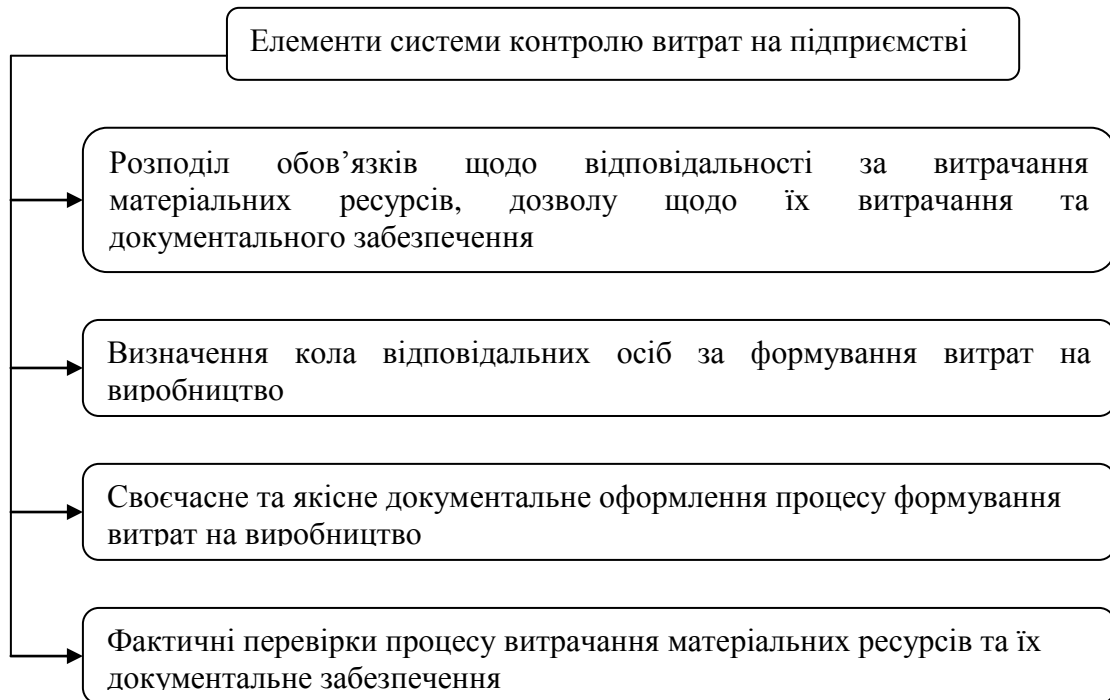


Рис. 3.1. Елементи системи контролю витрат на підприємстві

Проаналізувавши чинники формування витрат на виробництво готової продукції в галузі тваринництва, було акцентовано увагу на доцільності і необхідності врахування їх впливу на прийняття управлінських рішень. Завдання контрольної функції обліку в галузі свинарства наведено на рис. 3.2. Як бачимо, досягнення цих завдань забезпечить реалізацію тактичних шляхів для досягнення стратегічної мети будь-якого суб'єкта підприємництва, зокрема в процесі виробництва продукції в галузі тваринництва.

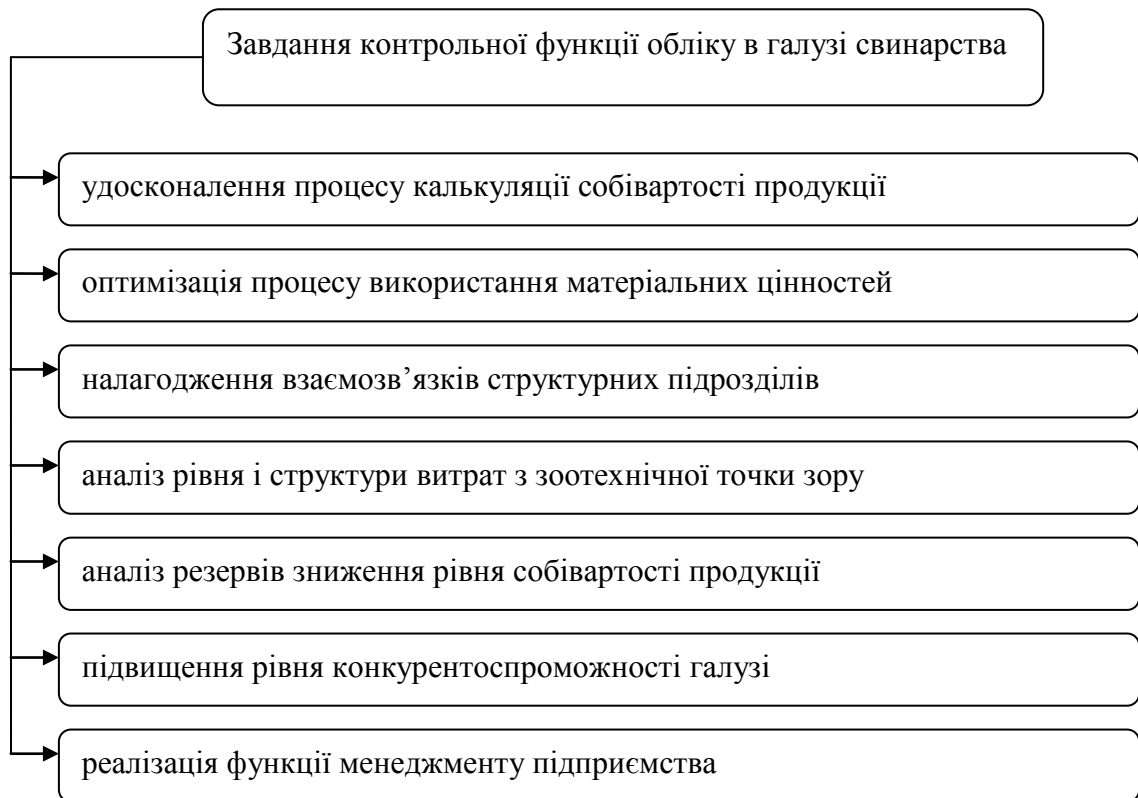


Рис. 3.2. Завдання контрольної функції обліку в галузі свинарства

Бондаренко Н.М. та Гузь В.С. акцентують увагу на тому, що «контрольна діяльність за витратами на виробництво продукції (робіт, послуг) на підприємстві повинна бути переважно спрямована на застосування таких методів контролю, які б забезпечували надійне попередження і своєчасне виявлення фактів господарських порушень, пов'язаних із використанням запасів та оплатою послуг і робіт, виконаних сторонніми організаціями» [4]. Отже, потрібно приділити увагу розробці ефективних методів здійснення контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції, а також зафіксувати основні положення щодо контрольних процедур у відповідному внутрішньому розпорядчому документі і розробити та затвердити графік періодичних застосування цих контрольних дій в процесі функціонування суб'єкта підприємництва.

Підтримуємо думку фахівців щодо головної мети контрольних дій, зокрема «внутрішньогосподарський контроль покликаний допомагати

керівництву сільськогосподарських підприємств реалізувати тактичні та стратегічні цілі ефективного господарювання шляхом інформаційного забезпечення та безпосередньої участі у процесі управління» [4].

Система внутрішнього контролю має бути організована з реалізацією принципів системного підходу, оскільки мають бути враховані всі чинники впливу на результати контрольних дій контролерів, зокрема, з цим погоджуються і вчені, стверджуючи наступне: «оскільки система внутрішнього контролю впливає в цілому як на фінансовий стан так і на результати діяльності суб'єктів господарювання, тому для забезпечення об'єктивності, правдивості, неупередженості, якості висновків і пропозицій, що приймаються за результатами контрольних перевірок, необхідно зменшити, або зовсім унеможливити вплив суб'єктивних чинників на учасників контрольного процесу. Для цього необхідно оптимізувати організаційну побудову як контрольного процесу у цілому, так і кожної з контрольних процедур» [8].

Особливу увагу слід приділити контролю бухгалтерських процедур. На цьому наголошують вчені: «бухгалтерський контроль здійснює відділ внутрішнього контролю, охоплюючи роботу з метою перевірки, – щодо легальності, старанності та вірогідності господарських операцій до їх здійснення або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, а також з метою перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку. На нашу думку, розв'язання проблеми контролю облікових записів є можливим завдяки створенню паралельних інформаційних потоків, які контролюють один одного і забезпечують вірогідність облікових даних» [8].

Слід також акцентувати увагу на тому, що внутрішній контроль може мати суб'єктивний характер, оскільки здійснюється працівниками підприємства. Цієї ж думки дотримуються і фахівці, стверджуючи, що «оскільки система внутрішнього контролю впливає в цілому як на фінансовий стан так і на результати діяльності суб'єктів господарювання, тому для забезпечення об'єктивності, правдивості, неупередженості, якості

висновків і пропозицій, що приймаються за результатами контрольних перевірок, необхідно зменшити, або зовсім унеможливити вплив суб'єктивних чинників на учасників контрольного процесу» [8]. На цьому ж акцентують увагу і Бондаренко Н.М. та Гузь В.С.: «такий важіль управління, як внутрішній контроль на підприємстві, добре відомий уже давно, проте керівництво вітчизняних підприємств, як правило, не використовує його можливості й не приділяє належної уваги його якості та застосуванню для прийняття управлінських рішень» [4].

Вважаємо, що інформаційний простір щодо формування витрат на виробництво і вихід продукції відіграє надважливе значення для побудови ефективної системи менеджменту на підприємстві, підвищення рівня його конкурентоспроможності та платоспроможності. Тому для потреб досягнення мети дослідження доцільним є аналіз стану контрольних процедур досліджуваного об'єкта підприємництва та усунення виявлених недоліків та розробка напрямків удосконалення системи контролю витрат на виробництво і вихід продукції, що становить напрям подальших досліджень.

Таким чином, контрольні дії можуть здійснюватись як на внутрішньому рівні, так і на зовнішньому, зокрема, представниками Державної фіскальної служби. Податковий контроль здійснюється відповідно до вимог Податкового кодексу. Для попередження негативних наслідків перевірки представниками Державної фіскальної служби суб'єкту підприємництва доцільно організувати періодичні контрольні процедури, реалізація яких має забезпечити формування неупередженого рішення щодо формування рівня і структури витрат на виробництво і вихід продукції. Досягнення завдань контролю забезпечить реалізацію тактичних шляхів для досягнення стратегічної мети будь-якого суб'єкта підприємництва, зокрема в процесі виробництва продукції в галузі тваринництва.

3.2. Стан контрольних процедур формування витрат на виробництво продукції тваринництва в С(Ф)Г «Овен»

В досліджуваному підприємстві селянському (фермерському) господарстві «Овен» внутрішній контроль організовано за допомогою внутрішніх перевірок в окремих випадках, передбачених законодавством, та зумовлених неконтрольованими подіями. Зокрема, законодавством передбачено, що перед складанням річної звітності потрібно обов'язково провести інвентаризацію. Стосовно процесу формування витрат на виробництво, здійснюється перевірка розміру витрат на незавершене виробництво.

Також періодично проводиться інвентаризація залишків товарно-матеріальних цінностей, в тому числі тих, що знаходяться на зберіганні у виробничих підрозділах у матеріально-відповідальній особи, і які планується використати в процесі виробництва.

Інвентаризація проводиться за наказом керівника спеціально створеною комісією. Ця комісія також створена відповідно до наказу керівника. Якщо виникають випадки псування цінностей, що знаходяться на зберіганні у виробничих підрозділах у матеріально-відповідальній особи, і які планується використати в процесі виробництва, або нестачі таких цінностей, то керівник також видає наказ про позапланову інвентаризацію.

Якщо аналізувати контрольні дії щодо бухгалтерських процедур стосовно формування витрат на виробництво і вихід готової продукції, то такий контроль здійснюється періодично бухгалтером. Як правило, бухгалтер перевіряє всі дані обліку перед складанням звітності, формування звіту про фінансовий стан, про фінансові результати. Слід відзначити, що бухгалтер перевіряє свою роботу і роботу свого заступника. Тобто перевірка здійснюється виключно в межах знань та навичок самого бухгалтера стосовно вимог податкового законодавства. Перевірка спрямовується на аналіз технічних помилок щодо невідображення окремих даних або помилок

у відображенні даних. Але виникає ризики щодо того, що бухгалтер допускається помилок при трактування норм законодавства, тому його перевірка вже не є об'єктивною. До того ж потрібно відмітити ризик відсутності неупередженості, адже перевірка облікових даних здійснюється зацікавленою особою.

Якщо проводити перевірку незалежною від облікових даних особою, то виникає ризик необізнаності такої особи щодо порядку та нормативного регулювання процесу відображення в обліку інформації щодо розміру і структури витрат на виробництво і вихід продукції. Адже якщо призначити для перевірки облікових даних особу, яка виконує обов'язки, наприклад, економіста, то можливість проведення якісної перевірки знижується через відсутність відповідного фаху та досвіду щодо облікової діяльності.

Для потреб управління доцільним є використання такого методичного прийому контролю, як аналіз. Аналітичні дані щодо розміру і структури витрат, дадуть можливість винайти резерви зниження рівня витрат та оптимізації структури витрат. Аналіз рівня витрат на виробництво продукції має на меті виявлення тенденції зміни динаміки цього показника.

Проаналізуємо рівень витрат в тваринництві в досліджуваному підприємстві селянському (фермерському) господарстві «Овен» за період 2016-2020 рр. за допомогою рис. 3.3. Як бачимо, динаміка зміни рівня витрат має позитивну тенденцію. Зміна рівня витрат в тваринництві за досліджуваний період 2016-2020 рр. склала 62,22%. Звичайно, такі зміни зумовлено зумовлюють інфляційними процесами в країні, які характеризуються підвищенням рівня цін на реалізовану продукцію, на товарно-матеріальні цінності, від чого, в свою чергу, залежить рівень витрат на виробництво і вихід продукції. Також інфляційні процеси в Україні зумовлюють підвищення рівня оплати праці працівників, які доглядають за тваринами і їх оплата праці включається у витрати на виробництво продукції тваринництва. Відповідно, це підвищення рівня оплати праці в пропорційному розмірі зумовлює і підвищення рівня нарахованого єдиного соціального внеску.

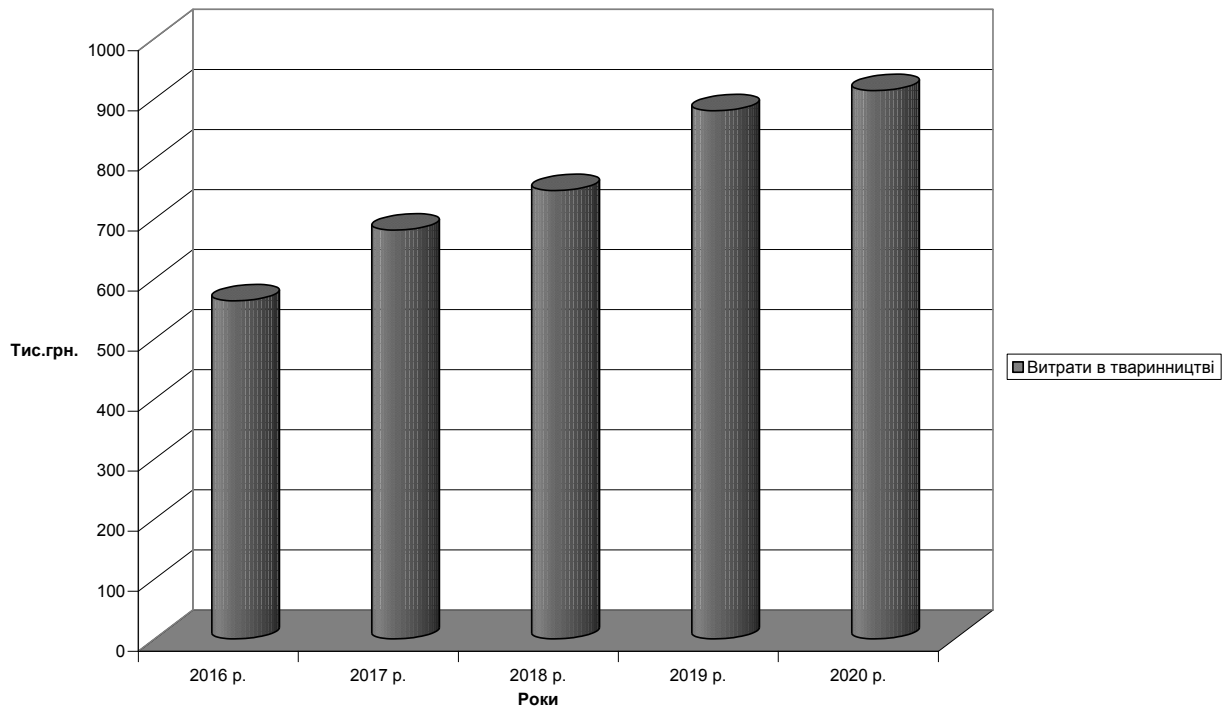


Рис. 3.3. Динаміка рівня витрат на виробництво продукції в галузі тваринництва

Отже, як бачимо, дослідження рівня витрат не дає повної інформації щодо причин виявленої динаміки, отже, доцільним буде визначення і дослідження структури витрат на виробництво продукції. Структуру витрат в галузі тваринництва в досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» наведено на рис. 3.4.

Як бачимо з діаграми, найбільшу питому вагу в структурі витрат галузі тваринництва очікувано складають витрати на корми – 56%. Саме кормова база є основою для рентабельного виробництва продукції тваринництва, оскільки якісні корми зумовлюють підвищення ефективності розвитку галузі, а це, в свою чергу, збільшує витрати підприємства на закупівлю якісних кормів. Найменшу питому вагу в структурі витрат галузі тваринництва – по 2% займають витрати на соціальні заходи, загальновиробничі витрати та витрати на засоби захисту тварин. На жаль, витрати на оплату праці працівників, зайнятих доглядом за тваринами, займають невелику питому

вагу – лише 11%, що свідчить про недостатній соціальний рівень захисту працівників підприємства.



Рис. 3.4. Структура витрат на виробництво продукції тваринництва в селянському (фермерському) господарстві «Овен», 2020 р.

Як бачимо, аналітичні процедури є частиною контрольних заходів в процесі формування витрат на виробництво продукції, що дасть можливість організувати ефективну систему контролю на підприємстві. В досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» аналітичні заходи застосовуються по мірі необхідності і, на жаль, не є складовою системи внутрішнього контролю на постійній основі.

Таким чином, в досліджуваному підприємстві селянському (фермерському) господарстві «Овен» внутрішній контроль організовано за допомогою внутрішніх перевірок в окремих випадках, передбачених законодавством, та зумовлених неконтрольованими подіями. Періодично проводиться інвентаризація залишків товарно-матеріальних цінностей, в

тому числі тих, що знаходяться на зберіганні у виробничих підрозділах у матеріально-відповідальній особи, і які планується використати в процесі виробництва. Інвентаризація проводиться за наказом керівника спеціально створеною комісією. Бухгалтер перевіряє всі дані обліку перед складанням звітності, формування звіту про фінансовий стан, про фінансові результати. Аналітичні заходи застосовуються по мірі необхідності і, на жаль, не є складовою системи внутрішнього контролю на постійній основі.

3.3. Напрямки удосконалення контролю витрат і виходу продукції тваринництва

В досліджуваному підприємстві актуальною є інформація, яка буде одержана шляхом проведення контрольних процедур процесу виробництва і виходу продукції тваринництва. Система внутрішнього контролю має бути організована з дотриманням принципів законності, зокрема, розробкою внутрішніх розпорядчих документів, а також з дотриманням принципів якості шляхом розробки ефективної програми контрольних процедур, переліку робочих документів контролера для потреб повного відображення результатів перевірки.

Програма внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції є важливим елементом ефективної системи контролю на підприємстві і покликана спрямувати дії контролера для потреб досягнення мети процедур – надання обґрунтованої і повної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень. Пропонуємо програму внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції в досліджуваному підприємстві, наведену в таблиці 3.1. В ній зазначено мету контрольних процедур та інформаційні джерела для перевірки. Відповідно до мети контрольних процедур обирається вид контрольних дій та тривалість перевірки.

Таблиця 3.1

Пропонована програма внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції в досліджуваному підприємстві

Мета контрольних процедур	Інформаційні джерела для перевірки	Вид контрольних процедур	Тривалість контрольних процедур	Виконавці
Дотримання вимог внутрішнього розпорядчого документу	Наказ про облікову політику	Вибіркова перевірка	Протягом перевірки	Контролер, ПБ
Відповідність даних обліку щодо елементів витрат, зазначених у фінансовій звітності	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), оборотно-сальдова відомість по рахунку 23	Суцільна перевірка	Протягом перевірки	Контролер, ПБ
Достовірність даних щодо розміру і структури витрат	Оборотно-сальдова відомість по рахунку 23, 20, 66, 65, 91, 685	Суцільна перевірка	Протягом перевірки	Контролер, ПБ
Перевірка повноти оприбуткування готової продукції	Первинні документи, Оборотно-сальдова відомість по рахунку 21	Вибіркова перевірка	Протягом перевірки	Контролер, ПБ
Перевірка правильності обчислення собівартості продукції	Оборотно-сальдова відомість по рахунку 23, 20, 66, 65, 91, 685	Вибіркова перевірка	Протягом перевірки	Контролер, ПБ
Перевірка порядку закриття рахунку 23 «Виробництво»	Оборотно-сальдова відомість по рахунку 23, 20, 66, 65, 91, 685	Суцільна перевірка	Протягом перевірки	Контролер, ПБ

Контрольні дії мають бути спрямовано на перевірку першоджерел облікових даних – первинні документи. Саме первинні документи відображають дані, які будуть слугувати підставою для узагальнення даних з метою прийняття отримальних управлінських рішень. Якість першоджерел інформації чинить вплив на обґрунтованість управлінських рішень, тому доцільно приділити увагу перевірці правильності складання первинних документів. Для цих потреб пропонуємо відповідний робочий документ контролера з правильності складання первинних документів, наведений в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Робочий документ контролера з правильності складання первинних документів

Назва	Наявність необхідних реквізитів							Примітки
	№	Дата	Кількість	Ціна	Сума, грн	Підпис	Печатка	
Акт витрати засобів захисту тварин	+	+	+	-	+	+	+	

Після перевірки для потреб подання інформації менеджерам підприємства потрібно узагальнити результати перевірки у відповідному робочому документі. Вважаємо доцільним застосування пропонованого робочого документу контролера щодо виявлених порушень з правильності складання первинних документів, наведеного в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Робочий документ контролера щодо виявлених порушень з правильності складання первинних документів

№ з/п	Первинний документ, обліковий реєстр	Характер порушення
1	Відомість витрати кормів № 115 від 12.12.21	Не зазначено кількість кормових одиниць
2	Акт витрати засобів захисту тварин №14 від 01.12.21	Виправлено показник кількості
3	Акт витрати медикаментів №21 від 05.12.21	Відсутні дані щодо затвердження документу керівником
4	Відомість зважування тварин №29 від 30.12.21	Виправлено показник живої ваги
5	Розрахунок визначення приросту живої ваги	Відсутні підписи відповідальних осіб

Таким чином, система внутрішнього контролю має бути організована з дотриманням принципів законності та якості. Для надання обґрунтованої і повної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень пропонуємо програму внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції в досліджуваному підприємстві. Якість першоджерел

інформації чинить вплив на обґрунтованість управлінських рішень, тому доцільно приділити увагу перевірці правильності складання первинних документів. Для цих потреб пропонуємо відповідний робочий документ контролера з правильності складання первинних документів. Після перевірки для потреб подання інформації менеджерам підприємства потрібно узагальнити результати перевірки у пропонованому робочому документі контролера щодо виявлених порушень з правильності складання первинних документів.

Висновки до розділу 3

1. Облікова функція системи менеджменту підприємство тісно пов'язана з реалізацією контрольних процедур. Контрольні дії можуть здійснюватись як на внутрішньому рівні, так і на зовнішньому, зокрема, представниками Державної фіскальної служби. Податковий контроль здійснюється відповідно до вимог Податкового кодексу. Для попередження негативних наслідків перевірки представниками Державної фіскальної служби суб'єкту підприємництва доцільно організувати періодичні контрольні процедури, реалізація яких має забезпечити формування неупередженого рішення щодо формування рівня і структури витрат на виробництво і вихід продукції.

2. Досягнення завдань контролю забезпечить реалізацію тактичних шляхів для досягнення стратегічної мети будь-якого суб'єкта підприємництва, зокрема в процесі виробництва продукції в галузі тваринництва. Слід також акцентувати увагу на тому, що внутрішній контроль може мати суб'єктивний характер, оскільки здійснюється працівниками підприємства. Вважаємо, що інформаційний простір щодо формування витрат на виробництво і вихід продукції відіграє надважливе

значення для побудови ефективної системи менеджменту на підприємстві, підвищення рівня його конкурентоспроможності та платоспроможності.

3. В досліджуваному підприємстві селянському (фермерському) господарстві «Овен» внутрішній контроль організовано за допомогою внутрішніх перевірок в окремих випадках, передбачених законодавством, та зумовлених неконтрольованими подіями. Періодично проводиться інвентаризація залишків товарно-матеріальних цінностей, в тому числі тих, що знаходяться на зберіганні у виробничих підрозділах у матеріально-відповідальній особи, і які планується використати в процесі виробництва. Інвентаризація проводиться за наказом керівника спеціально створеною комісією. Ця комісія також створена відповідно до наказу керівника.

4. Бухгалтер перевіряє всі дані обліку перед складанням звітності, формування звіту про фінансовий стан, про фінансові результати. Перевірка спрямовується на аналіз технічних помилок щодо невідображення окремих даних або помилок у відображенні даних. Але виникає ризику щодо того, що бухгалтер допускається помилок при трактування норм законодавства, тому його перевірка вже не є об'єктивною. Для потреб управління доцільним є використання такого методичного прийому контролю, як аналіз. Аналітичні заходи застосовуються по мірі необхідності і, на жаль, не є складовою системи внутрішнього контролю на постійній основі.

5. Система внутрішнього контролю має бути організована з дотриманням принципів законності та якості. Програма внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції є важливим елементом ефективної системи контролю на підприємстві і покликана спрямувати дії контролера для потреб досягнення мети процедур. Для надання обгрунтованої і повної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень пропонуємо програму внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції в досліджуваному підприємстві.

6. Якість першоджерел інформації чинить вплив на обгрунтованість управлінських рішень, тому доцільно приділити увагу перевірці правильності

складання первинних документів. Для цих потреб пропонуємо відповідний робочий документ контролера з правильності складання первинних документів. Після перевірки для потреб подання інформації менеджерам підприємства потрібно узагальнити результати перевірки у пропонованому робочому документі контролера щодо виявлених порушень з правильності складання первинних документів.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Дипломне дослідження було присвячено обґрунтуванню теоретичних аспектів, аналізу практичних засад та пошуку напрямків удосконалення обліку витрат і виходу продукції тваринництва, що дозволило виокремити наступне:

1. Будь-який процес виробництва вимагає наявності певної матеріально-технічної бази у вигляді засобів праці, сировини для формування кінцевого продукту виробництва, а робочої сили. Витрати формуються задля процесу виробництва готової продукції. Можна виділити економічний та бухгалтерський підхід до досліджень фахівців в цій галузі. На законодавчому рівні визначено умови визнання витрат, які умови відповідають суті сформованих витрат і є підставою для відображення їх в обліку підприємства. Важливим чинником, що впливає і на порядок формування витрат, і на методику відображення їх в інформаційних джерелах, є особливості процесу виробництва в тваринництві.

2. Формування витрат потрібно для процесу виробництва на підприємстві. В тваринництві формуються певні технологічні процеси, які зумовлюють відповідний рівень і структуру витрат. Тобто процес виробництва зумовлює відповідні роботи, які мають бути виміряні та зафіксовані у відповідних інформаційних джерелах. Суб'єкт підприємства самостійно визначає перелік і склад витрат на виробництво. Облікова функція системи менеджменту підприємства тісно пов'язана з реалізацією контрольних процедур. Саме реальні, а не формальні контрольні дії в галузі тваринництва забезпечать менеджерів підприємства необхідним обсягом якісної інформації для обґрунтування і оптимізації відповідних тактичних і стратегічних рішень.

3. Бухгалтерський облік на будь-якому підприємстві підпорядковано вимогам нормативних актів, тобто будь-які облікові операції мають бути відображено відповідно до правил, які викладено у відповідному

нормативно-правовому забезпеченні. В Україні існують ієрархічні рівні нормативно-правове регулювання системи обліку і контролю суб'єктів підприємництва, зокрема, на першому рівні виділено відповідні закони України або кодекси законів; на другому рівні виділено Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; третій рівень передбачено для рекомендацій щодо ведення обліку відповідних операцій або відповідних Положень; четвертий рівень передбачено для самостійного (внутрішнього) регулювання відповідного суб'єкта підприємництва.

4. В селянському (фермерському) господарстві «Овен» зміна фінансового результату за досліджуваний період склала 133,16%. В структурі доходу від реалізації прибуток займає від 36,72% до 57,26%, зміна питомої ваги за досліджуваний період складає 4,95 в.п. Показники руху основних засобів селянського (фермерського) господарства «Овен» за досліджуваний період також мають тенденцію до підвищення. Значення показників ліквідності свідчать про спроможність селянського (фермерського) господарства «Овен» погашати свої зобов'язання власними коштами. Загальна платоспроможність селянського (фермерського) господарства «Овен» підвищилась в 1,5 рази. Всі показники мають достатньо позитивне значення для формування рейтингового показника, що в сукупності дає можливість стверджувати про високий рівень платоспроможності.

5. Облік в селянському (фермерському) господарстві «Овен» організовано роботою бухгалтера та його заступника. Облік на підприємстві здійснюється в автоматизованому вигляді в програмі BAS: Бухгалтерія. Первинні документи документи складаються на місцях здійснення господарських операцій, дані з цих документів вносяться в комп'ютерну програму. Головним розпорядчим внутрішнім документом є Наказ про облікову політику, для кожного з бухгалтерів розроблено посадові інструкції. Бухгалтери мають вищу освіту, досвід бухгалтерської роботи та необхідні ІТ-навички. Для формування і подання звітності бухгалтер використовує комп'ютерну програму Med.ос.

6. В досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» необхідні документи, що підтверджують витрати в галузі свинарства, зафіксовано в графіку документообігу до Наказу про облікову політику. Облік ведеться за статтями витрат на рахунку 232 «Свинарство». Цей субрахунок зафіксовано в робочому плані рахунків до Наказу про облікову політику. По дебету цього рахунку накопичуються витрати в автоматичному режимі в комп'ютерній програмі BAS: Бухгалтерія, по кредиту накопичуються дані з виходу продукції. Готова продукція свинарства в досліджуваному селянському (фермерському) господарстві «Овен» оцінюється за виробничою собівартістю, визначення собівартості приросту живої ваги свиней здійснюється в автоматизованому вигляді в програмі Microsoft Excel.

7. Актуальною буде інформація щодо рівня кожного виду витрат в розрізі відповідних видів готової продукції. Інформація щодо відповідного виду витрат дасть можливість обґрунтувати оптимальне управлінське рішення щодо скорочення відповідного виду витрат або, навпаки, збільшення відповідного виду витрат для потреб підвищення ефективності виробництва в цілому. Аналіз витрачених видів товарно-матеріальних цінностей та відповідність розміру їх витрачання затвердженим нормативам щодо витрачання дасть можливість прийняти обґрунтовані управлінські рішення. Пропоновані облікові документи дадуть повну і оперативну інформацію щодо видів здійснених витрат на виробництво і вихід готової продукції.

8. В ринкових умовах актуальною є використання в обліковій діяльності оцінка за справедливою вартістю, яка відбиває в собі ринкові тенденції та дасть можливість більш точно відобразити в обліку вартісний показник. Більш того, реалізація готової продукції буде здійснюватись за ринковою ціною, тому буде наявне викривлення інформації щодо розміру отриманого прибутку від реалізації готової продукції тваринництва. Пропонуємо здійснювати облік витрат на виробництво і вихід готової продукції за розробленою схемою обліку.

9. Контрольні дії можуть здійснюватись як на внутрішньому рівні, так і на зовнішньому, зокрема, представниками Державної фіскальної служби. Податковий контроль здійснюється відповідно до вимог Податкового кодексу. Для попередження негативних наслідків перевірки представниками Державної фіскальної служби суб'єкту підприємства доцільно організувати періодичні контрольні процедури, реалізація яких має забезпечити формування неупередженого рішення щодо формування рівня і структури витрат на виробництво і вихід продукції. Досягнення завдань контролю забезпечить реалізацію тактичних шляхів для досягнення стратегічної мети будь-якого суб'єкта підприємства, зокрема в процесі виробництва продукції в галузі тваринництва.

10. В досліджуваному підприємстві селянському (фермерському) господарстві «Овен» внутрішній контроль організовано за допомогою внутрішніх перевірок в окремих випадках, передбачених законодавством, та зумовлених неконтрольованими подіями. Періодично проводиться інвентаризація залишків товарно-матеріальних цінностей, в тому числі тих, що знаходяться на зберіганні у виробничих підрозділах у матеріально-відповідальній особи, і які планується використати в процесі виробництва. Інвентаризація проводиться за наказом керівника спеціально створеною комісією. Бухгалтер перевіряє всі дані обліку перед складанням звітності, формування звіту про фінансовий стан, про фінансові результати. Аналітичні заходи застосовуються по мірі необхідності і, на жаль, не є складовою системи внутрішнього контролю на постійній основі.

11. Система внутрішнього контролю має бути організована з дотриманням принципів законності та якості. Програма внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції є важливим елементом ефективної системи контролю на підприємстві і покликана спрямувати дії контролера для потреб досягнення мети процедур. Для надання обгрунтованої і повної інформації для прийняття оптимальних

управлінських рішень пропонуємо програму внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції в досліджуваному підприємстві.

12. Якість першоджерел інформації чинить вплив на обґрунтованість управлінських рішень, тому доцільно приділити увагу перевірці правильності складання первинних документів. Для цих потреб пропонуємо відповідний робочий документ контролера з правильності складання первинних документів. Після перевірки для потреб подання інформації менеджерам підприємства потрібно узагальнити результати перевірки у пропонованому робочому документі контролера щодо виявлених порушень з правильності складання первинних документів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексєєва А. В., Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2019. Випуск 23, частина 1. С.5-9. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/23_1_2019ua/3.pdf
2. Андросенко О. О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. 2016. Вип. 15. С. 122-126. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2016_15_28
3. Божко М. В. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки. 2016. № 2. С. 63-68.
4. Бондаренко Н. М., Гузь В. С. Теоретичні засади організації внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва у сільськогосподарських підприємствах. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2017. Випуск 12, частина 1. С.51-54. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/12_1_2017ua/13.pdf
5. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 2. С. 162-178. URL: <http://efm.vsau.org/storage/articles/November2019/5PLmet7qO19ts6sIowHQ.pdf>
6. Гаврик О. Ю. Методичні підходи до удосконалення ведення управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах —

- виробників продукції свинарства. Інвестиції: практика та досвід. 2021. № 4. С.36-42. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/4_2021/8.pdf
7. Гайдаржинська О.М. Коверга Д.О. Основні методи калькулювання собівартості продукції та різновиди систем обліку витрат. Економіка і суспільство. 2018. Випуск № 17. С.639-643. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/94.pdf
8. Головацька С.І., Сашко О.П. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. Молодий вчений. 2016. № 5 (32). С.36-40. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/5/10.pdf>
9. Гончарук Н. О., Пасемко Г. М. Інформаційне забезпечення аналізу і контролю витрат на виробництво продукції тваринництва. Вісник ЖНАЕУ. 2016. № 1 (54), т. 2. С. 236-244. URL: http://ir.znau.edu.ua/bitstream/123456789/7018/1/VZNAU_2016_1_2_236-244.pdf
10. Гуцаленко Л. В., Безух С. Ю. Контрольна функція управлінського обліку витрат виробництва продукції свинарства. Агросвіт. 2021. № 23. С.33-38. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/23_2021/6.pdf
11. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2016. № 1 (23). С. 6-13. URL: <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/n1.html>
12. Домбровська Н.Р. Сутність витрат підприємства як обліково-економічної категорії Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». 2018. Випуск 3-2 (46). С.133-136. URL: http://www.business-navigator.ks.ua/journals/2018/46_2_2018/30.pdf
13. Заянц Н.І., Чернецька О.В. Витрати на виробництво в тваринництві як об'єкт обліку. Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи : матеріали XII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 28-30 жовтня

- 2021 р. : В 2 т. – Том 1. – Дніпро: Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2021. С.18-20.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 31.05.2012 р. №658). URL: <http://dtk.com.ua/show/2cid06881.html#in>
15. Каленич І. С. Економічна сутність витрат і собівартості продукції. Бізнес Інформ. 2019. №11. С. 241–246. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2019-11_0-pages-241_246.pdf
16. Коба О.В., Миронова Ю.Ю. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу. Причорноморські економічні студії. 2016. Випуск 4. С. 99-103. URL: <http://bses.in.ua/journals/2016/4-2016/23.pdf>
17. Колісник Г.М. Ринкові чинники розвитку регулювання витрат підприємницького сектору. Причорноморські економічні студії. 2016. Випуск 8. С.57-61. URL: <http://bses.in.ua/journals/2016/8-2016/13.pdf>
18. Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Випуск 23. С.627-635. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/123.pdf>
19. Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. №4. Том 30 (69). С.134-139. URL: http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30_69_4/30_69_4_1/25.pdf
20. Кравченко М.В., Климова Ю.В. Методичні аспекти обліку і контролю витрат та виходу продукції. Приазовський економічний вісник. 2017.

- Випуск 2(02). С.151-154. URL: http://rev.kpu.zp.ua/journals/2017/2_02_uk/32.pdf
- 21.Кравченко М.В. Теоретичні аспекти обліку та контролю витрат на виробництво продукції у фермерському господарстві. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Випуск 13. С. 576-580. URL: <http://global-national.in.ua/archive/13-2016/116.pdf>
- 22.Кравченко О.В., Леоненко К.О. Проблеми організації обліку витрат виробництва. Інфраструктура ринку. 2018. Випуск 25. С.841-846. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/25_2018_ukr/139.pdf
23. Криванич М.Ю., Артюх О.В. Внутрішній контроль обліку витрат: методичні аспекти. Економіка і суспільство. 2018. Випуск № 16. С.914-920. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/16_ukr/139.pdf
- 24.Кубецька О.М., Остапенко Т.М. Виробництво тваринницької продукції: обліковий і управлінський аспект. Причорноморські економічні студії. 2019. Випуск 42. С.212-216. URL: http://bses.in.ua/journals/2019/42_2019/41.pdf
- 25.Кубік В. Д. Вплив облікової політики підприємства на формування собівартості виробництва. Economics, management, law: socio-economic aspects of development: Collection of scientific articles. Italy: Copyright by Edizioni Magi, 2016. Vol 2. Pp. 27-32. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/7205>.
- 26.Куць Т.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції. Регіональна економіка та управління. 2017. №1 (14). С.79-83. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewById/709896.pdf>
- 27.Лепетан І. М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. Агросвіт № 23. 2019. С.19-24. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/23_2019/4.pdf
- 28.Макарова Г. С., Мушта В. В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. Економіка і суспільство.

2016. №3. С. 527–532. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/3_ukr/90.pdf
- 29.Маркіна І.А., Вороніна В.Л., Рудич А.І. Теоретичні основи управління витратами підприємства. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2020. № 4 (115). С.140-147. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4_2020/26.pdf
- 30.Мезенцева Н.М., Серікова Т.А. Формування витрат сільськогосподарської продукції в сучасних умовах господарювання. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2019. Випуск 3 (20). С.496-504. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20_2019/76.pdf
- 31.Меліхова Т. О., Троян О. В., Лауреанти Д. С. Удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво для підвищення економічної безпеки підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 3. С. 34–41. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/3_2019/7.pdf
- 32.Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ “Ліга”. – 2001–2010.
- 33.Мовчанюк А. В. Економічна сутність виробничих витрат та їх роль у системі управління діяльністю сільськогосподарських підприємств. Економіка та суспільство. 2021. Випуск № 31. URL: <http://lib.udau.edu.ua/bitstream/123456789/8186/1/642-1-10-20211018.pdf>
- 34.Назаренко Т. П., Франчук І. Б., Вітер С. А. Методичні аспекти обліку та управління витратами на виробництво продукції. Економіка та держава. 2021. № 7. С. 83–89. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/7_2021/16.pdf
- 35.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України

- № 73 від 07.02.2013р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”: Наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18.11.2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text>
38. Одношевна О.О., Гордійко К.В. Оптимізація обліку витрат на виробництво продукції тваринництва. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Випуск 19. С.526-529. URL: <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/102.pdf>
39. Олійник С. О. Актуальні питання обліку витрат на виробництво продукції. Журнал Науковий огляд. 2018. № 8(51). URL: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/view/1644/1718>
40. Олійник С.О. Особливості обліку та управління витратами на підприємстві. Журнал науковий огляд. 2017. № 5 (37). URL: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/viewFile/1209/1315>
41. Омельниченко О. С. Напрями оптимізації витрат в системі управління. Ефективна економіка. 2016. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4901>
42. Онищенко О.В., Куренна О.О., Крикуненко А.С. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. №2 (25). URL: С.153-157. <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/25-2-2017/34.pdf>
43. Орел В.М. Поняття та класифікація виробничих витрат в галузі свинарства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2014. Випуск 2. С.292-297. URL: <http://global-national.in.ua/archive/2-2014/58.pdf>

44. Остапенко Я., Юхимчук Д. Питання економічної сутності, класифікації та методів обліку витрат на виробництво молокопереробної галузі. Галицький економічний вісник. 2021. Том 68. № 1. С. 52-61. URL: <https://galicianvisnyk.tntu.edu.ua/pdf/68/934.pdf>
45. Пастернак Я.П. Облікова політика підприємств у частині організації бухгалтерського обліку витрат. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2016. Вип. 17(3). С. 146-150. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17\(3\)_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(3)_39).
46. Піскун А.В. Теоретичний аспект управління витратами підприємства. Науковий погляд: економіка та управління. 2020. №4 (70). С.55-59. URL: http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2020/4_70_2020/11.pdf
47. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291. URL: <http://dtkt.com.ua/show/2cid06880.html#plan>
48. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
49. Подмешальська Ю. В., Понякіна К. Ю. Облік та аудит виробничих витрат на підприємстві. Інвестиції: практика та досвід. 2020. Випуск № 23. С.64-70. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2020/12.pdf
50. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014. URL: zakon.rada.gov.ua
51. Правдюк М.В., Правдюк А.Л. Обліково-нормативне забезпечення управління витратами на біологічні перетворення у тваринництві. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. № 11. С.109-124. URL: <http://efm.vsau.org/storage/articles/February2020/xxNMB1mvyraeBKkpZHoe.pdf>

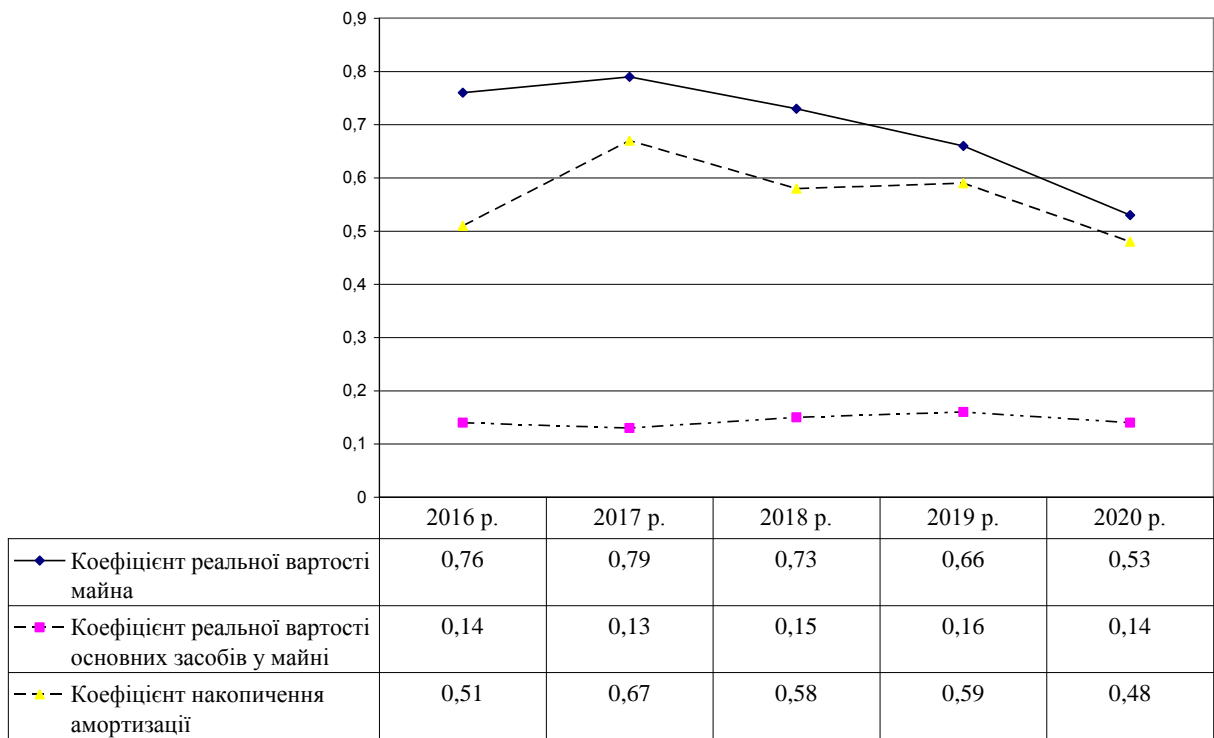
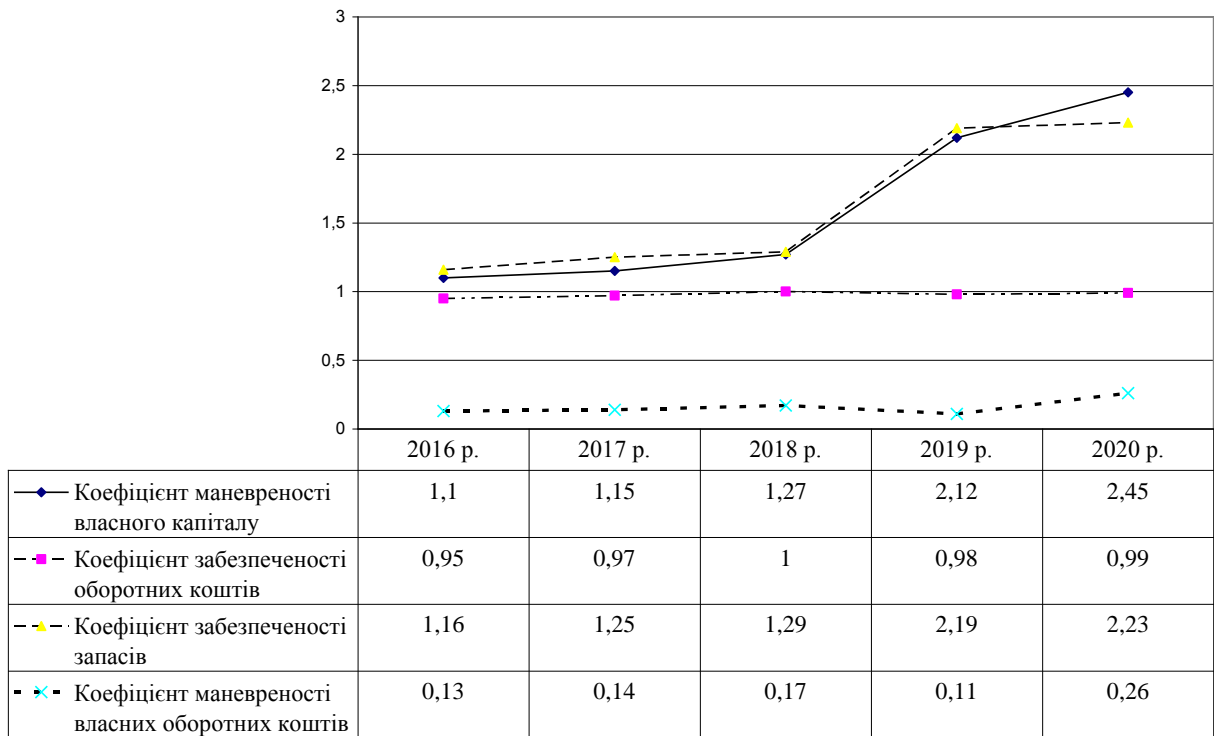
52. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999р. Редакція від 01.01.2014. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
53. Свиноус І. В., Гаврик О. Ю., Іванова Л. С. Економічний зміст витрат виробництва в системі управління сільськогосподарським підприємством. Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 17. С.17-21. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/17_2016/4.pdf
54. Скрипник С. В. Методичні аспекти формування облікової інформації щодо витрат і калькулювання собівартості продукції у діяльності сільськогосподарських підприємств. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2017. № 2 (38). С. 64–73.
55. Труніна І.М., Авраменко О.І. Сутність затрат у системі управління промисловими підприємствами. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2018. Випуск 2 (13). С.146-149. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Trunina-I.M.-Avramenko-O.I..pdf>
56. Чичуліна К.В., Міщук Є.М., Арзуманян А.С. Сучасні методи обліку витрат. Економіка і суспільство. 2017. Випуск № 13. С.1435-1442. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/239.pdf
57. Чмир С.О. Калькулювання собівартості продукції свинарства. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2016. Випуск 20. С. 98-102. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/20-2016/24.pdf>
58. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами: навч. посіб., 2017. – 166 с.

Додаток А

Оцінка руху та функціонального стану основних засобів
селянського (фермерського) господарства «Овен»

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
<i>Вихідна інформація, тис. грн.</i>						
Вартість основних засобів на початок року	196	161,2	401,8	343,2	565,1	288,32
Надійшло за рік	10	240,6	0	221,9	0	-
Вартість основних засобів на кінець року	161,2	401,8	343,2	565,1	565,1	438,41
Нараховано амортизації за рік	35	25,3	48,3	53,9	65,8	188,00
<i>Показники руху основних засобів</i>						
Річний приріст, тис. грн.	10	-34,8	240,6	-58,6	221,9	369,1
Темп зростання (зниження), %	101,2	82,24	249,26	85,42	164,66	63,46 в.п.
Темп приросту (зменшення), %	1,2	-17,76	149,26	-14,58	64,66	63,46 в.п.
Коефіцієнт оновлення, %	17,5	13,58	19,16	20,67	30,15	12,65 в.п.
<i>Показники функціонального стану основних засобів</i>						
Коефіцієнт зносу, %:						
а) на початок року	13,11	21,85	31,75	41,14	43,75	30,64 в.п.
б) на кінець року	14,1	22,84	32,74	42,13	44,56	30,46 в.п.
Коефіцієнт придатності, %:						
а) на початок року	26,15	19,17	19,27	28,86	41,98	15,83 в.п.
б) на кінець року	28,03	21,05	21,15	30,74	43,97	15,94 в.п.

Додаток Б
Оцінка фінансової стійкості
селянського (фермерського) господарства «Овен»



Додаток В

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів селянського (фермерського) господарства «Овен»

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
1. Оцінка платоспроможності						
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	11,15	16,55	12,28	14,54	18,75	168,16
Проміжний коефіцієнт покриття	11,67	12,71	13,01	16,31	15,27	130,85
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	14,32	19,81	18,34	19,81	19,12	133,52
Коефіцієнт загальної платоспроможності	13,89	16,67	14,21	19,88	20,77	149,53
2. Оцінка оборотності оборотних активів						
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2614,8	2315,5	1780,6	3672,6	5500,7	210,37
Коефіцієнт обертання оборотних активів	1,06	0,79	1,01	1,26	1,12	105,66
Коефіцієнт завантаження оборотних активів	1,14	1,12	0,91	0,99	0,87	76,32

Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану селянського (фермерського) господарства «Овен»

Показники	2016 р.		2017 р.		2018 р.		2019 р.		2020 р.		Питома вага (Vi, %) в інтегрованому показнику
	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	
Показники ліквідності											
Коефіцієнт поточної ліквідності	14,32	10	19,81	10	18,34	10	19,81	10	19,12	10	8
Коефіцієнт швидкої ліквідності	13,89	10	16,67	10	14,21	10	19,88	10	20,77	10	8
Показники ділової активності											
Період оборотності дебіторської заборгованості, днів	112	7	123	5	105	8	123	5	99	8	9
Період оборотності оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів, днів	211	5	207	3	260	5	238	6	205	7	9
Період оборотності активів, днів	305	8	401	6	309	9	302	8	309	9	9
Показники фінансової незалежності											
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу, %	1,28	10	1,18	10	1,73	10	1,24	10	10,4	10	9
Частка оборотних активів, сформованих за рахунок власних коштів, %	90,71	10	90,82	10	90,14	10	90,74	10	90,95	10	9
Показники рентабельності											
Рентабельність продажу, %	11,17	10	11,27	10	11,67	10	11,39	10	11,18	10	9
Рентабельність активів, % (загальна рентабельність (збитковість) капіталу)	32,77	10	31,86	10	32,84	10	31,82	10	31,39	10	9
Рентабельність власного капіталу, %	11,28	10	11,38	10	11,83	10	11,94	10	11,94	10	9
Інші показники											
Знос основних засобів, %	14,1	6	22,84	3	32,74	8	42,13	7	44,56	8	7
Частка простроченої кредиторської заборгованості, %	0,01	10	0,02	10	0,01	10	0,01	10	0,01	10	5
Інтегрований показник фінансового стану	8,69		7,52		9,11		8,89		9,14		100
Рейтинг фінансового стану	A		B		A		A		A		-

