

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
В ЕКЗАМЕНАЦІЙНІЙ КОМІСІЇ:

Завідувач кафедри,
к.е.н., доцент

_____ **Ольга ГУБАРИК**
« ____ » _____ **2025 р.**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему: Організація та удосконалення обліку і контролю виробничих
витрат рослинництва в аграрному підприємстві

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Рівень вищої освіти: другий (магістерський)

Здобувач

Юлія САБОДИРЬ

Науковий керівник,

Тетяна САВАНЧУК

науковий ступінь, посада

Дніпро – 2025

ДНПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет: Обліку і фінансів

Кафедра: Обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

Освітньо-професійна програма: «Облік і оподаткування»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Рівень вищої освіти: другий (магістр)

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. зав. кафедри _____ **Ольга ГУБАРИК**

« _____ » _____ 2025р.

ЗАВДАННЯ

САБОДИРЬ ЮЛІЇ ОЛЕКСАНДРІВНІ

1. Тема роботи «Організація та удосконалення обліку і контролю виробничих витрат рослинництва в аграрному підприємстві».

Науковий керівник: Саванчук Т. М., к.е.н, доцент

затверджені наказом ДДАЕУ «14» жовтня 2025 р. № 3069

2. Термін подання здобувачем роботи: «12» грудня 2025 року.

3. Вихідні дані до роботи: Законодавчі акти України, облікові та звітні дані ТОВ «Оріль-Агро» за останні п'ять років, наукові праці, навчальні посібники та підручники, статті, інтернет-джерела.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити): 1. Теоретичні основи організації обліку та контролю виробничих витрат рослинництва. 2. Організація бухгалтерського обліку витрат рослинництва в аграрному підприємстві. 3. Стан та вдосконалення організації контролю виробничих витрат.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень). Принципи організації обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві. Логічна модель внутрішнього контролю виробничих витрат аграрного підприємства. Багаторівнева система нормативно-правового регулювання обліку і контролю виробничих витрат у сільському господарстві. Оцінка майна та капіталу. Динаміка показників платоспроможності. Система первинного документування витрат у рослинництві. Бухгалтерський облік витрат виробництва в регістрах обліку. Запропоновані зміни в наказі про облікову політику щодо відображення статей витрат та практичний ефект таких удосконалень. Способи вдосконалення процесу розподілу ЗВВ. Порівняння традиційного і удосконаленого підходу до розподілу загальновиробничих витрат. Переваги впровадження МЕД та очікуваний економічний ефект. Організація внутрішнього контролю. Структура витрат на вирощування продукції рослинництва.

6. Консультанти розділів роботи

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

7. Дата видачі завдання _____ 19 березня 2025р. _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретичні основи організації обліку та контролю виробничих витрат рослинництва	01.06.2025	виконано
2	Організація бухгалтерського обліку витрат рослинництва в аграрному підприємстві	15.09.2025	виконано
3	Стан та вдосконалення організації контролю виробничих витрат	30.10.2025	виконано
4	Вступ, висновки список використаних джерел	01.12.2025	виконано
5	Оформлення кваліфікаційної роботи	10.12.2025	виконано

Здобувач _____

Юлія САБОДИРЬ

Науковий керівник _____

Тетяна САВАНЧУК

ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	4
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ РОСЛИННИЦТВА	10
1.1. Економічна сутність виробничих витрат у рослинництві та їх класифікація	10
1.2. Система внутрішнього контролю виробничих витрат	13
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат у сільському господарстві	17
Висновки до розділу 1	20
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ РОСЛИННИЦТВА В АГРАРНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ	23
2.1. Організаційно – економічна характеристики діяльності ТОВ «Оріль-Агро»	23
2.2. Первинний облік виробничих витрат рослинництва	30
2.3. Організація аналітичного та синтетичного обліку витрат	33
2.4. Формування собівартості продукції рослинництва	35
2.5. Вдосконалення організації обліку виробничих витрат в аграрному підприємстві	37
Висновки до розділу 2	42
РОЗДІЛ 3. СТАН ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ	45
3.1. Організація внутрішнього контролю в ТОВ «Оріль-Агро»	45
3.2. Напрями вдосконалення організації контролю виробничих витрат підприємства	50
Висновки до розділу 3	54
ВИСНОВКИ	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	63
ДОДАТКИ	68

РЕФЕРАТ

Тема: «Організація та вдосконалення обліку і контролю виробничих витрат рослинництва в аграрному підприємстві»

Кваліфікаційна робота містить: 68 стор., 10 рис., 9 табл., 46 літературних джерел.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та контролю виробничих витрат рослинництва в аграрному підприємстві.

Предметом дослідження виступають теоретичні, методичні та практичні підходи до ведення обліку та організації внутрішнього контролю витрат рослинництва.

Мета дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та практичному аналізі організації обліку та контролю виробничих витрат рослинництва, а також розробленні рекомендацій щодо їх удосконалення в аграрному підприємстві ТОВ «Оріль-Агро».

Методами дослідження є загальнонаукові (аналіз і синтез, індукція й дедукція, узагальнення, абстрагування), спеціальні економічні (нормативний метод, економічний та порівняльний аналіз, групування, методи оцінки та порівняння витрат), графічний метод для відображення структури та динаміки витрат, методи бухгалтерського обліку (документування, інвентаризація, калькулювання, елементи економіко-математичного моделювання для обґрунтування шляхів підвищення ефективності витрат.

З'ясовано економічну сутність, склад та класифікацію виробничих витрат у рослинництві, досліджено теоретичні засади та методичні підходи до контролю виробничих витрат, проаналізовано систему нормативно-правового регулювання обліку витрат у сільському господарстві. Вивчено організаційно-економічні особливості функціонування ТОВ «Оріль-Агро», досліджено стан первинного, аналітичного та синтетичного обліку витрат у підприємстві, охарактеризовано процес формування собівартості продукції рослинництва, запропоновано напрями вдосконалення організації обліку та контролю виробничих витрат підприємства.

КЛЮЧОВІ СЛОВА

ОБЛІК, ВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ, КОНТРОЛЬ, КЛАСИФІКАЦІЯ, РОСЛИННИЦТВО, ВДОСКОНАЛЕННЯ.

ABSTRACT

Topic: “Organization and improvement of accounting and control of production costs of crop production in an agricultural enterprise”

The qualification work contains: 68 pages, 10 figures, 9 tables, 46 literary sources.

The object of the study is the process of organizing accounting and control of production costs of crop production in an agricultural enterprise.

The subject of the study is theoretical, methodical and practical approaches to keeping records and organizing internal control of crop production costs.

The purpose of the study is the theoretical justification and practical analysis of the organization of accounting and control of production costs of crop production, as well as the development of recommendations for their improvement in the agrarian enterprise of Oril-Agro LLC.

The research methods are general scientific (analysis and synthesis, induction and deduction, generalization, abstraction), special economic (normative method, economic and comparative analysis, grouping, methods of evaluation and comparison of costs), graphic method for displaying the structure and dynamics of costs, accounting methods (documentation, inventory, calculation, elements of economic and mathematical modeling to substantiate ways of increasing the efficiency of costs).

The economic essence, composition and classification of production costs in crop production were clarified, the theoretical foundations and methodical approaches to the control of production costs were investigated, and the system of regulatory and legal regulation of cost accounting in agriculture was analyzed. The organizational and economic features of the functioning of Oril-Agro LLC were studied, the state of primary, analytical and synthetic cost accounting in the enterprise was studied, the process of forming the cost of crop production was characterized, directions for improving the organization of accounting and control of production costs of the enterprise were proposed.

KEY WORDS

ACCOUNTING, PRODUCTION COSTS, CONTROL, CLASSIFICATION, PLANT GROWING, IMPROVEMENT.

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сільськогосподарське виробництво є стратегічно важливою галуззю національної економіки, а ефективне управління витратами в рослинництві суттєво впливає на фінансові результати аграрних підприємств. У сучасних умовах функціонування аграрного сектору, що характеризуються нестабільністю економічного середовища, коливаннями цін на матеріально-технічні ресурси, зростанням вартості енергоносіїв, високою залежністю виробництва від природно-кліматичних факторів та посиленням конкуренції, проблематика обліку та контролю виробничих витрат набуває особливої актуальності. Саме витрати визначають рівень собівартості продукції, рентабельність та економічну стійкість підприємства, а тому їх точний облік та ефективний контроль є ключовими умовами підвищення результативності діяльності аграрних товаровиробників.

Виробничі витрати рослинництва відзначаються значною специфікою, що пов'язана з технологічними циклами вирощування культур, сезонністю, потребою в значних обсягах матеріальних ресурсів, застосуванням сучасної техніки, засобів захисту рослин, добрив та високою трудомісткістю окремих операцій. Це потребує належної організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку, забезпечення своєчасного й достовірного формування собівартості та створення ефективної системи внутрішнього контролю на всіх етапах виробничого процесу. Особливої уваги потребує побудова дієвого механізму контролю витрат у контексті забезпечення раціонального використання ресурсів, оптимізації технологічних процесів та запобігання необґрунтованим витратам.

Актуальність дослідження зумовлена необхідністю вдосконалення діючої системи обліку й контролю виробничих витрат аграрних підприємств, що має забезпечувати точність та оперативність інформації для ухвалення управлінських рішень, формування собівартості продукції та визначення

реального фінансового результату. Особливого значення ці питання набувають для підприємств рослинницької галузі, зокрема ТОВ «Оріль-Агро», діяльність якого потребує раціонального використання земельних, матеріальних та трудових ресурсів і підвищення економічної ефективності виробництва.

Мета дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та практичному аналізі організації обліку та контролю виробничих витрат рослинництва, а також розробленні рекомендацій щодо їх удосконалення в аграрному підприємстві ТОВ «Оріль-Агро».

Для досягнення поставленої мети визначено наступні:

- з'ясувати економічну сутність, склад та класифікацію виробничих витрат у рослинництві;
- дослідити теоретичні засади та методичні підходи до контролю виробничих витрат;
- проаналізувати систему нормативно-правового регулювання обліку витрат у сільському господарстві;
- вивчити організаційно-економічні особливості функціонування ТОВ «Оріль-Агро»;
- дослідити стан первинного, аналітичного та синтетичного обліку витрат у підприємстві;
- охарактеризувати процес формування собівартості продукції рослинництва;
- оцінити існуючий стан внутрішнього контролю витрат у ТОВ «Оріль-Агро»;
- запропонувати напрями вдосконалення організації обліку та контролю виробничих витрат підприємства.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та контролю виробничих витрат рослинництва в аграрному підприємстві.

Предметом дослідження виступають теоретичні, методичні та практичні підходи до ведення обліку та організації внутрішнього контролю витрат рослинництва на прикладі ТОВ «Оріль-Агро».

Методами дослідження є загальнонаукові (аналіз і синтез, індукція й дедукція, узагальнення, абстрагування), спеціальні економічні (нормативний метод, економічний та порівняльний аналіз, групування, методи оцінки та порівняння витрат), графічний метод для відображення структури та динаміки витрат, методи бухгалтерського обліку (документування, інвентаризація, калькулювання, елементи економіко-математичного моделювання для обґрунтування шляхів підвищення ефективності витрат.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України з бухгалтерського обліку та аграрного виробництва, МСФЗ, внутрішні реєстри й фінансова звітність ТОВ «Оріль-Агро», статистичні матеріали, методичні рекомендації, наукові праці українських та зарубіжних авторів, дані професійних видань і відкритих інформаційних ресурсів.

Основні наукові результати представлені наступним чином:

удосконалено:

- методичний підхід до нормативного забезпечення обліку витрат шляхом деталізації статей і елементів калькуляції в наказі про облікову політику з метою швидкого відслідковування перевитрати та контролю за використанням ресурсів;

- механізм розподілу загальновиробничих витрат шляхом застосування релевантних драйверів, АВС-костингу, норм витрат, сезонних коефіцієнтів та регулярного аналізу відхилень для забезпечення справедливого і точного віднесення витрат на культури та види робіт;

- організаційний аспект контролю шляхом запровадження розподілу обов'язків і відповідальності між працівниками всіх рівнів управління з метою зменшення ризиків шахрайства та помилок у бухгалтерському обліку;

- методичний аспект контролю в питанні порівняння фактичних витрат із нормативними показниками, шляхом впровадження Порівняльних

відомостей витрат з метою регулярного аналізу структури витрат для визначення найбільш витратомістких статей, оцінки ефективності використання матеріально-технічних та трудових ресурсів;

набуло подальшого розвитку:

- підходи до впровадження мобільного електронного документообігу, системи GPS-моніторингу транспорту і сільськогосподарської техніки та датчиків витрат палива, що дозволить підвищити точність обліку, скоротити ручну працю, зменшити втрати матеріалів, та оперативно виявляти неефективні процеси.

Апробація результатів роботи. Головні судження кваліфікаційної роботи були представлені та обговорені на засіданнях секцій наукового гуртка «Дебет-кредит», на семінарах, проведених кафедрою, а також на наукових конференціях.

Головні положення кваліфікаційної роботи були представлені та обговорені на засіданнях наукових гуртків, наукових семінарах кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою, наукових конференціях.

Публікації. За результатами проведеного наукового дослідження опубліковано 3 наукові праці, з яких одна стаття у фаховому виданні і дві тези у матеріалах конференції, загальним обсягом 0,55 друк.арк.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків до кожного розділу, загальних висновків, списку використаних джерел та додатків. Обсяг кваліфікаційної роботи становить 68 сторінок.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ РОСЛИННИЦТВА

1.1. Економічна сутність виробничих витрат у рослинництві та їх класифікація

Виробничі витрати в рослинництві займають ключове місце в системі управління діяльністю сільськогосподарського підприємства, адже вони безпосередньо формують собівартість продукції, впливають на фінансові результати та визначають конкурентоспроможність господарства на ринку. У сучасних умовах, коли аграрний сектор характеризується високим рівнем ресурсної залежності, сезонністю, природно-кліматичними ризиками та значними коливаннями ринкової кон'юнктури, ефективна організація обліку витрат є фундаментом для прийняття управлінських рішень щодо планування виробництва, оптимізації ресурсів та прогнозування прибутковості.

Економічна сутність виробничих витрат передбачає сукупність цільового використання матеріальних, трудових, технічних та фінансових ресурсів, необхідних для здійснення виробничого процесу з вирощування сільськогосподарських культур. На відміну від інших галузей, витрати у рослинництві мають специфічні ознаки, що зумовлені біологічними особливостями рослин, сезонністю робіт та тривалістю операційного циклу. У сільському господарстві виробничі процеси часто не мають чітко виражених часових меж, оскільки підготовка ґрунту, посів, догляд за культурами та збирання врожаю можуть тривати декілька місяців або навіть років (наприклад, у багаторічних насадженнях). Це обумовлює складність віднесення витрат до конкретного періоду та культури й вимагає особливих методичних підходів до їх класифікації та обліку.

Бондаренко Н. М. та Різченко Н. В. вважають, що: «Облік витрат на виробництво належить до найбільш складних і трудомістких ділянок роботи

бухгалтерських служб та потребує високої концентрації та підвищеної уваги облікових працівників» [4].

Узагальнюючи підходи класичної економічної теорії, облік витрат у рослинництві базується на концепції перенесення вартості ресурсів на створений продукт. Таким чином, витрати є грошовим вимірником спожитих ресурсів, що зменшують економічні вигоди підприємства у результаті виробничої діяльності. Вони відображаються в бухгалтерському обліку у момент їх виникнення та визнаються у складі собівартості продукції відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» та НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», витрати: « ... це зменшення економічних вигід у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)» [28].

Специфіка виробничих витрат у рослинництві проявляється також у їх залежності від природних умов. На думку Дубової О. П.: «У зв'язку із залежністю виробництва від природних умов, сільське господарство має високий рівень виробничого ризику у порівнянні з іншими галузями економіки» [12]. Чинники, такі як погодні умови, родючість ґрунтів, природні ризики, безпосередньо впливають на рівень урожайності, що у свою чергу визначає обсяг і структуру витрат у розрахунку на одиницю продукції. Тому в аграрному виробництві витрати не завжди є прогнозованими, а їх коливання можуть бути суттєвими. Це потребує застосування системного підходу до управління витратами, включаючи нормування ресурсів, планування та оперативний контроль. Собченко А.М. зазначає: «Головне призначення обліку витрат на виробництво полягає у контролі за виробничою діяльністю та управління витратами на її здійснення» [40]. Сухоносенко І.І. та Гринь В.П. вважають, що: «Витрати на виробництво сільськогосподарської продукції в аграрних підприємствах постають як об'єкти управління та управлінського

обліку» [42].

Основною метою обліку витрат на виробництво продукції рослинництва сільськогосподарського підприємства на думку Артеменко Н.В. та Лагункової М.В. є: «...своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням всіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції ...» [2].

На рис.1.1. зображені принципи, за якими має бути організований облік витрат на сільськогосподарському підприємстві.

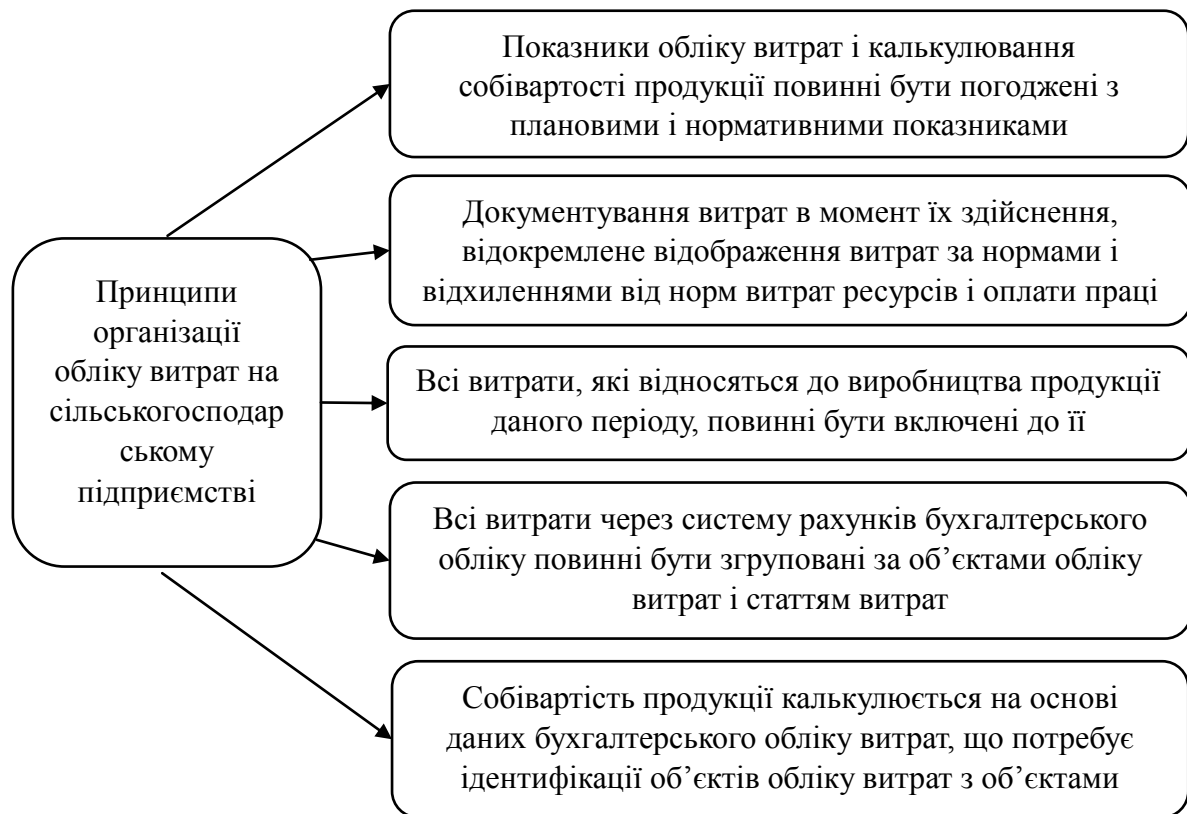


Рис.1.1. Принципи організації обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві

Важливим аспектом економічної сутності витрат є їхній вплив на формування собівартості продукції. Собівартість виступає основою для визначення ціни реалізації, обчислення фінансових результатів, розрахунку податкових зобов'язань та оцінки економічної ефективності виробництва. Наявність достовірної інформації про витрати дозволяє керівництву

підприємства приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації технологій, вибору сортів культур, визначення структури посівів та напрямів інвестицій.

Для ефективного управління та обліку виробничих витрат необхідно їх систематизувати за певними ознаками. Класифікація витрат забезпечує структурований підхід до аналізу витрат, спрощує процедури планування, контролю та визначення собівартості продукції. У рослинництві найдоцільнішими є такі класифікаційні ознаки (додаток А).

Економічна сутність виробничих витрат у рослинництві полягає в тому, що вони відображають споживання ресурсів у процесі вирощування сільськогосподарських культур та формують основу собівартості продукції. Комплексна класифікація витрат забезпечує можливість системного їх аналізу, точного визначення собівартості, об'єктивної оцінки результатів діяльності та підвищення ефективності управлінських рішень. У сучасних умовах оптимізація витрат та прозорий їх облік є визначальними факторами конкурентоспроможності аграрних підприємств.

1.2. Система внутрішнього контролю виробничих витрат

Ефективне функціонування аграрного підприємства значною мірою залежить від рівня організації внутрішнього контролю, який забезпечує своєчасне виявлення відхилень, дотримання встановлених норм та раціональне використання виробничих ресурсів. Виробничі витрати у рослинництві мають складну та багатокомпонентну структуру, що зумовлює необхідність створення комплексної системи контролю, здатної забезпечити їх достовірний облік, запобігання необґрунтованим витратам і підвищення ефективності використання матеріальних та трудових ресурсів.

Внутрішній контроль виробничих витрат є важливою складовою системи управління аграрним підприємством, оскільки він забезпечує перевірку правильності формування фактичної собівартості продукції,

відповідності витрат технологічним картам, нормам та нормативам, а також дає змогу оцінити економічну доцільність використання ресурсів.

Криванич М.Ю. та Артюх О.В. внутрішній контроль визначають як систему заходів, які спрямовані: « ... для перевірки законності здійснення господарських операцій на підприємстві, ефективності його діяльності, виконання найманими працівниками своїх обов'язків установлення причин і розробки рекомендацій щодо їх усунення» [21]. Міщенко Т. М. зазначає: «Внутрішній контроль витрат є дієвим інструментом виявлення відхилень від нормативних (планових) витрат, з'ясування причин цих відхилень і визначення шляхів їх усунення» [23]. Золотницька Ю.В. вважає: «Внутрішньогосподарський контроль – процес, який забезпечує якісну розробку та ефективне досягнення цілей, накреслених підприємством, шляхом організації прийнятних управлінських рішень» [14]. Науковці Ковалевська В.Ю. та Панченко О.М. описують дане поняття наступним чином: «Внутрішній контроль представляє собою структуру і відповідну сукупність методів і прийомів, що використовуються особами, які виражають інтереси даного підприємства» [18]

На думку Головацької 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....» [6].

Особливої уваги потребують витрати на насіння, добрива, засоби захисту рослин, паливо, оплату праці та амортизацію техніки, оскільки саме ці статті займають найбільшу питому вагу у загальних затратах рослинницького виробництва. Контроль у цьому напрямі сприяє підвищенню рентабельності продукції та попередженню нецільового використання ресурсів.

Система внутрішнього контролю витрат у рослинництві передбачає застосування організаційних, методичних, технічних та інформаційних заходів, що забезпечують перевірку фактів господарської діяльності на всіх

етапах виробничого процесу. Зміст внутрішнього контролю охоплює як попередній, так і поточний та наступний контроль (рис.1.2).

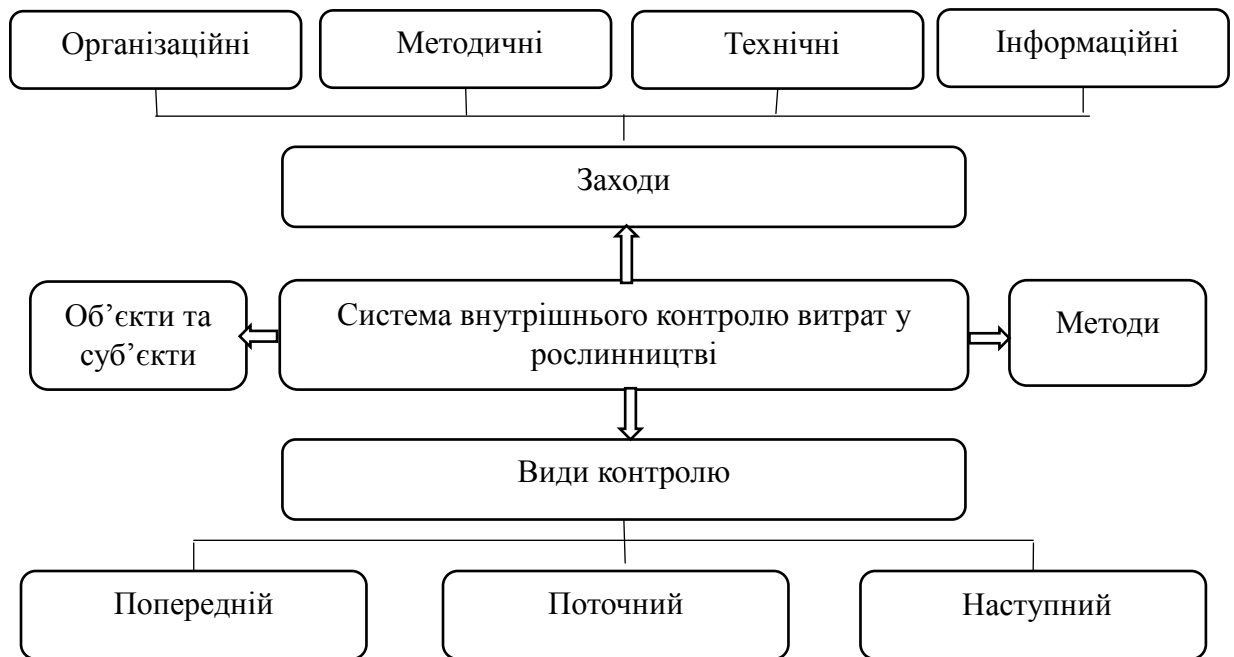


Рис.1.2. Логічна модель внутрішнього контролю виробничих витрат аграрного підприємства

Важливою складовою ефективною системи внутрішнього контролю є встановлення чіткої регламентації документообігу. У рослинництві застосовується значна кількість первинних документів: облікові листи трактористів-машиністів, лімітно-забірні картки, накладні, акти списання насіння, добрив, паливно-мастильних матеріалів, акти на виконання польових робіт, наряди на оплату праці тощо. Саме їх належне оформлення та своєчасне подання до бухгалтерії забезпечує точність обліку витрат. Внутрішній контроль має забезпечувати перевірку правильності заповнення документів, відповідності даних фактичним показникам, відсутність необґрунтованих списань матеріалів та палива.

Ефективність контролю значною мірою залежить від правильного нормування виробничих ресурсів. На кожен вид сільськогосподарських культур розробляються технологічні карти, що містять нормативні витрати насіння, добрив, засобів захисту рослин, пального, трудових ресурсів та

машинно-тракторних операцій. Внутрішній контроль повинен забезпечувати порівняння фактичних витрат із нормативними, виявлення відхилень та визначення причин їх виникнення. Суттєві відхилення від норм можуть свідчити про порушення технології, нераціональне використання матеріалів або помилки в організації виробничих процесів.

Окремим напрямом контролю є перевірка правильності нарахування витрат на оплату праці. У рослинництві оплата праці часто має відрядний характер, що зумовлює необхідність ретельної перевірки обсягів виконаних робіт та відповідності їх установленим нормам. Неправильність нарахування заробітної плати призводить до спотворення собівартості продукції, тому контроль за дотриманням норм виробітку та правильністю оформлення нарядів є критично важливим.

Організаційна структура контролю включає керівника підприємства, головного бухгалтера, економістів, працівників виробничих підрозділів, агрономів та інженерів. Кожен із цих суб'єктів виконує свої функції: керівництво забезпечує стратегічний контроль, бухгалтерія — контроль документального оформлення та відображення витрат, агрономи — контроль дотримання технології, інженери — контроль використання техніки та палива. Такий розподіл відповідальності створює умови для ефективного функціонування системи внутрішнього контролю та дозволяє забезпечити прозорість процесу формування собівартості продукції.

Завершальним елементом системи внутрішнього контролю є аналітична робота щодо оцінки ефективності використання виробничих ресурсів. Аналіз структури витрат, динаміки їх зміни, відхилень від планових показників та нормативів дозволяє виявити слабкі місця у виробничому процесі та визначити напрями оптимізації. Застосування економічного аналізу, методів порівняння, факторного аналізу, нормативного методу та елементів управлінського обліку забезпечує об'єктивну оцінку витрат та сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

Міщенко Т. М. Вважає, що: «Контроль витрат можна вважати тільки в

тому випадку ефективним, коли його результати дозволяють попередити виникнення незапланованих і небажаних ситуацій у діяльності підприємства...» [23]

Отже, система внутрішнього контролю виробничих витрат у рослинництві є багатокомпонентною структурою, спрямованою на забезпечення раціонального, економічно обґрунтованого та ефективного використання ресурсів. Її належна організація сприяє забезпеченню достовірності облікової інформації, зниженню собівартості продукції, підвищенню фінансової стійкості підприємства, мінімізації витрат та підвищенню конкурентоспроможності аграрного виробництва.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат у сільському господарстві

Організація обліку та контролю виробничих витрат у сільському господарстві ґрунтується на низці нормативно-правових документів, які регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку, оцінку та фіксацію витрат, формування собівартості продукції та здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Особливість аграрного сектору зумовлює наявність специфічних правил, що враховують сезонність виробництва, різні біологічні цикли у рослинництві та тваринництві, застосування спеціальних методів оцінки активів та витрат, а також потребу в оперативному контролі витрат у процесі вирощування сільськогосподарських культур.

Виходячи з цього, нормативно-правове регулювання обліку та контролю виробничих витрат у сільському господарстві доволі обширне і являє собою багаторівневу систему, що включає законодавчі акти, національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, галузеві та загальні методичні рекомендації, а також локальні внутрішні нормативні

регламенти аграрних підприємств (рис.1.3).

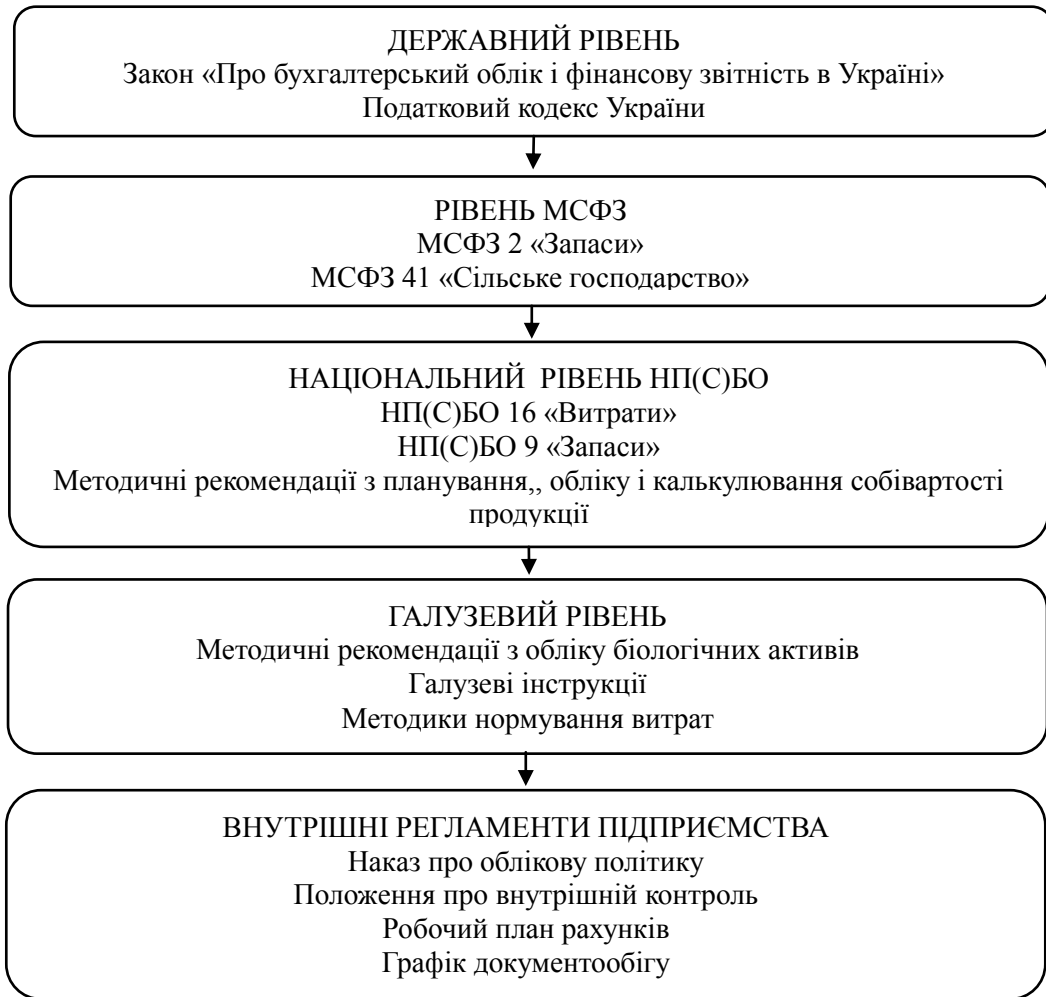


Рис. 1.3. Багаторівнева система нормативно-правового регулювання обліку і контролю виробничих витрат у сільському господарстві

Основою правового регулювання системи бухгалтерського обліку в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає загальні принципи ведення обліку, вимоги до фінансової звітності та відповідальність за її достовірність. Закон встановлює методологічні засади формування облікової інформації, принципи повноти, своєчасності, осмисленості та превалювання сутності над формою, що є базовими для організації обліку виробничих витрат у рослинництві.

Важливе значення для аграрних підприємств мають Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які деталізують вимоги щодо визнання, оцінки та відображення витрат у фінансовій звітності. П(С)БО 16

«Витрати» регламентує склад і класифікацію витрат підприємства, порядок їх групування та розподілу між об'єктами калькулювання [28].. Для галузі рослинництва особливо важливими є норми щодо прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці, загальновиробничих витрат та інших виробничих витрат, що формують собівартість продукції. П(С)БО 30 «Біологічні активи» визначає порядок обліку біологічних активів – багаторічних насаджень, посівів, незавершеного виробництва рослинництва. Він містить норми щодо первісної та справедливої вартості біологічних активів, методів оцінки та відображення змін їх вартості, що прямо впливає на формування витрат і фінансових результатів у аграрному підприємстві [29].. Порядок обліку запасів, зокрема насіння, добрив, засобів захисту рослин та паливно-мастильних матеріалів, регулюється П(С)БО 9 «Запаси», що має особливе значення для планування й контролю ресурсів у рослинництві [27].

На підприємства, які застосовують міжнародні стандарти, поширюється дія МСФЗ (IAS) 41 «Сільське господарство», що передбачає оцінку сільськогосподарської продукції та біологічних активів за справедливою вартістю. Це забезпечує більш точне та актуальне відображення фінансових результатів діяльності, однак потребує високої кваліфікації бухгалтерського персоналу та сучасних методів оцінювання.

Суттєве значення для обліку і контролю витрат у рослинництві мають Господарський кодекс України, Податковий кодекс України, Земельний кодекс України, а також Закон України «Про державний контроль у сфері господарської діяльності», що визначають загальні правила формування витрат, порядок використання земельних ресурсів, здійснення внутрішнього і зовнішнього контролю та відповідальність за порушення фінансово-господарської дисципліни.

У галузі сільського господарства діють також спеціальні нормативні акти, зокрема Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств,

затверджені Міністерством аграрної політики та продовольства України. Документ визначає методику групування витрат за статтями, порядок розподілу загальновиробничих витрат, особливості формування собівартості продукції рослинництва залежно від технологічних етапів та циклічності виробництва. Він є ключовим практичним інструментом для бухгалтерів аграрних підприємств у процесі формування калькуляцій.

Для забезпечення належного контролю витрат важливе значення мають положення з інвентаризації активів і зобов'язань, вимоги щодо ведення касових операцій, правила обліку паливно-мастильних матеріалів, технічні норми списання насіння, добрив та засобів захисту рослин, що є обов'язковими до виконання аграрними підприємствами. Система внутрішнього контролю повинна базуватися на вимогах Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», П(С)БО, а також внутрішніх регламентів підприємства, які регламентують права та обов'язки відповідальних осіб, порядок документообігу, процедури контролю ресурсів, інвентаризаційні заходи та систему звітності.

Важливим елементом нормативно-правового забезпечення є також внутрішні документи підприємства, серед яких наказ про облікову політику, положення про внутрішній контроль, посадові інструкції, графік документообігу, регламенти списання матеріалів та розподілу витрат. Саме ці документи забезпечують адаптацію вимог національних стандартів до специфіки діяльності конкретного господарства. Комплексне дотримання цих документів забезпечує достовірність облікової інформації, прозорість процесу формування собівартості продукції рослинництва та ефективність системи внутрішнього контролю, що є важливою передумовою підвищення економічної результативності діяльності аграрних підприємств.

1. Виробничі витрати у рослинництві є ключовим об'єктом бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, оскільки вони формують основу собівартості продукції, визначають фінансовий результат і впливають на конкурентоспроможність аграрного підприємства. Економічна сутність виробничих витрат у рослинництві зумовлюється специфікою галузі - сезонністю робіт, тривалим виробничим циклом, залежністю від природно-кліматичних умов і високою ресурсномісткістю. У рослинництві витрати формуються на різних етапах технологічного процесу, що потребує їх точного групування, документального підтвердження та правильного розподілу між об'єктами калькулювання. Комплексна класифікація витрат за економічними елементами, статтями калькуляції, способом віднесення на собівартість та іншими ознаками забезпечує можливість системного аналізу, планування та оптимізації витрат, а також створює інформаційну основу для прийняття управлінських рішень щодо ефективного використання матеріальних, трудових та технічних ресурсів.

2. Система внутрішнього контролю виробничих витрат у рослинництві виступає необхідним елементом управління, який забезпечує законність, достовірність та економічну обґрунтованість господарських операцій. Внутрішній контроль охоплює попередній, поточний та наступний контроль, що дозволяє відстежувати процес формування витрат на всіх стадіях виробничого циклу — від придбання матеріальних ресурсів до визначення фактичної собівартості продукції. Важливою складовою контролю є дотримання норм і нормативів, установлених технологічними картами, що стосуються витрат насіння, добрив, засобів захисту рослин, пального, машинно-тракторних робіт та трудових ресурсів. Наявність чіткого регламенту документообігу, своєчасне оформлення первинних документів, перевірка їх достовірності та відповідності фактичному споживанню ресурсів є невід'ємними умовами ефективної системи контролю.

3. Нормативно-правове регулювання обліку й контролю виробничих витрат у сільському господарстві охоплює закони, національні стандарти,

міжнародні норми, галузеві рекомендації та внутрішні регламенти підприємства. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» визначає загальні принципи формування облікових даних, а П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 30 «Біологічні активи» та П(С)БО 9 «Запаси» встановлюють правила визнання й оцінки витрат, що є особливо важливим для аграрної сфери. Методичні рекомендації щодо планування й калькулювання собівартості продукції регламентують порядок розподілу загальновиробничих витрат і застосування норм ресурсів. Внутрішні документи підприємства — облікова політика, положення про внутрішній контроль, графік документообігу — адаптують ці вимоги до діяльності конкретного господарства. Сукупність нормативних актів забезпечує уніфікованість обліку, підвищує ефективність контролю та сприяє формуванню раціональної системи управління витратами в рослинництві.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ РОСЛИННИЦТВА В АГРАРНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організаційно – економічна характеристики діяльності ТОВ «Оріль-Агро»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Оріль-Агро» розташоване в селі Приорільське Самарівського (Магдалинівського) району Дніпропетровської області. Це сучасне аграрне підприємство, яке розпочало діяльність у 2005 році й уже понад два десятиліття робить вагомий внесок у соціально-економічний розвиток місцевої громади, забезпечуючи робочі місця та стабільні доходи населення.

Основним напрямом діяльності господарства є рослинництво, зокрема вирощування зернових і технічних культур — пшениці, ячменю, соняшнику та сої. «Оріль-Агро» здійснює повний цикл агровиробництва: від передпосівної підготовки ґрунту та посіву до збирання врожаю, його зберігання та реалізації. Для виконання цих процесів підприємство використовує власну матеріально-технічну базу, до складу якої входять сільськогосподарська техніка, зерносховище, механізований тік і складські приміщення.

Господарська діяльність підприємства охоплює не лише вирощування продукції, а і її доробку, зберігання, транспортування та реалізацію. Для цього підприємство забезпечено достатньою кількістю основних засобів (сільськогосподарська техніка, складські приміщення), постійно поновлює їх, періодично здійснює закупівлю запасів, необхідних для процесу виробництва.

Для вирощування продукції рослинництва підприємство орендує сільськогосподарські угіддя у фізичних осіб на підставі укладених договорів. У 2024 році площа орендованих земель становила 496,9 га ріллі.

Аналіз динаміки та складу майна ТОВ «Оріль-Агро» є необхідним елементом оцінки фінансово-господарського стану підприємства, оскільки дозволяє визначити структуру активів, тенденції їх зміни та ефективність використання ресурсів (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1

Оцінка майна та капіталу ТОВ «Оріль-Агро» за 2020-2024 рр

Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2020р.	2021р.	2022р.	2023р.	2024р.	Відношення у % 2024р. до 2020 р.
Майно - усього	18010,0	18950,7	17695,5	19105,7	21898,9	121,6
Необоротні активи	16952,0	17131,4	15996,7	17195,1	19812,0	116,9
Основні засоби	16952,0	17131,4	15996,7	17195,1	19812,0	116,9
Оборотні активи	1058,0	1819,3	1698,8	1910,6	2086,9	197,3
Запаси	689,0	1018,8	951,3	1069,9	1168,7	169,6
Поточна дебіторська заборгованість	329,9	745,9	696,5	783,3	855,6	259,4
Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	39,1	54,6	51,0	57,3	62,6	160,1
Капітал- усього	18010,0	18950,7	17695,5	19105,7	21898,9	121,6
Власний капітал	7043,9	7980,8	7014,1	8042,2	12658,7	179,7
Зареєстрований (пайовий) капітал	720,0	720,0	720,0	720,0	800,0	111,1
Зобов'язання і забезпечення	10966,1	10969,9	10681,4	11063,5	9240,2	84,3
Поточні зобов'язання	10966,1	10969,9	10681,4	11063,5	9240,2	84,3
Поточна кредиторська заборгованість	2621,4	1672,9	2912,7	3120,0	2482,8	94,7

Аналіз показників таблиці 2.1 дозволяє зробити наступні висновки. За досліджуваний період 2020-2024 рр. вартість майна ТОВ «Оріль-Агро» зросла з 18010,0 тис. грн до 21898,9 тис. грн, тобто на 21,6%. Це свідчить про розширення ресурсного потенціалу, збільшення масштабів діяльності та інвестування у виробничі ресурси. Падіння активів у 2022 р. пояснюється загальною економічною нестабільністю воєнного періоду, однак 2023-2024 рр. підприємство продемонструвало відновлення та зростання. Необоротні активи становлять найбільшу частку майна (майже 90%). У 2024 р. їх вартість зросла до 19812,0 тис. грн., що на 16,9% більше, ніж у 2020 році. Такі

тенденції пояснюються наявністю у підприємства стабільної матеріально – технічної бази, орієнтацією на інвестиції у довгострокові активи (техніку, складську інфраструктуру), можливістю забезпечувати повний виробничий цикл власними ресурсами. Оборотні активи зросли майже вдвічі. Найбільші зміни стосуються запасів (+69,6%) та дебіторської заборгованості (+159,4%). Наявність у 2024 р. 855,6 тис. грн дебіторської заборгованості є наслідком відстрочки платежів покупцям, сезонності реалізації та можливої затримки розрахунків з контрагентами. Зростання залишків грошових коштів та фінансових інвестицій з 39,1 тис. грн свідчить про стабільність платоспроможності, хоча абсолютний рівень коштів залишається невисоким.

Власний капітал підприємства за досліджуваний період збільшився з 7043,9 тис. грн у 2020 р. до 12658,7 тис. грн у 2024 р., тобто на 79,7%. Це свідчить про зростання фінансової стійкості підприємства, накопичення нерозподіленого прибутку та покращення структури джерел фінансування. Скорочення зобов'язань та забезпечень на 15,7% свідчить про покращення розрахункової дисципліни, скорочення короткострових розрахунків, зростання здатності підприємства фінансувати діяльність за рахунок власних ресурсів.

Отже, у 2020-2024 рр. ТОВ «Оріль-Агро» демонструє стабільний розвиток та поступове зміцнення фінансово – майнового стану. Активи підприємства зростають, структура майна покращується за рахунок збільшення оборотних ресурсів, а власний капітал зростає швидкими темпами. Одночасно зменшуються зобов'язання, що є ознакою підвищення фінансової незалежності.

Аналіз фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта є ключовим інструментом оцінки ефективності використання ресурсів, результативності основної діяльності та здатності підприємства генерувати прибуток (таблиця 2.2.)

Аналізуючи показники таблиці 2.2. можна зробити наступні висновки. Чистий дохід підприємства зріс з 6682,7 тис. грн у 2020 р. до 22716,2 тис. грн

у 2024 р., тобто майже у 3,4 рази. Це говорить про розширення ринку збуту, зростання обсягів виробництва та підвищення конкурентоспроможності. Операційні витрати також демонструють значне зростання – з 5231,4 тис. грн

Таблиця 2.2

Фінансові результати діяльності ТОВ «Оріль-Агро»

Показник	2020 р.	2021 р.	2022р.	2023 р.	2024 р.	Відношення у % 2024 р. до 2020 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	6682,7	7425,2	6439,5	11491,9	22716,2	339,9
Операційні витрати, у тому числі:						
а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	4751,4	5062,8	5806,6	10079,2	17440,8	367,1
б) адміністративні витрати;	480,0	495,0	448,0	582,0	629,0	131,0
Валовий прибуток (збиток)	1931,3	2362,4	632,9	1412,7	5275,4	273,1
Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	28,9	31,8	9,8	12,3	23,2	-5,7
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	1451,3	1867,4	184,9	830,7	4646,4	320,2
Фінансовий результат до оподаткування	1451,3	1867,4	184,9	830,7	4646,4	320,2
Чистий прибуток (збиток)	1451,3	1867,4	184,9	830,7	4646,4	320,2
Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	21,7	25,2	2,9	7,2	20,5	-1,3
Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	75,2	79,1	29,2	58,8	88,1	12,9

до 18069 тис. грн, або на 367%, що перевищує темп зростання доходів. Найбільшим елементом є собівартість реалізованої продукції, що збільшилася в аналогічній пропорції. Це може свідчити про зростання цін на ресурси або розширення виробництва. Валовий прибуток зріс 1931,3 тис. грн до 5275,4 тис. грн (+273%). Позитивним є те, що підприємство зберігає прибутковість, але темп приросту валового прибутку нижчий, ніж темп приросту виручки, що свідчить про зниження ефективності виробництва в

окремі роки (особливо 2022р.). Чистий прибуток зріс з 1451,3 тис. грн до 4646,4 тис. грн (+320%). Особливо негативно виділяється 2022 р., оскільки чистий прибуток різко зменшився до 184,9 тис. грн, що пов'язано зі спадом доходів і зростанням витрат у період воєнного стану. Рентабельність продажу знизилася з 21,7% до 20,5%, незважаючи на суттєве зростання прибутку. Це свідчить про підвищення собівартості. Відношення чистого прибутку до валового прибутку коливається, але в 2024 р. становить 88,1%, що говорить про відсутність значних інших операційних витрат.

Оцінку фінансової стійкості ТОВ «Оріль-Агро» розглянемо на підставі показників, наведених в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Оріль-Агро»

Показник	2020 р.	2021 р.	2022р.	2023 р.	2024 р.	Відношення у % 2024 р. до 2020 р.
Коефіцієнт автономії	0,39	0,42	0,40	0,42	0,58	0,19
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,61	0,58	0,60	0,58	0,42	-0,19
Коефіцієнт фінансування	0,64	0,73	0,66	0,73	1,37	0,73
Коефіцієнт фінансового ризику	1,56	1,37	1,52	1,38	0,73	-0,83
Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	0,00
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-9908,14	-9150,66	-8982,59	-9152,90	-7153,28	72,20
Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	-9,36	-5,03	-5,29	-4,79	-3,43	36,60
Коефіцієнт забезпеченості запасів	-14,38	-8,98	-9,44	-8,55	-6,12	42,56
Коефіцієнт реальної вартості майна	0,98	0,96	0,96	0,96	0,96	97,81
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	0,94	0,90	0,90	0,90	0,90	96,12
Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	0,06	0,11	0,11	0,11	0,11	168,78

Фінансова стійкість підприємства демонструє загальне покращення та зміцнення структури капіталу підприємства. Поступове зростання коефіцієнту автономії свідчить про підвищення частки власного капіталу в

структурі активів та зменшення залежності від позикових коштів. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу знизився з 0,61 до 0,42, тобто підприємство знизило боргове навантаження. Зменшення рівня фінансового ризику вказує на скорочення залежності ТОВ «Оріль-Агро» від кредиторів і стабілізацію джерел фінансування. При цьому структура довгострокових зобов'язань залишається сталою – коефіцієнт їх залучення на рівні 1,0 у всі роки. Від'ємні значення коефіцієнта маневреності власного капіталу свідчать про те, що власний капітал зосереджений переважно в необоротних активах, а формування оборотних активів здійснюється здебільшого за рахунок позикових джерел. Збільшення цього показника на 72% вказує на покращення, але все ще недостатній розвиток. У цілому, фінансовий стан ТОВ «Оріль-Агро» у частині стійкості істотно покращився. Підприємство зменшило залежність від позикових коштів, зміцнило власний капітал, суттєво знизило фінансові ризики. Але рівень обсягу власних оборотних коштів все ще залишається недостатнім.

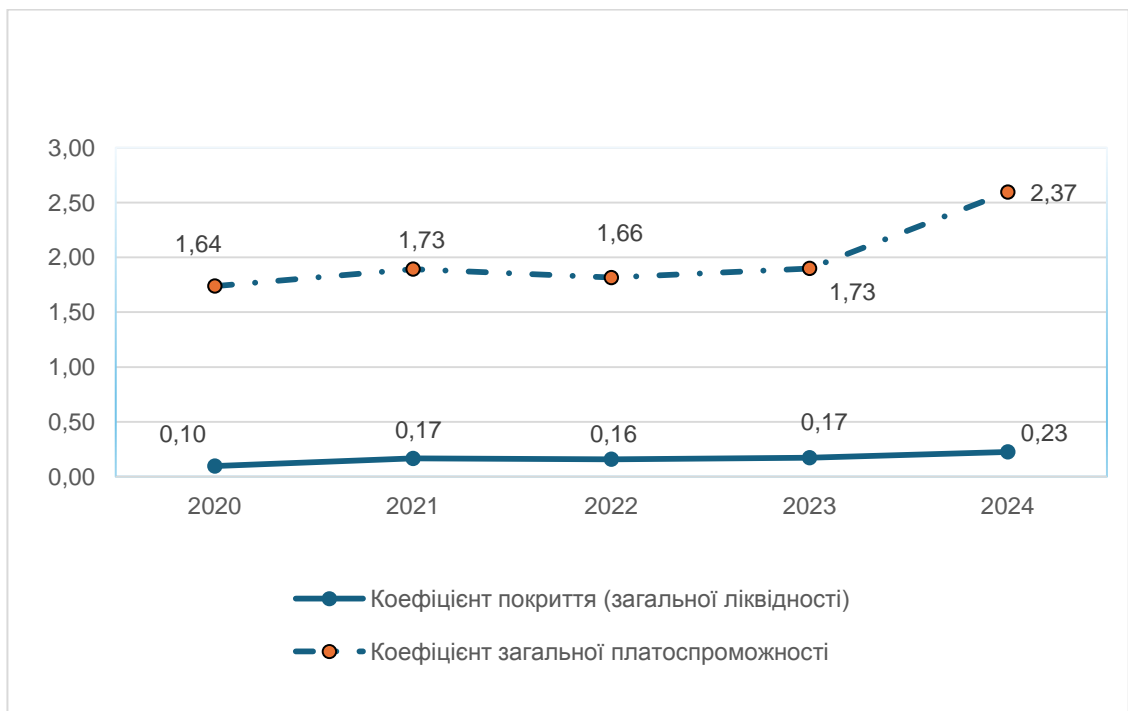


Рис.2.1. Динаміка показників платоспроможності ТОВ «Оріль-Агро»

Коефіцієнт покриття протягом аналізованого періоду був значно

нижчим за нормативне значення 1,0–2,0, що свідчить про недостатність оборотних активів для покриття поточних зобов'язань. Попри це, загальна тенденція є поступово позитивною: з 0,10 у 2020 р. до 0,23 у 2024 р. - зростання більш ніж удвічі. Це говорить про певне зміцнення короткострокової ліквідності, однак рівень усе ще критично низький, що створює високі ризики неплатоспроможності в короткостроковому періоді. Показник загальної платоспроможності демонструє позитивну і стабільну динаміку, зростаючи з кожним роком, особливо — у 2024 р., коли коефіцієнт зріс до 2,37, що перевищує рекомендовану межу $>1,0$. Це свідчить про покращення співвідношення власних і позикових коштів та зміцнення довгострокової фінансової стійкості. Підприємство поступово нарощує власний капітал або скорочує зобов'язання, що позитивно впливає на його фінансову незалежність.

Бухгалтерська служба ТОВ «Оріль-Агро» представлена одним штатним головним бухгалтером, який виконує комплекс функцій — від бухгалтерського і податкового обліку до кадрового та військового. Попри обмежену чисельність персоналу, організація облікової роботи є чіткою й відповідає масштабам діяльності. Облік ведеться із застосуванням автоматизованих систем BAS Agro та M.E.Doc, що забезпечує своєчасність, точність та аналітичність облікових даних, а також повноцінний електронний обмін документами з контролюючими органами. Бухгалтер забезпечує формування та своєчасну подачу фінансової, статистичної й податкової звітності. Підприємство є платником єдиного податку 4ї групи.

Облікове забезпечення діяльності базується на централізованому веденні обліку та тісній взаємодії бухгалтерії з виробничими підрозділами. Первинні дані формуються безпосередньо у виробничих підрозділах, передаються до бухгалтерії для перевірки та відображення в облікових регістрах. Такий підхід забезпечує оперативність отримання інформації, дозволяє здійснювати контроль за дотриманням норм матеріальних і трудових ресурсів, а також гарантує можливість деталізувати витрати за

культурами, полями, видами робіт та центрами відповідальності.

В ТОВ «Оріль-Агро» складений та затверджений графік документообігу, у відповідності з яким у структурних підрозділах підприємства складаються первинні документи, у передбачені терміни вони надходять до бухгалтерії та зберігаються протягом встановлених строків.

В цілому, ведення обліку в ТОВ «Оріль-Агро» здійснюється у відповідності до законодавства. Автоматизація облікових процесів мінімізує ризики помилок та пришвидшує отримання управлінської інформації. Водночас зосередження значного обсягу облікових функцій на одному бухгалтері створює підвищене навантаження, особливо в період інтенсивних польових робіт, що потребує додаткової уваги керівництва підприємства.

2.2. Первинний облік виробничих витрат рослинництва

Первинний облік виробничих витрат у ТОВ «Оріль-Агро» організовано відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції сільського господарства, а також внутрішніх нормативів підприємства. Система первинного документування витрат у рослинництві має чітку структуру та спрямована на забезпечення повноти, достовірності та контрольованості даних про витрати, що формуються у процесі вирощування зернових, технічних та кормових культур.

У ТОВ «Оріль-Агро» первинний облік матеріальних витрат організований через систему складів, що забезпечує зберігання насіння, добрив, засобів захисту рослин, паливно-мастильних матеріалів та запасних частин. Видача матеріалів здійснюється на підставі лімітно-забірних карток, вимог-накладних, які оформлює комірник за погодженням з головним агрономом. Витрачання матеріалів документується актами списання

матеріалів та звітом на виконання робіт (агротехнічні операції). Особлива увага приділяється обліку засобів захисту рослин та мінеральних добрив: їх застосування відображається у спеціальних актах виконаних робіт, що забезпечує контроль за нормами внесення та відповідністю фактичного обсягу робіт технологічним картам. Після завершення польових операцій агроном або інша відповідальна особа формує в системі BAS Agro «Звіт про виконані роботи», у якому фіксуються фактична площа обробітку, перелік виконаних операцій та обсяг використаних ресурсів. На основі цього звіту бухгалтер формує «Акт на списання матеріалів», у якому відображає фактичне використання матеріальних цінностей.

Важливою складовою первинного обліку витрат у рослинництві є документування роботи сільськогосподарської техніки. У ТОВ «Оріль-Агро» використовується механізована система звітності, яка включає путівки тракториста-машиніста, облікові листи тракториста та журнали обліку використання палива. У путівці зазначаються види і обсяг робіт, переміщення техніки між полями, фактичні витрати пального, що дозволяє оцінити ефективність роботи технічного парку та забезпечити контроль за раціональним використанням ПММ. Дані з путівок щоденно узагальнюються механіками та передаються до бухгалтерії для подальшої обробки.

Документування праці працівників рослинницьких підрозділів здійснюється за допомогою табелів обліку робочого часу, нарядів та актів виконаних робіт. У нарядах зазначається обсяг робіт та відповідні технологічні операції, що дає можливість відображати витрати праці в розрізі культур і полів. Це забезпечує формування достовірних даних для нарахування заробітної плати, а також для подальшого розподілу витрат за об'єктами калькулювання.

Значна увага в ТОВ «Оріль-Агро» приділяється документуванню процесу збирання врожаю. Приймання зерна з поля фіксується за допомогою талонів водія, реєстрів приймання продукції на току та вагових квитанцій. Кожен рух продукції супроводжується документом, що дозволяє

контролювати збереження врожаю, уникати втрат та забезпечувати правильність формування вартості оприбуткованої продукції. Післязбиральна доробка врожаю супроводжується оформленням актів доробки, що містять інформацію про масу після очищення, сушіння чи сортування. Це дозволяє відображати у обліку реальний вихід готової продукції. Узагальнене графічне зображення системи первинного документування витрат у рослинництві в ТОВ «Оріль-Агро» наведено на рисунку 2.2.



Рис. 2.2. Система первинного документування витрат у рослинництві ТОВ «Оріль-Агро»

Стан первинного обліку витрат у ТОВ «Оріль-Агро» можна охарактеризувати як достатньо організований, системний і здійснюваний відповідно до вимог чинного законодавства. Підприємство приділяє увагу внутрішньому контролю за документуванням операцій, що мінімізує ризики спотворення інформації та нецільового використання ресурсів. Разом з тим, потребує подальшого вдосконалення процес інтеграції первинних документів

у електронну систему обліку для зменшення ручної роботи та прискорення обробки інформації.

Таким чином, первинний облік витрат рослинництва в ТОВ «Оріль-Агро» забезпечує належний рівень документального підтвердження господарських операцій, дозволяє чітко ідентифікувати витрати на всіх етапах виробничого процесу та формує інформаційну основу для достовірного калькулювання собівартості продукції. Системність та контрольованість первинного обліку сприяють підвищенню ефективності управління витратами та забезпечують прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

2.3. Організація аналітичного та синтетичного обліку витрат

Організація аналітичного та синтетичного обліку виробничих витрат у ТОВ «Оріль-Агро» при застосуванні програмного продукту BAS Agro забезпечує комплексний підхід до формування інформації про витрати на всіх етапах технологічного процесу вирощування сільськогосподарських культур. Система дозволяє автоматизовано відслідковувати рух матеріальних ресурсів, праці, техніки та інших виробничих факторів, що створює умови для точного визначення собівартості продукції рослинництва та здійснення ефективного внутрішнього контролю.

Синтетичний облік витрат у BAS Agro ведеться відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати», з використанням рахунків класу 8 і 9. Основним є рахунок 23 «Виробництво», на якому узагальнюються всі витрати по культурах, полях, статтях та об'єктах обліку. Для відображення витрат, що безпосередньо формують собівартість продукції рослинництва, застосовуються відповідний субрахунок 231 «Рослинництво», тоді як витрати, що підлягають розподілу (амортизація, витрати на утримання техніки, послуги внутрішньогосподарського транспорту), обліковуються

окремо та автоматично розносяться за налаштуваннями калькуляційних статей.

Аналітичний облік у BAS Agro є багатовимірним і ведеться за такими ключовими аналітиками: культура, технологічна операція, поле, центри відповідальності, статті витрат, партії матеріалів, агроділянки, машино-зміни, виконавці робіт. Така структура дозволяє підприємству отримувати деталізовану інформацію щодо фактичного рівня витрат за кожним елементом виробничого процесу та аналізувати відхилення від нормативних показників. Особливістю BAS Agro є можливість налаштування технологічних карт, що визначають перелік ресурсів, їх планову кількість, норму витрат та очікуваний результат виконання робіт. На основі цих карт система автоматично формує очікувані витрати, а фактичні дані надходять через первинні документи: наряди, вимоги-накладні, акти виконаних робіт, путівки тракториста-машиніста, звіти про використання ПММ.

Завдяки інтегрованій структурі BAS Agro бухгалтер формує як оперативні реєстри витрат, так і підсумкові відомості для закриття періоду. До ключових реєстрів синтетичного та аналітичного обліку належать: «Оборотно-сальдова відомість за рахунком 23», «Аналіз рахунку 23 за статтями витрат», «Аналіз витрат за культурами», «Регістр обліку використання матеріалів», «Відомість витрат паливно-мастильних матеріалів», «Розподіл загальновиробничих витрат», «Розрахунок амортизації», «Відомість нарахування оплати праці виробничих робітників». Система автоматизовано розподіляє прямі витрати (насіння, добрива, засобів захисту рослин, паливно – мастильні матеріали, заробітна плата персоналу, що зайнятий на конкретній культурі) та загальновиробничі витрати, застосовуючи обрану базу розподілу — машино-години, гектари, людино-години, обсяг виконаних робіт чи вартість прямих витрат. Узагальнена схема відображення в реєстрах обліку витрат рослинництва наведено на рисунку 2.3.

Важливо, що BAS Agro забезпечує прозорість руху кожного ресурсу: від списання зі складу до включення у собівартість продукції. При списанні матеріалів бухгалтер використовує документ «Акт списання матеріалів», який автоматично підтягує дані зі звітів агронома. На підставі цих даних формуються записи в регістрах накопичення, які забезпечують подальше включення витрат до відповідного об'єкта калькулювання. Для праці використовується модуль обліку виробітку, що дозволяє фіксувати кількість виконаних робіт та нараховувати оплату відповідно до норм.

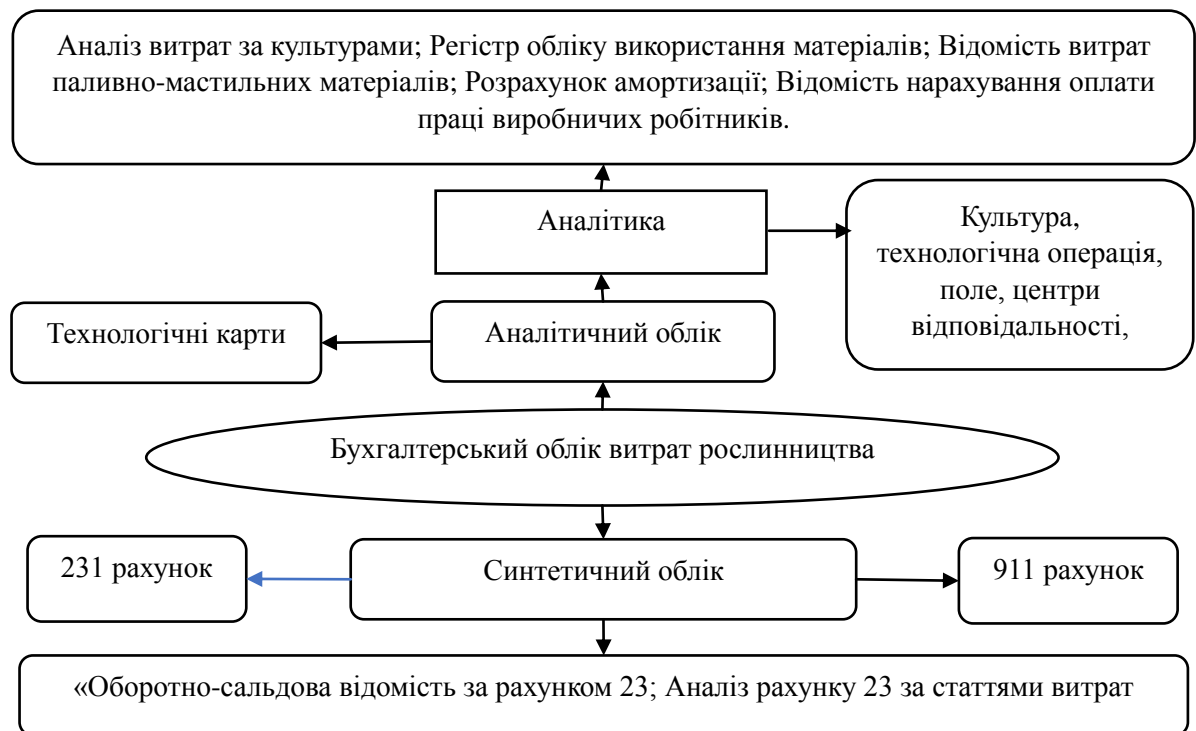


Рис.2.3. Бухгалтерський облік витрат виробництва в регістрах обліку в ТОВ «Оріль-Агро»

Таким чином, система BAS Agro дозволяє ТОВ «Оріль-Агро» вести синтетичний та аналітичний облік виробничих витрат на високому рівні автоматизації, усуваючи дублювання інформації, мінімізуючи ризики людських помилок та забезпечуючи формування достовірних даних для визначення собівартості та проведення внутрішнього контролю. Гнучкість налаштування, глибина аналітики та інтеграція технологічних процесів із бухгалтерським обліком роблять BAS Agro ефективним інструментом для

сучасного агропідприємства.

2.4. Формування собівартості продукції рослинництва

Формування собівартості продукції рослинництва в ТОВ «Оріль-Агро» є ключовим етапом системи управлінського та фінансового обліку, оскільки дозволяє визначити фактичні витрати на вирощування кожної культури, оцінити економічну ефективність виробництва та забезпечити прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Собівартість продукції рослинництва формується на основі витрат, накопичених на рахунку 23 «Виробництво» з виділенням субрахунків за культурами та об'єктами калькулювання. Важливою особливістю аграрного виробництва є тривалість виробничого циклу та сезонний характер витрат, що обумовлює необхідність ведення поетапного обліку витрат: від підготовки ґрунту та посіву до догляду за культурами, збору врожаю та післязбиральної доробки. Кожен етап супроводжується формуванням відповідних первинних документів, на підставі яких здійснюється списання матеріалів, нарахування заробітної плати, амортизації техніки та інших витрат.

У BAS Agro накопичення витрат здійснюється автоматично в розрізі культур, полів, статей витрат та технологічних карт. Прямі витрати відразу відносяться на об'єкт виробництва, тоді як загальновиробничі витрати розподіляються за вибраною базою розподілу — гектари, машино-години, людино-години чи сума прямих витрат. Налаштування таких параметрів дозволяє отримати максимально реалістичну та обґрунтовану структуру собівартості.

Процедура формування собівартості в ТОВ «Оріль-Агро» завершується на дату закриття місяця, коли система BAS Agro автоматизовано виконує розподіл витрат, перенесення їх на відповідні культури та порівняння планових і фактичних показників. Після завершення циклу вирощування

(збирання врожаю) здійснюється заключний розрахунок фактичної собівартості одиниці продукції (1 ц, 1 т або 1 га врожаю), яка визначається шляхом ділення суми накопичених витрат на кількість виробленої продукції.

Якщо виробництво має побічну продукцію (солома, відходи зерноочистки тощо), її вартість оцінюється за справедливою або нормативною вартістю та віднімається від загальної суми витрат, зменшуючи собівартість основної культури. У випадку отримання незавершеного виробництва (наприклад, озимі культури), його вартість переноситься на наступний обліковий рік.

Таким чином, система формування собівартості продукції рослинництва в ТОВ «Оріль-Агро» базується на поєднанні нормативної, методичної та технологічної основи, що забезпечує достовірність, повноту та аналітичність облікової інформації. Це створює передумови для ефективного управління ресурсами, підвищення продуктивності та рентабельності підприємства.

2.5. Вдосконалення організації обліку виробничих витрат в аграрному підприємстві

Організація обліку виробничих витрат в ТОВ «Оріль-Агро» відіграє вирішальну роль у формуванні собівартості продукції, контролі використання ресурсів та прийнятті управлінських рішень. Удосконалення організації обліку виробничих витрат передбачає комплекс заходів, спрямованих на підвищення точності калькулювання, забезпечення прозорості витратних процесів, зменшення ручної праці та інтеграцію аналітичних інструментів у процес прийняття рішень.

Одним із напрямів удосконалення є модернізація внутрішнього нормативного забезпечення підприємства, що регламентує порядок відображення виробничих витрат. Доцільно переглянути та актуалізувати

наказ про облікову політику, удосконаливши підходи до класифікації витрат за елементами та статтями калькуляції та механізми розподілу загально виробничих витрат між культурами та видами робіт.

Впорядкування класифікації витрат у наказі про облікову політику забезпечує чіткість і однозначність віднесення кожної витрати до відповідної статті чи елемента, що напряду впливає на формування собівартості та управління ресурсами. Запропоновані зміни в наказі про облікову політику щодо відображення статей витрат та практичний ефект таких удосконалень наведені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Запропоновані зміни в наказі про облікову політику щодо відображення статей витрат та практичний ефект таких удосконалень

Було	Стало	Результат	Очікуваний ефект
Облік витрат палива			
Стаття «Матеріали»	Стаття «ПММ»	- бухгалтери бачать точний обсяг витрат на дизпаливо в розрізі культур і полів; - агрономія отримує інструмент для контролю норм витрат пального на гектар; - BAS Agro дозволяє автоматично порівнювати фактичні витрати ПММ з нормативами.	виявлення перевитрат для окремих операцій, що є підставою для рішення щодо оптимізації маршруту техніки
Облік витрат добрив			
Стаття «Добрива»	Стаття «Добрива мінеральні» Стаття «Добрива органічні»	- можливість аналізувати, які види добрив впливають на собівартість; - точний контроль балансу поживних речовин; - можливість коригувати технологічні карти за даними по культурах.	виявлення витрат на дороговартісні мінеральні суміші, і часткова заміна органікою, що призведе до зниження собівартості
Облік загально виробничих витрат			
Стаття «Загально виробничі витрати»	Стаття «Послуги сторонніх організацій» Стаття «Оренда» Стаття «Внесення ЗЗР»	- точна інформація щодо вартості аутсорсингових робіт; - можливість порівнювати рентабельність власної техніки та орендованої; - BAS Agro автоматично розподіляє такі послуги на поля.	Можливість виявити послуги з оренди, які можна замінити придбанням власних основних засобів
Облік витрат на оплату праці			
Стаття «Заробітна плата»	Стаття «Основна заробітна плата» Стаття «Додаткова заробітна плата та премій»	- чіткий контроль витрат на преміювання; - можливість аналізувати оплату праці в прив'язці до продуктивності.	Виявлення завищення витрат на оплату праці та запровадження КРІ
Норми списання запасів			
Норми	У наказі	- бухгалтер може порівнювати	Контроль норм

існували в технологічних картах агронома	передбачити додаток із нормами (пального на гектар, насіння на гектар, ЗЗР за культурами, добрив по фазах)	фактичне списання з нормами без звернення до виробничої служби; - BAS Agro автоматично формує аналітику «норма-факт».	витрат матеріалів та подальше їх зменшення.
--	--	---	---

Чітке розмежування статей витрат, запровадження детальних норм, уточнення елементів, налаштування аналітики BAS Agro дозволять підприємству: формувати достовірну структуру витрат, швидко знаходити перевитрати, оптимізувати технологічні процеси, приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Удосконалення механізмів розподілу загальновиробничих витрат (ЗВВ) між культурами та видами робіт є одним із ключових напрямів підвищення точності собівартості та ефективності управління виробничими процесами в ТОВ «Оріль-Агро». Невірний або застарілий підхід до розподілу ЗВВ призводить до викривлення фінансових результатів окремих культур, неправильних управлінських рішень і зниження рентабельності. Найбільш ефективні способи вдосконалення процесу розподілу ЗВВ наведені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Способи вдосконалення процесу розподілу ЗВВ

Метод удосконалення	Суть та покращення	Приклад застосування
Перехід до релевантних драйверів витрат	Використання мотогодин, пального, кількості технологічних операцій, фактичних людино-годин замість гектарів або прямих витрат	У ТОВ «Оріль-Агро» соняшник має на 30% більше механізованих операцій, ніж пшениця → розподіл ЗВВ за мотогодинами формує справедливішу собівартість
Впровадження ABC-костингу	Розподіл витрат на основі видів діяльності (ремонт, наладка, зберігання, логістика) та відповідних драйверів	Витрати на ремонт техніки розподіляються пропорційно мотогодинам культури (кукурудза > соняшник > зернові)
Деталізація ЗВВ у BAS Agro	Створення окремих статей витрат, центрів витрат, автоматичний розподіл по базах (мотогодини, паливо, машино-зміни, гектари)	Програма автоматично розподіляє витрати, зменшуючи людський фактор
Використання норм витрат	Розподіл витрат відповідно до технологічної карти культури, контроль відхилень	Норма ПММ: соняшник — 29 л/га, пшениця — 14 л/га → ПММ розподіляються пропорційно нормам
Введення сезонних	Врахування інтенсивності	На весняний посів припадає 45%

коефіцієнтів	витрат по сезонах, перерозподіл витрат за часом	ЗВВ → пропорційне віднесення до весняних культур
Регулярний відхилень	аналіз Порівняння фактичних та нормативних витрат, виявлення нерентабельних операцій	Розподіл ЗВВ на пшеницю завищений через включення витрат на сушіння, якого пшениця не проходила → створення окремого центру витрат для сушіння
Перегляд витрат у політиці	класифікації обліковій	Деталізація статей ЗВВ, механізм вибору бази розподілу, порядок коригування, прив'язка до культур
		Закріплення оновлених підходів у наказі про облікову політику підприємства

Порівняння традиційного і удосконаленого підходу до розподілу загальновиробничих витрат для ТОВ «Оріль-Агро» наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Порівняння традиційного і удосконаленого підходу до розподілу загальновиробничих витрат для ТОВ «Оріль-Агро»

Параметр	Традиційний підхід	Удосконалений підхід	Ефект для ТОВ «Оріль-Агро»
База розподілу	Гектари, прямі витрати, обсяг робіт	Мотогодини техніки, паливо, кількість технологічних операцій, людино-години	Справедливіший розподіл витрат на культури з різною інтенсивністю обробітку (соняшник vs пшениця)
Методика	Пропорційно загальній площі або сумі витрат	АВС-костинг (розподіл за видами діяльності)	Витрати на ремонт, наладку, логістику розподіляються пропорційно фактичному навантаженню культур
Деталізація ЗВВ	Одна стаття «Загальновиробничі витрати»	Розбиття на ПММ, ремонт, амортизацію, зарплату, електроенергію, оренду, послуги сторонніх організацій; створення центрів витрат у BAS Agro	Автоматичний розподіл витрат, менше людських помилок, точніша собівартість
Використання норм	Частково відсутнє	Використання норм технологічної карти для розподілу ПММ, трудовитрат та операцій	Контроль відхилень та точне формування собівартості по кожній культурі
Сезонність витрат	Не враховується	Встановлення сезонних коефіцієнтів для пікових періодів	Пропорційний розподіл витрат по сезонах (посів, збір)
Аналіз після розподілу	Рідко, формальний	Регулярний аналіз відхилень, порівняння	Виявлення завищених витрат, оптимізація

		собівартості культур між роками	технологічних операцій
Документальне закріплення	Загальні положення в обліковій політиці	Деталізація статей, механізм вибору бази розподілу, порядок коригування, прив'язка витрат до культур	Система працює стабільно та прозоро, легко впроваджуються зміни технологій

Одним із напрямів вдосконалення обліку витрат є використання мобільного електронного документообіг (МЕД) - системи, яка дозволяє співробітникам підприємства фіксувати виконані роботи та використані ресурси безпосередньо на полі за допомогою мобільних пристроїв (планшетів, смартфонів), синхронізуючи дані в реальному часі з центральною обліковою системою (додаток Б).

Переваги впровадження МЕД та очікуваний економічний ефект наведені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Переваги впровадження МЕД та очікуваний економічний ефект

Переваги впровадження МЕД	Економічний ефект
Оперативність - дані з поля надходять у систему миттєво, без затримок і паперових документів	Зниження витрат ПММ на 5–12% завдяки контролю мотогодин і списань
Точність обліку - мінімізуються арифметичні помилки, фальсифікації та неточності у списанні ресурсів	Економія часу працівників до 1–1,5 год щодня - відмова від паперових нарядів і зведень
Контроль використання ресурсів - фіксація місця, часу, виконавця, мотогодин техніки, фактичних витрат ПММ	Зменшення втрат матеріалів на 7–15% через прозорість обліку та менше "неврахованих" витрат
Прозорість виробничих процесів - керівництво бачить реальну картину в режимі реального часу	Прискорення закриття місяця на 2–4 дні через автоматизацію первинних документів
Скорочення трудових витрат - працівники не витрачають час на заповнення паперових форм, а бухгалтерія — на перенесення даних	Підвищення точності калькуляції собівартості на 10–20%, що дає змогу коректніше планувати бюджет та витрати
Інтеграція з обліком - автоматичне формування первинних документів і відображення операцій у бухгалтерії	Окупність інвестиції у МЕД - 1 сезон,

Однією з найбільш розповсюджених платформ для агробізнесу є Soft.Farm (Україна). Її функціонал включає мобільні наряди, облік ПММ, контроль техніки (GPS), облік робіт і матеріалів у полі, інтеграція з BAS Agro.

Удосконалення організації обліку виробничих витрат в аграрному підприємстві є комплексним процесом, що передбачає модернізацію нормативної бази, автоматизацію документообігу, розвиток управлінського обліку, посилення внутрішнього контролю та широке застосування аналітичних технологій.

Реалізація перелічених заходів дозволяє підвищити точність і своєчасність облікової інформації, забезпечити прозорість використання ресурсів, зменшити непродуктивні витрати та підвищити конкурентоспроможність підприємства в умовах динамічного аграрного ринку.

Висновки до розділу 2

1. Проведений аналіз організаційно-економічних характеристик та фінансових показників ТОВ «Оріль-Агро» за 2020–2024 рр. засвідчив стабільний розвиток підприємства, поступове нарощення його ресурсного потенціалу та зміцнення фінансової стійкості. Вартість майна зросла на 21,6%, при цьому основну частку становлять необоротні активи, що свідчить про наявність потужної матеріально-технічної бази та орієнтацію на довгострокове інвестування. Оборотні активи збільшилися майже вдвічі, зокрема значно зросли запаси і дебіторська заборгованість, що є наслідком сезонності виробництва та умов розрахунків із контрагентами. Власний капітал зріс на 79,7%, що відображає покращення фінансової незалежності підприємства. Динаміка фінансових результатів свідчить про істотне збільшення чистого доходу та прибутку, хоча 2022 рік позначився різким зниженням рентабельності через воєнні ризики та зростання витрат. Оцінка фінансової стійкості показує зменшення боргового навантаження, підвищення коефіцієнта автономії, зниження фінансового ризику та загальне оздоровлення структури капіталу. Показники ліквідності залишаються недостатніми, але демонструють позитивну тенденцію з поступовим

зростанням, що свідчить про покращення короткострокової платоспроможності. У цілому підприємство у післякризові роки забезпечило відновлення діяльності, стабілізацію грошових потоків та посилення ринкових позицій.

2. Організація бухгалтерського обліку в ТОВ «Оріль-Агро» відповідає вимогам чинного законодавства та забезпечує належний рівень аналітичності й оперативності облікових даних. Бухгалтерська служба представлена одним головним бухгалтером, який виконує комплексні функції з ведення бухгалтерського, податкового, фінансового та кадрового обліку. Використання сучасних програм BAS Agro та М.Е.Дос дозволяє автоматизувати ключові процеси, скоротити ризики помилок, забезпечити ефективний електронний документообіг та своєчасне формування звітності. Наявність затвердженого графіка документообігу сприяє впорядкованості руху первинних документів та узгодженій взаємодії між виробничими підрозділами і бухгалтерією. Водночас значне навантаження на одного бухгалтера в умовах сезонності та високої інтенсивності робіт може створювати ризики затримок або перевантаження, що потребує уваги керівництва щодо можливого розширення штату або подальшої автоматизації.

3. Первинний облік виробничих витрат рослинництва в ТОВ «Оріль-Агро» організовано на високому рівні відповідно до чинного законодавства та внутрішніх нормативів підприємства. Чітке документування руху матеріалів, праці та техніки дозволяє забезпечити повноту, достовірність та контрольованість інформації про фактичні витрати, що виникають на всіх етапах вирощування культур, від посіву до післязбиральної доробки. Використання лімітно-забірних карток, актів виконаних робіт, табелів обліку часу та путівок техніки створює надійну доказову базу для бухгалтерії та управлінського контролю, мінімізує ризики спотворення даних і нецільового використання ресурсів.

4. Організація аналітичного та синтетичного обліку витрат у BAS Agro забезпечує інтеграцію всіх первинних документів у єдину систему, автоматизує формування реєстрів обліку та дозволяє вести деталізований аналіз витрат за культурами, полями, технологічними операціями та центрами відповідальності. Використання субрахунків, аналітичних карт і технологічних карт сприяє прозорості руху ресурсів, точному розподілу прямих і загальновиробничих витрат, а також оперативному виявленню відхилень від планових показників, що підвищує ефективність внутрішнього контролю та управління витратами.

5. Формування собівартості продукції рослинництва в ТОВ «Оріль-Агро» базується на поетапному обліку витрат, автоматизованому накопиченні даних у BAS Agro та розподілі витрат за об'єктами калькулювання. Система дозволяє визначати фактичну собівартість кожної культури, враховувати побічну продукцію та незавершене виробництво, порівнювати планові та фактичні витрати та забезпечує обґрунтовану інформацію для управлінських рішень. Такий підхід створює передумови для підвищення рентабельності, оптимізації використання ресурсів та підвищення економічної ефективності агровиробництва.

6. З метою забезпечення однозначності класифікації витрат і точності формування собівартості продукції доцільно удосконалити нормативне забезпечення обліку витрат в ТОВ «Оріль-Агро» через актуалізацію наказу про облікову політику та деталізацію статей і елементів калькуляції. Це дозволить бухгалтерії швидко відслідковувати перевитрати, а керівництву — контролювати використання ресурсів та приймати обґрунтовані управлінські рішення. Оптимізація класифікації витрат на ПММ, добрива, загальновиробничі витрати та оплату праці створює умови для детального аналізу та контролю кожного виду витрат, що дає змогу виявляти неефективні витрати, коригувати технологічні карти та впроваджувати КРІ для персоналу, підвищуючи продуктивність і економічну ефективність.

7. Для забезпечення справедливого і точного віднесення витрат на культури та види робіт доцільно удосконалити механізм розподілу загальновиборничих витрат шляхом застосування релевантних драйверів, ABC-костингу, норм витрат, сезонних коефіцієнтів та регулярного аналізу відхилень. Це зменшує викривлення фінансових результатів вирощування окремих культур і сприяє обґрунтованому плануванню виробничих процесів.

8. З метою оперативної фіксації виконаних роботи та використання ресурсів безпосередньо в полі доцільно впровадити мобільний електронний документообіг, інтегруючи дані з BAS Agro. Це підвищує точність обліку, скорочує ручну працю, зменшує втрати матеріалів, прискорює закриття періоду та покращує прозорість виробничих процесів, що забезпечує більш обґрунтоване формування собівартості та планування бюджету.

РОЗДІЛ 3. СТАН ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

3.1. Організація внутрішнього контролю в ТОВ «Оріль-Агро»

Ефективний внутрішній контроль є ключовою складовою системи управління ТОВ «Оріль-Агро», оскільки забезпечує раціональне використання ресурсів, достовірність облікових даних та підвищення результативності виробничих процесів у рослинництві. З огляду на специфіку діяльності підприємства, що характеризується сезонністю, високою матеріаломісткістю та залежністю від природно-кліматичних умов, внутрішній контроль має бути системним, комплексним та інтегрованим у всі етапи виробничого циклу.

Система внутрішнього контролю в ТОВ «Оріль-Агро» функціонує на основі низки взаємопов'язаних організаційних, методичних та технічних інструментів, які спрямовані на попередження необґрунтованих витрат, дотримання технології вирощування сільськогосподарських культур, своєчасне виявлення відхилень та забезпечення достовірності бухгалтерських даних (рис.3.1). Контроль охоплює весь виробничий процес — від планування, нормування та забезпечення матеріальними ресурсами до безпосереднього виконання робіт, обліку витрат та формування фактичної собівартості продукції.

Насамперед організація внутрішнього контролю ґрунтується на чіткому розподілі функціональних обов'язків між суб'єктами управління. Такий розподіл повноважень забезпечує комплексний підхід до контролю та підвищує його результативність. Важливими складовими контролю в ТОВ «Оріль-Агро» є належна організація первинного обліку та нормування витрат, що дає можливість порівняти фактичні витрати з запланованими та виявляти

відхилення. У ТОВ «Оріль-Агро» систематично аналізуються причини перевитрат, що дозволяє вчасно виявляти недоліки у роботі окремих



Рис. 3.1. Організація внутрішнього контролю в ТОВ «Оріль-Агро»

підрозділів або порушення технологічної дисципліни. Організація внутрішнього контролю включає також періодичні інвентаризації. У рослинництві вони проводяться щодо насіння, добрив, засобів захисту рослин, паливно – мастильних матеріалів, а також незавершеного

виробництва. Завершальним етапом системи контролю є аналітична оцінка використання виробничих ресурсів.

Необхідність аналізу структури витрат обумовлена тим, що їх склад є різномірним і включає матеріальні ресурси, витрати на оплату праці, амортизацію, витрати на техніку, загальновиробничі витрати тощо. Дослідження частки кожного елементу в загальній сумі витрат дає змогу встановити, які компоненти є найбільш витратомісткими, та оцінити обґрунтованість їх рівня. Це дозволяє виявити нераціональні витрати, перевитрати матеріалів, неефективне використання техніки або трудових ресурсів, а також визначити напрямки можливого зниження собівартості. Розглянемо структуру витрат на вирощування продукції рослинництва ТОВ «Оріль-Агро» в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1.

Структура витрат на вирощування продукції рослинництва в ТОВ
«Оріль-Агро»

Витрати	2020р.		2021р.		2022р.		2023 р.		2024р.		Відхилення 2024р. від 2020р.	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Матеріальні	2774,8	58,4	3078,2	60,8	4047,2	69,7	6732,9	66,8	13010,8	74,6	10236,0	16,2
На оплату праці	593,9	12,5	673,3	13,3	586,5	10,1	957,5	9,50	1517,3	8,7	923,4	-3,8
Відрахування	133,0	2,8	146,8	2,9	127,7	2,2	211,6	2,1	331,4	1,9	198,3	-0,9
Амортизація	536,9	11,3	602,4	11,9	760,7	13,1	1390,9	13,8	1796,4	10,3	1259,5	-1
Загально-виробничі витрати	712,7	15	561,9	11,1	284,5	4,9	786,2	7,8	784,8	4,5	72,1	-10,5
Всього витрат	4751,4	100	5062,8	100	5806,6	100	10079,2	100	17440,8	100	12689,4	0

Аналіз динаміки та структури витрат у рослинництві в ТОВ «Оріль-Агро» за 2020–2024 роки свідчить про істотне зростання загального обсягу витрат - з 4751,4 тис.грн у 2020 році до 17440,8 тис.грн у 2024 році. Абсолютне відхилення становить 12689,4 тис.грн, що пов'язано як зі збільшенням масштабів виробництва, так і з суттєвим подорожчанням матеріальних ресурсів, пального, добрив і засобів захисту рослин. Найбільше

зростання продемонстрували матеріальні витрати, які збільшилися більш ніж у 4,6 рази (+10 236,0 тис.грн). Їх частка у загальній структурі витрат зросла з 58,4% до 74,6%, що свідчить про підвищення ресурсомісткості виробництва та зростання залежності підприємства від вартості матеріальних ресурсів. Це є наслідком впровадження інтенсивних технологій вирощування, зростання цін на засоби захисту рослин, паливо та мінеральні добрива.

Витрати на оплату праці також збільшилися у номінальному вираженні (+923,4 тис.грн), однак їх частка у структурі витрат зменшилася з 12,5% до 8,7%. Це свідчить про зростання витрат іншими напрямками та відносне зниження трудомісткості виробництва або оптимізацію кадрової політики. Витрати на соціальні відрахування демонструють аналогічну тенденцію: попри зростання на 198,3 тис.грн, їх частка скоротилася з 2,8% до 1,9%. Амортизаційні витрати зросли на 1259,5 тис.грн, однак їх частка в загальних витратах у 2024 році зменшилася до 10,3%. Це може свідчити про оновлення техніки або збільшення строків експлуатації існуючих основних засобів без значного збільшення амортизаційного навантаження. Найбільш суттєве відносне скорочення спостерігається за статтею загальновиробничих витрат, частка яких знизилася з 15% до 4,5%. Абсолютне зростання становить лише +72,1 тис.грн, що свідчить про ефективні заходи щодо оптимізації цих витрат або перерозподіл їх у структуру інших елементів витрат.

У цілому за аналізований період структура витрат істотно змінилася: відбулося зміщення акценту в бік матеріальних витрат, що є типовою тенденцією для сучасних аграрних підприємств, які використовують інтенсивні технології вирощування культур. Водночас зростання загального обсягу витрат потребує посилення контролю за їх формуванням, впровадження ресурсозберігаючих підходів та проведення регулярного аналізу для мінімізації собівартості продукції і забезпечення стійкої рентабельності виробництва.

Отже, аналіз структури є важливим діагностичним інструментом, який дозволяє не лише оцінити фактичний стан витрат, а й спрогнозувати їх майбутній рівень. Наведемо структуру витрат за 2024р на рисунку 3.2.

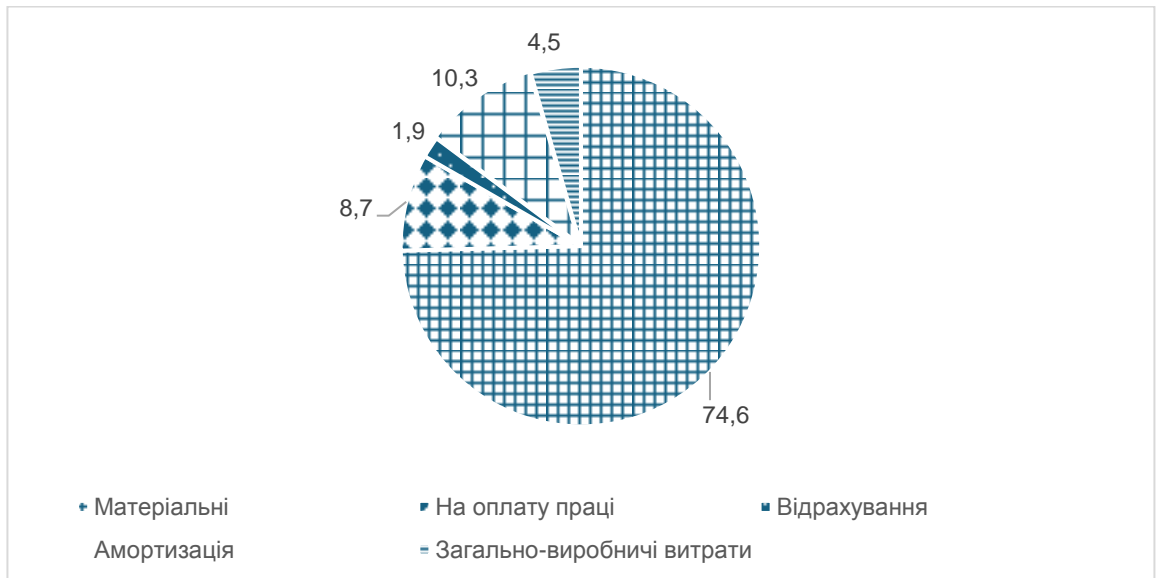


Рис. 3.2. Структура виробничих витрат рослинництва ТОВ «Оріль Агро» в 2024 р.

Структура виробничих витрат рослинництва у 2024 році демонструє високу частку матеріальних витрат, що є типовою для інтенсивного рослинництва та відносно низьку частку витрат на оплату праці та відрахувань, що свідчить про ефективну організацію виробничого процесу. Помірний рівень амортизаційних витрат підтверджує вагомість матеріально-технічної бази. Мінімізація загальновиробничих витрат вказує на ефективне управління накладними витратами підприємства. Така структура характеризує підприємство як ресурсоємне та орієнтоване на застосування інтенсивних технологій, при цьому демонструючи певну ефективність у сфері трудових та накладних витрат.

На рисунку 3.3. наведені результати аналітичного вирівнювання розміру виробничих витрат досліджуваного господарства. Аналітичне вирівнювання рядів динаміки показує стрімку тенденцію зростання виробничих витрат, в середньому на 3039,5 тис. грн в рік.

Отже, організація внутрішнього контролю в ТОВ «Оріль-Агро» є комплексною системою, що охоплює планування, нормування, документування, моніторинг, інвентаризацію та аналітичну оцінку

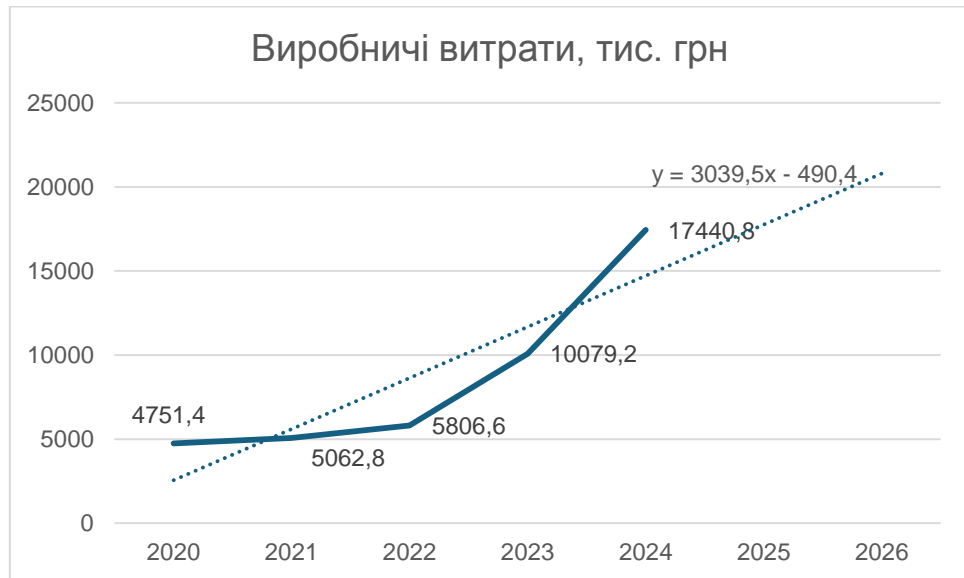


Рис.3.3. Аналітичне вирівнювання розміру виробничих витрат рослинництва в ТОВ «Оріль-Агро»

виробничих процесів. Належно організований контроль забезпечує прозорість руху матеріальних ресурсів, запобігає необґрунтованим витратам, підвищує точність бухгалтерського обліку та сприяє формуванню об'єктивної собівартості продукції рослинництва. Це створює підґрунтя для підвищення ефективності діяльності підприємства та його конкурентоспроможності на ринку.

3.2. Напрями вдосконалення організації контролю виробничих витрат підприємства

У сучасних умовах господарювання необхідність удосконалення внутрішнього контролю зумовлена зростанням масштабів виробничих витрат, підвищенням ресурсомісткості процесів та збільшенням ризиків нерационального використання матеріальних цінностей. Недостатньо

ефективний контроль призводить до помилок, зловживань, необґрунтованих списань і спотворення даних бухгалтерського обліку, що безпосередньо впливає на собівартість продукції та фінансовий результат підприємства. На думку Кравченка М.В. удосконалення контролю: «... надасть можливість реалізувати всі функції управління витратами і забезпечить зворотній зв'язок між усіма рівнями діяльності.» [20]. Цифровізація та автоматизація бізнес-процесів вимагають адаптації традиційних контрольних процедур до нових технологічних можливостей, забезпечення оперативності та прозорості управлінської інформації.

Посилення внутрішнього контролю також є ключовою умовою забезпечення достовірності фінансової звітності, дотримання норм і внутрішніх регламентів, мінімізації ризиків шахрайства та підвищення відповідальності персоналу. Ефективна система контролю сприяє своєчасному виявленню відхилень, запобігає втратам ресурсів і формує інформаційне підґрунтя для обґрунтованих управлінських рішень. Удосконалення внутрішнього контролю таким чином виступає важливим чинником економічної безпеки, стабільності та конкурентоспроможності підприємства.

Необхідність удосконалення внутрішнього контролю викликана наступними факторами (рис. 3.4).

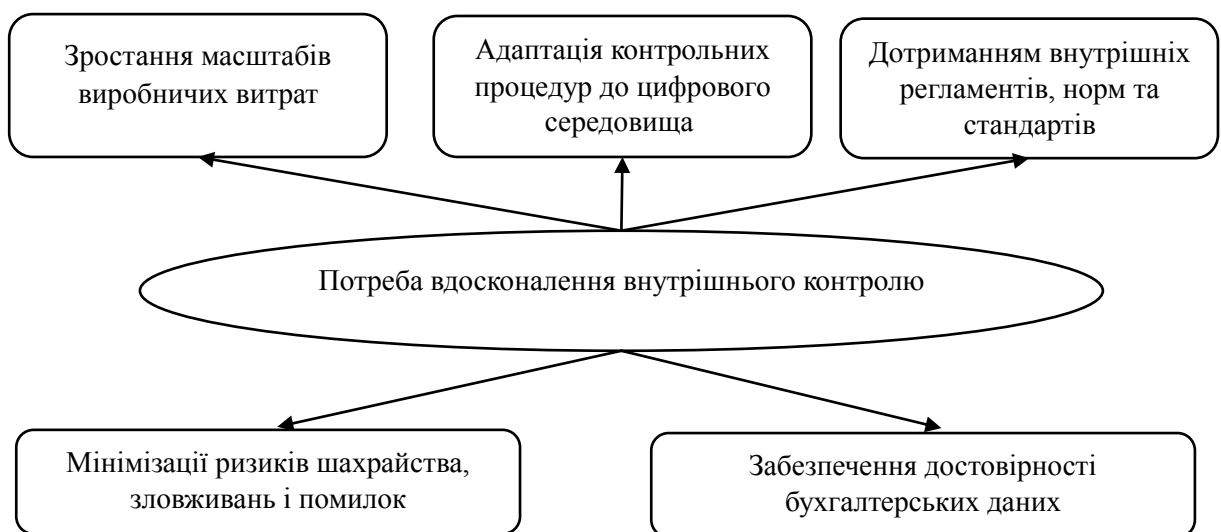


Рис.3.4. Потреба вдосконалення внутрішнього контролю

Для мінімізації ризиків шахрайства та необґрунтованих списань ТОВ «Оріль-Агро» необхідно організувати систему внутрішнього контролю так, щоб усі операції з витратами були прозорими, відстежуваними та підзвітними. Перш за все, варто запровадити чіткий розподіл повноважень і відповідальності, виключивши ситуації, коли одна особа відповідає за ініціювання, оформлення, затвердження та відображення витрат. Контроль повинен базуватися на принципах «подвійної перевірки» та обов'язкового погодження операцій керівниками центрів відповідальності. Це мінімізує можливість зловживань під час списання матеріалів, визначення обсягів виконаних робіт або формування собівартості продукції.

Для забезпечення прозорого, економічно обґрунтованого та контрольованого процесу формування собівартості продукції постає необхідність порівняння фактичних витрат із нормативними. У сільськогосподарському виробництві витрати значною мірою залежать від погодних умов, технологічних рішень, продуктивності техніки та дисципліни працівників, тому саме систематичне порівняння фактичних показників із нормативами дозволяє оперативно виявляти відхилення та їх причини. Пропонуємо для впровадження Порівняльну відомість фактичних витрат з нормами витрат, яка забезпечить контроль за дотриманням технологічних карт, норм списання ресурсів (насіння, добрив, засобів захисту рослин, пального) та дозволить запобігти необґрунтованому завищенню витрат, що має безпосередній вплив на рентабельність підприємства (додаток В).

Крім того, впровадження такої форми сприяє підвищенню рівня внутрішнього контролю й мінімізації ризиків шахрайства, зловживань і помилок. Документ виступає інструментом доказової бази у внутрішніх перевірках, підтверджує реальність використаних ресурсів, унеможливорює подвійне списання та дає змогу керівництву приймати управлінські рішення на основі достовірної аналітичної інформації. Регулярне застосування порівняльної відомості забезпечує прозорість витрат на кожне поле, культуру

чи технологічний процес, формує відповідальність за перевищення норм та допомагає оптимізувати бюджети виробництва на наступні періоди.

Сучасні умови функціонування аграрного виробництва зумовлюють потребу у використанні цифрових інструментів контролю. Удосконалення контролю виробничих витрат в ТОВ «Оріль-Агро» передбачає впровадження цифрових інструментів моніторингу та обліку. Системи GPS-навігації, датчики витрат палива та програмне забезпечення Soft.Farm забезпечують автоматизацію обліку польових робіт і використаних ресурсів, підвищують точність даних і знижують ризики зловживань та помилок. Інтеграція цих систем із бухгалтерським обліком дозволяє отримати комплексну інформацію для аналізу, оперативного виявлення неефективних процесів та прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що сприяє оптимізації витрат і підвищенню рентабельності виробництва.

Однією з найпопулярніших платформ для GPS-моніторингу транспорту і сільськогосподарської техніки, яку застосовують агропідприємства, є Wialon. Система дозволяє в реальному часі відстежувати місцезнаходження техніки, маршрути, час роботи, зупинки, швидкість руху. Орієнтовна вартість впровадження платформ для GPS-моніторингу Wialon в ТОВ «Оріль-Агро» наведена в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Орієнтовна вартість впровадження платформ для GPS-моніторингу
Wialon в ТОВ «Оріль-Агро»

Вид витрат	Сума
Вартість встановлення GPS-трекера на одиницю техніки (наприклад, трактор або комбайн). Ціна включає трекер моделі Bitrek 520L, монтаж і налаштування + 1 місяць моніторингу як «тестового періоду»)	3 560 грн (разове) 35600 в розрахунку на 10 одиниць техніки
Місячна або річна оплата за послуги моніторингу залежно від кількості об'єктів, пакету функцій, об'єму звітів тощо) - пакет з контролем GPS + паливо + звітами.	44300 грн
Підключення інтернету	150 грн
Вартість встановлення датчику палива BI FLSENSOR (ємнісний датчик рівня палива). Ціна включає датчик та його встановлення	5500 грн 55000 грн в розрахунку на 10 одиниць техніки
Всього витрат	135050 грн
Далі - регулярні витрати на абонплату за моніторинг, SIM-карти/інтернет та	

Система має функціонал контролю витрати палива - можна підключити датчики палива, що дає змогу виявляти «зливи», несанкціоновані заправки або списання. Підтримує аналітику: звіти, розрахунок мотогодин, історію роботи техніки та має можливість інтеграції із системами обліку та ERP, що дає змогу поєднати GPS-дані з бухгалтерією та управлінським обліком.

Удосконалення контролю виробничих витрат на ТОВ «Оріль-Агро» є необхідним кроком для підвищення ефективності управління ресурсами, забезпечення достовірності облікових даних та мінімізації ризиків шахрайства й необґрунтованих списань. Запровадження системи внутрішнього контролю з чітким розподілом повноважень, принципом подвійної перевірки та обов'язковим погодженням операцій дозволяє забезпечити прозорість і підзвітність всіх виробничих процесів.

Використання цифрових технологій - GPS-навігації, датчиків витрат палива та програмного забезпечення Soft.Farm - автоматизує облік польових робіт і ресурсів, підвищує точність даних та оперативно виявляє неефективні процеси. Інтеграція цих систем із бухгалтерським обліком забезпечує комплексний підхід до контролю витрат і дозволяє формувати достовірну аналітичну інформацію для прийняття управлінських рішень. Реалізація таких заходів сприяє оптимізації собівартості продукції, підвищенню рентабельності та зміцненню економічної безпеки підприємства.

Висновки до розділу 3

1. Проведений аналіз організації внутрішнього контролю в ТОВ «Оріль-Агро» свідчить, що ефективна система контролю є невід'ємною складовою управління підприємством, спрямованою на забезпечення раціонального використання ресурсів, достовірності облікових даних та

підвищення результативності виробничих процесів у рослинництві. Внутрішній контроль охоплює всі етапи виробничого циклу: планування та нормування ресурсів, забезпечення матеріалами, безпосереднє виконання робіт, облік витрат та формування фактичної собівартості продукції.

2. Аналіз структури витрат за 2020–2024 роки показав істотне зростання загального обсягу витрат, що зумовлено як масштабами виробництва, так і подорожчанням матеріальних ресурсів. Найбільш витратомісткими залишаються матеріальні ресурси, частка яких у загальній структурі зростає до 74,6% у 2024 році. Водночас частка витрат на оплату праці та соціальні відрахування зменшилася, що свідчить про оптимізацію кадрової політики та підвищення ефективності використання трудових ресурсів. Зростання амортизаційних витрат при одночасному зниженні частки загальноновиробничих витрат підтверджує ефективне управління технічними та накладними ресурсами підприємства.

3. З метою забезпечення системного підходу до контролю, зменшення ризиків шахрайства та помилок у бухгалтерському обліку доцільно удосконалити організаційний аспект контролю, що передбачає чіткий розподіл обов'язків і відповідальності між працівниками всіх рівнів управління. Впровадження принципу «подвійної перевірки» та обов'язкового погодження операцій керівниками центрів відповідальності сприяє оперативному виявленню відхилень і недоліків у виробничих процесах, а також формує культуру відповідальності серед персоналу.

4. З метою удосконалення аналітичного та методичного напрямку контролю доцільно систематично порівнювати фактичні витрати із нормативними показниками, що дозволяє своєчасно виявляти відхилення та визначати їх причини, контролювати дотримання технологічних карт і норм списання ресурсів, а також ефективніше планувати виробничі бюджети. Використання порівняльних відомостей витрат і регулярний аналіз структури витрат дозволяє визначити найбільш витратомісткі статті, оцінити ефективність використання матеріально-технічних та трудових ресурсів, що

сприяє зниженню собівартості продукції та підвищенню рентабельності підприємства.

5. З метою автоматизації контролю доцільно впровадити систему GPS-моніторингу транспорту і сільськогосподарської техніки, датчиків витрат палива та спеціалізоване програмне забезпечення для обліку польових робіт і ресурсів. Це дозволяє автоматизувати контроль, підвищити точність даних, оперативно виявляти неефективні процеси та інтегрувати отримані показники з бухгалтерським обліком і управлінською аналітикою. Такий комплексний підхід забезпечує прозорість і підзвітність всіх виробничих процесів, мінімізує ризики необґрунтованих витрат і шахрайства, сприяє оптимізації використання ресурсів та підвищенню економічної безпеки підприємства.

ВИСНОВКИ

1. Виробничі витрати у рослинництві є ключовим об'єктом бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, оскільки вони формують основу собівартості продукції, визначають фінансовий результат і впливають на конкурентоспроможність аграрного підприємства. Економічна сутність виробничих витрат у рослинництві зумовлюється специфікою галузі - сезонністю робіт, тривалим виробничим циклом, залежністю від природно-кліматичних умов і високою ресурсномісткістю. У рослинництві витрати формуються на різних етапах технологічного процесу, що потребує їх точного групування, документального підтвердження та правильного розподілу між об'єктами калькулювання. Комплексна класифікація витрат за економічними елементами, статтями калькуляції, способом віднесення на собівартість та іншими ознаками забезпечує можливість системного аналізу, планування та оптимізації витрат, а також створює інформаційну основу для прийняття управлінських рішень щодо ефективного використання матеріальних, трудових та технічних ресурсів.

2. Система внутрішнього контролю виробничих витрат у рослинництві виступає необхідним елементом управління, який забезпечує законність, достовірність та економічну обґрунтованість господарських операцій. Внутрішній контроль охоплює попередній, поточний та наступний контроль, що дозволяє відстежувати процес формування витрат на всіх стадіях виробничого циклу — від придбання матеріальних ресурсів до визначення фактичної собівартості продукції. Важливою складовою контролю є дотримання норм і нормативів, установлених технологічними картами, що стосуються витрат насіння, добрив, засобів захисту рослин, пального, машинно-тракторних робіт та трудових ресурсів. Наявність чіткого регламенту документообігу, своєчасне оформлення первинних документів, перевірка їх достовірності та відповідності фактичному споживанню ресурсів є невід'ємними умовами ефективною системи контролю.

3. Нормативно-правове регулювання обліку й контролю виробничих витрат у сільському господарстві охоплює закони, національні стандарти, міжнародні норми, галузеві рекомендації та внутрішні регламенти підприємства. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» визначає загальні принципи формування облікових даних, а П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 30 «Біологічні активи» та П(С)БО 9 «Запаси» встановлюють правила визнання й оцінки витрат, що є особливо важливим для аграрної сфери. Методичні рекомендації щодо планування й калькулювання собівартості продукції регламентують порядок розподілу загальновиробничих витрат і застосування норм ресурсів. Внутрішні документи підприємства — облікова політика, положення про внутрішній контроль, графік документообігу — адаптують ці вимоги до діяльності конкретного господарства. Сукупність нормативних актів забезпечує уніфікованість обліку, підвищує ефективність контролю та сприяє формуванню раціональної системи управління витратами в рослинництві.

4. Проведений аналіз організаційно-економічних характеристик та фінансових показників ТОВ «Оріль-Агро» за 2020–2024 рр. засвідчив стабільний розвиток підприємства, поступове нарощення його ресурсного потенціалу та зміцнення фінансової стійкості. Оборотні активи збільшилися майже вдвічі, зокрема значно зросли запаси і дебіторська заборгованість, що є наслідком сезонності виробництва та умов розрахунків із контрагентами. Динаміка фінансових результатів свідчить про істотне збільшення чистого доходу та прибутку, хоча 2022 рік позначився різким зниженням рентабельності через воєнні ризики та зростання витрат. Оцінка фінансової стійкості показує зменшення боргового навантаження, підвищення коефіцієнта автономії, зниження фінансового ризику та загальне оздоровлення структури капіталу. Показники ліквідності залишаються недостатніми, але демонструють позитивну тенденцію з поступовим зростанням, що свідчить про покращення короткострокової платоспроможності. У цілому підприємство у післякризові роки забезпечило

відновлення діяльності, стабілізацію грошових потоків та посилення ринкових позицій.

5. Організація бухгалтерського обліку в ТОВ «Оріль-Агро» відповідає вимогам чинного законодавства та забезпечує належний рівень аналітичності й оперативності облікових даних. Бухгалтерська служба представлена одним головним бухгалтером, який виконує комплексні функції з ведення бухгалтерського, податкового, фінансового та кадрового обліку. Використання сучасних програм BAS Agro та М.Е.Дос дозволяє автоматизувати ключові процеси, скоротити ризики помилок, забезпечити ефективний електронний документообіг та своєчасне формування звітності.

6. Первинний облік виробничих витрат рослинництва в ТОВ «Оріль-Агро» організовано на високому рівні відповідно до чинного законодавства та внутрішніх нормативів підприємства. Чітке документування руху матеріалів, праці та техніки дозволяє забезпечити повноту, достовірність та контрольованість інформації про фактичні витрати, що виникають на всіх етапах вирощування культур, від посіву до післязбиральної доробки. Використання лімітно-забірних карток, актів виконаних робіт, табелів обліку часу та путівок техніки створює надійну доказову базу для бухгалтерії та управлінського контролю, мінімізує ризики спотворення даних і нецільового використання ресурсів.

7. Організація аналітичного та синтетичного обліку витрат у BAS Agro забезпечує інтеграцію всіх первинних документів у єдину систему, автоматизує формування реєстрів обліку та дозволяє вести деталізований аналіз витрат за культурами, полями, технологічними операціями та центрами відповідальності. Використання субрахунків, аналітичних карт і технологічних карт сприяє прозорості руху ресурсів, точному розподілу прямих і загальновиробничих витрат, а також оперативному виявленню відхилень від планових показників, що підвищує ефективність внутрішнього контролю та управління витратами.

8. Формування собівартості продукції рослинництва в ТОВ «Оріль-

Агро» базується на поетапному обліку витрат, автоматизованому накопиченні даних у BAS Agro та розподілі витрат за об'єктами калькулювання. Система дозволяє визначати фактичну собівартість кожної культури, враховувати побічну продукцію та незавершене виробництво, порівнювати планові та фактичні витрати та забезпечує обґрунтовану інформацію для управлінських рішень. Такий підхід створює передумови для підвищення рентабельності, оптимізації використання ресурсів та підвищення економічної ефективності агровиробництва.

9. З метою забезпечення однозначності класифікації витрат і точності формування собівартості продукції доцільно удосконалити нормативне забезпечення обліку витрат в ТОВ «Оріль-Агро» через актуалізацію наказу про облікову політику та деталізацію статей і елементів калькуляції. Це дозволить бухгалтерії швидко відслідковувати перевитрати, а керівництву — контролювати використання ресурсів та приймати обґрунтовані управлінські рішення. Оптимізація класифікації витрат на ПММ, добрива, загальновиробничі витрати та оплату праці створює умови для детального аналізу та контролю кожного виду витрат, що дає змогу виявляти неефективні витрати, коригувати технологічні карти та впроваджувати КРІ для персоналу, підвищуючи продуктивність і економічну ефективність.

10. Для забезпечення справедливого і точного віднесення витрат на культури та види робіт доцільно удосконалити механізм розподілу загальновиробничих витрат шляхом застосування релевантних драйверів, АВС-костингу, норм витрат, сезонних коефіцієнтів та регулярного аналізу відхилень. Це зменшує викривлення фінансових результатів вирощування окремих культур і сприяє обґрунтованому плануванню виробничих процесів.

11. З метою оперативної фіксації виконаних роботи та використання ресурсів безпосередньо в полі доцільно впровадити мобільний електронний документообіг, інтегруючи дані з BAS Agro. Це підвищує точність обліку, скорочує ручну працю, зменшує втрати матеріалів, прискорює закриття періоду та покращує прозорість виробничих процесів, що забезпечує більш

обґрунтоване формування собівартості та планування бюджету.

12. Проведений аналіз організації внутрішнього контролю в ТОВ «Оріль-Агро» свідчить, що ефективна система контролю є невід'ємною складовою управління підприємством, спрямованою на забезпечення раціонального використання ресурсів, достовірності облікових даних та підвищення результативності виробничих процесів у рослинництві. Внутрішній контроль охоплює всі етапи виробничого циклу: планування та нормування ресурсів, забезпечення матеріалами, безпосереднє виконання робіт, облік витрат та формування фактичної собівартості продукції.

13. Аналіз структури витрат за 2020–2024 роки показав істотне зростання загального обсягу витрат, що зумовлено як масштабами виробництва, так і подорожчанням матеріальних ресурсів. Найбільш витратомісткими залишаються матеріальні ресурси, частка яких у загальній структурі зросла до 74,6% у 2024 році. Водночас частка витрат на оплату праці та соціальні відрахування зменшилася, що свідчить про оптимізацію кадрової політики та підвищення ефективності використання трудових ресурсів. Зростання амортизаційних витрат при одночасному зниженні частки загальноновиробничих витрат підтверджує ефективне управління технічними та накладними ресурсами підприємства.

14. З метою забезпечення системного підходу до контролю, зменшення ризиків шахрайства та помилок у бухгалтерському обліку доцільно удосконалити організаційний аспект контролю, що передбачає чіткий розподіл обов'язків і відповідальності між працівниками всіх рівнів управління. Впровадження принципу «подвійної перевірки» та обов'язкового погодження операцій керівниками центрів відповідальності сприяє оперативному виявленню відхилень і недоліків у виробничих процесах, а також формує культуру відповідальності серед персоналу.

15. З метою удосконалення аналітичного та методичного напрямку контролю доцільно систематично порівнювати фактичні витрати із нормативними показниками, що дозволяє своєчасно виявляти відхилення та

визначати їх причини, контролювати дотримання технологічних карт і норм списання ресурсів, а також ефективніше планувати виробничі бюджети. Використання порівняльних відомостей витрат і регулярний аналіз структури витрат дозволяє визначити найбільш витратомісткі статті, оцінити ефективність використання матеріально-технічних та трудових ресурсів, що сприяє зниженню собівартості продукції та підвищенню рентабельності підприємства.

16. З метою автоматизації контролю доцільно впровадити систему GPS-моніторингу транспорту і сільськогосподарської техніки, датчиків витрат палива та спеціалізоване програмне забезпечення для обліку польових робіт і ресурсів. Це дозволяє автоматизувати контроль, підвищити точність даних, оперативно виявляти неефективні процеси та інтегрувати отримані показники з бухгалтерським обліком і управлінською аналітикою. Такий комплексний підхід забезпечує прозорість і підзвітність всіх виробничих процесів, мінімізує ризики необґрунтованих витрат і шахрайства, сприяє оптимізації використання ресурсів та підвищенню економічної безпеки підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексєєва А. В., Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/23_1_2019ua/3.pdf
2. Артеменко Н.В., Лагункова М.В. Особливості обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. URL: <https://files.core.ac.uk/download/pdf/162879166.pdf>
3. Богданюк О.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління біологічними активами садівництва. 08.00.09-бухгалтерський облік, аналіз та аудит : автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук / О. В. Богданюк. К. : НУБПУ, 2011. 21 с.
4. Бондаренко Н. М., Різченко Н. В., Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/11_2019/17.pdf
5. Букало Н.А., Данилюк Н.В. Вдосконалення обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства та особливості податкової звітності. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/119.pdf
6. Дідик А.М., Гнатів С.Б. Класифікація витрат для цілей управлінського та бухгалтерського обліків. URL: https://vlp.com.ua/files/35_4.pdf
7. Должанський А.М., Фіновський О.Г. Вдосконалення діючої системи виробничих витрат на промислових підприємствах. URL: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2011/21_10/203_DOL.pdf
8. Дубова О. П. Особливості обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. URL: <https://eprints.kname.edu.ua/BF2018-109-111.pdf>
9. 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>

10. Горошко Д.О. Внутрішній контроль розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві. URL: <https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/15659/1/zbirnyk-tez-24-03-23-off-26-28.pdf>
11. Грачова Р.О. Облік в сільському господарстві: біологічні активи: // Контрасти. 2014. №1-2. С. 20-25
12. Гуцаленко Л. В., Ніколенко М. С., Назаренко К. О. Реалізація контрольної функції обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Ефективна економіка*. 2021. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9734>
13. Захожай В.Б., Базвсь В.М. Бухгалтерський облік у галузях економіки : підручник. Міжрегіональна академія управління персоналом. К. : МАУП, 2005. 968 с.
14. Золотницька Ю.В. Внутрішньогосподарський контроль витрат на виробництво продукції хмелярства: управлінський аспект URL: <https://magazine.faaf.org.ua/vnutrishnogospodarskiy-kontrol-vitrat-na-virobnictvo-produkcii-hmelyarstva-upravlinskiy-aspekt.html>
15. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затверджена наказом Мінфіну України № 291 від 30 лист. 1999 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
16. Кабак І.А. Організаційно-методичні аспекти обліку і аудиту витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5413>
17. Калюга Є. В. Внутрішній контроль: сучасний стан та шляхи удосконалення. URL: <http://intkonf.org>
18. Ковалевська В.Ю., Панченко О.М. Організація системи внутрішнього контролю витрат на підприємствах. URL: https://old-zdia.znu.edu.ua/gazeta/VISNIK_41_20.pdf
19. Ковях К.В., Побережна Н.М. Внутрішній контроль розрахунків за

виплатами працівникам: мета та завдання. Інформаційні технології: наука, техніка, технологія, освіта, здоров'я. 2020. Ч. III. С.148.

20. Костякова А.А. Облік і групування витрат за статтями в галузі рослинництва. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/oblik-i-grupuvannya-vitrat-za-stattiyami-v-galuzi-roslinnictva.html>

21. Криванич М.Ю., Артюх О.В. Внутрішній контроль обліку витрат: методичні аспекти. Економіка і суспільство. 2018. № 16. С.914-920. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/16_ukr/139.pdf

22. Макаренко А. П., Рянічева А. А. Удосконалення методики аудиту виробничої собівартості продукції підприємства Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 2. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2019/4.pdf

23. Міщенко Т. М. Оцінка організації внутрішнього контролю витрат виробничого підприємства *Економічний вісник*. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2018. Вип. 2. URL: <https://files.core.ac.uk/download/pdf/268452999.pdf>

24. Мельник В.О. Облік і аналіз витрат та виходу продукції рослинництва. URL: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/3/24.pdf

25. Методичні рекомендації з планування обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом МАНУ № 132 від 18 трав. 2001 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>.

26. Муковіз В. С. Побудова обліку витрат з урахуванням впливу організаційно-технологічних особливостей виробництва продукції рослинництва. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/7_2013/4.pdf

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» Наказ Міністерства фінансів України № 751/4044 від 2 листопада 1999 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> Офіційний сайт Верховної Ради України.

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31 груд. 1999 р.

URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0027-00>.

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», Наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18 лист. 2005 р. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=243748

30. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах : [підручник] / за ред. проф. М. Ф. Огійчука ; 5-те вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2009. – 1056 с.

31. Одношевна О.О., Гордійко К.В. Оптимізація обліку витрат на виробництво продукції тваринництва. *Глобальні та національні проблеми економіки- Вісник Миколаївського національного університету ім. О.В. Сухомлинського*. 2017. №19. С. 520-524

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

33. Пеньова О.В. Облік виробництва екологічно чистої продукції рослинництва. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/oblik-virobnictva-ekologichno-chistoi-produkcii-roslinnictva.html>

34. Перезовова І.В., О.С. Степанюк. Система контролю витрат підприємств: актуалізація побудови та аспекти функціонування. *Інноваційна економіка*. 2015. № 5. 283-286.

35. Пісоченко Т. С. Облік витрат на виробництво продукції рослинництва. URL: <https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/7896/1/248-250.pdf>

36. Плаксієнко В. Я. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України : [підручник] / Плаксієнко В. Я., Пісьмаченко Л. М., Рябий Я. І.; за заг. ред. Плаксієнка В. Я. – Київ : Центр навчальної літератури, 2008. – 946 с.

37. Сабодирь Ю. Ключові напрямки управлінського обліку виробничих витрат рослинництва в аграрному підприємстві. *Обліково-фінансове, інформаційне та мовно-комунікаційне забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи: збірник тез III Міжнародної науково-практичної інтернет конференції*. - м.

Дніпро, ДДАЕУ. 22-23 жовтня 2025 р. С. 109-110.

38. Сабодирь Ю. Оптимізація обліку і аналіз основних засобів підприємства в процесі експлуатації та модернізації підземних сховищ газу. *Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств*: тези доповідей ІХ Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції 8-9 травня 2025 р. – Дніпровський державний аграрно-економічний університет, Дніпро, 2025. С. 59-60.

39. Саванчук Т.М, Дубина О. Л., Погрібняк Е.С., Сабодирь Ю.О. Роль внутрішнього контролю в забезпеченні достовірності розрахунків із працівниками та ефективності управління витратами на оплату праці. *Ефективна економіка*. 2025. № 11.

40. Собченко А.М Особливості організації обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Економіка і суспільство*. 2016. № 2. С. 744-748. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/132.pdf

41. Сук Л.К., Сук П.Л. Облік виробництва продукції рослинництва Вісник університету «Україна». 2022. №6 (33). URL: <https://economics.com.ua/s95-oblik-virobnictva-produkciyi-roslinnictva>

42. Сухоносенко І.І., Гринь В.П Теоретичні аспекти побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Економіка та суспільство*. 2021. № 30

43. Ткаченко О.С., Полтавець К. В. Удосконалення внутрішнього контролю готової продукції тваринництва. *Агросвіт*. 2023. № 22. С.141-147. URL: <https://nauka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/2414/2450>

44. Ходаківська Л.О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Економіка і суспільство*. 2018. № 17. С.668-673. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/99.pdf

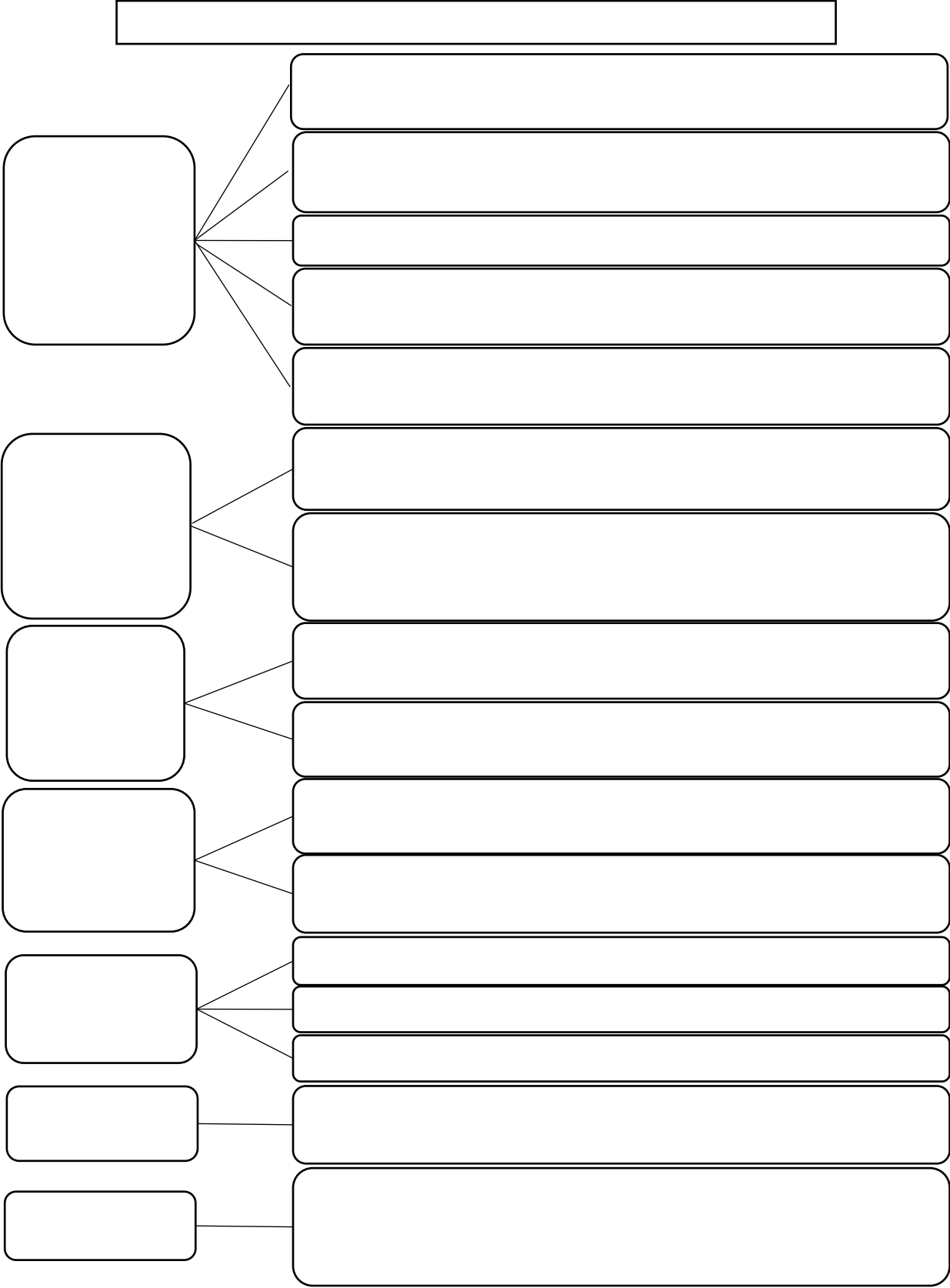
45. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник. [М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін.]; за ред. М. Ф. Огійчука. [6-те вид., пер. і допов.] К.: Алерта, 2011. 1042с.

46. Wialon – ефективна система моніторингу. URL:

https://wialonua.com/ru/?utm_source=chatgpt.com

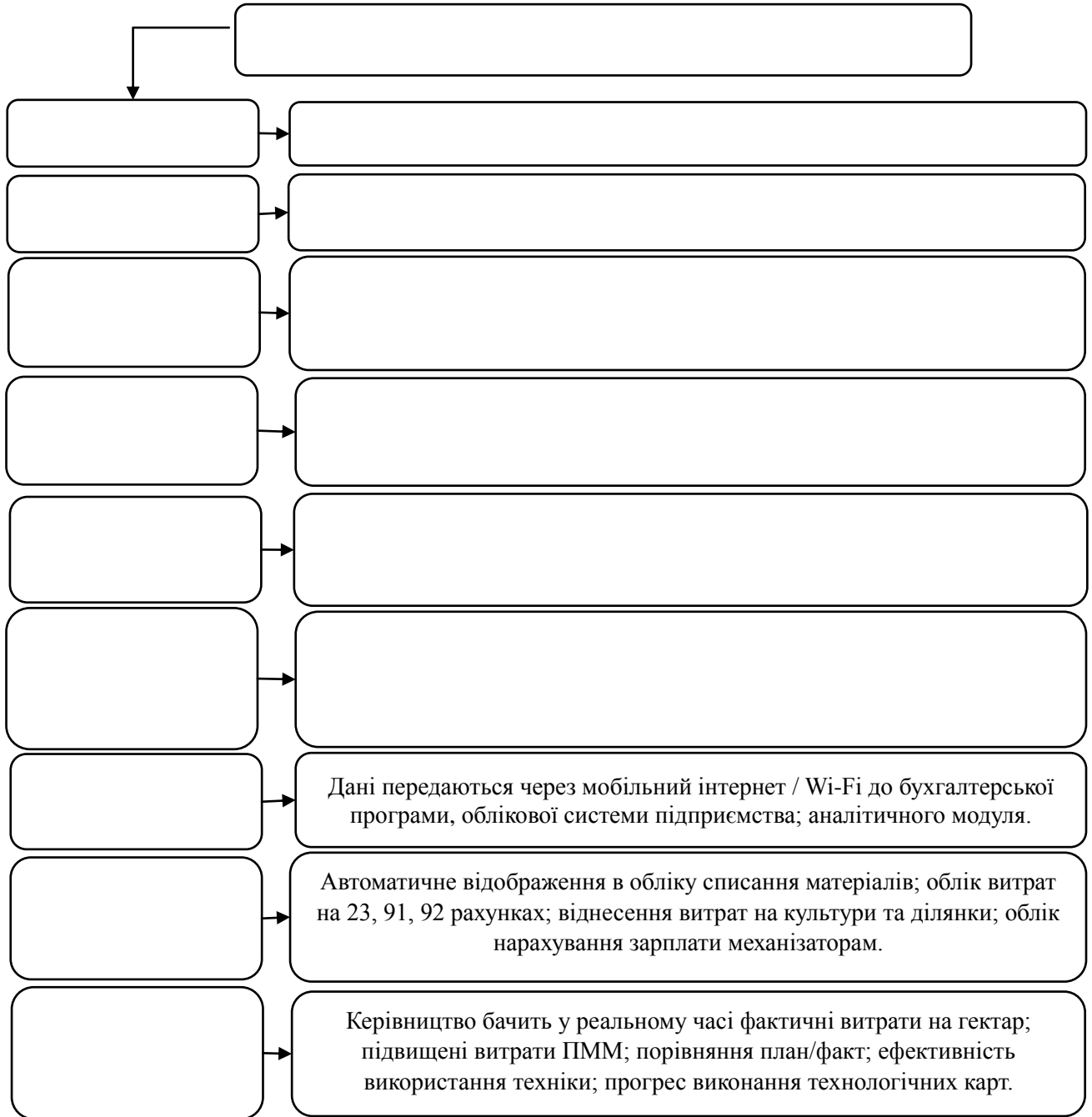
ДОДАТКИ

Додаток А



Класифікація витрат

Додаток Б



Блок-схема запропонованого процесу мобільного електронного документообігу

ТОВ «Оріль-Агро»
 Підрозділ: Рослинництво
 Культура / Вид робіт: Пшениця озима
 Поле (№): 12
 Період: Березень 2025
 Відповідальна особа: Агроном Іваненко О.О.

ПОРІВНЯЛЬНА ВІДОМІСТЬ ФАКТИЧНИХ ВИТРАТ З НОРМАМИ ВИТРАТ

№	Стаття витрат	Норматив	Фактичне використання	Відхилення (+/-)	Причина відхилення	Підтверджуючі документи	Відповідальний
1	Насіння	200 кг/га	210 кг/га	+10	Зниження схожості насіння	Акт списання №12	Майстер дільниці
2	Добрива	350 кг/га	340 кг/га	-10	Оптимізація норми	Журнал внесення добрив	Агроном
3	ЗЗР	2,5 л/га	2,7 л/га	+0,2	Підвищений рівень шкідників	Акт обробки №5	Агроном
4	ПММ	32 л/га	38 л/га	+6	Збільшення проходів техніки	Подорожні листи	Механізатор
5	Оплата праці	120 грн/га	130 грн/га	+10	Наднормові роботи	Табель обліку	Бригадир
6	Амортизація техніки	90 грн/га	90 грн/га	0	—	Відомість амортизації	Бухгалтер
7	Інші витрати	40 грн/га	45 грн/га	+5	Додаткові матеріали	Акт використання	Майстер

Показник	Значення
Загальна сума нормативних витрат	5050 грн/га
Загальна сума фактичних витрат	5420 грн/га
Загальне відхилення	+370 грн/га
Частка перевищення нормативів (%)	7.3%

Висновок відповідальної особи:
 Перевищення норм витрат пов'язане з агрономічними умовами та інтенсивністю робіт.
 Рекомендовано переглянути норми ПММ та ЗЗР.