

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік та оподаткування руху готової продукції рослинництва на
ТОВ «ТЕРНІКОМ»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712-оа-2
спеціальності 071 облік і оподаткування
освітньої програми облік і аудит

О.С. Нужний

Керівник _____ д.е.н., професор Варламова І.С.

Рецензент _____ к.е.н., доцент Гринь В.П.

Запоріжжя – 2023

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ Н.М. Проскуріна
« ____ » _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Нужному Олександрю Сергійовичу

1. Тема роботи: Облік та оподаткування руху готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ»
керівник роботи Варламова Ірина Сергіївна, д.е.н., професор,
затверджені наказами ЗНУ від 01.05.2023 р. № 650-с, від 18.09.2023 №1446-с.
2. Строк подання студентом роботи 01 грудня 2023р.
3. Вихідні дані до роботи: первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична та податкова звітність, законодавчо - нормативні акти з питань обліку і аудиту, спеціальна література, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку і аудиту.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні засади обліку та оподаткування готової продукції рослинництва; вивчити особливості обліку та оподаткування готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ»; проаналізувати облік та оподаткування готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ»; виявити недоліки та запропонувати шляхи вдосконалення; сформулювати висновки та пропозиції.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 18 рис., 16 табл..

6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Прізвище, ініціали та посада консультанта | Підпис, дата | |
|--------|---|----------------|------------------|
| | | Завдання видав | Завдання прийняв |
| 1 | д.е.н., професор Варламова І.С. | 19.08.2023 | 19.08.2023 |
| 2 | д.е.н., професор Варламова І.С. | 16.09.2023 | 16.09.2023 |
| 3 | д.е.н., професор Варламова І.С. | 07.10.2023 | 07.10.2023 |

7. Дата видачі завдання: 01.06.2023 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|-------|--|-------------------------------|----------|
| 1. | Складання плану роботи, підбір літератури | липень 2023 | виконано |
| 2. | Написання вступу | липень 2023 | виконано |
| 3. | Виконання першого розділу | серпень 2023 | виконано |
| 4. | Виконання другого розділу | вересень 2023 | виконано |
| 5. | Виконання третього розділу | жовтень 2023 | виконано |
| 6. | Написання висновків | листопад 2023 | виконано |
| 7. | Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії | листопад 2023 | виконано |
| 8. | Подання роботи на кафедру | грудень 2023 | виконано |

Студент _____
(підпис)

О.С. Нужний

Керівник роботи _____
(підпис)

І.С. Варламова

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота містить 110 с., 3 розділи, 18 рис., 16 табл., 6 додатків, 75 джерел.

ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ВИРОБНИЦТВО, ОБЛІК,
ОПОДАТКУВАННЯ, РЕАЛІЗАЦІЯ, ЗАПАСИ, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ
РОСЛИННИЦТВА, СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКЕ ПІДПРИЄМСТВО

Об'єктом дослідження є процес обліку і оподаткування готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ» Запорізького району Запорізької області.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних підходів та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та оподаткування готової продукції рослинництва.

Методи дослідження: методи наукового узагальнення, історичний і системний підходи, методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу, графічний та табличний методи.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у визначенні, уточненні та обґрунтуванні методологічних та методичних положень, розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та оподаткування готової продукції рослинництва. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- надано авторське визначення поняття «готової продукції рослинництва», як об'єкту обліку;
- розроблено схему документального оформлення оприбуткування продукції рослинництва під час її руху на підприємстві;
- розроблено й запропоновано методику формування й відображення в

бухгалтерському обліку готової продукції рослинництва під час зберігання та її реалізації на досліджуваному підприємстві з введенням до рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» додаткових рахунків (четвертого порядку) за видами готової продукції рослинництва у розрізі культур, сортів, полів та відповідні зміни щодо обліку готової продукції рослинництва на складах підприємства;

– запропоновано шляхи поліпшення обліку та контролю готової продукції рослинництва, зокрема використання автоматизованих програм обліку та електронних карт полів для забезпечення підвищення оперативності і коректності прийняття управлінських рішень та підвищення економічної ефективності виробництва;

– запропоновано ввести розроблені робочі таблиці з податкового зобов'язання, таблиці з податкового кредиту, таблиці з розрахунків з ПДВ, таблиці з обліку ПДВ, які допоможуть бухгалтеру полегшити ведення існуючих операцій.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку готової продукції рослинництва сільськогосподарського підприємства, можуть впроваджуватися в практику роботи аграрних підприємств, використовуватися в роботі сільськогосподарських підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів бухгалтерського обліку, аналізу та оподаткування.

SUMMARY

The qualifying work contains 110 pp., 3 sections, 18 fig., 16 tab., 6 annex, 75 references.

FINISHED PRODUCTS, PRODUCTION, ACCOUNTING, TAXATION, SALES, STOCKS, FINISHED CROP PRODUCTS, AGRICULTURAL ENTERPRISE

The object of the study is the process of accounting and taxation of finished plant products at «TERNICOM LLC» of the Zaporizhzhia district of the Zaporizhzhia region.

The purpose of the qualification work is to substantiate the theoretical and methodological approaches and develop practical recommendations for improving the accounting and taxation of finished plant products.

Research methods: methods of scientific generalization, historical and systemic approaches, methods of induction and deduction, classification, comparison, scientific abstraction, systematic and complex analysis, graphical and tabular methods.

The scientific novelty of the obtained results lies in the definition, clarification and substantiation of methodological and methodical provisions, development of practical recommendations for improving the accounting and taxation of finished plant products. In the process of research, the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

- the author's definition of the concept of «finished plant products» as an object of accounting is given;
- a scheme for documenting the marketing of crop products during their movement at the enterprise was developed;
- a method of forming and displaying in the accounting of finished products

of crop production during storage and their sale at the investigated enterprise was developed and proposed, with the introduction of additional accounts (of the fourth order) to account 27 «Products of agricultural production» by types of finished products of crop production in terms of crops, varieties, fields and corresponding changes regarding the accounting of finished plant products in the company's warehouses;

- ways of improving the accounting and control of finished products of crop production are proposed, in particular, the use of automated accounting programs and electronic maps of fields to ensure increased efficiency and correctness of management decision-making and increase the economic efficiency of production;

- it is proposed to introduce developed working tables on tax liability, tables on tax credit, tables on VAT calculations, tables on VAT accounting, which will help the accountant to facilitate the conduct of existing operations.

The obtained results of the research are aimed at increasing the reliability, efficiency and analytical accuracy of the accounting of the finished products of crop production of an agricultural enterprise, they can be implemented in the practice of the work of agricultural enterprises, used in the work of agricultural enterprises, and also used in the development of regulatory materials for accounting, analysis and taxation.

ЗМІСТ

| | |
|--|----|
| ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ | |
| РЕФЕРАТ | |
| SUMMARY | |
| СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ | |
| ВСТУП | 11 |
| РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ В СУЧАСНИХ УМОВАХ | |
| 1.1 Економічний зміст готової продукції та її реалізації | 16 |
| 1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку готової продукції та її реалізації. | 27 |
| 1.3 Загальні основи обліку і оподаткування готової продукції та її реалізації..... | 35 |
| РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ГТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ТЕРНІКОМ» | |
| 2.1 Організаційно-економічна характеристика господарства | 45 |
| 2.2 Облік готової продукції на підприємстві: синтетичний та аналітичний облік..... | 53 |
| 2.3 Шляхи удосконалення обліку готової продукції рослинництва на підприємстві | 62 |
| РОЗДІЛ 3 ОПОДАТКУВАННЯ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ТЕРНІКОМ» | |
| 3.1 Нормативно-правові засади оподаткування готової продукції рослинництва та її реалізації | 73 |
| 3.2 Особливості оподаткування реалізації готової продукції рослинництва податком на додану вартість на підприємстві | 81 |

| | |
|---|-----|
| 3.3 Удосконалення обліку та оподаткування податку на додану вартість для поліпшення податкового планування | 86 |
| ВИСНОВКИ | 91 |
| ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ | 95 |
| ДОДАТОК А Авторське визначення категорії «готова продукція»..... | 103 |
| ДОДАТОК Б Визначення поняття «готова продукція» та «процес реалізації» в наукових дослідженнях | 104 |
| ДОДАТОК В Порівняльний аналіз ведення бухгалтерського обліку в сільському господарстві за МСБО 41 та П(С)БО 30..... | 105 |
| ДОДАТОК Д Баланс готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ»..... | 108 |
| ДОДАТОК Е Програма перевірки бухгалтером правильності нарахування та сплати податку на додану вартість | 109 |
| ДОДАТОК Ж Особливості сільськогосподарського виробництва та їх вплив на організацію бухгалтерського обліку | 110 |

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ЗУ – Закон України

П(С)БО – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

М(С)БО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності

ПКУ – Податковий Кодекс України

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

ПДВ – податок на додану вартість

га – гектар

чол. – чоловік

грн. – гривень

тис. грн. – тисяч гривень

% – відсотки

шт. – штук

і т.д. – і так далі

ВСТУП

Розвиток національної економіки протягом тривалого історичного періоду характеризується посиленням ролі сільськогосподарського виробництва в досягненні основних соціально-економічних результатів зростання. Розвиток сільського господарства є надзвичайно актуальним також для світової економіки в умовах перенаселення нашої планети. Тому розвиток сільськогосподарського виробництва, де основними видами продукції є продукція рослинництва, є надзвичайно важливим завданням для кожної країни. Його розв'язання сприятиме створенню додаткових робочих місць, організації органічного виробництва та наявності натуральних продуктів, а також забезпечення національної продовольчої безпеки і становлення гармонійного, сталого розвитку суспільства. Тому готова продукція сільськогосподарського виробництва привертає увагу дослідників за багатьма напрямками економічних наук. З позицій побудови облікової системи як елементу адаптації аграрного підприємства до вимог складного зовнішнього середовища, готова продукція виступає важливим об'єктом обліку і контролю, оскільки від правильного обчислення її собівартості, визначення результатів від реалізації продукції залежить фінансовий результат діяльності підприємства та точність визначення величини податків, що підлягають сплаті в бюджет згідно вимог сучасного податкового законодавства.

Основною задачею бухгалтерського обліку і оподаткування є достовірне та своєчасне відображення господарських операцій на всіх етапах виробництва та реалізації готової продукції. При чому важливо охопити весь процес виробництва який був здійснений на підприємстві починаючи з дослідження потреб ринку та виявлення уподобань споживачів, процесу виготовлення продукції та її збуту. Важливість бухгалтерського фіксування всіх фактів виробничої діяльності підприємства є запорукою правильного

заповнення фінансових звітів та отримання достовірних фінансових результатів, а також належного оподаткування господарської діяльності підприємства.

Організаційні засади обліку і оподаткування готової продукції, а також їх відображення в бухгалтерському обліку змінилися з причини приведення національної системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог міжнародних стандартів та змін податкових умов. Саме ці та ряд інших питань обумовили вибір теми кваліфікаційної роботи.

Актуальність теми дослідження полягає в тому, що готова продукція рослинництва є складовою частиною активів балансу й від її обсягів виробництва залежить фінансовий стан підприємства, бо це той самий об'єкт обліку, що приносить дохід підприємству на стадії збуту кругообігу господарських засобів.

Питання, пов'язані з обліком і оподаткуванням готової продукції рослинництва, висвітлювали вітчизняні й зарубіжні економісти. Вагомий внесок у розвиток теорії та практики обліку та оподаткування готової продукції рослинництва належить працям вітчизняних вчених: Ф.Ф. Бутинця, М.Ф. Огійчука, Н.М. Ткаченка, М.Т. Білухи, Г.М. Давидова, Л.К. Сука, О.О. Канцурова, М.Я. Дем'яненко, М.Г. Михайлова, М.І. Телегунь, М.А. Кухарського, В.Я. Плаксієнка, та іншим, а також зарубіжних вчених: В.Б. Івашкевича, О.Д. Каверіна, Т.П. Карпова, В.Ф. Палій, Я.В. Соколова, Дж. Фостера, Ч.Т. Хонгрена, Е.А. Аренса та іншим.

Незважаючи на наявні наукові досягнення в розробленні теоретичних та організаційних аспектів обліку та оподаткування готової продукції, проблема вивчення їх галузевих особливостей, зокрема в рослинництві, залишається невирішеною. Відсутність системних та комплексних підходів щодо обліку продукції рослинництва не дозволяє отримати вичерпну інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних засад обліку готової продукції рослинництва досліджуваного підприємства, її

оподаткування та реалізації, а також розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення. Для реалізації цієї мети поставлено такі завдання:

- розглянути економічний зміст поняття готової продукції та її реалізації;
- встановити нормативно-правове забезпечення обліку та реалізації готової продукції;
- визначити теоретико-практичні основи обліку готової продукції та її оподаткування і реалізації відповідно до П(с)БО;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику досліджуваному підприємству ТОВ «ТЕРНІКОМ»;
- визначити порядок організації синтетичного та аналітичного обліку готової продукції та її реалізації на підприємстві ТОВ «ТЕРНІКОМ»;
- розкрити документальне оформлення обліку реалізації готової продукції підприємства ТОВ «ТЕРНІКОМ»;
- запропонувати шляхи удосконалення організації обліку готової продукції рослинництва на підприємстві ТОВ «ТЕРНІКОМ»;
- встановити особливості оподаткування операцій з реалізації готової продукції на підприємстві ТОВ «ТЕРНІКОМ» податком на додану вартість;
- запропонувати удосконалення обліку та оподаткування податку на додану вартість для поліпшення податкового планування.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку готової продукції та її оподаткування у ТОВ «ТЕРНІКОМ» Запорізького району Запорізької області.

Предметом дослідження виступають сукупність теоретичних та практичних аспектів обліку готової продукції та її оподаткування і реалізації.

При виконанні кваліфікаційної роботи використовувалися такі методи: монографічний метод – при вивченні змістовного наповнення складної, обліково-економічної категорії «готова продукція»; абстрагування та логічного узагальнення – при висвітленні результатів проведеного теоретичного дослідження, їх узагальнення та написання висновків,

аналітичні методи – при аналізі результатів діяльності досліджуваного підприємства та особливостей його обліку і оподаткування готової продукції, а також визначення пропозицій щодо їх удосконалення та інші.

Інформаційною базою для написання кваліфікаційної роботи слугували: законодавчі та нормативно-правові акти України; матеріали первинного, аналітичного, синтетичного обліку; фінансова та статистична звітність ТОВ «ТЕРНІКОМ» за 2020 – 2022 роки; наукові праці економістів, бухгалтерів; матеріали періодичних видань.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у визначенні, уточненні та обґрунтуванні методологічних та методичних положень, розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та оподаткування готової продукції рослинництва. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- надано авторське визначення поняття «готової продукції рослинництва», як об'єкту обліку;
- розроблено схему документального оформлення оприбуткування продукції рослинництва під час її руху на підприємстві;
- розроблено й запропоновано методику формування й відображення в бухгалтерському обліку готової продукції рослинництва під час зберігання та її реалізації на ТОВ «ТЕРНІКОМ» з введенням до рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» додаткових рахунків (четвертого порядку) за видами готової продукції рослинництва у розрізі культур, сортів, полів та відповідні зміни щодо обліку готової продукції рослинництва на складах підприємства;
- запропоновано шляхи поліпшення обліку та контролю готової продукції рослинництва, зокрема використання автоматизованих програм обліку та електронних карт полів для забезпечення підвищення оперативності і коректності прийняття управлінських рішень та підвищення економічної ефективності виробництва;
- запропоновано ввести розроблені робочі таблиці з податкового

зобов'язання, таблиці з податкового кредиту, таблиці з розрахунків з ПДВ, таблиці з обліку ПДВ, які допоможуть бухгалтеру полегшити ведення існуючих операцій.

Пропозиції автора щодо удосконалення обліку та оподаткування готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ» мають прикладне значення і можуть бути використані у практичній діяльності.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях: IV Міжнародна студентська наукова конференція «Розвиток суспільства та науки в умовах цифрової трансформації» (м. Дніпро, 2023 рік), зокрема у збірнику даної конференції опубліковано одну тезу, I Міжнародна наукова конференція «Розвиток наук в умовах нової реальності: проблеми та перспективи» 20 жовтня 2023 року, м. Луцьк, у збірнику даної конференції опубліковано одну тезу, XVI Університетська науково-практична конференція студентів, аспірантів, докторантів і молодих вчених «Молода наука-2023» 17-22 квітня 2023 року, Запорізький національний університет, зокрема у збірнику даної конференції опубліковано одну тезу. Також на основі матеріалів кваліфікаційної роботи було опубліковано статті: «FEATURES OF ACCOUNTING OF FINISHED PRODUCTS AT AGRICULTURAL ENTERPRISES» у науковому фаховому виданні «Фінансові стратегії інноваційного розвитку економіки», Випуск 1 (57) (м. Запоріжжя, 2023 рік), також на основі матеріалів кваліфікаційної роботи було опубліковано одну статтю щодо теми дослідження у збірнику статей молодих вчених Запорізького національного університету «Обліково–аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства», Випуск №8 (м. Запоріжжя, 2023 рік).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та списку літератури, додатків. Основний зміст викладено на 94 сторінках комп'ютерного тексту. Робота містить 16 таблиць, 18 рисунків, 6 додатків, містить 75 найменування літературних джерел

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

1.1 Економічний зміст готової продукції та її реалізації

Вирішальне місце у діяльності підприємства, у сучасних умовах господарювання, займає виготовлення та збут конкурентоспроможної продукції, яка є основною метою функціонування підприємства. Інформація про продукцію відображається у бухгалтерському обліку і містить дані не лише про обсяг продукції та доходи від її реалізації. Основу бухгалтерського відображення становить асортимент готової продукції, попит на випущену продукцію, масштаби та обсяги продажу, оптові та роздрібні ціни, затрати на збут та інші показники.

Отже, бухгалтерський облік на підприємстві має забезпечити організацію чіткого та достовірного відображення стану готової продукції. Тому для належного відображення в обліку та оподаткуванні актуальним є дослідження економічного змісту терміну «готова продукція».

Кожинів В.Я. визначає «Готова продукція – це результат закінченого виробничого процесу підприємства, матеріалізований у вигляді вироблених виробів, виконаних робіт і наданих послуг силами основного чи допоміжного виробництва» [55].

Федосова Т.В. трактує «Готовою продукцією називається продукція, що повністю закінчена обробкою, прийнята технічним контролем, здана на склад або прийнята замовником, згідно з актом приймання. Вироби, що не пройшли всіх стадій обробки та не прийняті технічним контролем, враховуються у складі незавершеного виробництва» [22].

Писаренко Т.М. розуміє «Готова продукція – об'єкт облікової системи

промислового підприємства, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, виступає засобом для досягнення основної мети функціонування підприємства» [66].

Бутинець Ф.Ф. трактує «Готовою вважається продукція повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником (якщо готова продукція здається на місці) відповідно до затвердженого порядку її приймання (оформлена встановленими здавальними документами)» [18].

Сук Л.К. та Сук П.Л. вважають «Готовою є продукція, виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і яка відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно правовим актом» [12].

Зінкевич О.В., Левицька С.О., Мосійчук М.М., Нагавичко І.П., Немкович О.Б. встановлюють, що до «готової належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам» [49].

Отже, аналізуючи наведені визначення основу для побудови обліку і оподаткування готової продукції та її реалізації становлять такі складові:

- а) економічний зміст поняття «готова продукція»;
- б) класифікація та групування готової продукції;
- в) оцінювання обсягу готової продукції та її розміру;
- г) документальний супровід обліку і оформлення оподаткування готової продукції та її реалізації;
- д) система національних рахунків.

Систематизувавши всі ці визначення встановимо, що в рамках нашого дослідження достатнім є таке трактування «готова продукція — це виріб

(напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції». На основі наведеного визначення можемо визначити взаємозв'язок між виробництвом і оподаткуванням готової продукції та її реалізацією, що представлено на рисунку 1.1.

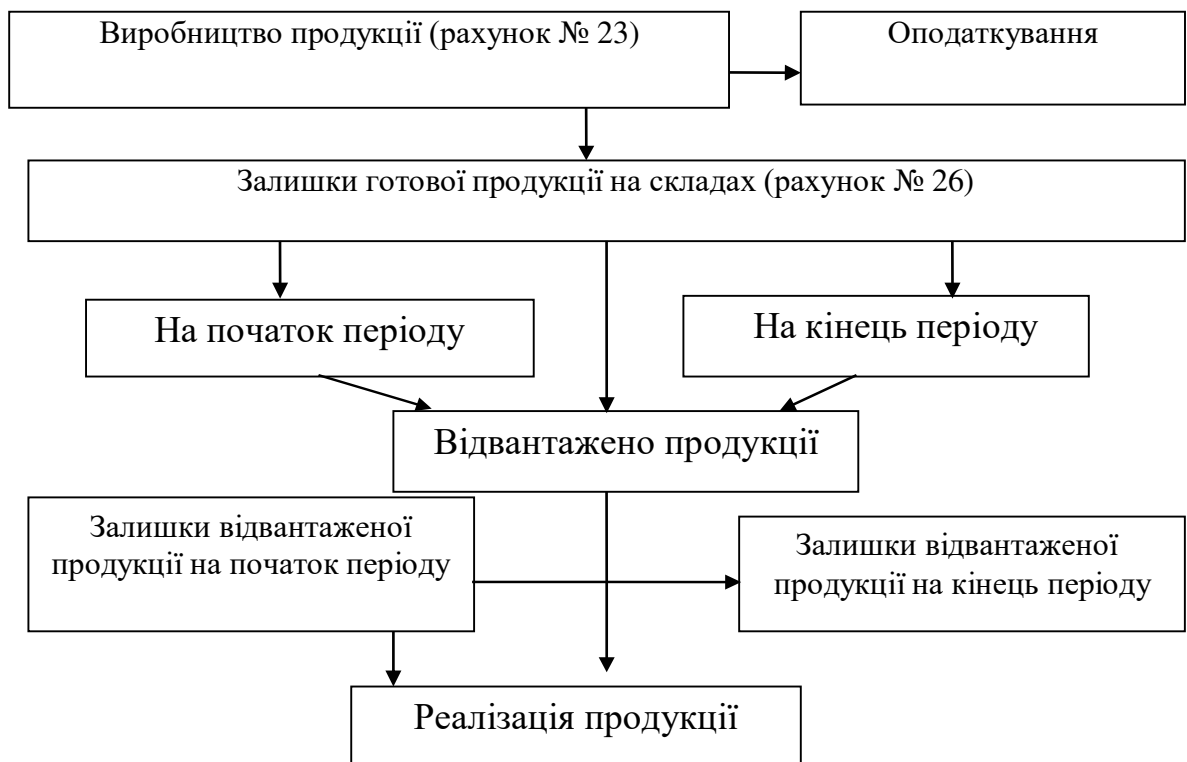


Рисунок 1.1 - Взаємозв'язок між виробництвом, оподаткуванням готової продукції та її реалізацією

Джерело: складено автором самостійно.

Готова продукція має кількісне та якісне вираження. Тобто, кількістю та об'ємом, виражається одиницями, кілограмами та іншими одиницями виміру; протяжність – метрами, сантиметрами тощо; якість – сортом, розрядом, гатунком тощо.

Готова продукція завжди має вартісне вираження [40].

При організації обліку готової продукції вкрай важливим є визначення її особливостей та характеру.

За характером готову продукцію класифікують за такими ознаками:

- форма;
- ступінь готовності;
- технологічна складність (рис. 1.2).



Рисунок 1.2 – Класифікація готової продукції

Джерело: складено автором самостійно.

За видом виготовлення готову продукцію поділяють на натурально-речову та умовно-натуральну. До натурально-речову належать, пляшка із напоєм, упакована крупа, розфасований пакет чаю тощо. Тобто те, що вимірюються.

У обліку та для процесів аналізу вони відображаються у двох виразах: в натуральному, і у вартісному. Однак є і такі, які відображаються в обліку виключно у вартісному вираженні. Така характеристика як правило стосується робіт або послуг [28].

За технологічною складністю готову продукцію поділяють на два види: просту і складну.

За видом виготовлення готова продукція може бути трьох видів: основною, побічною або супутньою. Така різноманітність визначена та залежить від операційної діяльності, що здійснюється підприємством. За технічними, параметральними та іншими характеристиками ні побічна ні супутня готова продукція не відрізняється від основної. Тому і кількісні, і якісні параметри готової продукції побічного та супутнього характеру (по відношенню до операційної діяльності підприємства) визначаються як і у основної продукції.

Продукція, яка отримана одночасно з основною готовою продукцією в одному технологічному процесі – це супутня готова продукція.

Продукція, що утворюється одночасно з основною і не потребує додаткових витрат – це побічна продукція готова продукція [61].

Готова, супутня та побічна продукції проходять наступні стадії виготовлення:

- а) випуск продукції і передачу на зберігання;
- б) накопичення та утримання продукції на складах;
- в) відвантаження продукції;
- г) реалізація.

Одним із важливих основних завдань у визначенні вартості готової продукції з метою її обліку є її відображення у єдиному вимірнику. Основним завданням в процесі оцінювання та обліку готової продукції на підприємстві є єдиний підсумок по різних видах готової продукції.

Кожне підприємство, кожен суб'єкт господарювання в сфері виробничої діяльності, незалежно від галузі (легка промисловість, харчова промисловість, сільськогосподарське виробництво, тощо) прагне виготовляти та реалізовувати продукцію з метою одержання прибутку. Також готова продукція як різновид оборотних активів належить до складу запасів, що активно забезпечують процеси обігу підприємства (товар – гроші –

товар), і активно забезпечують рух грошових потоків підприємства, одержання економічних вигід та формування фінансових результатів. Тому правильна організація обліку і контролю готової продукції на всіх етапах її руху забезпечує точною, своєчасною і об'єктивною інформацією відповідальних осіб, що створює передумови для обґрунтованого прийняття управлінських рішень. Це сприяє посиленню контролю за рухом всіх видів запасів підприємства та їх залишками, грошовими потоками та сплатою податків, правильністю проведення розрахунків із постачальниками і покупцями, оперативністю використання оборотних активів, що загалом підвищить ефективність діяльності підприємства (Додаток Д).

Варто зазначити, що багатоаспектність готової продукції як складної обліково-економічної категорії проявляється в різних підходах авторів, що трактують її сутність. На основі систематизованої інформації щодо визначення готової продукції (додаток А), варто виділити наступні характерні ознаки готової продукції: готова продукція повинна пройти всі стадії обробки; всі етапи виробництва готової продукції мають бути закінченими; виготовлена продукція повинна відповідати вимогам нормативно-правового забезпечення (стандартам, сертифікатам, специфікаціям, вимогам угод); готова продукція повинна бути передана із виробництва на склад, що засвідчує її належність виробнику і право власності виробника на готову продукцію; готова продукція повинна відповідати вимогам споживачів (покупців), які можуть передбачатись угодою; готова продукція може бути придбана в інших осіб (виробників чи посередників).

Отже, ми погоджуємось із думкою вчених, що готовою продукцією вважаються вироби, що пройшли всі стадії виробництва, відповідають вимогам нормативно-правових документів, що засвідчують її кількість і якість, зберігаються на складі виробника та спроможні задовольнити запити споживачів [59]. Отже, на побудову бухгалтерського обліку і контролю готової продукції спричиняють вплив виділені нами сутнісні характеристики

продукції як особливого виду активів підприємства, які засвідчують, що організація обліку і контролю готової продукції охоплює: придбання запасів, від якості яких залежить якість готової продукції; всі етапи виробництва продукції; передачу продукції із виробництва на склад, де повинні бути витримані всі умови зберігання продукції та забезпечення її якості і збереження кількості; додержання всіх договірних умов реалізації продукції та отримання грошових коштів від покупця.

Таким чином, процес-купівлі продажу продукції виступає заключним етапом грошових потоків з обігу оборотних засобів підприємства, і початком нового процесу виробництва продукції. Саме на даному етапі підприємство отримує додану вартість, компенсацію у грошовій формі виробничих витрат та повної собівартості продукції, збутових витрат і забезпечує отримання прибутку. Із цієї причини, на сучасному етапі розвитку науки і техніки, збутових концепцій в різних галузях промисловості України здійснюється активний пошук найбільш раціональної побудови бухгалтерського обліку і контролю продукції як найважливішої складової фінансово-господарської діяльності підприємств.

Цілком зрозуміло, що готова продукція охоплює багато напрямів фінансово-господарської діяльності виробничих підприємств, до складу яких в обов'язковому порядку входить збутова діяльність, що передбачає вибір найбільш вигідних варіантів постачання та збуту продукції, із врахуванням можливостей мінімізації логістичних витрат та активізації пошуку цільової аудиторії споживачів. Вибір більш вигідних варіантів реалізації продукції відображує ефективність роботи підприємства, його імідж серед товаровиробників на ринку та наявність конкурентних переваг. Відтак, ми погоджуємось із думкою вчених про надзвичайно важливу роль управлінського обліку виробництва та реалізації готової продукції. Управлінський облік у поєднанні із фінансовим і податковим дозволить забезпечити гармонійний, соціально-економічний розвиток підприємства, із можливістю його адаптації до гіперконкуренції зовнішнього середовища та

нових потреб сучасних ринків, що активно розвиваються. Із цією ціллю, важливим, на нашу думку, є підхід побудови інтегрованої системи інформаційного забезпечення, яка б включала в системі управлінського обліку інформацію не лише облікової системи, а й логістичної, інформаційної та маркетингової систем.

Логістична система може забезпечувати управлінський облік реалізації продукції варіативністю збутових шляхів безпосередньо до споживачів продукції, врахування яких надасть можливість скорочувати збутові витрати підприємства, тому що на сьогоднішній день є різні варіанти надходження готової продукції із виробництва до споживача (рис. 1.3).

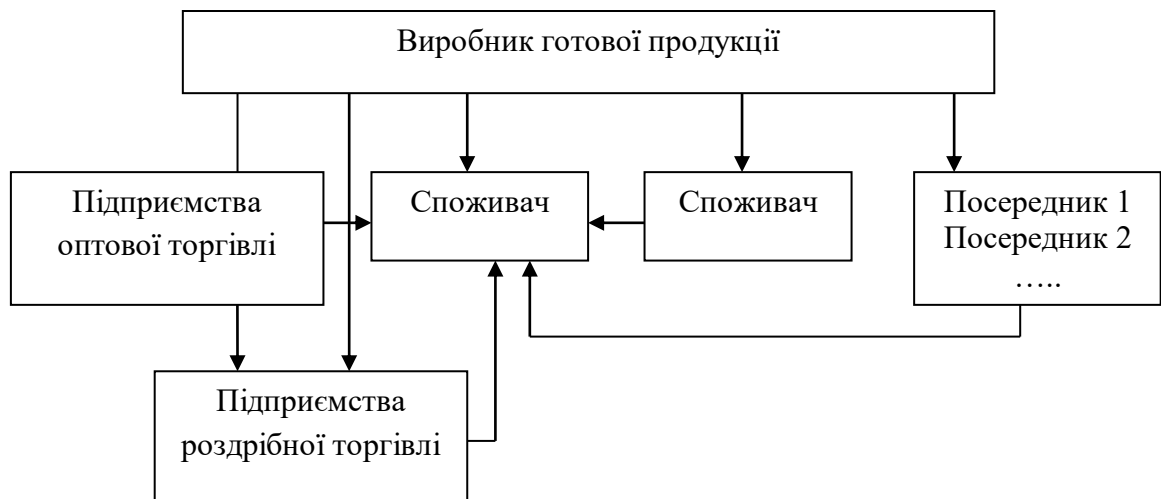


Рисунок 1.3 – Шляхи реалізації готової продукції від виробника до споживача в сучасних логістичних системах

Джерело: складено автором самостійно.

Варіанти передачі готової продукції від виробника до споживача залежать від їхнього місця розташування (на території однієї країни чи різних країн), від технологічної складності продукції, її призначення та багатьох інших чинників.

Маркетингова система має надзвичайно важливу інформацію в розрізі асортименту продукції з питань тенденцій розвитку ринку, їх прогнозування

та впливу на попит-пропозицію.

Дана інформація надасть можливість управлінському обліку формувати виробничу програму підприємства, визначати рівень виробничих витрат із врахуванням виробничої програми та асортиментної політики підприємства.

Інформаційна система надає об'єктивну інформацію про розвиток комп'ютерних технологій та їх вплив на ринкове середовище, під впливом чого відбуваються кардинальні зміни в процесах ціноутворення, логістичних системах, договірних процесах (електронний документооборот), проведенням платежів, тощо.

Отже, вирішення багатьох проблем з управління процесами реалізації продукції має тісний взаємозв'язок із отриманням та обробкою своєчасної інформації, яка містить дані про зміни технологій і особливості їх використання у виробництві та на товарних ринках, про тенденції розвитку зовнішнього середовища, а також про внутрішній потенціал та можливості його накопичення і використання з метою досягнення поставлених цілей та забезпечення гармонійного, сталого розвитку підприємства.

Оскільки готова продукція охоплює багато виробничих процесів, то виробничі витрати також повністю залежать від виду технологій, які використовуються на кожному із етапів виробництва, ступеня зношеності обладнання, рівня кваліфікації фахівців та багатьох інших чинників, які визначають особливі умови функціонування промислових підприємств на сьогоднішній день.

Ми погоджуємось із думками вчених, які пояснюють основні положення ПСБО 16 щодо формування та розрахунку собівартості продукції, а також щодо правильності її оцінки (Додаток А).

Зокрема, М. С. Пушкар визначає загальні вимоги до оцінки готової продукції, за якими є недопустимим заниження загальної суми витрати на виготовлення продукції, а також не може бути завищена вартість як загальної кількості продукції, так і її одиниці.

Г.С. Макарова наголошує на тому, що під час виробництва продукції

правильна організація обліку забезпечує об'єктивну інформацію із формування виробничої собівартості продукції, а під час її реалізації – собівартість реалізованої продукції.

В.А. Завгородній, О.М. Собко акцентують увагу на тому, що одержання готової продукції власного виробництва в обліковій системі підприємства відображається в первинних документах по виробництву за фактичною виробничою собівартістю (Додаток Б).

Враховуючи ту особливість, що фактична собівартість готової продукції розраховується в кінці кожного місяця (на підставі відображення та систематизації інформації щодо загальної суми прямих витрат, а також на підставі розподілу непрямих витрат на постійні і змінні), то протягом місяця завершену виробництвом і передану на склад готову продукцію оприбутковують та відображують в обліку переважно за плановою собівартістю.

Після завершення процесу виробництва, за результатами складання звітної калькуляції для розрахунку фактичної собівартості продукції планову собівартість готової продукції порівнюють із величиною фактичної собівартості і коригують в наступній послідовності: на суму економії виконується від'ємний подвійний запис (способом «сторно», або «червоних чорнил»), а у випадку виникнення перевитрат в обліковій системі виконується доповнюючий обліковий запис.

Н.М. Ткаченко акцентує увагу на тому, що ведення обліку готової продукції за цінами фактичної собівартості здійснюється на рахунку 26, кінцеве сальдо за яким відображує залишок готової продукції на складі виробничого підприємства.

Фактична собівартість продукції формується із врахуванням прямих витрат (рахунок 23) та загальновиробничих витрат (рахунок 91).

Отже, на основі систематизації інформацій вчених, побудуємо узагальнену схему оцінювання готової продукції та визначення її фактичної собівартості та собівартості реалізованої продукції (рис. 1.4).

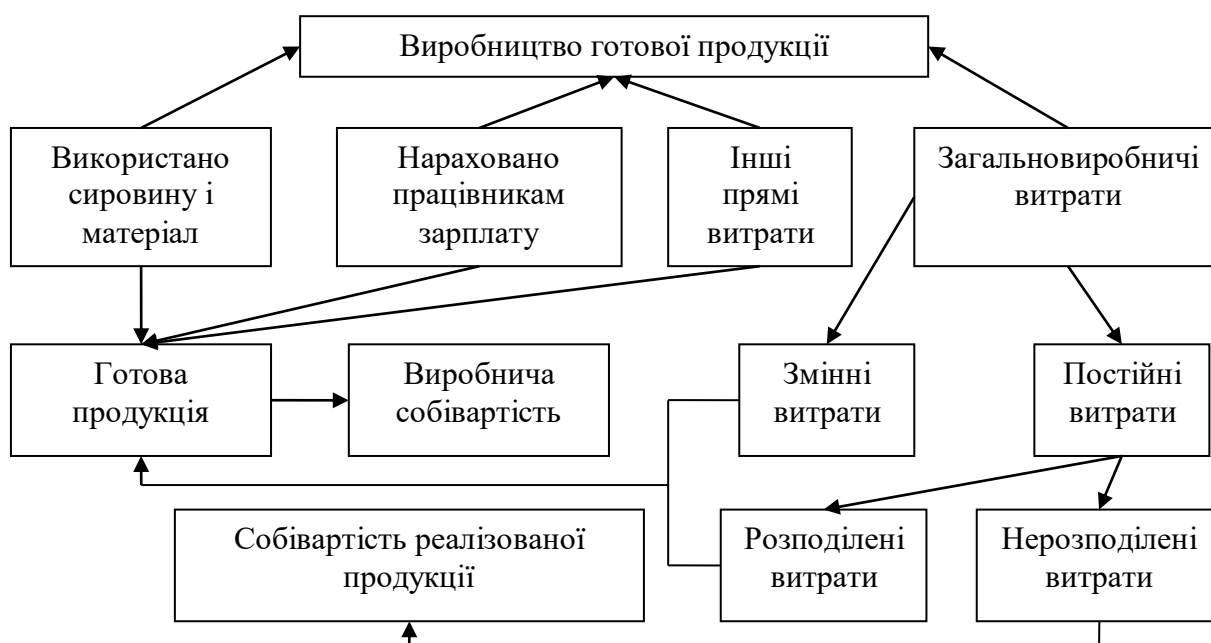


Рисунок 1.4 – Послідовність формування собівартості
готової продукції

Джерело: складено автором самостійно.

Для одержання зазначеної інформації використовуються дані із первинних документів, що підтверджують законність проведених операцій і характеризують її зміст, а також систематизовані дані звітних документів, періодичність складання яких залежить від виду готової продукції, її асортименту та тривалості операційного циклу (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Оцінювання готової продукції в ході проведення облікового процесу

| Облікові процедури | Види вартості готової продукції |
|--|--|
| Поточний та оперативний облік, первинний документооборот | Фактична собівартість, планова собівартість, облікові ціни |
| Узагальнений облік, систематизація інформації, складання звітності | Фактична собівартість, облікові ціни |

Джерело: складено автором самостійно.

Варто зазначити, що господарські операції із виробництва продукції мають тісний взаємозв'язок із наступними господарськими процесами її

відпуску споживачам (зберігання на складі, додержання температурного режиму, якість вагового господарства), що підтверджує важливість всіх видів контролю готової продукції для зростання доходів від її реалізації.

Досвід сучасних виробничих підприємств засвідчує, що за умов посилення конкурентної боротьби, кожному суб'єкту господарювання потрібно побудувати жорстку систему контролю за виробництвом готової продукції, додержанням умов технологій та забезпеченням якості готової продукції, а також рівнем витрат, доходів та змінами собівартості, своєчасністю оновлення асортиментної та цінової політики. Кожне виробниче підприємство потребує інформаційного забезпечення для розв'язання актуальних завдань щодо виходу на нові внутрішні і зовнішні ринки збуту, зростання рентабельності та збільшення суми прибутку звітного періоду, пошуку нових шляхів здешевлення продукції без зниження її якості.

Для вирішення поставлених завдань система бухгалтерського обліку, яка включає фінансовий, податковий, управлінський облік та облік за міжнародними стандартами, виступає джерелом найважливішої інформації, забезпечуючи її якість і об'єктивність, оскільки новітні комп'ютерні технології дозволяють перейти на якісно новий рівень формування інформації та розвитку, поєднуючи в собі різні елементи системи управління.

1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку готової продукції та її реалізації

Правильна організація обліку і контролю готової продукції на виробничих підприємствах різних галузей народного господарства потребує дотримання вимог законів, інструкцій та інших нормативних документів, що регламентують основні напрями ведення обліку і контролю. Основним законодавчим актом, що визначає правила організації національної системи

бухгалтерського обліку на підприємствах України є закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [11].

Даним документом визначено норми правового регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні. Ці ж норми поширюються на ділянки обліку і контролю готової продукції підприємств різних галузей.

Нормативно-правове розуміння сутності готової продукції як складової в структурі запасів підприємства і як об'єкта бухгалтерського обліку та контролю відображено в П(С)БО 9 «Запаси» [8]. В стандарті також обґрунтовано умови визнання готової продукції активом (рис. 1.5).

Дію стандарту з обліку запасів доповнено методичними рекомендаціями із обліку запасів, в яких висвітлено загальні положення щодо організації обліку запасів підприємств, що здійснюють виробничо-господарську діяльність, визначено умови визнання та оцінки запасів, передбачено документальне оформлення господарських операцій із руху запасів, розкрито елементи послідовності обліку і контролю наявності та руху запасів підприємств як в місцях їх зберігання, так і у виробництві, а також окремо представлено особливості обліку тари [4].

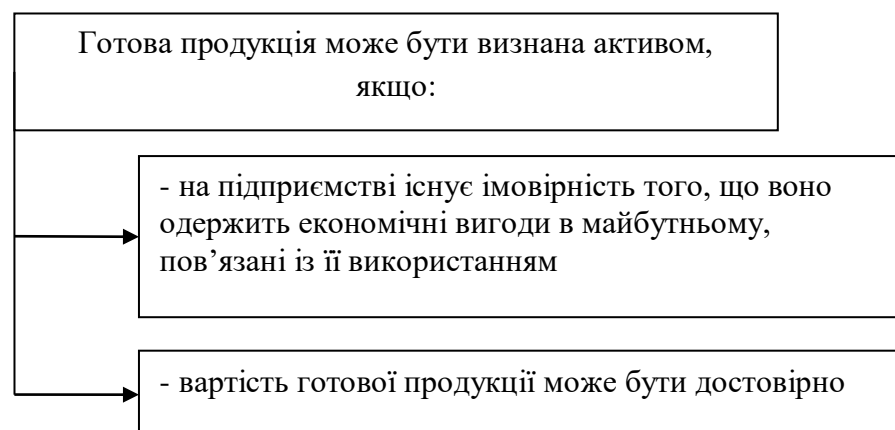


Рисунок 1.5 – Умови визнання готової продукції активом

Джерело: складено автором самостійно.

Дію стандарту з обліку запасів доповнено методичними рекомендаціями із обліку запасів, в яких висвітлено загальні положення щодо організації обліку запасів підприємств, що здійснюють виробничо-господарську діяльність, визначено умови визнання та оцінки запасів, передбачено документальне оформлення господарських операцій із руху запасів, розкрито елементи послідовності обліку і контролю наявності та руху запасів підприємств як в місцях їх зберігання, так і у виробництві, а також окремо представлено особливості обліку тари [4].

В світлі стандартів бухгалтерського обліку відпуск (реалізація) готової продукції покупцям належить до господарських операцій основної діяльності, і на даний вид діяльності припадає найбільший обсяг господарських операцій. Організація бухгалтерського обліку готової продукції на підприємстві розпочинається із визначення етапів її виробництва, які є основою для встановлення переліку витрат, із деталізацією за їх видами, що формують як виробничу, так і повну собівартість готової продукції. Перелік витрат, що включаються у собівартість готової продукції, регулюється П(С)БО 16 «Витрати» [12]. Визнання та відображення витрат і формування собівартості продукції в податковому обліку визначено умовами та основними положеннями Податкового Кодексу України [9].

Деталізація статей і видів витрат для забезпечення правильності калькулювання продукції та визначення її собівартості відображується у відповідних галузевих інструкціях по калькулюванню та визначенню собівартості продукції (до прикладу, окремо для промисловості, сільського господарства, будівельної індустрії, тощо).

Від реалізації продукції підприємства отримують доходи, методологічні засади відображення в обліку інформації про які та групування даних і висвітлення у фінансовій звітності зазначеної інформації визначає П(С)БО 15 «Дохід» [8]. В стандарті наведено інформацію про сутність доходів, які отримані від інших господарських операцій, умови визнання і

невизнання доходів, класифікація доходів, а також впливові чинники визнання доходів на величину власного капіталу та їх взаємозв'язок із змінами, що відбуваються у сумах активів і пасивів підприємства.

Зокрема, дохід від реалізації продукції визнається під час зменшення певних видів зобов'язань або збільшення активів, що спричиняє зростання власного капіталу підприємства (але до такого зростання капіталу не може відноситись зростання, що за відбувається рахунок внесків учасників підприємства). Але при цьому є необхідним додержання умови, за якої може бути достовірно розрахована і проведена оцінка доходу [8].

Згідно Інструкції по застосуванню Плану рахунків [2], для обліку готової продукції передбачено рахунок 26 «Готова продукція».

Дохід від реалізації готової продукції відображується на рахунку другого порядку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», за кредитом якого фіксується збільшення (одержання) доходу, а за дебетом даного рахунка відображується сума зобов'язань за непрямими податками (зокрема, зобов'язання із податку на додану вартість). Загальна схема обліку готової продукції відображена на рисунку 1.6.

По закінченню звітного періоду відбувається доходу шляхом його списання на кредит рахунку 79 «Фінансові результати», з метою у закриття рахунку 70 «Доходи від реалізації».

Для обліку готової продукції в сільському господарстві використовується рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

В основу процесу обліку готової продукції та його організаційних аспектів покладено визначення характеру такої продукції. Згідно з даною ознакою готову продукцію класифікують на такі види: за формою готової продукції (результат наданих послуг, уречевлена продукція, результати виконаних робіт), за ступенем готовності (напівфабрикати, готова продукція, незавершене виробництво), а також за технологічною складністю (складна, проста).

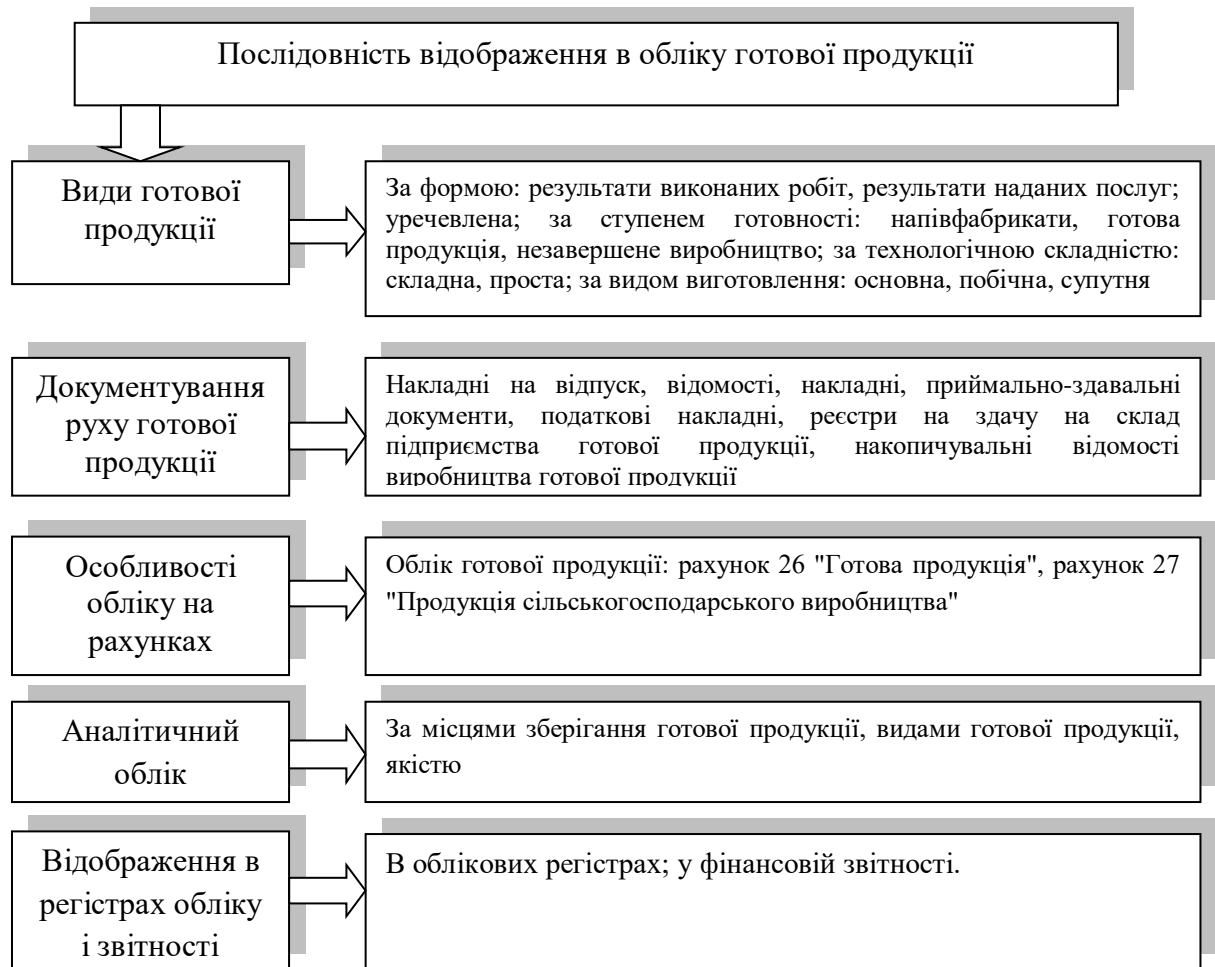


Рисунок 1.6 – Послідовність відображення в обліку готової продукції

Джерело: складено автором самостійно.

Наведена на рисунку 1.6 інформація засвідчує окремі складові в послідовності формування інформаційного забезпечення обліку готової продукції виробничого підприємства. Важливою складовою, на нашу думку, якості інформаційного забезпечення обліку готової продукції виступають інформаційні технології. Сучасне трактування категорії «інформаційні технології» має багато варіантів.

Переважає більшість дослідників переконані, що поняття «інформаційні технології» появилось в 70-х роках ХХ століття в ході використання комп'ютерної техніки для обробки інформації.

На сьогоднішній день переважно використовується терміни «сучасні

інформаційні технології», а також «новітні інформаційні технології». Ми вважаємо, що для широкого застосування дані терміни є тотожними. Тому вони застосовуються за різними напрямками людської діяльності, яка тісно пов'язана із створенням систем і комплексів обробки та передачі інформації. Також термін «інформаційні технології», як і зазначені вище терміни, використовуються в нормативних документах, концептуальних положеннях, наукових дослідженнях та комплексних програмах інформатизації держави і суспільства.

Відповідно, в подальшому, при визначенні особливостей інформаційного забезпечення обліку готової продукції, на сучасному етапі розвитку науково-технічного прогресу, під інформаційними технологіями ми будемо розуміти процеси та методи пошуку, вимірювання, фіксування, зберігання, обробки, систематизації та надання інформації різної категорії користувачам для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що здійснюються з використанням комп'ютерних програм та інформаційно-комунікаційних комплексів.

Також ми вважаємо, що при дослідженні практичних аспектів діяльності підприємств можливим є представлення матеріалів, де термін «комп'ютерні технології» буде використаний як синонім до «інформаційних технологій».

Наш висновок пояснюється тим, що всі інформаційні технології базуються на застосуванні комп'ютерної техніки, відповідного програмного забезпечення, за допомогою яких збирається, формується, зберігається, обробляється, зберігається та передається інформація на запити різних користувачів. Система бухгалтерського обліку функціонує як безперервне, точне фіксування та вимірювання і аналіз даних, що дозволяють використовувати кількісну обліково-економічну інформацію про результати діяльності виробничо-господарських підприємств. Відповідальні особи, на яких покладено приймати щоденні важливі рішення, які стосуються розв'язання як внутрішніх, так і зовнішніх проблем, використовують

зазначену інформацію для оперативної оцінки результатів діяльності підприємств, ефективності використання різних ресурсів та прогнозування грошових потоків.

Таким чином, інформаційна облікова система являє собою інформацію бухгалтерського оперативного, фінансового, управлінського, податкового обліку, а також програмні і програмно-технічні комплекси, які забезпечують формування узагальнених форм та електронних реєстрів обліку, виконання алгоритмічних процедур обробки даних, складних і простих обчислень, а також формування фінансової, податкової і статистичної звітності, що відповідає актуальним завданням управління бізнес-процесами [30].

Окрім того, бухгалтерська інформація використовується для прийняття нескінченної кількості різних за складністю управлінських рішень. Менеджери на основі точної облікової інформації контролюють та оперативно оцінюють поточну діяльність підприємств, формують та реалізують стратегічні плани, оновлюють виробничі програми та обґрунтовують альтернативні варіанти рішень. За результатами оцінювання різних звітних облікових форм, визначаються можливості інвестування – капіталовкладень та кредитування. Партнери підприємства, а також інвестори, кредитори, інші зацікавлені особи аналізують облікову інформацію за різні звітні періоди, що міститься у фінансовій звітності.

Також варто акцентувати увагу на тому, що інформаційне забезпечення облікової системи підприємства використовується різними регулюючими органами, інспекціями, контрольними службами та іншими установами в ході здійснення ними різних видів контролю за результатами фінансово-господарської діяльності підприємств, складанням податкових розрахунків, нарахуванням і сплатою податків та поданням податкової звітності. Відтак, без правильної організації бухгалтерського обліку неможливе успішне функціонування підприємств, незалежно від галузей, розмірів і форм власності.

Інформаційне забезпечення облікової системи формується з моменту

реєстрації підприємств, оскільки бухгалтерський облік зобов'язані вести всі підприємства, незалежно від їхньої форми власності та підпорядкованості.

Відповідно, під впливом вищезазначених тенденцій розвитку науково-технічного прогресу, комп'ютерних технологій та систем обліку посилюються вимоги до формування інформаційного забезпечення обліку готової продукції виробничих підприємств. Тому недбалість і неточність під час відображення в обліку готової продукції та суміжних операцій може завдати чималих збитків. Найбільш загальними для бухгалтерської діяльності з обліку готової продукції є наступні проблеми: безперервний потік первинних документів, що потребує оперативної обробки; постійне виконання арифметичних операцій; систематична перевірка правильності розрахунків та законності проведення операцій, логічна перевірка та періодичне зіставлення даних із відповідною інформацією на суміжних ділянках ведення обліку та ін. І саме для вирішення окреслених проблем є ефективним використання автоматизованої системи бухгалтерського обліку, за допомогою якої є можливим якісне інформаційне забезпечення обліку готової продукції та обґрунтоване прийняття управлінських рішень на її підставі.

У відповідності до вищевикладеного бухгалтерський облік і контроль готової продукції та її реалізації повинен забезпечити:

- своєчасність і правильність складання первинних документів на придбання сировини і матеріалів, переміщення та реалізацію продукції;
- точність відображення даних первинних документів з обліку готової продукції у реєстрах синтетичного та аналітичного обліку;
- оперативний і заключний контроль за виконанням умов договорів купівлі-продажу; за повнотою, своєчасністю і правильністю розрахунків з покупцями і замовниками, а також ефективний контроль за зберіганням готової продукції та її реалізації;
- документальне оформлення руху сировини і матеріалів та формування повної, своєчасної і достовірної інформації про результати

виробництва і реалізації, які є вкрай необхідні для оперативного управління і прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Таким чином, дотримання вимог нормативно-законодавчих документів, що регламентують облік і контроль готової продукції виробничих підприємств та використання комп'ютерних технологій для автоматизації облікових робіт підвищують ефективність функціонування облікової системи, якість інформаційного забезпечення реалізації готової продукції та її контролю, а також обґрунтованість прийняття управлінських рішень менеджментом підприємств.

1.3 Загальні основи обліку і оподаткування готової продукції та її реалізації

У кожній країні світу, в будь-якому суспільстві життєво необхідною галуззю є сільське господарство, оскільки сільське господарство відображає інтереси буквально кожної людини в будь-якому суспільстві. На сьогоднішній день понад 85% фонду споживання формується за рахунок сільськогосподарської продукції. Таким чином, виробництво продукції сільського господарства є однією з найважливіших та найпершою умовою існування людства [17; 18].

Для України, яка на теперішній час стала на шлях ринкової економіки, сільське господарство та її продукція, має велике значення так як, воно є однією з найбільших галузей народного господарства України, про що говорять ряд важливих макроекономічних факторів (параметрів).

Таким чином, споживачі сільськогосподарської продукції наразі витрачають більшу частку доходів на придбання товарів широкого вжитку, продуктів харчування виготовлених із сільськогосподарської сировини народного господарства.

Сільське господарство України відіграє, при цьому, винятково важливу роль і виступає як каталізатор розвитку ринкової економіки. Ринкова економіка суспільства – це одна з найвидатніших, на сьогоднішній час, досягнень світової цивілізації, це природне середовище взаємодії товаровиробників, людства, середовище, якому притаманні саморегуляція а також певний порядок і завдяки на основі дії основного закону – пропозиції і попиту. Таким чином в становленні ринкової економіки України дана галузь, може відіграти (і вже частково відіграє), враховуючи її масштаби, завдяки своїм специфічним властивостям, виключно важливу роль.

Сільське господарство країни є однією з основних галузей в сфері матеріального господарства, яка забезпечує населення необхідним продовольством, а промисловість відповідно сировиною. Галузь сільського господарства в даному випадку належить до однієї із структурних сфер агропромислового комплексу країни.

Таким чином виробництво сільськогосподарських товарів має свої особливості, які також необхідно враховувати при веденні та організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах держави.

Якщо у галузі промисловості використовуються предмети і засоби праці, які створює своєю діяльністю людина, то в сільському господарстві крім засобів діяльності використовуються земля, яка водночас є предметом праці і засобом, тварини і рослини.

На процеси виробництва сільськогосподарської продукції також впливають погодні фактори, також і природні. У галузі сільського господарства на відміну від сфери промисловості результат праці віддалений здебільшого від моменту її прикладання, що таким чином пов'язано із втручанням у процес виробництва природних та біологічних систем.

На відміну від промислової сфери діяльності до процесу сільськогосподарського виробництва продукції залучено, в даному випадку не три, а чотири ресурси – жива праця, оборотні і основні фонди, земля, причому земля в сільському господарстві країни є головним засобом

виробництва сільськогосподарської продукції, тоді як в інших галузях (сферах, окрім добувної) вона є лише в даній ситуації, просторовим базисом. В результаті, як основний засіб виробництва продукції, земля вимагає відтворення на розширеній основі, що, як наслідок, породжує ряд відповідних специфічних проблем, пов'язаних із підвищенням та збереженням родючості ґрунту.

Всі зазначені вище особливості ведення сільськогосподарського виробництва повинні бути враховані при організації обліку і контролю готової продукції.

Отже, як на сільськогосподарських підприємствах, так і на підприємствах інших галузей, відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку, процес реалізації готової продукції фіксується на рахунках бухгалтерського обліку як взаємозалежний двосторонній процес, що охоплює доходи та ставить у відповідність їм витрати: з однієї сторони – це витрати (собівартість робіт послуг, реалізованої продукції, інших активів, що передані покупцю за погоджену вартість, а з іншої сторони – це дохід, що очікується отримати згідно угоди від покупця за передану готову продукцію (активи) в погоджених цінах реалізації.



Рисунок 1.7 – Основні чинники, що визначають умови виробництва і споживання готової продукції в сільському господарстві

Джерело: складено автором самостійно.

Отже, готова продукція сільськогосподарського товаровиробника, що виступає об'єктом обліку і контролю, змістовно наповнюється як об'ємна категорія, яка залежить від багатьох чинників (рис.1.7):

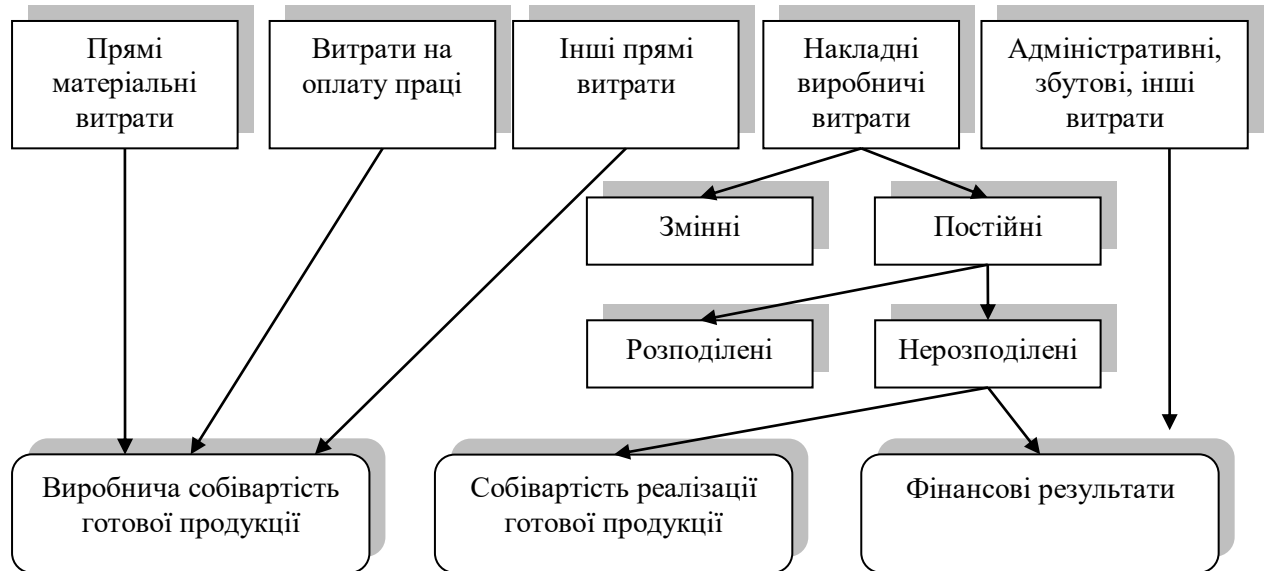


Рисунок 1.8 – Взаємозв'язок собівартості готової продукції та фінансових результатів сільськогосподарського підприємства

Джерело: складено автором самостійно.

Взаємозв'язок між доходами та витратами підприємства, що безпосередньо виникають при купівлі-продажу готової продукції певного звітного періоду засвідчують, що собівартість продукції спричиняє вплив у цьому ж звітному періоді на фінансовий результат до оподаткування (як правило, прибуток або збиток), який розраховується у фінансовій звітності сільськогосподарського підприємства (рис. 1.8). Витрати періоду покриваються за рахунок фінансового результату підприємства.

Отже, собівартість продукції впливає також і на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств. Доповненням до П(С)БО 16 з питань формування собівартості готової продукції, із врахуванням особливостей сільськогосподарського виробництва, є «Методичні рекомендації з

планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств» [5], де передбачено визначення сутності поняття витрат; їх групування за об'єктами і статтями; виділені основні принципи планування в аграрному комплексі собівартості продукції; представлено основні напрями ведення обліку витрат на виробництво продукції; виділено процедури калькулювання собівартості продукції тваринництва та рослинництва, а також допоміжних виробництв, що бувають на території сільського господарства, та продукції підсобних (промислових) виробництв, що забезпечують виробництво та переробку готової продукції.

Як засвідчує висвітлений нами раніше матеріал, сільськогосподарське виробництво готової продукції характеризується біологічними перетвореннями, і для формулювання вимог з відображення їх в обліку було прийнято П(С)БО 30 «Біологічні активи». Актуальні проблеми запровадження П(С)БО 30 наступні: можливість розмежування готової продукції і біологічних активів; методика оцінки біологічних активів; визначення рахунків, призначених для обліку біологічних активів; методика відображення по рахунках біологічних активів як об'єктів бухгалтерського обліку.

Інформація про первісне визнання, відображення у бухгалтерському обліку і визначення фінансових результатів від біологічних активів сільськогосподарськими підприємствами викладені у «Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315» [7].

В рекомендаціях також запропоновано класифікацію біологічних активів, облік їх надходження та оцінку на дату балансу, а також оцінку готової сільськогосподарської продукції та оцінку додаткових біологічних активів на момент первісного визнання, деталізовано інформацію про доходи та витрати сільськогосподарської діяльності підприємств агропромислового комплексу.

У бухгалтерському обліку підприємств сільськогосподарського виробництва закінчені етапи, із врахуванням тривалості операційного циклу

та сезонності робіт, у сумі фактичних витрат відображуються записом: Дт 90 «Собівартість реалізації», Кт 23 «Виробництво».

Списування таким бухгалтерським проведенням здійснюється тільки після документального оформлення закінчених етапів виконаних робіт та їх прийняття в установленому внутрішніми положеннями підприємства порядку.

Відповідно, на кінець звітного періоду оцінюється готова продукція, незавершене виробництво та підраховуються всі витрати в розрізі зазначених об'єктів (рис. 1.9).

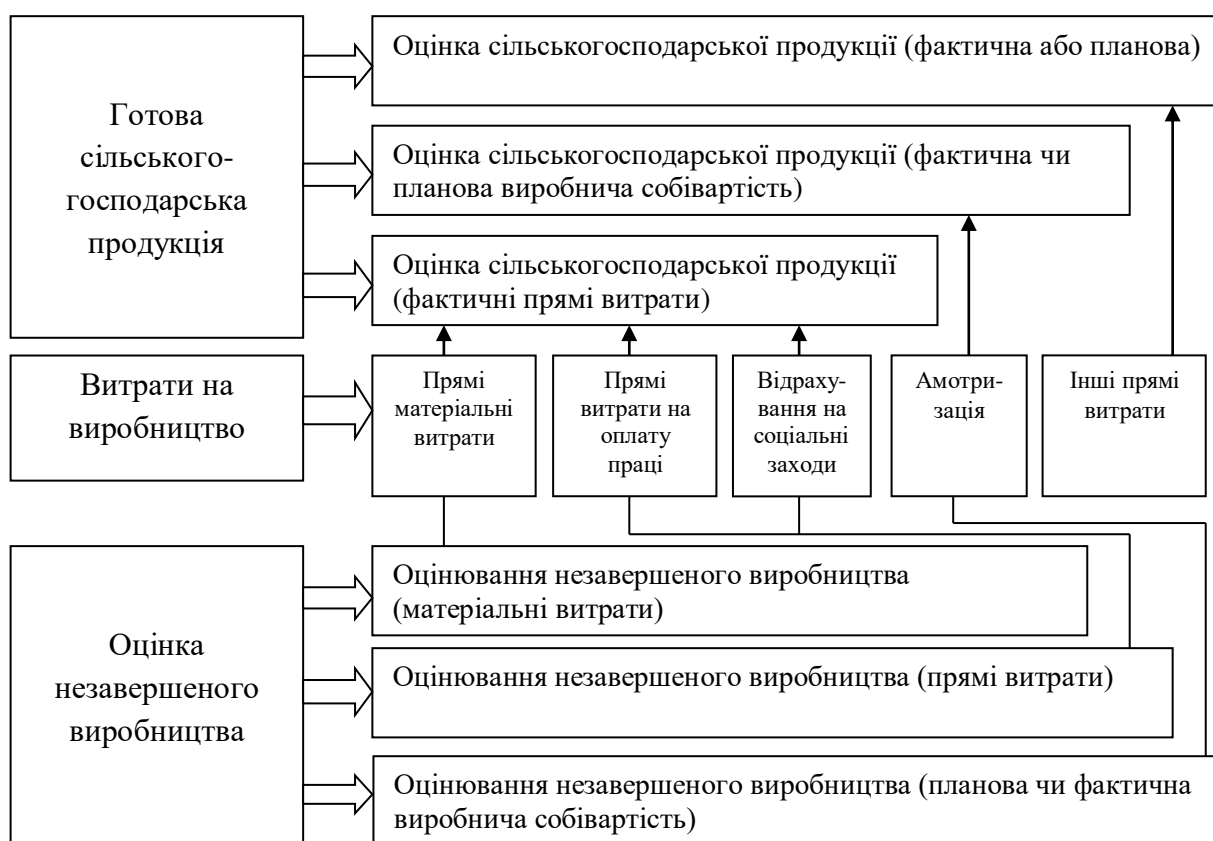


Рисунок 1.9 – Оцінювання готової продукції та незавершеного виробництва в бухгалтерському обліку сільськогосподарського товаровиробника
Джерело: складено автором самостійно.

Отже, незавершене виробництво відображається суб'єктом сільськогосподарського виробництва за оцінкою, що застосовується

відповідно до положень чинного законодавства України, що висвітлені нами вище.

Організаційні аспекти ведення первинного обліку та організації документообороту в сільськогосподарських підприємствах обґрунтовуються «Методичними рекомендаціями щодо застосування форм документів первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах, затвердженими листом Міністерства аграрної політики України № 37-27-12/455 від 19.01.2004 р.» [3]. В зазначеному документі приділено увагу порядку виконання записів в первинних документах, правильності відображення господарських операцій, вилученню, знищенню та зберіганню документів, а також організації документообігу, з моменту створення документів на підприємстві та передачі їх в архів.

Із посиленням конкуренції на ринку зростають вимоги до управління галуззю сільськогосподарського виробництва. Прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також їх успішне втілення в практичну діяльність неможливі без чіткої системи контролю на підприємстві.

Контроль сільськогосподарської продукції повинен здійснюватися на всіх етапах її вирощування: перед початком весняно-польових робіт, в процесі їх проведення та вирощування врожаїв, в ході їх збору та передачі готової продукції на склади і реалізації, а також на всіх етапах вирощування тварин.

При цьому перевіряється як фактична наявність цінностей, так і додержання всіх технологій та відображення господарських операцій і обліковій системі. Перевірці також підлягають всі елементи облікової системи, що створює підґрунтя для ефективного функціонування суб'єктів господарювання.

Як правило, вище описаний контроль здійснюється власниками, менеджментом підприємства, і належить до внутрішнього контролю.

Діяльність сільськогосподарських підприємств також підлягає зовнішньому контролю, який здійснюють контролюючі органи,

першочергово, при перевірці сплати податків та підтвердження якості готової продукції.

Таким чином, рівень управління виробничим сільськогосподарським підприємством має тісну кореляційну залежність від достовірності, обґрунтованості, якості і повноти інформації, що відображується в обліковій системі підприємства.

Від того, як організовано бухгалтерський облік в господарстві, як він виконує свої контрольні функції, значною мірою залежить рівень ефективності діяльності всіх структурних підрозділів господарства.

Чим раціональніше організовано бухгалтерський облік у господарстві, чим менше він потребує затрат праці облікових працівників на технічні операції з обробки інформації, тим більше залишається у них часу для аналізу і контролю ефективності діяльності сільського господарства.

Підіб'ємо підсумки першого розділу. Бухгалтерський облік на підприємстві має забезпечити організацію чіткого та достовірного відображення стану готової продукції.

Тому для належного відображення в обліку та оподаткуванні актуальним є дослідження економічного змісту терміну «готова продукція».

Систематизувавши всі ці визначення встановимо, що в рамках нашого дослідження достатнім є таке трактування «готова продукція — це виріб (напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції».

Готова продукція має кількісне та якісне представлення. При організації готової продукції та її реалізації, а також і оподаткування важливим є її визначення суті та характеру.

Порядок відображення, а також реалізації готової продукції та її реалізації, а також і оподаткування регулюється нормативно-правовими

документами, котрі повинні забезпечити:

- дотримання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку,
- гарантують та захищають інтереси користувачів інформації;
- достовірність даних, тощо.

Порядок бухгалтерського обліку готової продукції та її реалізації, а також і оподаткування визначається обліковою політикою підприємства. Відповідно побудова обліку готової продукції та її реалізації можлива за кількома різними варіантами.

Отже готова продукція може обліковуватися за двома підходами. Перший підхід передбачає передачу готової продукції на зберігання на склад, а потім звідти відбувається її реалізація та відвантаження покупцю. Другий підхід складування готової продукції безпосередньо на виробництві, а потім звідки її відвантажують та реалізують покупцеві.

В той же час виконана робота, послуга напряму передається з «виробництва» замовникові, оминаючи склад.

Основними завданнями бухгалтерського обліку готової продукції та її реалізації, а також і оподаткування є:

- вчасне документальне оформлення готової продукції;
- забезпечення контролю за цілісністю готової продукції;
- своєчасне та повне відображення операцій з готовою продукцією;
- забезпечення контролю.

В той же час відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності фактом здійснення господарської операції – реалізація - є момент визнання товарів проданими або реалізованими.

Для забезпечення єдиного підходу до трактування реалізації в обліковій політиці підприємства необхідно розглядати реалізацію готової продукції, з позицій виконуваних функцій та з врахуванням окремих елементів податкової політики підприємства.

Дослідження відносин обміну, узагальнення і систематизація існуючих трактувань та підходів до визначення реалізації, дозволили виокремити її як:

– реалізація – впорядкована та цілеспрямована система яка розглядається як сукупність окремих елементів (організаційних, інформаційних, технологічних та економічних);

– реалізація - діяльність, що регулює специфічну форму відносин, включаючи ціль, засоби, результат і сам процес збуту;

– реалізація – операція продажу готової продукції.

На основі аналізу наукових підходів до організації реалізації на підприємстві ми дійшли висновку, що за економічною суттю реалізація – це процес, що поєднує операції передачі прав власності на готову продукцію від виробника до споживача (покупця).

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ТЕРНІКОМ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Однією з найбільш трудомістких галузей економіки є аграрний сектор. Завдяки продуктам, отриманим у сільськогосподарському виробництві, люди отримують продукти харчування, а промисловість – необхідну сировину. Крім того, ефективність низького рівня є основною вадою сільськогосподарської діяльності. Це пов'язано з тим, що процес сільськогосподарського виробництва залежить від сезонного виробництва, природно-кліматичних умов тощо.

Товариство з обмеженою відповідальністю «ТЕРНІКОМ» засноване в 2016 році. Головна садиба господарства знаходиться в селі Новослобідка. Відстань від села до обласного центру Запоріжжя менше 2 км. Директор ТОВ «ТЕРНІКОМ» Терновський Олег Сергійович.

Господарство, яке ми досліджуємо, невелике, в середньому 14 працівників, які щороку займаються сільськогосподарським виробництвом, проте лише рослинництвом.

Діяльність будь-якого підприємства, починаючи від його створення, формування статутних фондів і подальших відносин з державою, банками та організації виробничого процесу, базується на формуванні необхідних для цього ресурсів – це матеріали, робоча сила, технології, фінанси тощо.

За сучасних умов господарювання необхідною умовою ефективної реалізації виробничо-управлінських процесів на сільськогосподарському підприємстві є використання в практиці управління схеми його організаційної структури, за якою можна зрозуміти формальну ієрархію

організації, включаючи структуру управління та процеси складання звітності.

Основним засобом виробництва товариства «ТЕРНІКОМ» є земля. До сільськогосподарських угідь належать землі різної продуктивності. Структура сільськогосподарських угідь залежить від зональних особливостей і характеризується якістю землі як засобу виробництва. Найбільшу площу в господарстві займає ґрунт з ухилом 3-5°. Наявність схилів свідчить про водну ерозію на території господарства, що зумовлює необхідність проведення меліоративних робіт або протиерозійних заходів (Додаток Ж).

Найбільш поширеними в господарстві є темно-сірі, чорноземи, кальциновані та сірі кальциновані ґрунти. Ці ґрунти найкращі для використання та вирощування продовольчих культур, цукрових буряків та картоплі.

Мета діяльності підприємства:

1. Досягти високої врожайності сільськогосподарської продукції;
2. Підвищення якості готової продукції;
3. Організувати високорентабельне виробництво;
4. Дослідити конкурентоспроможність продукції, що пропонується на ринку, для визначення пріоритетного напрямку розвитку.

Основною метою підприємницької діяльності є вирощування сільськогосподарської продукції, а її реалізація спрямована на отримання прибутку та задоволення економічних і соціальних потреб підприємства.

Спеціалізація виробництва (агробізнесу) – це виробництво основного конкретного виду продукції, в якому існують найсприятливіші природні та економічні умови. Дана форма спеціалізації формує та розширяє територіальну спеціалізацію. Якщо в останньому діапазоні можуть існувати найкращі умови для виробництва шести або більше видів продукції, то через внутрішньогосподарські відмінності в природних і економічних факторах, можливо, найкраще в одному підприємстві буде виробляти лише частину даного переліку продуктів вибравши продукти притаманні даній місцевості, мікрорайону тощо.

Розглянемо структуру товарної продукції ТОВ «ТЕРНІКОМ» Запорізького району Запорізької області на основі аналізу товарної структури в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Спеціалізація ТОВ «ТЕРНІКОМ» Запорізького району Запорізької області на основі аналізу структури товарної продукції, 2020-2022 рр.

| Вид продукції | 2020 | | 2021 | | 2022 | | В середньому | |
|------------------------------------|-----------|------|-----------|------|-----------|------|--------------|------|
| | тис. грн. | % | тис. грн. | % | тис. грн. | % | тис. грн. | % |
| Продукція рослинництва всього: | 676,1 | 100 | 781,0 | 100 | 966,3 | 100 | 807,8 | 100 |
| у тому числі зернові і зернобобові | 203,5 | 30,1 | 329,2 | 42,3 | 281,4 | 29,1 | 271,4 | 33,8 |
| пшениця | 158,1 | 23,4 | 268,9 | 34,5 | 226,3 | 23,4 | 217,7 | 27,1 |
| інші зернові культури | 45,4 | 6,6 | 60,3 | 7,8 | 55,1 | 5,7 | 53,6 | 6,7 |
| овочі | 51,2 | 7,6 | 46,4 | 5,9 | 23,2 | 2,4 | 40,2 | 5,3 |
| картопля | 167,1 | 24,7 | 143,2 | 18,3 | 291,5 | 30,2 | 200,6 | 24,3 |
| ріпак | 254,3 | 37,6 | 262,2 | 33,5 | 370,2 | 38,3 | 295,6 | 36,5 |

Джерело: складено автором самостійно.

На основі проведених досліджень ми визначили, що в структурі виробництва товарних культур найбільшу питому вагу займає ріпак (36,5% або 295,6 тис. грн.), на другому місці – продовольчі культури – 33,8% або 271,4 тис. грн., третє місце посідає картопля – 24,3% або 200,6 тис. грн.

Тому виробничий напрямок нашого господарства можна визначити як вирощування ріпаку.

Фінансово-економічний аналіз спрямований на оцінку фінансового стану, фінансових результатів та ефективності діяльності підприємства. Це дає змогу визначити напрямки та межі розвитку фінансів та скорегувати грошово-кредитну політику.

Метою аналізу виробничо-господарської діяльності є оцінка ступеня ефективності використання виробничих ресурсів при виробництві та

реалізації продукції та визначення ефективності господарської діяльності підприємства.

Система показників ефективності виробництва та економічної активності ТОВ «ТЕРНІКОМ» наведена в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 Основні економічні показники виробничо-господарської діяльності ТОВ «ТЕРНІКОМ» Запорізького району Запорізької області, 2020-2022 рр.

| Показник | 2020 | 2021 | 2022 | 2022 у % до 2020 |
|--|-------|-------|-------|------------------|
| Площа сільськогосподарських угідь, га | 324,1 | 303,3 | 303,2 | 93,6 |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн. | 684,2 | 787,6 | 972,3 | 142,1 |
| Собівартість реалізованої продукції, тис. грн. | 394,6 | 594,3 | 782,5 | 198,3 |
| Чистий прибуток (збиток), тис. грн. | 289,6 | 193,3 | 189,8 | 74,0 |
| Середньорічна чисельність працівників, чол. | 12 | 14 | 14 | 116,7 |
| Урожайність основних культур, ц/га: | | | | |
| пшениця | 23,5 | 32,1 | 30,8 | 131,1 |
| картопля | 222,0 | 101,4 | 201,4 | 90,7 |
| ріпак | 22,3 | 23,7 | 24,1 | 108,1 |
| Рівень рентабельності (збитковості), % | 42,3 | 32,5 | 24,2 | -18,1 |

Джерело: складено автором самостійно.

Отже, проаналізувавши цю таблицю, можна сказати, що сума чистого прибутку у 2022 році порівняно з 2020 роком зменшилася на 26,0% і склала 189,8 тис. грн, але господарство залишається прибутковим. Чистий дохід від реалізації продукції за останні три роки зріс на 42,1%, але витрати зросли більш високими темпами, що призвело до падіння рентабельності до 24,1%. Зросло виробництво таких основних сортів, як Краєвид (пшениця) та Смарагд (ріпак).

Кожне господарство, в особливості ТОВ «ТЕРНІКОМ», несе певні витрати на виробництво продукції рослинництва.

Структура собівартості виробництва продукції рослинництва у звітному році наведена на рисунку 2.1.

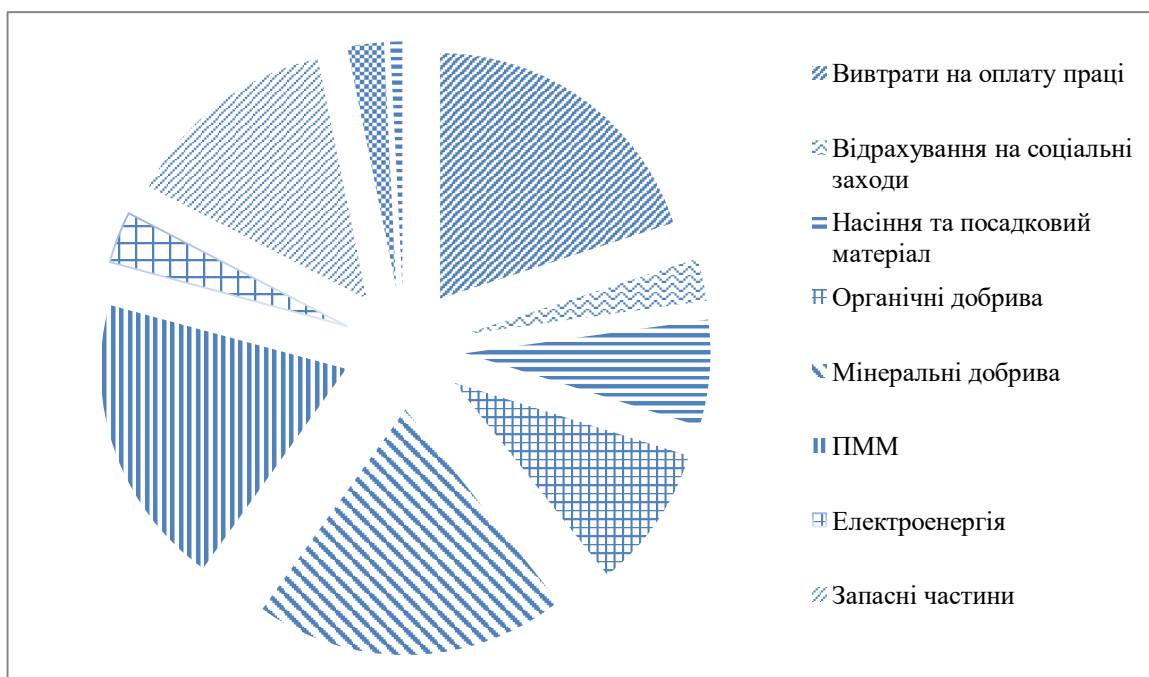


Рисунок 2.1 – Структура витрат на виробництво продукції рослинництва в ТОВ «ТЕРНІКОМ», 2022 рік

Джерело: складено автором самостійно.

На рисунку 2.1 бачимо, що в структурі собівартості продукції рослинництва у 2022 році найбільшу питому вагу займають такі статті витрат: міндобрива (20,6%), насіння та посадковий матеріал (7,0%), витрати на оплату праці (20,0%), нафтопродукти (19,3%).

Каналами збуту сільськогосподарської продукції є переробні підприємства та інші канали реалізації. Крім того, значна частина продукту продається на ринку і розповсюджується серед населення - орендодавцям виплачується орендна плата, а робітникам – заробітна плата.

Показники виробництва продукції безпосередньо пов'язані з таким показником, як ефективність виробництва.

Ефективність виробництва окремих видів продукції у ТОВ «ТЕРНІКОМ» наведена в таблиці. 2.3.

Розрахунки з дебіторами і кредиторами пов'язані з надходженням і виведенням коштів.

Стани цих розрахунків на певний момент показують суми дебіторської та кредиторської заборгованості. Дебіторська та кредиторська заборгованості мають великий вплив на фінансові показники підприємства та загальну економічну діяльність.

Таблиця 2.3 – Ефективність виробництва окремих видів продукції в ТОВ «ТЕРНІКОМ» Запорізького району Запорізької області, 2020-2022 рр.

| Угіддя | 2020 | | 2021 | | 2022 | |
|------------------------|-------------------------|--------------------------|-------------------------|--------------------------|-------------------------|--------------------------|
| | Чистий дохід, тис. грн. | Рівень рентабельності, % | Чистий дохід, тис. грн. | Рівень рентабельності, % | Чистий дохід, тис. грн. | Рівень рентабельності, % |
| Продукція рослинництва | 676,1 | 24,8 | 781,0 | 32,5 | 966,3 | 38,7 |
| Зернові та зернобобові | 203,5 | 16,0 | 329,2 | 29,1 | 281,4 | 33,6 |
| Овочі | 51,2 | 18,3 | 46,4 | 17,3 | 23,2 | 4,2 |
| Картопля | 167,1 | 3,7 | 143,2 | 6,4 | 291,5 | 13,7 |
| Ріпак | 254,3 | 32,8 | 262,2 | 33,0 | 370,2 | 44,6 |

Джерело: складено автором самостійно.

Як наслідок, великий обсяг дебіторської заборгованості призводить до скорочення оборотних коштів підприємства, що в свою чергу призводить до збільшення кредиторської заборгованості перед постачальниками, заборгованості по податках та інших платежів.

Дебіторська заборгованість – гроші, які боржник заборгував підприємству (компанії) на певну дату.

Дебіторська заборгованість визнається як актив, якщо підприємство, ймовірно, отримає економічні вигоди в майбутньому, і її суму можна достовірно визначити платежами відповідних юридичних або фізичних осіб підприємствами, організаціями та установами.

Структуру дебіторської та кредиторської заборгованості ТОВ «ТЕРНІКОМ» Запорізької області у 2022 році наведено в таблиці 2.4.

Проаналізувавши дані таблиці 2.4, можна зробити висновок, що підприємство має як дебіторську, так і кредиторську заборгованість.

Таблиця 2.4 – Аналіз динаміки дебіторської та кредиторської заборгованості в ТОВ «ТЕРНІКОМ» Запорізького району Запорізької області, тис. грн.

| Показники | Станом на 01.01.2022 | Станом на 01.01.2023 | Відхилення, +/- |
|--|-------------------------|-------------------------|--------------------|
| Дебіторська заборгованість, всього: | 32,0 | - | -32,0 |
| В т.ч. за товари, роботи і послуги | 32,0 | - | -32,0 |
| Кредиторська заборгованість, всього: | 421,6 | 249,7 | -171,9 |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги | - | 72 | 72 |
| Поточні зобов'язання за розрахунками: з бюджетом | 1,4 | 1,9 | 0,5 |
| зі страхування | 4,4 | 4,2 | -0,2 |
| з оплати праці | 230,0 | 71,0 | -159,0 |
| Інші поточні зобов'язання | 185,8 | 100,6 | -79,9 |

Джерело: складено автором самостійно.

Аналіз коефіцієнтів дебіторської та кредиторської заборгованості в досліджуваних нами аспектах, показує досить позитивні результати. Отже, на тлі значного зменшення кредиторської заборгованості та повного погашення дебіторської заборгованості протягом звітного періоду, станом на 01.01.2023 кредиторська заборгованість становила 251,8 тис. грн. Позитивним є те, що в структурі кредиторської заборгованості майже втричі знизилася заборгованість (на 159,0 тис. грн.) з оплати праці працівників. Тобто можна зробити висновок, що товариство платить своєчасно, тобто воно здатне погашати свої поточні зобов'язання відповідно до платежів.

Ліквідність підприємства – це його здатність швидко продати активи та отримати кошти для оплати своїх зобов'язань.

Аналіз ліквідності базується на порівнянні суми поточних зобов'язань з наявністю ліквідності. Результат розраховується як коефіцієнт ліквідності на основі інформації з відповідної фінансової звітності. Аналіз платоспроможності є доповненням до аналізу ліквідності, а платоспроможність – це здатність підприємства своєчасно і в повному обсязі

виконувати платіжні зобов'язання за кредитними та іншими валютними операціями на певних платіжних умовах.

Оцінка ліквідності та платоспроможності ТОВ «ТЕРНІКОМ» наведена в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Оцінка ліквідності та платоспроможності підприємства, 2022 р. (тис. грн.)

| Показник | Логарифм розрахунку | Нормативне значення | На початок року | На кінець року | Відхилення (+/-) |
|--|---|---------------------|-----------------|----------------|------------------|
| Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття) | Ф.1 ряд.260 / ф.1 ряд.620 | >1 | 47,5 | 22,4 | -25,1 |
| Коефіцієнт поточної ліквідності | Ф.1 (ряд.260-ряд.100-ряд.110-ряд.120-ряд.130-ряд.140) / Ф.1 ряд.620 | 0,6-0,8 | 13,6 | 7,7 | -5,9 |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | Ф.1 (ряд.220+ряд.230+ряд.240) / Ф.1 ряд.620 | 0,25-0,5 | 0,5 | 1,3 | 0,8 |
| Чистий оборотний капітал, тис. грн. | Ф.1 (ряд.260-ряд.620) | >0 збільшення | 7066,2 | 5005,8 | -2060,4 |
| Коефіцієнт платоспроможності (автономії) | Ф.1 ряд.380 / Ф.1 ряд.640 | >0,5 | 1 | 1 | 0 |
| Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами | Ф.1 (ряд.260-ряд.620) / Ф.1 ряд.620 | >0,1 зменшення | 46,5 | 21,4 | -25,1 |
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу | Ф.1 (ряд.260-ряд.620) / Ф.1 ряд.380 | >0 збільшення | 0,5 | 0,39 | 0,34 |

Джерело: складено автором самостійно.

Отже, аналізуючи дану таблицю, можна зробити висновок, що загальний коефіцієнт ліквідності (покриття) підприємства, яке ми досліджуємо, є значно нижчим від нормативного (-25,1%), що пояснюється тим, що поточні активи значно нижчі за поточні зобов'язання. Коефіцієнт поточної ліквідності становить (-5,9%), а коефіцієнт абсолютної ліквідності

на кінець 2021 року змінився і зріс на 0,8%, що свідчить про нецільове використання фінансових ресурсів.

Чистий оборотний капітал зменшився на 2060,4 тис. грн., коефіцієнт неспроможності (рівень банкрутства) залишився без змін, частка забезпеченості власними оборотними коштами (засобами) зменшилася на 25,1%, а частка працездатності власного капіталу (коефіцієнт маневреності) зросла на 0,34%.

2.2 Облік готової продукції на підприємстві: синтетичний та аналітичний облік

Організація обліку і контролю підприємств агропромислового комплексу повинна забезпечити правильне формування бухгалтерської і управлінської звітності за точною інформацією первинних і зведених документів із синтетичного і аналітичного обліку готової продукції. Первинні і зведені документи повинні бути оформленні згідно встановлених обліковою службою підприємства вимог та містити детальну і узагальнену інформацію про результати виробництва і продажу продукції, яка підлягає поточному контролю за напрямками вирощування продукції рослинництва і тваринництва. За основу правильного, в повному обсязі, документування господарських операцій із вирощування готової продукції ТОВ «ТЕРНІКОМ» взято «Методичні рекомендації від 29.12.2000 № 356».

Незважаючи на те, що рекомендації втратили чинність, в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» використовуються їх переваги відображення методом подвійного запису інформації про наявність і рух різних видів сільськогосподарської продукції, а також накопичення аналітичних даних з обліку готової продукції та результатів від її реалізації.

В облікових регістрах інформація про рух готової продукції

систематизується на засадах хронологічного, систематичного, а також комбінованого накопичення. В кінці кожного звітної періоду відбувається групування та узагальнення облікової інформації про господарські операції, з наростаючим підсумком.

Відповідальність за обов'язкове фіксування фактів здійснення всіх проведених господарських операцій у первинних документах з вирощування готової продукції, збереження оброблених документів в архівних справах ТОВ «ТЕРНІКОМ» протягом встановленого терміну, що зазначений в наказі про облікову політику, але не менше трьох років, несуть виконавець, старший за посадою працівник, головний бухгалтер та керівник, який здійснює керівництво ТОВ «ТЕРНІКОМ» відповідно до статуту та чинного законодавства України.

Облікові реєстри ТОВ «ТЕРНІКОМ» складаються щомісяця, перевіряються і підписуються виконавцем та головним бухгалтером підприємства. Формування первинних документів та ведення зведених облікових реєстрів ТОВ «ТЕРНІКОМ», а також оперативний контроль документів поточного обліку здійснюється із використанням, коду класу аналітичних рахунків, а також коду синтетичного рахунка.

Формування аналітичних даних в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» здійснюється шляхом деталізації однакової за економічним змістом інформації на основі первинних документів в облікових відомостях і книгах, за якими підсумки фіксуються за синтетичними рахунками облікових журналів. Протягом різних звітних періодів деталізація аналітичної інформації у відомостях, книгах і журналах працівниками бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» періодично змінюється. Якщо потрібну аналітичну деталізацію показників за різними відображуваними в обліку об'єктами на окремих рахунках робочого плану рахунків ТОВ «ТЕРНІКОМ» (насіння, витрат, доходів, запасних частин, засобів захисту рослин, тощо) безпосередньо у документах поточного обліку забезпечити неможливо, то на початкових етапах облікових процедур інформація первинних документів у

визначеному аналітичному розрізі групується, відображується, накопичується і систематизується у допоміжних відомостях, підсумки із яких переносяться до відповідних журналів.

Всі аналітичні відомості в облікових регістрах ТОВ «ТЕРНІКОМ» працівниками бухгалтерії співставляються із даними синтетичного обліку через кожних 10 днів, і в обов'язковому порядку на останнє число місяця. Всі господарські операції в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» з обліку готової продукції тваринництва і рослинництва відображаються в облікових регістрах при надходженні первинних документів, або узагальненими оборотами за дебетом і за кредитом рахунків, за місяць.

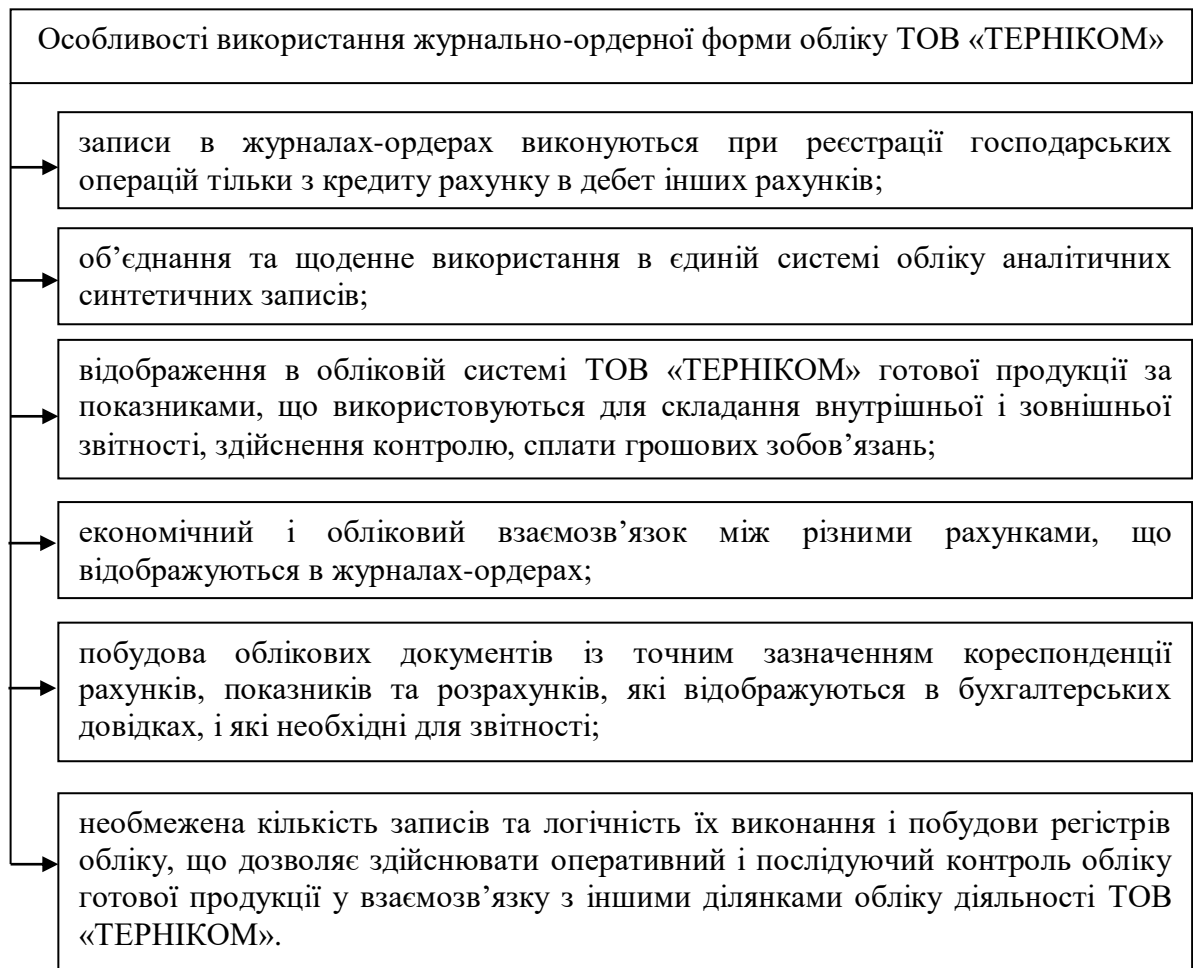


Рисунок 2.2 – Особливості застосування журнально-ордерної форми обліку в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ»

Джерело: складено автором самостійно.

Вся інформація первинних документів підлягає оперативному контролю, який здійснюється матеріально-відповідальними особами, що здійснюють приймання і відпуск готової продукції, а також працівниками бухгалтерії, які безпосередньо відповідають за рух готової продукції. Після логічної та арифметичної перевірки первинних документів, проведення контролю за формою та змістом, здійснюється перенесення облікової інформації із первинних документів до регістрів обліку. Особливості журнально-ордерної форми обліку готової продукції, що використовується в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ», представлено на рисунку 2.2.

Як засвідчує досвід із виробництва сільськогосподарської продукції ТОВ «ТЕРНІКОМ» в рослинницькій сфері, одним із найважливіших завдань сільськогосподарських підприємств в Україні за умов політичної і економічної кризи є досягнення високого рівня конкурентоспроможності, що посилює зростання ролі контролю як найважливішого чинника зниження витрат на виробництво і збут продукції рослинництва.

Під впливом нових вимог, що постають перед сучасним контролем, контроль готової продукції підприємств аграрного комплексу потребує корінних перетворень. Тому на сьогоднішній день функції контролера не обмежуються тільки виконанням завдань із підтвердження об'єктивності, точності та достовірності інформації бухгалтерського обліку та податкової і фінансової звітності. Організація контролю готової продукції рослинництва в сучасних складних економічних умовах вимагає від фахівців, що здійснюють різні види контролю (попереднього, поточного, оперативного, послідуєчого) надання ґрунтовних рекомендацій за напрямками організації заходів скорочення витрат на вирощування сільськогосподарської продукції та розрахунку її собівартості, визначення правильності використовуваного на даному сільськогосподарському підприємстві методу калькуляції витрат.

Відповідно, надзвичайно важливого значення набуває проблема структуризації, організації та раціоналізації як окремих етапів, та і всього процесу загалом здійснення різних видів контролю, з метою зменшення його

трудомісткості із значним зростанням ефективності використання робочого часу контролерів, що забезпечить скорочення тривалості та зниження вартості контрольних перевірок без ризику зниження їх якості.

Аграрне сільське господарство є менш привабливою інвестиційною галуззю господарства у порівнянні з іншими галузями народного господарства. Це спричинено та пов'язано з тривалим періодом виробництва сільськогосподарських товарів, який продовжується в даному випадку, нерідко більше року і характеризується наростанням вкладень поступовим від початку виробництва продукції і до її завершення, у кінці виробництва при одержанні готової продукції й одночасним вивільненням коштів. Зрозуміло, що потенційні інвестори насамперед спрямовують свій капітал у ті виробництва продукції, де має місце швидкий кругообіг коштів, отримання відповідного прибутку а отже, можливість отримання швидкої віддачі від його інвестування. Таким чином за цією характеристикою, аграрне сільське господарство є менш привабливою галуззю економіки. Якщо взяти до уваги, при цьому, ще й існування в сільському господарстві підвищеного ризику недоотримання готової сільськогосподарської продукції в очікуваному обсязі через незалежні від підприємства обставини – несприятливі погодні, природно-кліматичні умови, то стає відповідним чином зрозумілим, чому дана особливість сільськогосподарської діяльності не є тимчасовою, а органічно притаманна йому і проявляється, в даному випадку лише з різною інтенсивністю залежно від стану розвитку галузі сільськогосподарського виробництва, кон'юнктури на ринку інвестицій та окремих аграрних підприємств.

Проте, варто акцентувати увагу на тому, що як на території України, так і на території досліджуваного господарства ТОВ «ТЕРНІКОМ», у порівнянні із багатьма країнами світу, землі характеризуються високим ступенем родючості. Тому інвестування за вказаним вище напрямом, при правильній організації обліку і контролю сільськогосподарської продукції, із врахуванням особливостей сільськогосподарського виробництва, зможе

забезпечити високий рівень окупності інвестицій, протягом короткого періоду часу.

В ході організації синтетичного та аналітичного обліку і контролю ТОВ «ТЕРНІКОМ» необхідно враховувати, що в аграрному сільському господарстві, особливо у порівнянні з іншими галузями народного господарства, значно ускладнюється управління процесом сільськогосподарського виробництва. Це зумовлено, в першу чергу, наступними причинами: розосередженістю працівників сільськогосподарського підприємства по великій території, площею земельних угідь нерідко в декілька тисяч гектарів і складністю прийняття оперативних рішень (розпоряджень) в зв'язку з цим, відповідно до виниклої потреби зміни поточної виробничої ситуації; доступністю господарських об'єктів а також території аграрних сільськогосподарських підприємств стороннім особам і необхідністю, при цьому докладання додаткових зусиль для організації достатнього рівня збереження вирощеного врожаю; орендованого та власного майна; необхідністю розвивати в сільськогосподарських підприємствах декілька товарних галузей виробництва, які, в даній ситуації, істотно відрізняються організацією та технологією виробництва товарів; необхідною потребою залучення робочої сезонної сили в періоди збігу виконання сільськогосподарських робіт і труднощами, в даному випадку управління нею в складі організаційних тимчасових ланок, які нерідко посилюються, у виниклій ситуації через низьку кваліфікацію найманих працівників; необхідністю для працівників аграрних підприємств подовження робочого дня з метою виконання своєчасного важливих відповідних технологічних операцій у оптимальні (стислі) агротехнічні строки та існування таких відповідних робочих місць, це важливо зокрема в молочному скотарстві, що характеризуються для працівників даної сфери розірваністю робочого дня.

Специфічною особливістю діяльності сільського господарства є існування взаємодоповнюваності також взаємозалежності її окремих галузей,

що вимагає в даному випадку всебічного обґрунтування галузевої структури сільськогосподарського підприємства. Виявом даної особливості є та обставина, що більша частка сільськогосподарської продукції даної аграрної галузі не набуває на поточному етапі товарної форми, а використовується в подальших циклах відтворення [52].

Тому при організації синтетичного і аналітичного обліку та контролю виробництва, із врахуванням зазначених вище особливостей, сільськогосподарської продукції рослинництва необхідно визначати ступінь деталізації інформації в первинних документах та журналах-ордерах, а також систему записів в зведених облікових документах та в робочому плані рахунків, оскільки синтетичний та аналітичний облік здійснюється готовою продукцією по рослинництву має здійснюватися в журналах-ордерах, відомостях та інших зведених регістрах обліку в єдиній системі записів.

Облік витрат, що пов'язані із біологічним перетворенням різноманітних активів, в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» відкрито до рахунка 23 «Виробництво» субрахунок – по рослинництву 231 «Рослинництво». До зазначеного субрахунку відкрито аналітичні рахунки, із врахуванням виду продукції (рослин), що кореспондують із рахунком 271.

Виробничі витрати рослинництва в господарстві ТОВ «ТЕРНІКОМ» відбуваються протягом тривалого періоду, а готову продукцію рослинництва отримують під час біологічного дозрівання рослин. Тому в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» чітко відображують витрати із розмежуванням за роками: окремо фіксуються витрати під урожай поточного року і окремо – під урожай майбутніх років. Окрім того, в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» аналітичний облік виробничих витрат відбувається розподілено за видами виробництв і культурами, в розрізі за основними статтями витрат, і на наступному етапі – за внутрішньогосподарськими підрозділами.

Об'єктом системи обліку біологічних перетворень біологічних активів ТОВ «ТЕРНІКОМ» в галузі рослинництва можуть бути окремі види сільськогосподарських рослин (зернові, кормові, технічні, картопля, тощо), а

також однорідні групи біологічних активів, що формуються з підвидів сільськогосподарських рослин (ярі та озимі зернові), або ж окремих культур (ячмінь, кукурудза, пшениця тощо).

Кореспонденція рахунків з обліку витрат ТОВ «ТЕРНІКОМ» на біологічні перетворення біологічних активів в галузі рослинництва представлено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Основна кореспонденція рахунків з обліку витрат на біологічне перетворення в рослинництві біологічних активів ТОВ «ТЕРНІКОМ»

| Зміст основних господарських операцій | Кореспондуючі рахунки | |
|--|-----------------------|--------|
| | Дебет | Кредит |
| Віднесено на витрати на біологічне перетворення в рослинництві: | | |
| покупне насіння; | 231 | 208 |
| насіння власного виробництва; | 231 | 27 |
| засоби захисту рослин, покупні добрива; | 231 | 208 |
| органічні добрива власного виробництва; | 231 | 27 |
| заробітна плата працівників, зайнятих в рослинництві; | 231 | 661 |
| відрахування ЄСВ; | 231 | 65 |
| амортизація необоротних активів; | 231 | 13 |
| витрати на запилення бджолами сільськогосподарських культур; | 231 | 232 |
| загальновиробничі витрати; | 231 | 91 |
| орендна плата за земельні ділянки та земельні паї; | 231 | 91 |
| платежі за страхування урожаю сільськогосподарських культур, майна, та окремих категорій працівників | 231 | 91 |
| Розподіляються всі витрати під урожай поточного року за видами окремих культур | 231 | 231 |
| Віднесено поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю | 231 | 211 |

Джерело: складено автором самостійно.

Важливою особливістю сфери рослинництва є те, що постійний виробничий процес вирощування рослин не обмежується календарним роком. Зокрема, витрати під урожай наступних років ТОВ «ТЕРНІКОМ» обліковуються на окремих аналітичних рахунках, із деталізацією за видами робіт. Це пояснюється тим, що в момент їх здійснення за переважною більшістю із них ще невідомо, на вирощування яких культур вони понесені.

Списання витрат незавершеного виробництва певного звітнього періоду на вирощування культур урожаю цього ж поточного року відбувається в наступному порядку. На закінчення весняного сезону, після підрахунку фактичних площ посівів за окремими культурами, всі витрати незавершеного виробництва ТОВ «ТЕРНІКОМ» постатейно поділяють пропорційно до площ посівів. З метою розподілу витрат незавершеного виробництва ТОВ «ТЕРНІКОМ» працівники бухгалтерії формують спеціальний розрахунок і бухгалтерську довідку. Всі витрати на обробку ґрунтів постатейно списуються на вирощування культур щорічно рівними долями протягом років.

Первісне визнання сільськогосподарської продукції в рослинництві відображається в обліку у тому звітному періоді, коли вона відокремлена від біологічного активу.

Облік готової продукції рослинництва ТОВ «ТЕРНІКОМ» здійснюється на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Аналітичний облік готової продукції сільськогосподарського виробництва ТОВ «ТЕРНІКОМ» здійснюється за видами продукції. Тому до рахунка 27 відкриті відповідні субрахунки.

Основні бухгалтерські проведення з відображення в обліку первісного визнання продукції рослинництва ТОВ «ТЕРНІКОМ» представлена в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Основна кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку із первісного визнання продукції рослинництва ТОВ «ТЕРНІКОМ»

| Зміст основних господарських операцій | Кореспондуючі рахунки | |
|---|-----------------------|--------|
| | Дебет | Кредит |
| Оприбутковано повноцінне зерно за справедливою вартістю | 271 | 231 |
| Оприбутковано зерновідходи з 50 % вмістом зерна (за нормативною вартістю) | 277 | 231 |
| Одержано від урожаю сільськогосподарську продукцію | 27 | 23 |

Джерело: складено автором самостійно.

Варто зазначити, що сільськогосподарська продукція ТОВ «ТЕРНІКОМ» вибуває із господарства за різними каналами.

Для цілей оформлення реалізації сільськогосподарської продукції покупцям в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» застосовують також спеціальні форми супровідних документів та товарно-транспортних накладних.

Відображення в обліковій системі реалізації продукції рослинництва, а також збутових витрат ТОВ «ТЕРНІКОМ» відбувається наступними бухгалтерськими записами (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Основна кореспонденція рахунків з відображення в обліку ТОВ «ТЕРНІКОМ» реалізації продукції рослинництва

| Зміст основних господарських операцій | Кореспондуючі рахунки | |
|--|-----------------------|----------|
| | Дебет | Кредит |
| Відвантажено продукцію тваринництва рослинництва покупцям | 901 | 27 |
| Відображено дохід від реалізації продукції | 361 | 701 |
| Відображено податкове зобов'язання з ПДВ | 701 | 641 |
| Одержано виручку від покупців за реалізовану продукцію | 311 | 361 |
| Відображено податкове зобов'язання з ПДВ | 701 | 641 |
| Видано сільськогосподарську продукцію в рахунок оплати праці | 661 | 701 |
| Відображено податкове зобов'язання з ПДВ | 701 | 641 |
| Відображено витрати, пов'язані з реалізацією продукції | 93 | 66,65,13 |

Джерело: складено автором самостійно.

Отже, реалізація продукції рослинництва в бухгалтерії ТОВ «ТЕРНІКОМ» здійснюється згідно основних положень чинного законодавства України.

2.3 Шляхи удосконалення обліку готової продукції рослинництва на підприємстві

На сьогодні серед видів сільськогосподарської продукції, яка виробляється в Україні, найбільшу питому вагу займає продукція галузі

рослинництва. Вирощуванням продукції рослинництва займаються практично всі сільськогосподарські підприємства України, незалежно від їх розміру, організаційно-правової форми чи структури. При цьому специфіка аграрного виробництва в галузі виробництва продукції рослинництва передбачає значний період вкладання коштів у виробництво та досить стислі строки її надходження, що зумовлює необхідність швидкого прийняття рішень щодо визначення якості отриманої продукції, порядку її оцінки, зберігання та реалізації.

Виходячи з цього, оперативне керування виробництвом у галузі рослинництва може забезпечити лише добре налагоджений безупинний потоковий облік готової продукції у місцях виникнення витрат та зберігання. У таких умовах найважливішим завданням облікової служби є забезпечення керівництва сільськогосподарського підприємства інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих рішень та контролю за рухом готової продукції рослинництва, що зумовлює необхідність постійного вдосконалення облікового забезпечення процесу виходу готової продукції рослинництва в аграрних підприємствах. Отже, сьогодні дуже важливою є організація ефективної системи управління підприємством, в якій не останню роль відіграє саме облік виходу готової продукції рослинництва, оскільки процес реалізації цієї продукції є завершальним етапом у діяльності будь-якого підприємства, а в структурі товарної продукції більшості аграрних підприємств найбільшу питому вагу займає саме продукція рослинництва.

Досліджуване нами ТОВ «ТЕРНІКОМ» займається виробництвом готової продукції рослинництва, тому вважаємо за необхідне запропонувати шляхи вдосконалення обліку готової продукції рослинництва.

Щоденне здійснення великої кількості однорідних за своєю суттю господарських операцій з обліку готової продукції рослинництва призводить до значного нагромадження первинних документів у бухгалтерії підприємства. Це стосується переважно ручного ведення бухгалтерського обліку (Додаток В).

Насамперед, йдеться про збільшення часу на обробку інформації, що міститься в первинному документі, а це аж ніяк не робить господарський облік оперативним. На основі цього нерідко буває, що управлінські рішення приймаються зі значним відставанням у часі.

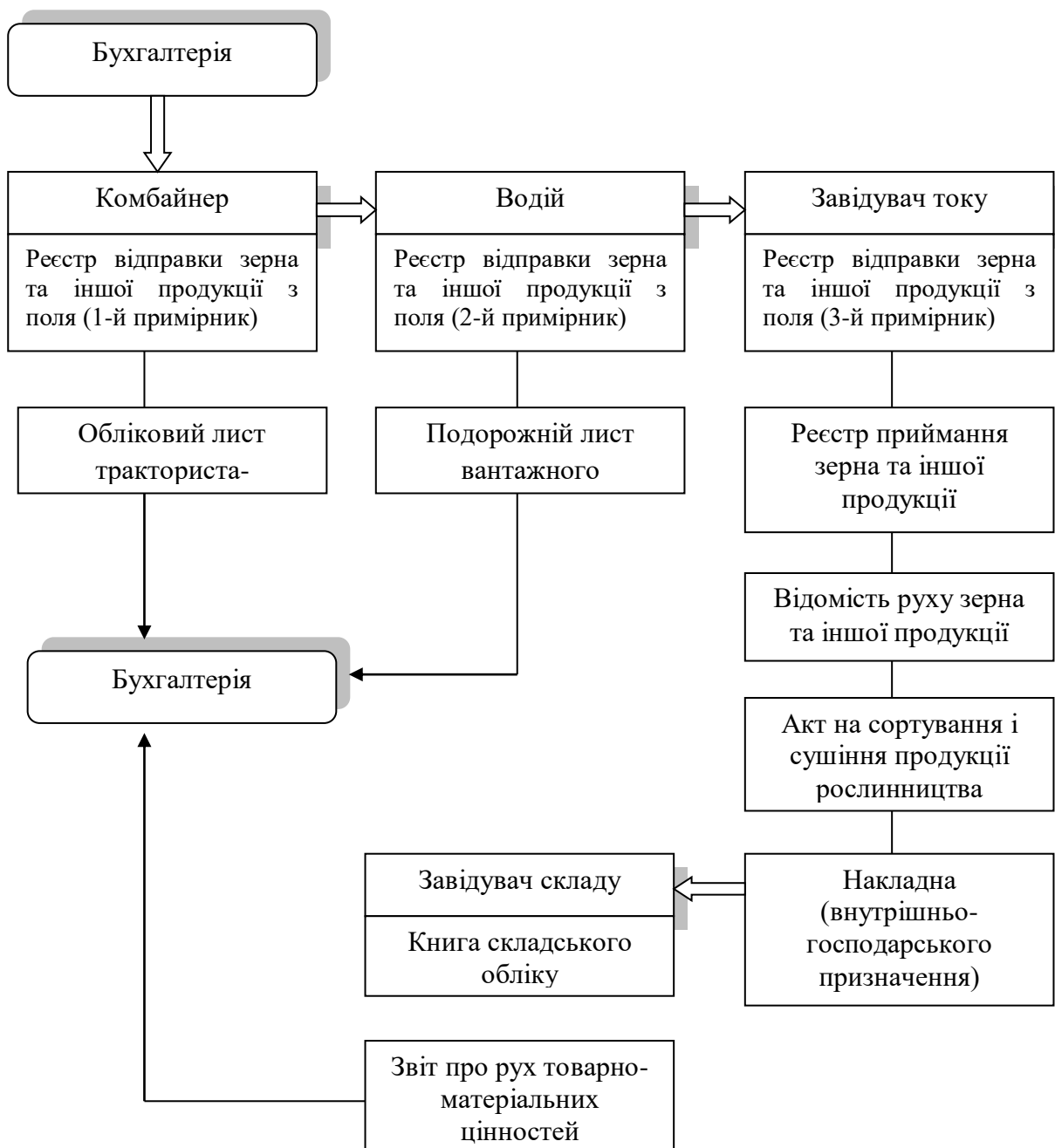


Рисунок 2.3 – Схема оприбуткування зерна реєстрами відправлення зерна та іншої продукції з поля на тік та після доробки на склад

Джерело: складено автором самостійно.

Точність первинного обліку важлива ще і тому, що на основі його даних ведеться синтетичний облік, складається державна звітність і здійснюється планування в сільськогосподарських підприємствах.

Для досліджуваного нами підприємства процес документального оформлення надходження та доробки продукції зернових культур є важливим, тому вважаємо за необхідне розробити схему оприбуткування зерна реєстрами відправлення зерна та іншої продукції з поля на тік та після доробки на склад (рис. 2.3).

Запропонована схема документообігу дозволить підприємству алгоритмізувати процес, ефективно контролювати документообіг та підвищити ефективність виробництва готової продукції рослинництва .

Таким чином, подальша оптимізація первинного документального оформлення обліку готової рослинництва повинна здійснюватися в рамках ефективної облікової політики. З метою уникнення можливих випадків недотримання послідовності заповнення і руху документів, невчасного надходження документів до окремих виконавців і одержання необхідної інформації із запізненням положеннями облікової політики мають бути визначені перелік та форми первинних і зведених документів, порядок документування у вигляді робочих інструкцій, графік документообігу та організація зберігання й утилізації документів.

Не менш важливим для ефективної організації облікової роботи на ТОВ «ТЕРНІКОМ» документальний облік має бути автоматизованим, що забезпечить зменшення трудомісткості обробки інформації та підвищить оперативність бухгалтерського обліку в цілому. Автоматизація обліку готової продукції рослинництва охоплює широке коло трудомістких операцій. До них належать: групування готової продукції рослинництва, постійне відстеження її руху, обчислення нормативної (планової) собівартості продукції, що надходить з виробництва, облік відхилень від норм (планових) витрат на виробництво, розрахунок фактичної собівартості продукції тощо.

В аналізованому сільськогосподарському підприємстві використовують

журнально-ордерну форму обліку, яка являється ручною формою обробки інформації. Форма ведення бухгалтерського обліку зазначена в наказі про облікову політику, який розроблюється головним бухгалтером підприємства і затверджується наказом керівника, який несе відповідальність за його зміст. Дуже важливим є вибір способу обробки облікової інформації є ключовим в організації бухгалтерського обліку, яка повинна відповідати особливостям конкретного підприємства, його цілям та інтересам, а також сприяти планомірному та раціональному веденню ТОВ «ТЕРНІКОМ» .

Отже, головним питанням в процесі автоматизації обліку є вибір бухгалтерської програми, але кожна з них має безліч своїх переваг і переконаних прихильників. Кожна містить певний набір інструментів, необхідних для роботи користувача з нею. ТОВ «ТЕРНІКОМ» доцільно обрати універсальну програму автоматизації обліку BAS:Агро. Дана програма – оптимальне рішення для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, отримання інформації для аналізу діяльності підприємств з виробництва та переробки сільськогосподарської продукції.

Програмний продукт BAS:Агро є універсальним і має масове призначення для організації повноцінного синтетичного і аналітичного обліку, підготовки звітності та первинних документів. Він повністю може бути налаштований на будь-які зміни законодавства і форми обліку.

Можливості які надає галузеве рішення співробітникам сільськогосподарського підприємства:

- керівникам: отримувати дані для контролю зміни активів підприємства, звітність про виробничу діяльність, оперативну інформацію про рух грошових коштів та ін.; підвищити якість інформації, її достовірність і аналітичність.

- бухгалтерській службі: вести бухгалтерський та податковий облік; систематизувати і регламентувати бухгалтерський документообіг підприємства; проводити аналіз управління витратами, формувати собівартість продукції в різних аналітичних розрізах, автоматично формувати

залишки і обороти за статтями витрат.

Функціональні можливості BAS:Агро: облік біологічних активів, облік транспорту та сільгосптехніки, облік оренди землі, облік заробітної плати, кадровий і персоніфікований облік, облік товарно-матеріальних цінностей, складський облік, облік торгових операцій, облік комісійної торгівлі, облік операцій з тарою, облік банківських і касових операцій, облік розрахунків з контрагентами, підтримка різних схем оподаткування (облік ПДВ, податковий облік із податку на прибуток, єдиний податок), завершальні операції періоду, завершальні операції періоду, стандартні бухгалтерські звіти, експрес-перевірка обліку, регламентована звітність. В даному програмному забезпеченні для обліку готової продукції рослинництва введено поняття «технологічної операції». Всі документи по реєстрації факту виконаних робіт накопичують дані в розрізі типових технологічних операцій. У програму вводиться структура посівів, можливо графічне представлення схеми полів.

Витрати на підготовку виробничої діяльності накопичуються в розрізі полів, культур і статей витрат. Реалізовано механізм розподілу витрат пропорційно площі полів, аналізу витрат, розрахунку фактичної собівартості. Облік взаєморозрахунків з оренди землі (облік пайовиків). За складами можна вести кількісний або кількісно-сумовий облік.

В BAS:Агро реєструються дані інвентаризації, які автоматично звіряються з даними обліку. На підставі інвентаризації виявляються надлишки і списуються недостачі. Для кожного складу готової продукції рослинництва може бути визначено матеріально відповідальну особу. Водночас для одного складу може бути призначено одну відповідальну особу та історія призначення відповідальних осіб зберігається.

Перевагами програми BAS:Агро є:

- наявність грошових налаштувань;
- впорядкованість обліку;
- отримання потрібної документації за допомогою типових форм за

мінімальний відрізок часу;

- відсутність потреби у високій кваліфікації спеціалістів (легкий інтерфейс);
- максимально відповідає завданням бухгалтерії, управлінського обліку.

Недоліками є:

- неможливість ведення обліку в динаміці;
- складний пошук помилок;
- низька швидкість обрахунків.

На підставі всього вище сказаного можна зробити висновок, що автоматизована система обробки облікової інформації є оперативною, підвищує достовірність відображення інформації, розширює можливості прийняття більш об'єктивних фінансових і управлінських рішень та поліпшує якість роботи як кожного окремого бухгалтера, так і бухгалтерії в цілому, тому її доцільно здійснити в господарстві.

Паралельно з удосконаленням документального обліку готової продукції рослинництва для управління підприємством важливе значення має також можливість отримання керівництвом аналітичної інформації із системи поточного обліку. Особливо це актуально для досліджуваного нами підприємства, яке отримує різні види продукції рослинницької галузі (основну, побічну, супутню) і, не маючи галузі тваринництва, всю її спрямовує на реалізацію. Відсутність детального обліку готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ» за її видами приводить до труднощів за необхідності вибрати дані про наявність чи реалізацію певного виду продукції (основної, побічної чи супутньої). Як правило, аналітичний облік у такому разі ведеться за видами продукції в розрізі культур, і сформувати інформацію для керівника про обсяг реалізації основної (зерно, картопля, овочі та ін.) супутньої (зернових відходів) чи побічної (солома зернових і зернобобових культур, стебла кукурудзи, бадилля, нестандартні овочі та картопля тощо) бухгалтер може лише арифметичним шляхом.

Проблематичним, на нашу думку, досі на досліджуваному підприємстві залишається і відображення передачі готової продукції рослинництва, що надходить із поля на доробку, адже без відкриття додаткових субрахунків до рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», керівництво ТОВ «ТЕРНІКОМ» не може отримати із системи бухгалтерського обліку інформацію про зібрану бункерну масу зерна та масу зерна після доробки.

Для ліквідації вказаних проблем та покращення інформативності обліку виходу готової продукції рослинництва, пропонуємо деталізувати рахунки обліку готової продукції рослинництва, що дасть змогу посилити контроль за формуванням виробничої собівартості виробленої продукції та здійснити автоматизацію обліку для оперативності прийняття рішень в умовах зростання обсягів інформації тощо. Вважаємо за необхідне до рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» додаткових рахунків (четвертого порядку) за видами готової продукції рослинництва у розрізі культур, сортів, полів. (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 – Запропонований робочий план рахунків для обліку готової продукції рослинництва в ТОВ «ТЕРНІКОМ»

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Рахунки третього порядку | | Рахунки четвертого порядку (аналітичний облік) | |
|--|--|--------------------------------------|-------------------------------|--------------------------|----------------------------------|--|--|
| код | назва | код | назва | код | назва | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | |
| 27 | Продукція сільськогосподарського виробництва | 271 | Готова продукція рослинництва | 2711: | Зернові та зернобобові культури: | У розрізі культур, сортів, полів | |
| | | | | 2711.1 | Зерно на складі | | У розрізі культур, сортів, полів |
| | | | | 2711.2 | Зерно, передане на доробку | | У розрізі культур, сортів, полів |
| | | | | 2711.3 | Зерно повноцінне після доробки | | У розрізі видів зерна за культурами, сортами, полями |

Продовження таблиці 2.9

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|---|---|---|------|------------------------------|----------------------------------|
| | | | | 2712 | Технічні культури | У розрізі культур, сортів, полів |
| | | | | 2713 | Корнеплоди та бульбоплоди, | У розрізі культур сортів, полів |
| | | | | | овочеві та баштанні культури | |
| | | | | 2714 | Супутня продукція | У розрізі культур сортів, полів |
| | | | | 2715 | Побічна продукція | У розрізі культур сортів, полів |

Джерело: власна розробка

За використання запропонованих субрахунків бухгалтер ТОВ «ТЕРНІКОМ» зможе у будь-який момент дати керівництву інформацію про обсяги виробництва основної готової продукції рослинництва, а також зібрану бункерну масу зерна, що вирощуються у господарстві, кількість зібраного зерна у вазі після доробки, наявність супутньої та побічної продукції. Інформація про готову продукцію рослинництва не тільки за видами та культурами, а й сортами та полями дозволить керівництву обрати найбільш вигіднішу для підприємства, зокрема з найменшою собівартістю, тощо. Деталізація робочого плану рахунків сприяє деталізації облікових даних, що забезпечує формування репрезентативної бази аналітичних даних і т.д.

Така інформація потрібна аграрним підприємствам також для складання звіту за формою ф. № 29–сг (річна), «Звіт про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду». У першому розділі вказаного звіту у колонках 3 та 4 потрібно відобразити інформацію про обсяг виробництва продукції за кожною сільськогосподарською культурою у початково-оприбуткованій вазі та у вазі після доробки. Без зазначеної деталізації вказану інформацію можна отримати лише з первинних документів, що вимагає значних затрат часу на складання звітності.

Враховую вищезазначену деталізацію робочого плану рахунків готової продукції рослинництва пропонуємо ввести щотижневе заповнення матеріально-відповідальною особою балансу сільськогосподарської продукції, який у кінці тижня буде передаватися ним до бухгалтерії (Додаток Е). Запропоноване нами заповнення даного балансу дозволить керівництву та бухгалтерії здійснювати ефективний контроль за залишками готової продукції рослинництва тощо.

Дуже важливим для досліджуваного підприємства являється оптимізація технологічних процесів, моделювання ситуації та розроблення різних варіантів прийняття ефективних управлінських рішень, що можна здійснити, використавши спеціалізоване програмне забезпечення з допомогою якого можна розробляти електронні карти полів (наприклад електронні карти посівів, карти агрономічних показників, а також інші комп'ютеризовані карти на базі геоінформаційних систем, які раніше були недоступні аграріям).

Електронна карта поєднує в собі можливості просторової візуалізації об'єктів (поле, ґрунтова відміна, точка відбору проби ґрунту, дорога, лісосмуга тощо) та атрибутивної інформації (площа, показники родючості ґрунту, урожайність, дози добрив, назва ґрунту тощо). З будь-якою періодичністю база даних електронної карти може поповнюватися новою інформацією – показники родючості ґрунтів, метеорологічні дані, технологічні операції, застосування добрив, засобів захисту рослин, сівозміна, урожайність тощо. Це дозволяє вести моніторинг і аналіз динаміки показників родючості ґрунту, урожайності, застосування агрохімікатів. Паперові карти і довгі полотна таблиць є важкими для сприйняття і незручними для аналізу. Електронна карта полів забезпечить швидкий доступ до інформації будь-якого об'єкту.

ТОВ «ТЕРНІКОМ» зробивши картування території, на якій здійснюється землекористування, в електронному вигляді, створивши електронні карти насаджень, тимчасово незадіяних полів, інших

сільськогосподарських площ різного призначення, придбавши та освоївши спеціальне програмне забезпечення для обробки та аналізу карт, керівники господарств, агрономи та інші фахівці отримують можливість набагато легше, ніж раніше, вирішувати цілий ряд виробничих завдань:

- вести автоматичний облік і планування сівоzmіни;
- здійснювати за даними карток моніторинг стану полів і пов'язаних з ними об'єктів;
- організовувати транспортні перевезення найбільш економічним способом;
- аналізувати картину врожайності земель та інші їх характеристики;
- моделювати процеси сільськогосподарського виробництва.

Для досліджуваного нами підприємства електронна карта полів є зручним і ефективним інструментом для системи управління виробничим процесом ТОВ «ТЕРНІКОМ». Вона забезпечить підвищення оперативності і коректності прийняття управлінських рішень та сприятиме підвищенню економічної ефективності виробництва.

Надалі удосконалення обліку готової продукції рослинництва на підприємстві необхідно здійснювати в напрямі підвищення його аналітичності, посилення контрольних функцій та забезпечення оперативності й точності інформації про стан і використання матеріальних цінностей з використанням новітніх інформаційних технологій.

РОЗДІЛ 3

ОПОДАТКУВАННЯ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ТЕРНІКОМ»

3.1 Нормативно-правові засади оподаткування готової продукції рослинництва та її реалізації

Система оподаткування сільськогосподарських підприємств у більшості країн світу будується на прямому оподаткуванні, яке відображає особливості галузі. Світовий досвід свідчить, що аграрне виробництво у більшості країн не спрямоване на фіскальне забезпечення бюджету, основною метою його функціонування є забезпечення продовольчої безпеки країни. Тому сільське господарство належить до галузей, у яких регулююча функція податків знаходить найбільший прояв і реалізується вона через різноманітні форми втручання держави в економіку підприємств галузі.

Слід зауважити, що до 1999 р. сільськогосподарське виробництво в Україні перебувало на загальній системі оподаткування. І лише з прийняттям 17.12. 1998 р. Закону України «Про фіксований сільськогосподарський податок», держава почала активно стимулювати його розвиток через податковий механізм. Так, саме тогочасний особливий режим оподаткування об'єднав 12 видів податків та зборів. Згідно з указом Президента України №1328 від 02.12.1998 р. «Про підтримку сільськогосподарських товаровиробників» запровадили спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість (ПДВ), який звільнив сільськогосподарських товаровиробників від сплати ПДВ до бюджету. Натомість ці суми залишалися у розпорядженні аграріїв і використовувалися на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення. З метою подальшого стимулювання розвитку аграрного сектора економіки в Україні

був запроваджений спеціальний режим їх оподаткування податком на додану вартість (ст. 209 Податкового кодексу) та фіксований сільськогосподарський податок (ст.301-309 ПКУ). Проте черговою податковою реформою запровадженою в Україні з 01.01.2015 р. відмінено фіксований сільськогосподарський податок, а замість нього запроваджено єдиний податок для платників четвертої групи. Насправді ці зміни досить формальні - відбулося формальне включення фіксованого сільгосподатку до складу єдиного податку. Самі правила оподаткування сільськогосподарських товаровиробників майже не змінилися. Отже, з 2015 року, як і раніше, сільськогосподарські товаровиробники можуть обрати спеціальний податковий режим. Але якщо до 2015 року це називалося фіксованим сільськогосподарським податком (далі - ФСП), який регулювався главою 2 розділу XIV ПКУ, то зараз сільгоспвиробникам пропонується сплачувати єдиний податок (далі - ЄП), перебуваючи у складі четвертої групи платників ЄП. Відповідні норми, що регулювали сплату фіксованого податку, перенесені до глави 1 розділу XIV ПКУ (зміни до ПКУ, внесені Законом України від 28.12. 2014 року № 71-VIII). Таким чином, одним із найважливіших елементів державного регулювання аграрного сектора економіки є система оподаткування сільськогосподарських виробників, яка впливає на обсяги, спеціалізацію і розміщення аграрного виробництва та ефективність використання наявних ресурсів.

Основним критерієм для віднесення підприємств до категорії сільськогосподарських є виробництво у відповідних обсягах сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих основних фондах. Сільське господарство є окремим видом економічної діяльності, відповідно до «Класифікації видів економічної діяльності». Згідно з «Методологічними положеннями щодо визначення основного виду економічної діяльності підприємства» економічною діяльністю є процес вирощування продукції, який здійснюється з використанням певних ресурсів: сировини, матеріалів, устаткування, робочої сили, технологічних процесів. За

результатами економічної діяльності здійснюються витрати на вирощування, процес вирощування та отримання сільськогосподарської продукції. Сільськогосподарське підприємство може здійснювати декілька видів економічної діяльності різного характеру, але для їх класифікації визначаються: основний, другорядний та допоміжний види економічної діяльності. Основною діяльністю сільськогосподарського підприємства є постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих виробничих потужностях, а також на давальницьких умовах, у якій питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менше ніж 75 % вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно.

Варто зауважити, що виробники сільськогосподарської продукції можуть оподатковуватися як на загальній системі оподаткування так і спрощеній системі оподаткування. Якщо сільськогосподарські товаровиробники обрали спрощену систему оподаткування, то відповідно до ПКУ вони відносяться до 4 групи платників податку. Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи: суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу— сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини); суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів,— крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, а також крім електричної енергії, виробленої

кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання); суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин). Порядок обрання або переходу на спрощену систему оподаткування платниками єдиного податку четвертої групи здійснюється відповідно до пп. 298.8.1-298.8.4 розд. XIУ ПКУ. Податковим кодексом України, зокрема п. 298.8.3 визначено склад доходів сільськогосподарського товаровиробника від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, що використовуються при розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва. Дохід сільськогосподарського товаровиробника, отриманий від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29-220430), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції), включає доходи, отримані від:

- реалізації продукції рослинництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, а також продукції рибництва, виловленої (зібраної), розведеної, вирощеної у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах), та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях;

- реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях;

– реалізації продукції тваринництва і птахівництва та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях;

– реалізації сільськогосподарської продукції, що вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства.

Слід зазначити, що для платників ЄП четвертої групи не застосовується обмеження п. 291.6 ПКУ щодо розрахунків виключно в грошовій формі за реалізовану продукцію.

Платники єдиного податку 4 групи можуть зареєструватися платниками ПДВ. Для таких підприємств застосовується спеціальний режим оподаткування ПДВ. До 2016 року такі платники ПДВ акумулювали всю суму ПДВ на спеціальних рахунках у банках, куди перераховувалися суми ПДВ згідно поданих декларацій. Після започаткування електронного адміністрування податку на додану вартість з липня 2015 року для таких платників додатково до основного рахунку в системі електронного адміністрування (куди перераховувалися суми ПДВ за операціями не в межах спеціального режиму оподаткування) створено ще один рахунок в системі електронного адміністрування ПДВ - для операцій за спеціальним режимом оподаткування. На протязі одного операційного дня після зарахування коштів на такий рахунок вся сума ПДВ перераховувалась на спеціальні рахунки підприємства для акумулювання сум ПДВ.

Розрахунок податку на додану вартість передбачає співставлення сум податкового зобов'язання та податкового кредиту.

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установленій законом строк).

Податковий кредит – сума, на яку платник податку на додану вартість

має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.

Право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає у разі здійснення операцій з:

а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

Платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну, складену за вибором покупця (отримувача) в один з таких способів:

а) у паперовому вигляді;

б) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних. У такому разі складання податкової накладної у паперовому вигляді не є обов'язковим.

Форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Податкова накладна складається у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Один примірник видається

покупцю, а другий залишається у продавця. У разі складання податкової накладної у паперовому вигляді покупцю видається оригінал, а копія залишається у продавця.

Для операцій, що оподатковуються, і операцій, звільнених від оподаткування, складаються окремі податкові накладні.

Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця.

Органи державної податкової служби за даними реєстрів виданих та отриманих податкових накладних, наданих в електронному вигляді, повідомляють платника податку про наявність у такому реєстрі розбіжностей з даними контрагентів. При цьому платник податку протягом 10 днів після отримання такого повідомлення має право уточнити податкові зобов'язання без застосування штрафних санкцій, передбачених розділом II Податкового Кодексу.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

Право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку в порядку.

Податкова накладна видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру податкових накладних є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних встановлюється Кабінетом Міністрів України. Покупець має право звіряти дані отриманої податкової накладної на відповідність із даними Єдиного реєстру податкових накладних.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених цим Кодексом, календарний квартал, з урахуванням особливостей.

У разі якщо платник податку, який застосовував спрощену систему оподаткування, переходить на сплату інших податків і зборів, він зобов'язаний самостійно перейти на місячний податковий період, починаючи з першого місяця переходу на сплату інших податків і зборів, встановлених Кодексом, що зазначається у відповідній податковій декларації за наслідками такого місяця

Розглянемо відсоткові ставки податку на додану вартість, зокрема на аграрну продукцію.

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість при оподаткуванні операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» від 01.07.2021 р. № 1600-IX відновлює ставку ПДВ у розмірі 20% при ввезенні на територію України та постачанні великої рогатої худоби, свиней та овець, молока, жита, вівса, насіння льону, олійних культур, цукрових буряків.

Проте, уведена із 01.03.2021 року ставка ПДВ у розмірі 14%, залишається для операцій з постачання пшениці та жита, ячменю, кукурудзи, соєвих бобів, свиріпи або ріпаку, соняшнику.

Для платників ПДВ, які здійснюють операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції (товарів) за кодами УКТ ЗЕД: 0102, 0103, 0104 10, 0401 (в частині молока незбираного), 1002, 1004, 1204 00, 1207, 1212 91, у зв'язку з встановленням ставки ПДВ 20% на ці операції, встановлюють такі особливості:

1) якщо перша подія при постачанні таких товарів відбулася до набрання чинності цим Законом, то перерахунок ставки ПДВ і суми ПДВ на дату настання другої події не здійснюють;

2) коли після набрання чинності Законом відбувається повернення попередньої оплати (авансу) або поставлених вказаних товарів у зв'язку зі зменшенням кількості або вартості таких товарів, перша подія при постачанні яких відбулася до вказаної дати, коригують суму податкових зобов'язань з ПДВ, виходячи із ставки ПДВ 14%;

3) якщо після набрання чинності Законом відбувається постачання таких товарів, або перерахування коштів у зв'язку із збільшенням кількості або вартості таких товарів, перша подія при постачанні яких відбулася до вказаної дати, коригування сум податкових зобов'язань з ПДВ здійснюється, виходячи із ставки ПДВ 20%.

3.2 Особливості оподаткування реалізації готової продукції рослинництва податком на додану вартість на підприємстві

ТОВ «ТЕРНІКОМ» є виробником продукції рослинництва та є платником єдиного податку четвертої групи.

Одним із основних податків як у загальній так і спрощеній системі оподаткування для сільськогосподарського підприємства виступає податок на додану вартість (ПДВ). Відповідно до ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції з постачання готової продукції, які реалізовані на митній території України, та/або ввезені на митну територію України [2]. Податок на додану вартість – це непрямий податок, що включається до ціни готової продукції. Сплачує цей податок покупець готової продукції при її придбанні, а продавець виступає як посередник між платником та державою.

Ставки ПДВ для ТОВ «ТЕРНІКОМ» складає 14 % на постачання на

митній території України і ввезення в Україну сільськогосподарської продукції, яка класифікується за такими кодами згідно з УКТЗЕД: 1001 (пшениця), 1003 (ячмінь), 1005 (кукурудза), 1201 (соя), 1205 (насіння ріпаку), 1206 00 (насіння соняшнику) та 20 % на іншу сільськогосподарську продукцію.

Механізм сплати ПДВ на ТОВ «ТЕРНІКОМ»:

- сплачується постачальникам ПДВ при придбанні запасів – отримується податковий кредит;
- отримує ПДВ від покупців при реалізації своєї продукції (товарів, робіт, послуг) – отримує податкове зобов'язання;
- за підсумками періоду перераховується до бюджету різниця між отриманим і сплаченим ПДВ.

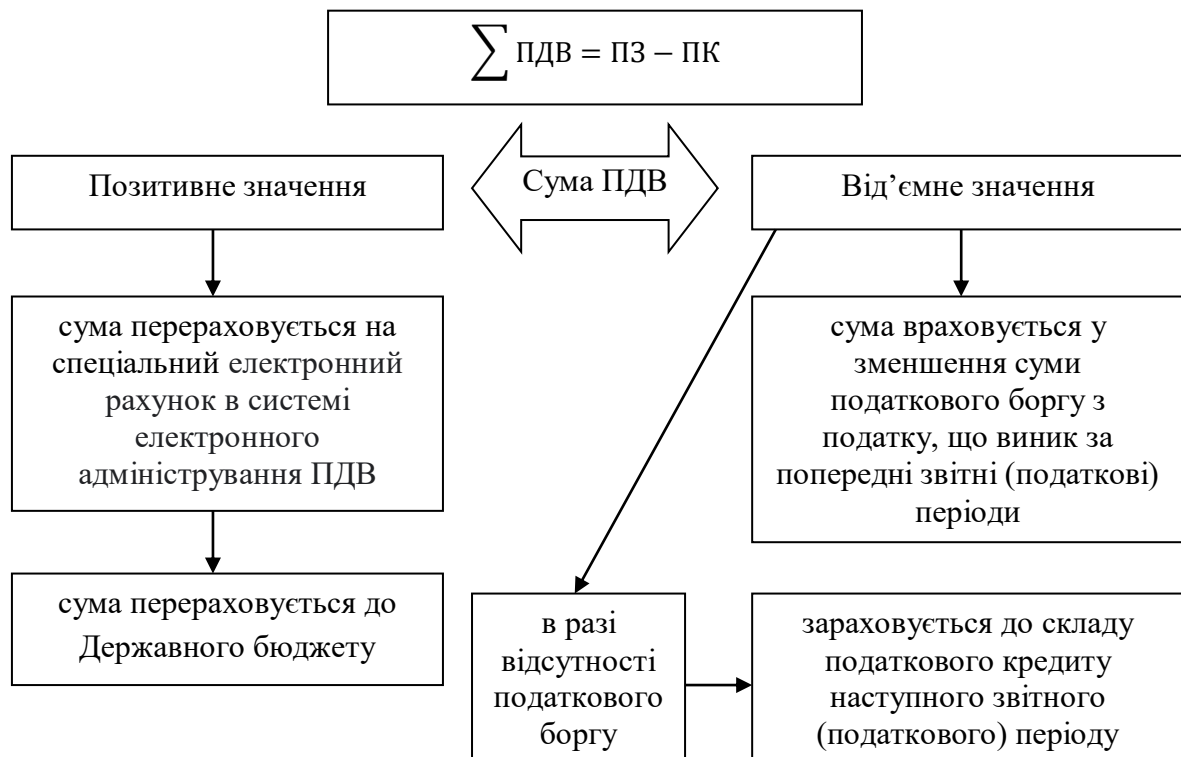


Рисунок 3. 1 – Схема визначення суми ПДВ, що підлягає сплаті ТОВ «ТЕРНІКОМ» в бюджет

Джерело: власна розробка

Наглядно зображено схему визначення суми ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет на рисунку 3.1.

Податок на додану вартість є основним податком, який наповнює державний бюджет і має переваги та недоліки.

Переваги податку на додану вартість:

- платниками податку є всі учасники руху товару від виробника до продавця;
- відсутність подвійного оподаткування і кумулятивного ефекту;
- рівні умови серед виробників та продавців щодо сплати податку;
- ритмічність податкових надходжень;
- дає можливість стримувати зростання цін;
- стримує кризу перевиробництва, вирівнює можливість отримання надприбутків та регулює процеси споживання;
- стимулює експорт.

Недоліки податку на додану вартість:

- складний механізм нарахування та сплати;
- регресивний вплив на малозабезпечені верстви населення;
- при відсутності прозорої системи надходжень до бюджету можлива наявність бюджетної заборгованості;
- ухилення від сплати податку, в т. ч. за рахунок неузгодженості законодавчих актів з оподаткування, недосконалої системи податкового обліку;
- стримує розвиток виробництва;
- сприяє вимиванню оборотних коштів підприємства, якщо своєчасно невідбувається його бюджетне відшкодування;
- знижує купівельну спроможність населення.

Важливо, що податок є нейтральним по відношенню до будь-яких показників, таких як виробництво, власник, обсяги, вид продукції, оскільки оподатковується лише вартість. При відображенні господарських операцій з обліку податку на додану вартість в системі реєстрів журнально-ордерної

форми обліку рекомендуємо використовувати кореспонденцію рахунків.

Основна кореспонденція рахунків з обліку виникнення податкових зобов'язань з ПДВ ТОВ «ТЕРНІКОМ» наведена в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Основна кореспонденція рахунків з обліку виникнення податкових зобов'язань з ПДВ ТОВ «ТЕРНІКОМ»

| Зміст основних господарських операцій | Кореспондуючі рахунки | |
|--|-----------------------|--------|
| | Дебет | Кредит |
| Перша подія: зарахування грошових коштів | | |
| Зараховано авансові платежі в рахунок поставки в наступному звітному податковому періоді сільськогосподарської продукції | 311 | 681 |
| На підставі виписаної податкової накладної відображено податкове зобов'язання з ПДВ | 643 | 641 |
| Списана справедлива вартість відвантаженої продукції | 901 | 27 |
| Нарахована сума доходу за реалізацію | 361 | 701 |
| Відображено розрахунки за податковими зобов'язаннями | 701 | 643 |
| Проведено залік взаємної заборгованості | 681 | 361 |
| Перша подія: відвантаження товарів, виникнення робіт (послуг) | | |
| Відвантажено продукцію: | | |
| - списана справедлива вартість продукції | 901 | 27 |
| - нарахована сума доходу за реалізацію продукції | 361 | 701 |
| - відображено податкове зобов'язання з ПДВ на підставі податкової накладної | 701 | 641 |
| Зараховано від покупця кошти на поточний рахунок | 311 | 361 |

Джерело: складено автором самостійно.

Для оформлення розрахунків між платниками ПДВ використовується податкова накладна, яка є підставою для визнання податкового кредиту.

Податкова накладна – це документ, який існує виключно в електронній формі та використовується платниками ПДВ для обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту, які виникають з цього податку.

Реєстрація податкової накладної у базі Державної фіскальної служби України є обов'язковою умовою для отримання права на податковий кредит. Сума ПДВ у податковій накладній обов'язково виділяється окремим рядком.

Також розглянемо основну кореспонденцію рахунків з обліку відображення податкового кредиту з ПДВ ТОВ «ТЕРНІКОМ» (табл. 3.2)

Таблиця 3.2 – Основна кореспонденція рахунків з обліку відображення податкового кредиту з ПДВ ТОВ «ТЕРНІКОМ»

| Зміст основних господарських операцій | Кореспондуючі рахунки | |
|---|-----------------------|--------|
| | Дебет | Кредит |
| Перша подія: оприбуткування | | |
| Оприбутковано паливо-мастильні матеріали від постачальника | 203 | 631 |
| Включено до складу податкового кредиту суму ПДВ | 641 | 631 |
| Сплачено постачальнику за придбані паливо-мастильні матеріали | 631 | 311 |
| Перша подія: попередня оплата | | |
| Перераховано передоплату за паливо-мастильні матеріали | 371 | 311 |
| Включено до складу податкового кредиту суму ПДВ | 641 | 644 |
| Оприбутковано паливо-мастильні матеріали | 203 | 631 |
| Проведено взаємозалік заборгованостей | 631 | 371 |

Джерело: складено автором самостійно.

Основна кореспонденція рахунків з обліку відображення податкового кредиту з ПДВ ТОВ «ТЕРНІКОМ» у разі розблокування податкової накладної або у разі відмови у її реєстрації представлена у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Основна кореспонденція рахунків з обліку відображення податкового кредиту з ПДВ ТОВ «ТЕРНІКОМ» у разі розблокування податкової накладної або у разі відмови у її реєстрації

| Зміст основних господарських операцій | Кореспондуючі рахунки | |
|--|-----------------------|--------|
| | Дебет | Кредит |
| Податкову накладну розблокували | | |
| Перераховано попередню оплату продавцеві | 371 | 311 |
| Відображено права на податковий кредит | 6442 | 6441 |
| Отримали товари | 28 | 631 |
| Закрили розрахунки з ПДВ | 6441 | 631 |
| Відображено податковий кредит за зареєстрованою ПН | 6412 | 6442 |
| Проведено залік взаємної заборгованості | 631 | 371 |
| Постачальник отримав відмову в реєстрації ПН | | |
| Перераховано попередню оплату продавцеві | 371 | 311 |
| Відображено права на податковий кредит | 6442 | 6441 |
| Отримали товари | 28 | 631 |
| Закрили розрахунки з ПДВ | 6441 | 631 |
| Проведено залік взаємної заборгованості | 631 | 371 |
| Списано на витрати суму непідтвердженого податкового кредиту після сплину 365 днів з дати складання ПН | 949 | 6442 |

Джерело: складено автором самостійно.

Податкові накладні, складені з 1 по 15 календарний день місяця, потрібно буде реєструвати до 5 календарного дня місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені; а податкові накладні, складені з 16 по останній день місяця – до 18 календарного дня наступного місяця.

Досліджуване підприємство – ТОВ «ТЕРНІКОМ» своєчасно здійснює оплату податків, що позиціонує його як надійний суб'єкт підприємницької діяльності.

3.3. Удосконалення обліку та оподаткування податку на додану вартість для поліпшення податкового планування

В сучасних умовах господарювання сплата податків та успішне ведення обліку вимагає особливої уваги зі сторони бухгалтерів та керівництва. Постійні зміни та удосконалення вимагають регулярного моніторингу тенденцій в обліку та відслідковування особливостей здійснення податкових платежів.

Сучасна система оподаткування діяльності підприємства податком на додану вартість передбачає наявність певних документів. Для успішної діяльності підприємства необхідно розробляти управлінські документи, які сприятимуть розрахунку суми податку на додану вартість. Також розроблені документи допомагатимуть визначенню суми до сплати у бюджет або відшкодування з бюджету.

Останнім часом дуже часто виникають певні проблеми в бухгалтерському обліку та оподаткуванні готової продукції ПДВ. Проблеми з нарахування та оплати ПДВ виникають, як правило, через неправильне відображення в бухгалтерському обліку. Особливо уважним потрібно бути при визначенні суми оподаткування податку на додану вартість для «першої події». До таких подій належать здійснення попередньої оплати

постачальникам за матеріали або отримання авансу за відвантажену готову продукцію.

На ТОВ «ТЕРНІКОМ» існують затверджені форми управлінських документів. Існуючі форми допомагають не тільки здійснити удосконалення обліку та оподаткування ПДВ для покращення податкового планування, а й використовуються для побудови правильного обліку та заповнення Декларації з податку на додану вартість. Додатковою перевагою існуючих форм є їх спрощена форма для ефективного податкового планування.

Саме тому актуальним питанням для досліджуваного підприємства є удосконалення обліку та оподаткування податку на додану вартість для поліпшення податкового планування.

Відповідно пропонуємо ввести наступні робочі таблиці з оподаткування ПДВ, які допоможуть бухгалтеру полегшити ведення існуючих операцій.

Пропонуємо ввести робочу таблицю з податкового кредиту Приклад робочої таблиці наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Робоча таблиця з податкового кредиту

| Податковий кредит | На початок місяця | | На кінець місяця | | Усього | |
|---|--------------------|-----|--------------------|-----|--------------------|-----|
| | База оподаткування | ПДВ | База оподаткування | ПДВ | База оподаткування | ПДВ |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Придбання товарів/послуг та необоротних активів на митній території України | | | | | | |
| Ввезені на митну територію України товари, необоротні активи | | | | | | |
| Погашені податкові векселі | | | | | | |

Продовження таблиці 3.4

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|--|---|---|---|---|---|---|
| Послуги, отримані від нерезидента, місце постачання яких знаходиться на митній території України | | | | | | |
| Коригування податкового кредиту | | | | | | |
| Усього | | | | | | |

Джерело: складено автором самостійно.

Як бачимо, в цій таблиці наведено інформацію про: придбання товарів/послуг та необоротних активів на митній території України; ввезені товари, необоротні активи на митну територію України; погашені податкові векселі; послуги, отримані від нерезидента, місце постачання яких на митній території України; коригування податкового кредиту. Вказана інформація наводиться станом на початок та кінець місяця, що дає змогу порівнювати отриману інформацію та отримувати своєчасну інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень. Далі пропонуємо ввести робочу таблицю розрахунків з ПДВ наведену в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Робоча таблиця розрахунків з ПДВ

| Розрахунки з ПДВ | На початок місяця | На кінець місяця | Усього |
|--|-------------------|------------------|--------|
| Податкові зобов'язання | | | |
| Податковий кредит | | | |
| Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту | | | |
| Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту | | | |

Джерело: складено автором самостійно.

Як бачимо, в цій таблиці наведено інформацію про:

- податкові зобов'язання;

- податковий кредит;
- позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту;
- від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту.

Вказана інформація наводиться станом на початок та кінець місяця, що дає змогу порівнювати отриману інформацію та готувати своєчасну інформацію для прийняття управлінських рішень.

Облік ПДВ ведеться на рахунку 641 "Розрахунки за податками", 643 "Податкові зобов'язання", 644 "Податковий кредит". Оформлення операцій наведено в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Облік ПДВ

| Період | Податкові зобов'язання | | Податковий кредит | | Розрахунки з ПДВ |
|--------|------------------------|--------|-------------------|--------|------------------|
| | Кт 641 | Дт 643 | Дт 641 | Кт 644 | |
| | | | | | |

Джерело: складено автором самостійно.

Завдання бухгалтера є правильне відображення в обліку ПДВ та правильність розрахунку податкового кредиту та визначення податкового зобов'язання.

При відображенні операцій з оподаткування ПДВ бухгалтеру необхідно:

- перевірити відповідність ведення обліку діючому законодавству;
- встановити правильність та законність визначення податкового кредиту та податкового зобов'язання;
- встановити правильність нарахування та сплати ПДВ до бюджету.

Для полегшення проведення операцій з оподаткування ПДВ бухгалтеру пропонується використовувати удосконалену програму перевірки правильності відображення нарахування та оплати ПДВ. Оформлення

перевірки операцій наведено в Додатку Г.

Отже, нами запропоновано шляхи удосконалення обліку і оподаткування ПДВ, що призведе до покращення податкового планування.

Для ефективного оподаткування ПДВ на ТОВ «ТЕРНІКОМ» нами запропоновано форми робочих таблиць. Запропоновано ввести робочі таблиці з податкового зобов'язання, таблиці з податкового кредиту, таблиці з розрахунків з ПДВ, таблиці з обліку ПДВ. Вважаємо, що передбачена методика проведення перевірки для бухгалтера дасть змогу охопити всі аспекти обліку та оподаткування податку на додану вартість.

Впровадження на ТОВ «ТЕРНІКОМ» вказаних пропозицій дасть змогу дослідити правильність та своєчасність проведення обліку та оподаткування податку на додану вартість, що призведе до поліпшення податкового планування, а також законність його відображення в обліку своєчасного виявлення порушень у операціях.

ВИСНОВКИ

Роль та значення бухгалтерського обліку як складової частини системи економічної інформації і управління в умовах встановлення та розвитку ринкової економіки в Україні надзвичайно зростає.

Господарська діяльність підприємства вимагає систематичної та деталізованої інформації про процеси, їх оформлення та перебіг. Основним джерелом отримання інформації є дані отримані з бухгалтерського обліку і документів звітності.

Інформація, яка отримується з даних бухгалтерського обліку необхідна для внутрішнього і зовнішнього управління. Бухгалтерський облік на підприємстві має забезпечити організацію чіткого та достовірного відображення стану готової продукції. Тому для належного відображення в обліку та оподаткуванні актуальним є дослідження економічного змісту терміну «готова продукція», якому в роботі приділено велику увагу.

Порядок організації ведення бухгалтерського обліку готової продукції та її реалізації регулюється нормативно-правовими документами, котрі повинні забезпечити:

- дотримання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку,
- гарантують та захищають інтереси користувачів інформації;
- достовірність даних, тощо.

Стосовно ведення обліку готової продукції на підприємстві, то слід відзначити, що облік на підприємстві автоматизований. Основними завданнями організації та ведення бухгалтерського обліку готової продукції і її реалізації є:

- вчасне та належне документальне оформлення готової продукції;
 - забезпечення контролю за цілісністю готової продукції;
 - своєчасне та повне відображення операцій з готовою продукцією;
- забезпечення контролю.

Облікова політика визначається прийнятим на підприємстві порядком відображення операцій. Для синтетичного обліку готової продукції рослинництва обліковою політикою підприємства призначено активний рахунок 27 «Готова продукція» по Дебету (Дт) якого відображається надходження, а по Кредиту (Кт) відпуск готової продукції за фактичною виробничою собівартістю.

Дослідження обліку та оподаткування готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ», дозволив з'ясувати, що підприємство займається вирощуванням зернових та технічних культур. Готова продукція рослинництва проходить всі стадії від вирощування до реалізації. На підприємстві облік готової продукції рослинництва організований на всіх стадіях її руху. ТОВ «ТЕРНІКОМ» в своїй роботі використовує реєстри відправлення зерна та іншої продукції з поля.

Вважаємо, що надалі удосконалення обліку готової продукції рослинництва на підприємстві необхідно здійснювати в напрямі підвищення його аналітичності, посилення контрольних функцій та забезпечення оперативності й точності інформації про стан і використання матеріальних цінностей з використанням новітніх інформаційних технологій. Дослідження організації синтетичного та аналітичного обліку готової продукції рослинництва на підприємстві ТОВ «ТЕРНІКОМ» дозволило нам сформулювати ряд рекомендацій, які формують налагоджену та ефективну систему обліку готової продукції рослинництва, з врахуванням специфічних умов діяльності сільськогосподарських підприємств:

- розроблено схему первинного документального оформлення обліку руху зернової продукції, зокрема від поля до складу, що дозволить здійснювати чіткий контроль за готовою продукцією в дорозі. Запропонована схема документообігу дозволить підприємству алгоритмізувати процес, ефективно контролювати документообіг та підвищити ефективність виробництва готової продукції рослинництва ;

- розроблено й запропоновано методику формування й відображення

в бухгалтерському обліку готової продукції рослинництва під час зберігання та її реалізації на ТОВ «ТЕРНІКОМ» з введенням до рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» додаткових рахунків (четвертого порядку) за видами готової продукції рослинництва у розрізі культур, сортів, полів та відповідні зміни щодо обліку готової продукції рослинництва на складах підприємства. Запропонована деталізація облікових даних дозволяє отримувати керівнику підприємства оперативну інформацію для подальшого планування посівних площ та врожайності. Така деталізована інформація також є потрібною для зрозумілого та логічного складання звіту за формою ф. № 29–сг (річна), «Звіт про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду»;

– враховую вищезазначену деталізацію робочого плану рахунків готової продукції рослинництва нами розроблено та запропоновано форму Балансу сільськогосподарської продукції, яку необхідно ввести щоденно із заповненням матеріально-відповідальної особи, який у кінці тижня буде передаватися ним до бухгалтерії. Цей баланс дозволить керівництву та бухгалтерії здійснювати ефективний та оперативний контроль за залишками готової продукції рослинництва та її переміщенням;

– запропоновано шляхи поліпшення обліку та контролю виходу готової продукції рослинництва, зокрема використання автоматизованих програм ведення бухгалтерського обліку BAS та електронних карт полів, які стануть зручним і ефективним інструментом для системи управління виробничим процесом ТОВ «ТЕРНІКОМ», забезпечить підвищення оперативності і коректності прийняття управлінських рішень та сприятимуть підвищенню економічної ефективності виробництва;

– сучасна система оподаткування діяльності підприємства податком на додану вартість передбачає наявність певних документів, але для успішної діяльності підприємства необхідно розробляти управлінські документи, які сприятимуть розрахунку суми податку на додану вартість. Розроблені документи, допомагатимуть визначенню суми до сплати у

бюджет або відшкодування з бюджету. Зокрема, запропоновано ввести робочі таблиці з податкового зобов'язання, таблиці з податкового кредиту, таблиці з розрахунків з ПДВ, таблиці з обліку ПДВ, які допоможуть бухгалтеру полегшити ведення існуючих операцій.

Отже, розроблені рекомендації спрямовані на підвищення ролі та удосконалення процесу обліку та оподаткування готової продукції рослинництва на ТОВ «ТЕРНІКОМ».

ПЕРЕЛІК ДжЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студ. Спец. «Облік і аудит» ВНЗ. 5–те вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2003. 726 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ. 7–ме вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2006. 832 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ. 8–ме вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.
4. Бутинець Ф. Ф., Войнолович О. П., Томашевська І. Л. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Житомир: ПП «Рута», 2005. 528 с.
5. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / Хом'як Р. Л. та ін. 2–ге вид.; за ред. Р. Л. Хом'яка. Львів : Інтелект– Захід, 2003. 820 с.
6. Васильців Т. Г., Іляш О. І., Міценко Н. Г. Економіка малого підприємства : навч. посіб. / за ред. Т. Г. Васильціва. Київ : Знання, 2013. 446 с.
7. Ватуля І. Д., Канцедаль Н. А., Пономаренко О. Г. Аудит. Практикум : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2007. 304 с.
8. Волошин Н. К. Облік собівартості готової продукції. Облік реалізації готової продукції. *Дебет–Кредит*. 2000. № 33. С. 26–37.
9. Вороніна В. А., Черниш В. В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Кримський економічний вісник*. 2013. № 2 (Частина І). С. 75–77.
10. Глібко В. М., Бушчан О.П. Судова бухгалтерія : підручник. Київ : Юрінком Інтер, 2006. 224 с.
11. Гнатишин Л. Б., Прокопишин О. С. Організація обліку : навч. посіб. Львів : Магнолія 2006, 2014. 432 с.

12. Гончарук Я. А., Рудницький В. С. Аудит : навч. посіб. 3–те вид., перероб. і доповн. Київ : Знання, 2012. 443 с.
13. Горшар В. 1С: Выпуск готовой продукции и калькуляция ее себестоимости. *Бухгалтерия*. 2003. 29 сент. (№39). С. 68–73.
14. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2002р. 266 с.
15. Довбенко В. І., Мельник В. М. Потенціал та розвиток підприємства : Львів: Вид-во Нац. ун. «Львівська політехніка», 2010. 232 с.
16. Долбнєва Д. В. Міжнародний аудит: конспект лекцій. Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2018. 92 с.
17. Должанський М. І., Должанський А. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку : навч. посіб. Львів : Львівський банківський інститут НБУ, 2003. 494 с.
18. Доцюра С. Обліковуємо вирощене зерно : усе, що необхідно знати. *Бухгалтерський тиждень*. 2016. №40. С. 15. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bn/2016/october/issue-40/article-22095.html> (дата звернення: 15.10.2023).
19. Економіка і підприємництво, менеджмент : навч. посіб. / Рогач С.М. та ін. Київ : Видавничий центр НУБіП України, 2015. 726 с.
20. Звітність підприємства : підручник. / М. І. Бондар та ін. Київ : ЦУЛ, 2015. 570 с.
21. Зінченко О. В., Гірічева Я. Є. Аудит готової продукції підприємства *Інформаційно-аналітичне забезпечення ефективності діяльності підприємств у контексті економічної безпеки в умовах інтеграції з ЄС* : матеріали міжнародної наук.-практич. Інтернет-конф., м. Київ, 27 травня 2016 р. Київ, 2016. С. 96–98.
22. Зінченко О.І., Салатенко В.Н., Білоножко М.А. Рослинництво : підручник / за ред. О. І. Зінченка. Київ : Аграрна освіта, 2001. 591 с.
23. Іванух Р. А., Дусановський С. Л., Білан Є. М. Аграрна економіка і ринок : монографія. Тернопіль : Збруч, 2003. 305 с.

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. (Дата оновлення: 12.12.2017). URL: <https://zakon.help/law/291/> (дата звернення: 27.09.2023).
25. Кононенко Л. А. Проблема оцінки зернової продукції на сучасному етапі. *Розвиток наукових досліджень – 2013* : матеріали III міжнарод. наук.-практ. конф., м. Полтава, 26–28 лист. 2007 р., Т. 10, Полтава, 2007. С. 86–88.
26. Крушельницька О. В. Управління матеріальними ресурсами підприємства : навч. посіб. Київ : Кондор, 2010. 162 с.
27. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту. : навч. посіб. 2–ге вид. перероб. і доповн. Київ : Каравела, 2005. 560 с.
28. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика : навч. посіб. 3–тє вид., доп. Київ : ЦУЛ, 2008. 608 с.
29. Макарова Г. С., Мушта В. В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. *Економіка і суспільство*. 2016. № 3. С. 527-533. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/3_ukr/90.pdf (дата звернення: 10.11.2023).
30. Мельник Т. Г. та ін. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку і контролю в Україні в умовах євроінтеграції : монографія. Київ : Кондор, 2017. 226 с.
31. Методичні рекомендації з обліку зерна URL: http://blanki-ua.com.ua/zb_ct/19682/index.html (дата звернення: 24.09.2023).
32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» : затв. Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів. (Дата оновлення : 01.01.2012). URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (дата звернення: 02.10.2023).
33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» : затв. Комітетом з міжнародних бухгалтерських

- стандартів. (Дата оновлення: 01.01.2012). URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027 (дата звернення: 01.10.2023).
34. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 років. Частина I. URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf (дата звернення: 30.10.2023)
35. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник. 2–ге вид., перероб. і допов. Київ : Вища освіта, 2003. 800 с.
36. Організація та методика аудиту / В. В. Демченко та ін. Київ : Друк, 2012. 288 с.
37. Пантелеєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2008. 491 с.
38. Петрик О. А., Фенченко М. Т. Аудит у зарубіжних країнах : навч. –метод. посіб. для самот. вивч. дисц. Київ : КНЕУ, 2002. 168 с.
39. Петришина Н. С., Перун Р. В. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації. *Наука й економіка*. 2014. Вип. 1. С. 49–52.
40. Пилипенко І. І., Редько О. Ю. Стандарти аудиту та етики : навч. посіб. Київ : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2012. 283 с.
41. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12 2010 р. № 2755–VI. (Дата оновлення: 06.09.2018). URL: <https://zakon.help/law/2755-VI> (дата звернення: 27.09.2023).
42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. (Дата оновлення: 09.12.2011). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersyкого1021474.html> (дата звернення: 27.09.2023).
43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. (Дата оновлення :

- 27.06.2013). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersyukogo-1021481.html> (дата звернення: 27.09.2023).
44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. (Дата оновлення: 27.06.2013). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersyukogo-1021482.html> (дата звернення: 27.09.2023).
45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. №790. (Дата оновлення: 09.12.2011). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersyukogo-1021481.html> (дата звернення: 27.09.2023).
46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39. (Дата оновлення: 18.06.2005). URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4382.html (дата звернення: 15.10.2023).
47. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: затв. Міністерством фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. (Дата оновлення: 04.10.2016). URL: <https://zakon.help/law/879> (дата звернення: 27.09.2023).
48. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 24.10.2023).
49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. №996–XIV. (Дата оновлення: 03.11.2016). URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/zakon-ukrayini-pro-buhgalterskiy-oblik-ta-finansovu-zvitnist-v-ukrayini/> (дата звернення: 27.09.2023).

50. Про застосування стандартів аудиту : рішення Аудиторської палати України від 08.06.2018 р. № 361. URL: <https://www.apu.net.ua/rishennyu-aru/1117-2018> (дата звернення: 26.09.2023)
51. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. (Дата оновлення: 30.12.2013). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodichni-rekomendaciyi-z-1024325.html> (дата звернення: 25.09.2023).
52. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 року № 2. (Дата оновлення: 30.12.2013). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodichni-rekomendaciyi-z-1024317.html> (дата звернення: 27.09.2023).
53. Про затвердження методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. (Дата оновлення: 31.10.2005). URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN2842.html (дата звернення: 25.09.2023).
54. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах : наказ Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007 № 929. URL: http://www.uazakon.com/documents/date_by/pg_gscmoz/index.htm (дата звернення: 27.09.2023).
55. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996 року № 193. URL: <https://zakon.help/law/193-/> (дата звернення: 27.09.2023).
56. Про зерно та ринок зерна в Україні : Закон України від 04.07.2002 р. №

- 37-IV. (Дата оновлення: 28.03.2017) URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T020037.html (дата звернення: 15.10.2023).
57. Про ціни і ціноутворення: Закон України від 21.06.2012 р. № 5007–VI. (Дата оновлення: 19.10.2017). URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T125007.html (дата звернення: 27.09.2023).
58. Пшенична А. Ж. Аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2008. 320 с.
59. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ. : ЦУЛ, 2013. 688 с.
60. Слюсарчук Л. Облік готової продукції та її реалізації. *Вісник податкової служби України*. 2010. № 29. С. 42–48.
61. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 3–тє вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.
62. Сорокіна О. С. Методика аудиту матеріально-виробничих запасів на підприємствах ефіроолійної галузі. *Науковий вісник УжНУ Серія: Економіка*. Ужгород, 2010. Спецвип. 29. Ч.1. С. 334–338.
63. Сук Л. Облік виробничих запасів, готової продукції, товарів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2002. №3. С. 2–18.
64. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. Київ : Алерта, 2011. 408 с.
65. Фаріон В.Я. Особливості обліку та калькулювання собівартості супутньої продукції у спиртовій промисловості. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні* : матеріали II міжнарод. наук.–практ. конф., м. Тернопіль, 29–30 лист. 2012 р. Тернопіль, 2012. С. 176–178.
66. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / М. Ф. Огійчук та ін. / за ред. М.Ф. Огійчука., 6–е вид., перероб. і доп. Київ : Алерта, 2011. 1042 с.
67. Шваб Л. І. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Каравела, 2005. 568 с.
68. Шевчук В. О., Пожарицька І. М., Сурніна К. С. Аудит : підручник для

- студ. вищ. навч. закл. Сімферополь : Аріал, 2011. 218 с.
69. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : монографія. Тернопіль : ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2011. 340 с.
70. Яровенко Т. С., Чернова А. І. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. Дніпро, 2013. Вип. 7(2). С.195–200.
71. Rebuilding public confidence in Financial Reporting: an international perspective. URL: <http://www.ifac.org/Credibilite> (дата звернення: 27.09.2023).
72. Tryńka L.J. Zapewnienie ewidencyjno – analitycznego funkcjonowania systemu bezpieczeństwa ekonomicznego przedsiębiorstwa. *Information Processing Actual Research Problems in Eastern Europe : monografie*. Polska : wydawnictwo Politechnika Lubelska. Lublin, 2013. pp. 110 – 122.
73. Trynka L., Bohatyrenko O. Own working capital of enterprises: methodological approaches to analysis. *Social innovations: theoretical and practical insights*. Mykolas Romeris University, Vilnius, Lithuania. 2013. pp. 213 – 215.
74. DeCoster Don T. Management accounting : A decision emphasis / Don T. DeCoster, Eldon L. Schafer, Mary T. Ziebel. 4th ed. New York etc. : Wiley, 1988. 681 p.
75. Tsap V. Features of formation expenses agricultural enterprises in the inflation-devaluation processes URL:<http://www.economy.nayka.com.ua>. (дата звернення: 27.09.2023).