

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

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організація і методика обліку та аналізу витрат на виробництво
продукції рослинництва на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

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

А.В. Стаученко

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

Рецензент _____ к.е.н., доцент Удодова Я.В.

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

Стаученко Андрію Володимировичу

1. Тема роботи: Організація і методика обліку та аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» керівник роботи Гринь Вікторія Петрівна, к.е.н., доцент, 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 аналізу витрат виробництва підприємства; вивчити особливості обліку витрат виробництва на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»; проаналізувати витрати виробництва на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»; 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	к.е.н., доцент Гринь В.П.	19.08.2023	19.08.2023
2	к.е.н., доцент Гринь В.П.	16.09.2023	16.09.2023
3	к.е.н., доцент Гринь В.П.	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)

А.В. Стаученко

Керівник роботи _____
(підпис)

В.П. Гринь

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота містить 120 с., 3 розділи, 18 рис., 16 табл., 6 додатків, 80 джерел.

ВИТРАТИ, ВИРОБНИЦТВО, ОБЛІК, АУДИТ, СОБІВАРТІСТЬ,
МАТЕРІАЛЬНІ ВИТРАТИ, АНАЛІЗ, АКТИВИ, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ
РОСЛИННИЦТВА, СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКЕ ПІДПРИЄМСТВО

Об'єктом дослідження є процес обліку і аналізу витрат на виробництво продукції в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» Запорізького району Запорізької області.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних підходів та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу витрат на виробництво 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 одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням ефективності аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, зокрема удосконалено:

– дослідження економічної сутності витрат виробництва продукції рослинництва, що дозволило уточнити визначення поняття економічної категорії «витрати», враховуючи галузеву специфіку виробництва продукції рослинництва;

– перелік витрат, зокрема розглянуто їх вплив на процес формування

собівартості продукції рослинництва, що дозволить посилити контроль за використанням запасів у відповідності з його цільовим призначенням та каналами надходження на підприємство, відокремити різні види робіт і послуг для раціонального їх обліку;

– форми первинних документів, які необхідні при плануванні виробничої діяльності підприємства, а потім реалізовувати вимоги обліку з наступним задоволенням потреб аналізу;

набули подальшого розвитку:

– запропоновано використовувати «Зведену відомість підведення підсумків діяльності підприємства за об'єктами калькулювання, видами продукції» задля ефективного впровадження обліку витрат на основі врахування всіх етапів вирощування продукції рослинництва, та розподілу витрат за операціями, що дозволить реалізувати можливості оперативного аналізу витрат;

– розроблено зведений документ «Акт інвентаризації наявності та витрат на вирощування продукції» для документального забезпечення інвентаризації витрат на вирощування біологічних активів та для оперативного контролю правильності відображення фактичного надходження продукції рослинництва та витрат на збирання урожаю, що забезпечить високий рівень інформативності результатів інвентаризації.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку витрат на виробництво продукції рослинництва, можуть впроваджуватися в практику роботи аграрних підприємств, а також використовуватися в практику роботи аграрних підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів бухгалтерського обліку та аналізу.

SUMMARY

The qualifying work contains 120 pp., 3 sections, 18 fig., 16 tab., 6 annex, 80 references.

COSTS, PRODUCTION, ACCOUNTING, AUDIT, COST, MATERIAL COSTS, ANALYSIS, ASSETS, FINISHED CROP PRODUCTS, AGRICULTURAL ENTERPRISE

The object of the research is the process of accounting and analysis of production costs in «SEEDGE ENERGY» Limited Liability Company, Zaporizhzhia district of Zaporizhzhia region.

The purpose of the qualification work is to substantiate theoretical and methodological approaches and develop practical recommendations for improving the accounting and analysis of costs for the production of 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 theoretical and methodological substantiation and solution of a complex of issues related to the improvement of accounting and the improvement of the efficiency of the analysis of costs for the production of plant products. In the process of research, the following scientific results were obtained, in particular improved:

- the study of the economic essence of costs of crop production, which made it possible to clarify the definition of the economic category «costs», taking into account the specifics of the industry of crop production;
- a list of expenses, in particular, their impact on the process of forming the cost of plant production products is considered, which will allow to strengthen the

control over the use of stocks in accordance with their intended purpose and channels of receipt for the enterprise, to separate different types of work and services for their rational accounting;

- forms of primary documents, which are necessary for planning the production activities of the enterprise, and then implement accounting requirements followed by meeting the needs of analysis;

acquired further development:

- it is proposed to use the «Summary of enterprise activities by costing objects, types of products» for the effective implementation of cost accounting based on taking into account all stages of growing plant products, and the distribution of costs by operations, which will allow realizing the possibilities of operational cost analysis;

- a consolidated document «Act of Inventory of Availability and Costs of Cultivation of Products» was developed for documentary support of the inventory of costs for cultivation of biological assets and for operational control of the correctness of the display of the actual receipt of crop production and costs for harvesting, which will ensure a high level of informativeness of the inventory results.

The obtained results of the research are aimed at increasing the reliability, efficiency, and analysis of the cost accounting for the production of plant products, they can be implemented in the practice of agricultural enterprises, and also be used in the practice of agricultural enterprises, as well as be used in the development of regulatory materials for accounting and analysis.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП 11

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА
ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

1.1 Економічна сутність витрат, їх групування та класифікація..... 16

1.2 Облік витрат на виробництво та процес формування собівартості
продукції рослинництва 27

1.3 Теоретичні засади організації аналізу витрат на виробництво
продукції рослинництва 39

РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ
СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА ТОВ «СІДЖ
ЕНЕРЖИ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства 50

2.2 Облік витрат на виробництво та формування собівартості продукції
рослинництва на підприємстві..... 60

2.3 Удосконалення обліку витрат і виходу продукції рослинництва на
підприємстві за попроцесним методом 68

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ
СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА
ПІДПРИЄМСТВІ НА ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

3.1 Аналіз витрат на виробництво і формування собівартості продукції
рослинництва на підприємстві 79

3.2 Методичні засади організації оперативного аналізу витрат на
виробництво продукції рослинництва 85

3.3 Удосконалення аналізу витрат на виробництво та формування собівартості продукції рослинництва.....	93
ВИСНОВКИ	101
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	105
ДОДАТОК А Особливості сільськогосподарського виробництва та їх вплив на організацію бухгалтерського обліку.....	114
ДОДАТОК Б Акт інвентаризації витрат на вирощування продукції рослинництва в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ».....	115
ДОДАТОК В Фінансова звітність ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» за 2022 рік..	116
ДОДАТОК Д Звіт про основні економічні показники роботи ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» за 2020 рік	118
ДОДАТОК Е Звіт про основні економічні показники роботи ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» за 2021 рік	119
ДОДАТОК Ж Звіт про основні економічні показники роботи ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» за 2022 рік.....	120

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ЗУ – Закон України

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

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

МСА – Міжнародні стандарти аудиту

ТМЦ – Товарно-матеріальні цінності

ПДВ – Податок на додану вартість

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

га – гектар

чол. – чоловік

грн.. - гривень

тис. грн. – тисяч гривень

% - відсотки

і т.д. – і так далі

ВСТУП

Виробництво сільськогосподарської продукції в останні роки є одним з найбільш прибуткових напрямків діяльності вітчизняних сільськогосподарських підприємств, а фінансові результати від її реалізації заслуговують на пріоритетну увагу.

Разом з тим, в умовах економіки ринкового типу значну роль відіграє бухгалтерський облік, без знання якого неможливо ефективно управляти підприємством. А забезпечення ефективного функціонування підприємства вимагає економічно грамотного управління його діяльністю, що багато в чому визначається умінням її аналізувати.

У вирішенні задач подальшого нарощування об'єму виробництва сільськогосподарської продукції важливе значення має раціонально організований облік та аналіз витрат, який повинен забезпечити систематичний контроль за виконанням виробничої програми і економним витрачанням засобів, визначення фактичної собівартості отриманої продукції і кінцевих результатів роботи підприємства.

Основними питаннями, які потребують вирішення в обліку витрат в сільськогосподарському виробництві, є точне визначення поняття та складу витрат, порядок відображення в обліку використаних ресурсів і достовірний розрахунок собівартості продукції.

Галузеві аспекти обліку витрат досліджували провідні науковці, серед яких П.М. Гарасим, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцев, М.І. Ковальчук, М.М. Коцупатрій, Ю.Я. Литвин, Т.Г. Маренич, М.С. Павлюх, М.З. Пізенгольц, Н.Л. Правдюк, Г.В. Савицька, В.К. Савчук, І.Б. Садовська, П.Я. Хомин, Л.І. Хорунжий, М.Г. Чумаченко, І.М. Яцишин.

Разом з тим, впровадження в практику облікової роботи П(С)БО 30 «Біологічні активи», питання складу витрат і оцінки сільськогосподарської продукції в обліку і відображення в фінансовій звітності робить

неврегульованими, а самі дослідження в цьому напрямку актуальними. Певні спроби такого дослідження зроблені в роботах В.М. Жука, Н.С. Золотарьової, М.М. Коцупатрого, В.Б. Моссаковського, М.Ф. Огійчука, М.С. Павлюха, В.В. Панасенка, П.Т. Саблука, О.П. Скрипан, Л.К. Сука, П.Я. Хомина та ін.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних підходів та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва.

Досягнення мети зумовило постановку та вирішення наступних завдань:

- обґрунтувати економічний зміст поняття «витрати підприємства» і визначити роль витрат у системі управління підприємством;
- охарактеризувати процес обліку та аналізу витрат на виробництво та формування собівартості продукції рослинництва;
- визначити галузеві особливості вирощування продукції рослинництва та їх вплив на методику обліку та аналізу;
- дослідити облік витрат на виробництво і формування собівартості продукції рослинництва в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»;
- оцінити доцільність використання первинних документів для списання матеріальних цінностей і обліку затрат праці та її оплати та обґрунтувати порядок використання синтетичних рахунків при обліку виробництв;
- запропонувати удосконалення організації обліку витрат і виходу продукції рослинництва на досліджуваному підприємстві;
- дослідити аналіз витрат на виробництво і формування собівартості продукції рослинництва в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»;
- удосконалити оперативний аналіз витрат виробництва та первинний облік у рослинництві на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес обліку і аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» Запорізького району

Запорізької області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів обліку і аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва та формування собівартості продукції сільськогосподарського виробництва.

Інформаційною базою дослідження обрано ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» Запорізького району Запорізької області.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення, історичний і системний підходи, методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу (при розробці пропозицій щодо обліку та аналізу витрат виробництва) та ін.

У процесі дослідження використовувалися законодавчо-нормативні акти, прийняті Верховною Радою та Кабінетом Міністрів України, праці вітчизняних та зарубіжних вчених з теорії та методології бухгалтерського обліку; інструктивні матеріали Міністерств фінансів та аграрної політики України, що регламентують організацію і ведення бухгалтерського обліку.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в методико-теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням ефективності аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

удосконалено:

– дослідження економічної сутності витрат виробництва продукції рослинництва дозволило уточнити визначення поняття економічної категорії «витрати», які слід розглядати як вартість використаної живої та уречевленої праці і сил природи для досягнення певної мети та узагальнити класифікацію групування витрат за стадіями життєвого циклу виробу, яка враховує галузеву специфіку виробництва продукції рослинництва і є найбільш доцільною для побудови бухгалтерського обліку витрат виробництва та

формування собівартості продукції рослинництва;

– перелік витрат, зокрема розглянуто їх вплив на процес формування собівартості продукції рослинництва, що дозволить посилити контроль за використанням запасів у відповідності з його цільовим призначенням та каналами надходження на підприємство, відокремити різні види робіт і послуг для раціонального їх обліку;

– форми первинних документів, які необхідні при плануванні виробничої діяльності підприємства, а потім реалізовувати вимоги обліку з наступним задоволенням потреб аналізу, а саме «Відомість внесення добрив у розрізі полів та діючих речовин», що підвищить ефективність та своєчасність оперативного аналізу витрат та дозволить проводити більш якісне планування майбутніх витрат;

набули подальшого розвитку:

– запропоновано використовувати «Зведену відомість підведення підсумків діяльності підприємства за об'єктами калькулювання, видами продукції» задля ефективного впровадження обліку витрат на основі врахування всіх етапів вирощування продукції рослинництва, та розподілу витрат за операціями, розроблену на основі технологічної карти, що дозволить реалізувати можливості оперативного аналізу витрат;

– розроблено зведений документ «Акт інвентаризації наявності та витрат на вирощування продукції» для документального забезпечення інвентаризації витрат на вирощування біологічних активів та для оперативного контролю правильності відображення фактичного надходження продукції рослинництва та витрат на збирання урожаю, що забезпечить високий рівень інформативності результатів інвентаризації.

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку і аналізу витрат виробництва; законодавчі та нормативні акти з питань аналізу та бухгалтерського обліку, зокрема з обліку витрат виробництва; програмні документи та постанови уряду з економічних питань тощо.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку витрат на виробництво продукції рослинництва, можуть впроваджуватися в практику роботи аграрних підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з формування витрат на виробництво продукції рослинництва, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях: IV Міжнародна студентська наукова конференція «Актуальні питання та перспективи проведення наукових досліджень» (м. Полтава, 17 березня 2023 року), зокрема у збірнику даної конференції опубліковано одну тезу, Міжнародна науково-практична конференція «Актуальні проблеми економіки, фінансів, обліку і права: досвід та перспективи» 9 березня 2023 року, м. Кропивницький, 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: «DETERMINATION OF THE ACCOUNTING OF THE COST OF AGRICULTURAL PRODUCTION AND WAYS OF ITS REDUCTION» у науковому фаховому виданні «Фінансові стратегії інноваційного розвитку економіки», Випуск 1 (57) (м. Запоріжжя, 2023 рік).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та списку літератури, додатків. Основний зміст викладено на 104 сторінках комп'ютерного тексту. Робота містить 16 таблиць, 18 рисунків, додатки, містить 80 найменування літературних джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

1.1 Економічна сутність витрат, їх групування та класифікація

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

Вітчизняна економічна наука представляє економічну сутність виробничих витрат, спираючись на праці провідних українських фахівців. Божко М.В. розглядає процес виробництва як кібернетичну систему виробничого споживання і як процес створення нового продукту в натурально – речовій формі і у вартісному виразі [3]. Бутинець Ф.Ф. вказує на те, що процес виробництва необхідно одночасно вивчати в двох аспектах: як процес створення нового продукту; як процес виробничого споживання [7]. Кожен аспект процесу виробництва виступає як самостійний об'єкт вивчення.

В процесі розкриття економічної сутності виробничих витрат, доцільним є прийняття за основу змістовної характеристики виробництва як

явища, яке має двоїстий характер: по-перше, в процесі виробництва споживається ресурси; по-друге, здійснюється процес створення нової продукції. Позиції щодо формулювання сутності витрат представлено на рисунку 1.1.

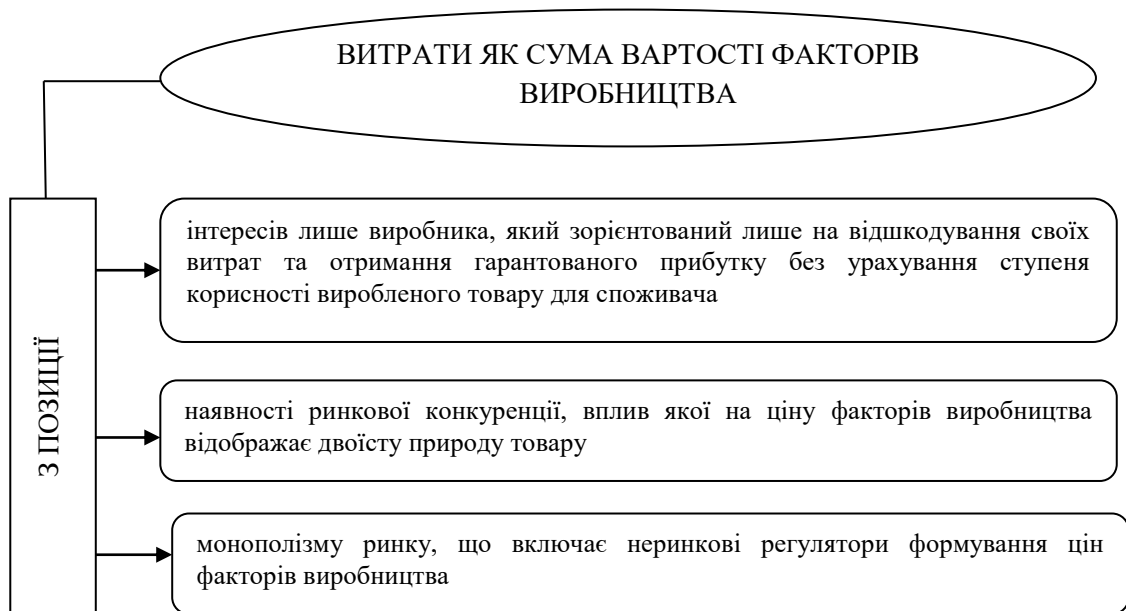


Рисунок 1.1 – Підходи до визначення сутності виробничих витрат
Джерело: складено автором самостійно.

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

В процесі сільськогосподарського виробництва одночасно діє природний фактор, що особливо характерний для сільського господарства, де виробництво тісно пов'язане з живими організмами – рослинами і тваринами. В цій галузі діяльність неможлива без використання землі, сонця, води та інших чинників природного середовища (Додаток А).

Для здійснення сільськогосподарського виробництва

використовуються ресурси, які можна сформувати в окремі групи (рис. 1.2).

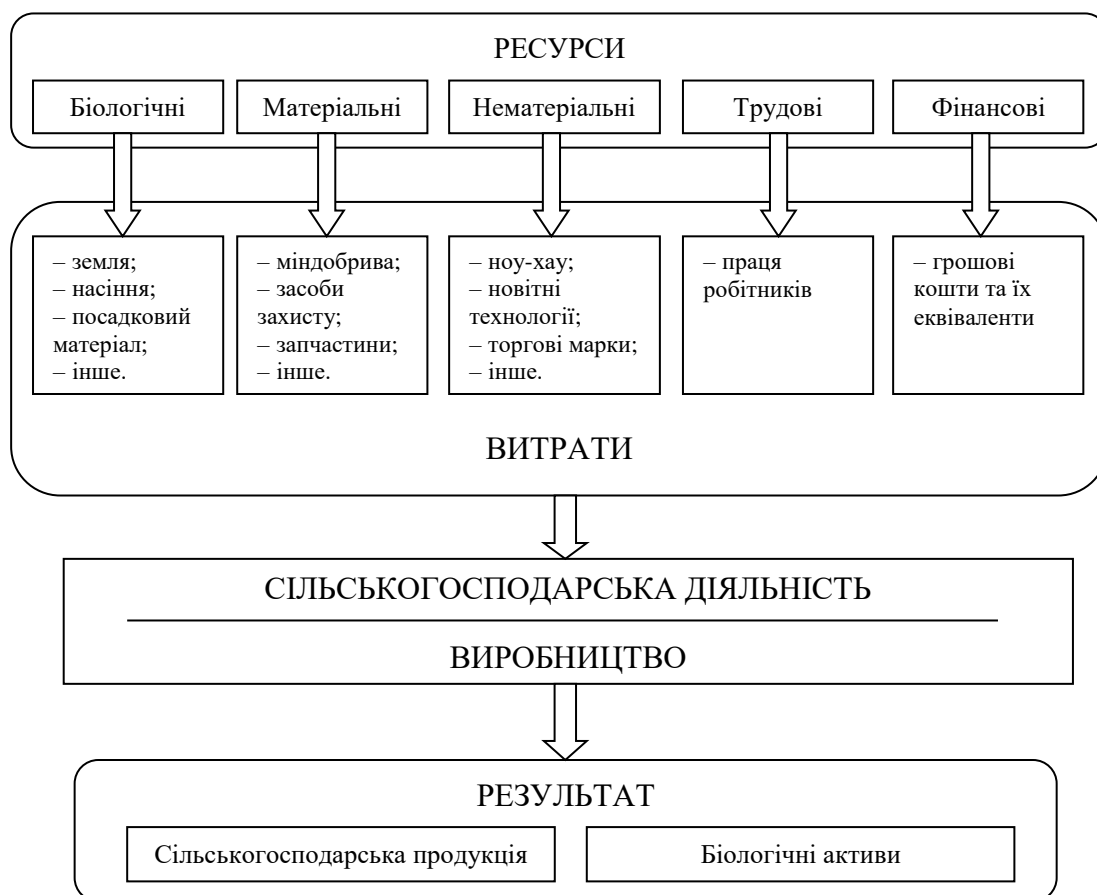


Рисунок 1.2 – Визначення сутності поняття «витрати сільськогосподарської діяльності»

Джерело: складено автором самостійно.

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

Вартісна характеристика виробничого процесу формується з витрат на

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

З позиції бухгалтерського підходу до виробничих витрат варто відносити всі реальні, фактичні витрати, що здійснюються у грошовій формі. П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансово звітності» та П(С)БО 16 «Витрати» визначають витрати, як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [61,59]. В даному трактуванні сутність витрат представлено не через їх економічну природу, а внаслідок операцій з активами і капіталом для оцінки фінансового-майнового стану підприємства.

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

Термін «витрати виробництва» і «собівартість продукції» являються взаємопов'язаними, але їх доцільно розрізняти. Собівартість виробленої продукції – це самостійна економічна категорія, що виражається складною системою економічних взаємозв'язків між господарюючими суб'єктами у виробничому процесі та виходу продукції. Водночас показник собівартості показує витрати підприємства на виробництво та вихід продукції в

грошовому виразі, що зумовлює висновки щодо ефективності використання виробничого потенціалу конкретного господарюючого суб'єкта.

Актуальність проблемних питань посилюється також тим, що інфляційні економічні процеси не сприяють процесу зниження собівартості продукції. Отже, обґрунтований підхід до визначення сутності витрат та їх взаємозв'язку з собівартості продукції є важливою передумовою пошуку напрямів удосконалення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві. В процесі виробництва продукції галузі рослинництва витрачається жива праця, а також використовуються засоби та предмети праці. При побудові системи обліку та контрольних процедур щодо витрат в рослинництві доцільно врахувати сезонний характер виробництва та великий обсяг робіт у виробничому процесі.



Рисунок 1.3 – Групування витрат за економічними елементами

Джерело: складено автором самостійно.

Витрати, у відповідності із Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО 1, 16), «являють собою зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [59].

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

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

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

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

Групування витрат на виробництво за елементами доцільно використовувати для:

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

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

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

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



Рисунок 1.4 – Групування витрат за статтями витрат

Джерело: складено автором самостійно.

Характерним для аграрних підприємств є відсутність розмежування загальновиробничих витрат на постійні і змінні. Оскільки в аграрному виробництві одночасно з основною продукцією можуть отримувати супутню та побічну продукцію, то витрати в момент їх формування не можна віднести на конкретний вид продукції.

Отже, розмежування витрат на прямі та непрямі доцільно пов'язувати із способом віднесення на відповідний об'єкт обліку.

Витрати виробництва являють собою сукупність живої і уречевленої

праці, що виступає як витрати засобів і предметів праці.

В процесі виробництва одночасно діють природні фактори, які особливо характерні для аграрної галузі, в якій виробництво тісно пов'язано із живими організмами – рослинами та тваринами. В цій галузі виробництво неможливо без використання:

- 1) землі;
- 2) сонця;
- 3) води;
- 4) інших чинників природного середовища.



Рисунок 1.5 – Вплив облікової інформації на підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції

Джерело: складено автором самостійно.

Облік витрат в сільськогосподарському виробництві має забезпечити оперативне, достовірне і повне надходження інформації щодо кількості і виробництво продукції по галузі, підприємству в цілому та по його окремих структурних підрозділах (бригад, цехах, фермах тощо).

Метою обліку витрат на виробництво і вихід продукції є документальне, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для здійснення контролю за використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Для підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва чинять вплив ряд факторів, зокрема і своєчасне формування обліково-інформаційного забезпечення, на основі якого здійснюється аналіз і контроль рівня витрат, а також приймаються своєчасні обґрунтовані управлінські рішення.

Вплив облікової інформації на підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції відображено на рисунку 1.5.

Таким чином, облік має забезпечити інформацією не лише щодо загальної суми витрат на виробництво і вихід продукції, а також систематизацію її в розрізі діяльності для можливості визначення ефективності виробництва продукції.

Ефективна система контрольних заходів щодо рівня витрат в аграрному виробництві має сприяти скороченню витрат щодо використання матеріальних цінностей, припиненню нецільового використання необоротних активів, оптимізації процесів посіву і збирання урожаю, підвищенню конкурентоспроможності аграрного підприємства за рахунок зниження собівартості виробленої продукції.

Ефективна організація бухгалтерського обліку витрат діяльності дозволити задовольнити інформаційні потреби користувачів щодо їх здійснення та шляхів.

У таблиці 1.1 наведена узагальнююча інформація щодо групування та класифікації витрат.

Таблиця 1.1 – Класифікація та групування витрат на виробництво продукції

Ознака класифікації	Група витрат	Характеристика витрат
1	2	3
1. Відношення до виду активів, які формуються	Довгострокові витрати	Витрати періоду, що формують необоротні активи (капітальні витрати, довгострокові фінансові інвестиції, інші довгострокові витрати).
	Поточні витрати Витрати майбутніх Періодів	Витрати періоду, що формують оборотні активи і витрати поточного періоду. Витрати поточного періоду або попередніх періодів, що формують поточні витрати наступних періодів, витрати пов'язані з освоєнням виробництва, підготовчі витрати в сезонних галузях, передплата періодичних видань тощо.
2. Відношення до сфери діяльності та надзвичайних подій	Операційні витрати	Характеризують використання ресурсів внаслідок операційної діяльності.
	Фінансові витрати	Витрати, зумовлені фінансовою діяльністю; витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу; проценти за користування кредитами, за фінансовою орендою, за випущеними облігаціями тощо.
	Інші звичайні витрати	Витрати, зумовлені інвестиційною діяльністю (витрати у зв'язку з реалізацією необоротних активів і фінансових інвестицій тощо).
	Надзвичайні витрати	Витрати (втрати), що виникають через надзвичайні події
3. Сфера виникнення операційних витрат	Виробничі витрати	Характеризують ресурси, використані в процесах виробництва продукції (робіт, послуг)
	Невиробничі операційні витрати (втрати періоду)	Характеризують ресурси, використані в загальних, адміністративних, збутових та інших процесах операційної діяльності, які не належать до виробничих
4. Відношення до видів виробничих процесів	Основні витрати	Характеризують ресурси, використані в основних виробничих процесах (процесах безпосередньо виготовлення продукції)
	Накладні витрати	Характеризують ресурси, використані в процесах безпосереднього обслуговування і управління основними процесами виготовлення продукції

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
5. Ступінь залежності від обсягів виробництва (випуску) продукції (робіт, послуг)	Змінні (умовно-пропорційні) витрати	Витрати, загальна сума яких змінюється майже прямо пропорційно до змін виробництва (випуску) продукції
	Постійні (умовно-пропорційні) витрати	Частина витрат за певний період часу, загальна сума яких майже не змінюється при зміні обсягів виробництва (випуску) продукції
6.Зміст і призначення витрат	Економічні елементи витрат	Характеризують використані ресурси за їхнім економічним змістом незалежно від форми і місця їх використання та той чи інший об'єкт віднесення витрат
	Калькуляційні статті витрат	Характеризують склад використаних ресурсів у залежності від напрямів і місця їх використання (в основному, допоміжному чи обслуговуючому виробництві) на об'єкт витрат
7. Однорідність економічного змісту витрат	Прості (одноеlementні) витрати	Характеризують використані ресурси одного економічного змісту (один економічний елемент витрат)
	Комплексні витрати	Характеризують використання декількох економічно різнорідних ресурсів, що мають однакове виробниче призначення
8. Спосіб віднесення на об'єкт витрат	Прямі витрати	Складові витрати, що розраховуються прямими методами на об'єкт віднесення витрат
	Непрямі витрати	Компоненти витрат, що нероздільно пов'язані з двома і більше об'єктами віднесення витрат, і тому розподіляються на один об'єкт витрат пропорційно до економічно обґрунтованої бази

Джерело: складено автором самостійно.

Основне завдання класифікації витрат полягає в забезпеченні інформації для контролю і економічного аналізу використання ресурсів. Саме розчленування загальної суми витрат та групування їх за певними ознаками дає змогу оцінювати їх поведінку та залежність від обсягів виробництва або вплив на нього. Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції та відповідно для ціноутворення, для визначення собівартості продукції, тобто локальних затрат.

Класифікація витрат здійснюється й у фінансовому обліку, вона не завжди прийнятна для задоволення інформаційних потреб управління, може давати помилкову інформацію.

1.2 Облік витрат на виробництво та процес формування собівартості продукції рослинництва

Метою контролю виробничої діяльності є виявлення резервів для збільшення виробництва та підвищення його якості. Зростаюча роль контролю в сільськогосподарській галузі обумовлена двома основними причинами: посилення конкуренції з розвитком ринкових відносин та розвитком науково-технічного прогресу.



Рисунок 1.6 – Цілі контролю витрат та їх інформаційне забезпечення

Джерело: складено автором самостійно.

Проведення контролю на підприємстві допомагає виявити всі недоліки в бухгалтерському обліку і фінансової звітності. Контроль забезпечує не тільки перевірку достовірності інформації, а її розробку пропозицій за допомогою яких облік і раціональне використання ресурсів дає можливість оптимізувати господарську діяльність підприємства. Встановлення достовірності даних в первинних документах, повноти та своєчасності їх відображення в облікових регістрах, відповідності методики обліку витрат чинному законодавству та нормативним актам є метою контролю [14]. Здійснюючи контроль витрат необхідно дотримуватися означених принципів щодо цілей контролю досягнення яких можливе при наявності якісного інформаційного забезпечення (рис. 1.6).

Здійснення перевірки повинно базуватися на використанні системи послідовних прийомів контролю: обстеження, хронометраж, вибіркові спостереження, інвентаризація, повні та тематичні перевірки; експертиза, прийоми порівняльного і факторного аналізу, інформаційне забезпечення, дослідження документації, службове розслідування, нормативно-правове регулювання. Звичайно, зміст етапів контролю витрат залежить від того, до якої галузі належить підприємство та від специфіки його діяльності. Важливе місце при проведенні контролю витрат займає контроль собівартості продукції, як основної складової ціни товару.

Механізм контролю визначає точність включення у виробничі витрати та порядок обліку сировини та допоміжних матеріалів, що забезпечує наявність на підприємстві нормативів використання сировини, порядок затвердження норм та їх зміни, спосіб здійснення інвентаризації, що відповідають чинному законодавству та обліковій політиці підприємства, що в свою чергу дасть можливість оцінити їх вплив на витрати [41].

Також перевіряється віднесення до виробничих витрат та здійснення обліку витрат та оплати праці їх зв'язок із існуючими системами оплати праці, відповідність галузевим нормативам та трудовим договорам. Контроль витрат передбачає і контроль правильності розподілу амортизаційних

платежів в залежності від напрямків використання основних фондів, витрат на ремонт, розподілення витрат допоміжних та обслуговуючих відділів за їх наявності. При проведенні контролю виробничої собівартості та обліку витрат визначається доцільність включення допоміжних матеріалів, сировини. Перевірка наявності норм їх використання, методів списання запасів. Оцінка та вплив витрат на собівартість, перевірка на відповідність чинному законодавству та обліковій політиці с/г підприємств [18].

Для правильного визначення виробничої собівартості виготовленої продукції необхідний облік незавершеного виробництва. Таким чином, проведення контролю на підприємстві допоможе виявити всі недоліки і слабкі місця обліку витрат та відображення результатів у бухгалтерському обліку і фінансової звітності. Контроль забезпечує не тільки перевірку достовірності інформації, а й розбору пропозиції за допомогою яких облік і раціональне використання ресурсів дає можливість оптимізувати господарську діяльність підприємства. Дотримання певних критеріїв визнання є необхідним для організації подальшого обліку. У системі обліку витрати відображаються в певні строки. Спираючись на принцип відповідності визнанням доходу здійснюється одночасно з визнанням витрат певного періоду для отримання якого вони здійснені (рис. 1.7).

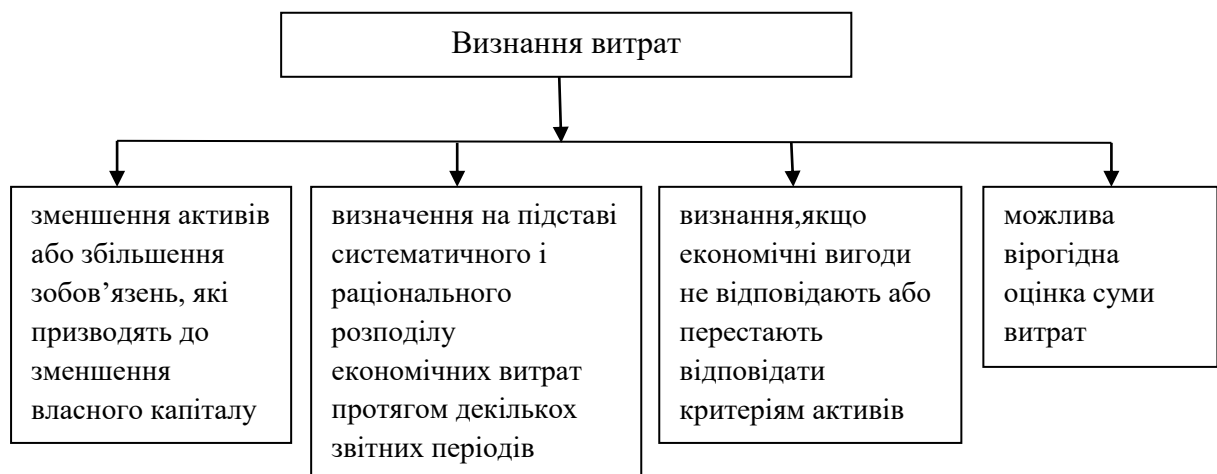


Рисунок 1.7 – Основні умови визнання витрат

Джерело: складено автором самостійно.

Особливості діяльності сільського господарства обумовлюють періодичність розрахунку фактичної собівартості продукції, періодичність проведення інвентаризації, порядок та особливості розподілу загальновиборничих витрат і т.п. Так, об'єктом обліку є біологічні активи, собівартість визначається після збору врожаю, а витрати обліковуються за виробничими підрозділами, культурами.

Сільгосппідприємства для оцінки витрат виробництва повинні керуватися загальними нормативними актами, а саме: Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність, П(С)БО 16, Інструкцією №291. Проте порядок обліку в сільському господарстві також регламентовано П(С)БО 30 та Методичними рекомендаціями №1315 та №132 в частині калькуляції, планування, обліку ат собівартості продукції [59-61].

Собівартість продукції – це найважливіший показник економічної ефективності її виробництва. Вона відображає всі сторони господарської діяльності, акумулюються результати використання всіх виробничих ресурсів. Від рівня собівартості залежать фінансові результати діяльності підприємств, темпи розширеного відтворення, фінансовий стан суб'єктів господарювання [86].

Проблема зниження собівартості набуває актуальності в умовах ринкових відносин. Пошук шляхів зниження собівартості допомагає багатьом господарствам підвищити свою конкурентоспроможність, уникнути банкрутства і вижити в умовах ринкової економіки. Важливу роль в цьому відіграє аналіз господарської діяльності підприємства [38].

Завданнями аналізу собівартості продукції рослинництва є:

- здійснення контролю за виконанням плану зниження собівартості продукції;
- вивчення факторів впливу на зміну її рівня;
- виявлення резервів зниження собівартості продукції;
- розробка заходів, спрямованих на освоєння виявлених резервів.

Для аналізу собівартості продукції рослинництва є такі джерела

інформації, як звіт Ф.8 – АПК «Витрати на основне виробництво», ф.9 – АПК «Виробництво і собівартість продукції рослинництва», виробничі звіти бригад і ферм, особові рахунки орендарів, журнал доходів і витрат фермерів, а також первинні документи з обліку витрат на виробництво продукції, планові і нормативні дані.

Суть собівартості трактується як вираження понесених грошових витрат підприємства на виробництво та подальшу реалізацію. Однак відмінність від виробничою собівартістю та вартістю все ще існує, і головне, що вартість відображається лише в грошовій формі, а собівартість продукції може виражатися як у грошовій формі, так і в натуральній. Крім того, у вартість включається індивідуальні витрати, що входять до складу даного продукту.

Особливість побудови оцінки витрат сільськогосподарського підприємства обумовленні тим, що характерним об'єктом обліку є біологічні активи. при цьому собівартість визначається, після збору з урахуванням витрат попереднього періоду на урожай поточного року та витрат поточного року на майбутній урожай, рівень собівартості одного виду продукції залежить від собівартості іншого, витрати обліковуються за виробничими підрозділами, культурами.

Витрати пов'язані з виробництва в сільському господарстві як і в інших галузях поділяються на прямі та загальновиробничі. При цьому загальновиробничі витрати можуть поділитися відповідно до Методичних рекомендацій №132 або П(С)БО 16. Так, першим нормативом передбачено поділ всіх загальновиробничих витрат, які є змінними, пропорційно до суми прямих витрат. Тоді як П(С)БО 16 передбачає поділ витрат на постійні та змінні та визначає алгоритм розподілу останніх [12].

Враховуючи унікальність сільськогосподарського виробництва, більшість витрат поділяються на виробничі та повні, індивідуальні та галузеві, планові та фактичні. На практиці сільськогосподарські підприємства обчислюють планові та фактичні витрати.

Планові витрати розраховуються до початку планового періоду, що допомагає управляти витратами коштів, господарською діяльністю підприємств та їх виробничих підрозділів протягом планового періоду.

Фактична вартість визначається за рік врожаю. Виняток становлять допоміжні товари, фактична вартість обчислюється щомісячно.

Фактичні витрати розраховуються виходячи з фактичних витрат та обсягу збільшення виробництва. При цьому можна розрахувати рентабельність підприємства та ефективність (роботи, послуги), з'ясувати причини низького прибутку чи невисокої доходності або збитковості, обрахувати запаси для скорочення собівартості на одиницю продукції.

Виробнича собівартість – це собівартість, яка використовується у виробничому процесі природних ресурсів, сировини, матеріалів, палив та мастильних матеріалів, основних фондів, працівників та інших витрат на його виробництво та продаж. Виробнича собівартість формується з понесених витрат щодо виробництва продукції та подальшого перевезення на зберігання [13].

Собівартість готової продукції включає витрати пов'язані з створенням, а також інші експлуатаційні та фінансові витрати, які можна безпосередньо віднести до певного виду продукції.

Комплексна загальна собівартість складається з собівартості виробленої продукції та понесених витрат суб'єкта господарювання її подальший продаж.

Порядок визначення собівартості обумовлюється галузевими особливостями. До першорядних факторів, що визначають собівартість с/г продукції, відносяться наявні природні та кліматичні умови, ступінь родючості ґрунтів, вид рослин та тварин та інші аспекти.

Систематизація понесених витрат в розрізі елементів може здійснюватися на всіх підприємствах сільського господарства, так як надає можливість визначати потреби в активах, оцінити здійснені витрати в залежності від цілей їх використання в господарстві, показує конструкцію

витрат. Проте класифікація витрат тільки за елементами не допускає точного обрахунку собівартості окремого виду та підрозділу підприємства і потребує подальшої деталізації.

Собівартість сільськогосподарських робіт можуть групуватися за такими статтями калькулювання: заробітна плата; внески на соціальні заходи; посівний матеріал; паливо; добрива; засоби захисту рослин; корми; сировина; послуги і роботи сторонніх організацій та загальновиробничі витрати [49].

У рослинництві доцільно вести облік таких статей витрат: заробітна плата, внески на соціальні заходи, насіння та посівний матеріал, паливо та мастила, добрива, засоби захисту рослин та тварин, послуги та роботи сторонніх організацій, утримання основних засобів, загальновиробничі витрати, інші витрати.

У тваринництві доцільно вести облік за такими статтями: зарплата, внески на соціальні заходи, паливно-мастильні матеріали, засоби захисту рослин та тварин, корма робота та послуги, необоротні витрати на обслуговування майна, затрати на утримання основних засобів, розподіленні загальновиробничі витрати та інші витрати.

В бухгалтерському обліку всі записи про витрати рослинництва здійснюються за даними відповідних первинних документів за видами витрат. Документи по обліку витрат праці фіксують виробничі трудові витрати на виконання конкретних робіт по вирощуванню культур та нараховану відповідну оплату.

Використовують наступні первинні документи: облікові листи трактористів машиністів, шляхові листи трактора, облікові листи праці та виконаних робіт, наряди на відрядну роботу (ф. № 70). Ці данні обробляються в бухгалтерії господарства та на їх основі формується Накопичувальна відомість по обліку витрат на оплату праці та відрахування з неї, на підставі цих даних щомісячно складають

Зведену відомість нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань на неї за об'єктами обліку (рис. 1.8).

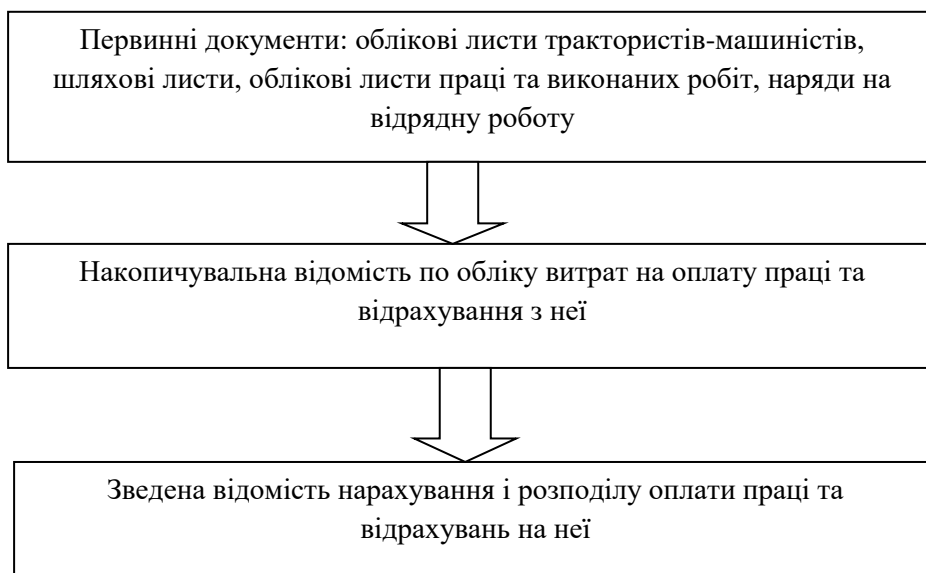


Рисунок 1.8 – Документооблік витрат на оплату праці

Джерело: складено автором самостійно.

Відпуск ТМЦ (сировини, матеріалів, палива) у виробництво здійснюють на підставі відповідних видаткових документів, дотримуючись діючих лімітів.

На підставі накладних та лімітно-забірних карт відбувається відпуск цінностей із складу в бригади, цехи та інші виробничі підрозділи підприємства, тобто здійснюється переміщення матеріалів від однієї особи до іншої. Вартість цінностей відносять на виробництво на підставі актів. Насіння на посів списують по актах на витрату насіння і садивного матеріалу (форма № ВЗСГЗ).

Акти на списання цінностей складають після витрачання матеріалів із метою підтвердження факту проведення операції. Залишки ТМЦ мають бути повернуті на склад і знову оприбутковані. На підставі оформлених в установленому порядку первинних прибуткових і видаткових документів завідуючий складом повинен у той самий день зробити записи в картки (книгу) складського обліку про надходження та видачу матеріалів, вивести залишки на кінець дня.

Сезонний характер сільськогосподарського виробництва вимагає

використовувати окрему методику нарахування та обліку амортизації тракторів, комбайнів та іншої сільськогосподарської техніки. Керуючись загальним правилом, амортизацію основних засобів у сільському господарстві потрібно нараховувати щомісячно. Але до тогу часу, поки не визначені конкретні об'єкти обліку, нараховану амортизацію не можна розподілити по об'єктах.

Амортизація сільськогосподарської техніки в січні, лютому, березні не може бути віднесена на вирощування сільськогосподарських культур, які ще не посіяні. Розподіл амортизації можна здійснювати у кінці року, коли уже чітко визначені об'єкти обліку за минулий період. Сільськогосподарська техніка може мати загальновиробниче призначення (трактори, причепа тощо) або бути вузько спеціалізованою (зернозбиральні комбайни, бурякозбиральні комбайни, сівалки зернові, тощо).

Амортизацію об'єктів машино-тракторного парку відносять на окремий аналітичний рахунок. Її розподіляти по об'єктах обліку доцільно в кінці року на окремому субрахунку по рахунку 23 «Виробництво», а в кінці року її розподіляють по об'єктах за встановленим на підприємстві порядком. Амортизацію вузькоспеціалізованих машин відносять до витрат на вирощування відповідних сільськогосподарських культур.

Сільськогосподарські підприємства використовують рахунок 23 «Виробництво» субрахунок «Рослинництво» для обліку витрат і виходу продукції рослинництва. Це активний калькуляційний рахунок, за дебетом якого відображають витрати на виробництво, а за кредитом – вихід продукції (рис. 1.9).

По дебету і кредиту протягом року запаси обліковують наростаючим підсумком, а в поточному році дані субрахунку відображаються розгорнуто. В кінці року визначають залишок по рахунку, який відображає суму незавершеного виробництва продукції рослинництва. Особливістю виробництва продукції рослинництва є наявність незавершеного виробництва.

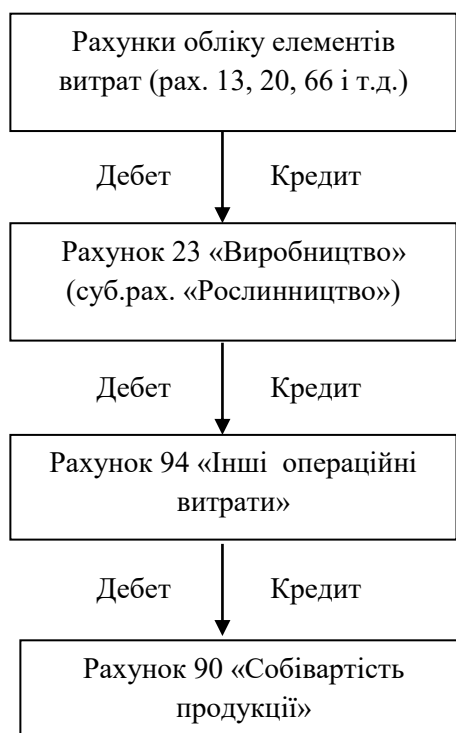


Рисунок 1.9 – Відображення витрат і виходу продукції рослинництва в обліку

Джерело: складено автором самостійно.

В обліку існує необхідність розмежувати витрати і отримувати відповідні підсумкові дані за суміжними роками виробництва, за основними видами і групами культур, за основними видами робіт, що виконуються, за статтями (елементами) витрат, за підрозділами господарства. Облік незавершеного виробництв (робіт, послуг) здійснюється відповідно до встановленого порядку на рахунках бухгалтерського обліку, передбачених для узагальнення інформації про витрати основного і допоміжного виробництва та обслуговуючих господарств. У кінці календарного року всі рахунки з обліку витрат на виробництво, де виробничий цикл завершено, тобто готову продукцію оприбутковано, закривають: з кредиту субрахунку 231 «Рослинництво» в дебет рахунків 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» та 90 «Собівартість реалізації». Це стосується всіх сільськогосподарських культур, що були посіяні восени минулого року і

зібрані у поточному році [80]. Витрати на посів озимих культур урожаю наступного звітнього року залишають на субрахунку 231 «Незавершене виробництво в рослинництві», витрати, пов'язані із декількома майбутніми виробничими періодами (внесення органічних добрив, витрати на вапнування та гіпсування ґрунтів, тощо) потрібно відносити на розподільчий субрахунок «Витрати майбутніх періодів у рослинництві», оскільки залишком за цими рахунками виступають витрати, що мали місце протягом поточного звітнього періоду, але належать до кількох наступних виробничих періодів.

Списання повністю загиблих посівів залежить від причини їх загибелі (засуха, шкідники, пожар тощо) або у зв'язку з недостатньо добре організованою роботою (недотримання технології виробництва). При повній загибелі посівів у наслідок стихійного лиха такі витрати обліковують на рахунку 99 «Надзвичайні витрати» та списують на збитки підприємства й не включають на собівартість продукції рослинництва. Встановлення та підтвердження впливу певних обставин щодо виникнення надзвичайних витрат у рослинництві відбувається на основі рішення (висновку) Торгово-промислової палати України.

В рослинництві об'єктами калькулювання собівартості є окремі види основної, супутньої (зерно, зерновідходи, тощо) та побічної (солома, гичка, стебла кукурудзи тощо) продукції, одержаної від вирощування сільськогосподарських культур. Щоб розділити витрати на основну, побічну та супутню продукцію, використовують декілька методів, що мають зв'язок із технологією виробництва. Один з них це вирахування із загальної суми витрат вартості супутньої продукції, розподіл витрат за встановленими нормативами, або використання коефіцієнтів. В собівартість продукції включається частка загальновиробничих витрат. Розподіл цих витрат в рослинництві здійснюється по завершенню календарного року. Отже калькуляція собівартості продукції (робіт, послуг) обчислюється після завершення календарного року при складанні річного звіту. Калькуляційними періодами для визначення виробничої собівартості

продукції рослинництва є календарний рік із закінченим технологічним циклом виробництва сільськогосподарської продукції.

Біологічні активи рослинництва мають свої особливості. Вони дають сільськогосподарську продукцію, яка є відокремленою від них і вважається окремим активом. При веденні бухгалтерського обліку сільськогосподарські підприємства повинні застосовувати П(С)БО 30 «Біологічні активи», тобто здійснювати оцінку біологічних активів і продукції рослинництва за справедливою вартістю, зменшеною на очікуванні витрати на місці продажу. Неможливість оцінити біологічні активи рослинництва за справедливою вартістю призводить до того, що їх оцінюють та обліковують за виробничою собівартістю [48]. Необхідно зазначити, що застосування П(С)БО 30 не відмінює ведення бухгалтерського обліку витрат у порядку, передбаченому П(С)БО 16 та обчислення відповідно до його положень виробничої собівартості продукції рослинництва.

1.3 Теоретичні засади організації аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва

Економічний аналіз – це система спеціальних знань, що пов'язана з дослідженням існуючих економічних процесів і господарських комплексів, темпів, пропорцій, а також тенденцій розвитку, з виявленням глибинної їх суті і причин, що зумовлюють різні відхилення від запланованих показників, договірних зобов'язань, виробничих потужностей та об'єктивною оцінкою їх виконання. Економічний аналіз їде попереду управлінських рішень та дії, обґрунтовує та готує їх. Це основа наукового управління, його об'єктивності та ефективності.

Відомо, що економічний аналіз – це метод пізнання економічної дійсності. Тож у процесі аналітичного дослідження необхідно керуватися

всіма принципами керування і категоріями теорії пізнання:

- аналіз – поділ об'єкта чи явища на окремі складові;
- розгляд об'єктів господарювання на аспекти чинників, що їх зумовили;
- узагальнення результатів, отриманих під час аналізу;
- вивчення економічної дійсності у розвитку, взаємозв'язку з іншими реаліями (пошук умов розвитку явища);
- індукція, дедукція.

Залежно від рівня управління економічний аналіз поділяють на (рис. 1.10): макроекономічний; мікроекономічний. Під економічним аналізом господарської діяльності підприємства розуміють певний комплекс, системне дослідження господарської діяльності підприємств і об'єднань з метою підвищення ефективності й об'єктивності результатів оцінювання.



Рисунок 1.10 – Напрями розвитку економічного аналізу

Джерело: складено автором самостійно.

Основними завданнями функціонування підприємства є:

– отримання прибутку, достатнього для задоволення потреб колективу та власників підприємства, а також забезпечення активного виробничого процесу;

– задоволення потреб у тій продукції, роботах, послугах, які підприємство виробляє чи надає.

Завдання управління – забезпечення безперервного функціонування підприємства, організації та ін.

Стандарти управління містять шість основних напрямів діяльності:

- 1) управління виконанням завдань виробництва і постачання;
- 2) управління якістю продукції, робіт, послуг;
- 3) управління ресурсами (усім виробничим потенціалом);
- 4) управління розвитком підприємства;
- 5) соціальний розвиток колективу;
- 6) управління охороною навколишнього середовища.

Залежно від ситуації в країні (економіці) той чи інший напрям стає провідним і визначає особливості функціонування підприємства.

Для вироблення стратегії підприємства потрібно вміти оцінювати, взаємопов'язувати і співвідносити процеси, що відбуваються на цьому підприємстві, спрямовувати його дії на досягнення поставленої мети.

Встановлення взаємозв'язку та оцінювання діяльності підприємства і є завданням економічного аналізу в системі управління.

По суті, виробничий процес починається з аналізу і завершується ним, оскільки перед складанням прогнозу чи перспектив розвитку потрібно вивчити реальну інформацію про підприємство, тобто провести збирання, групування, аналітичну обробку інформації. Економічний аналіз сприяє зменшенню можливості прийняття неефективних управлінських рішень.

Етапи економічного аналізу мають вигляд програми аналізу управлінського рішення, що випереджає його прийняття.

Програма аналізу управлінського рішення:

1-й етап. Визначення завдання для проведення аналізу:

- діяльність власних підприємств;
- керівництва підприємства;
- сучасних технологій передачі оперативної інформації на відстані;
- планування (щорічне складання бізнес-плану на наступний рік).

Відокремлюють аналіз:

- плановий (складання бюджету на наступний рік);
- ініціативний (коли є конкретний замовник).

2-й етап. Узгодження мети і завдань аналізу, з'ясування термінів виконання робіт, визначення кола фахівців.

Мету і завдання визначає замовник:

- оцінювання фінансового стану підприємства, заходи спрямовані на підвищення його продуктивності та стабільності;
- роль підприємства на ринку і можливість диверсифікації з метою розширення ринку збуту і збільшення обсягів реалізації продукції;
- оцінювання виробничих можливостей підприємства, використання виробничих ресурсів;
- доцільність здійснення інвестицій.

Для визначення терміну виконання робіт складають графіки. На цьому етапі відбувається залучення певного кола фахівців (причому можуть залучати окремих фахівців або тимчасовий творчий колектив (технологів, конструкторів)), а також з'ясовують питання про надання матеріалів.

3-й етап. Оцінювання ситуації та ефективності функціонування об'єкта і змін його основних показників за допомогою розрахунку впливу чинників.

4-й етап. Виявлення умов, які позитивно або негативно впливають на функціонування об'єкта, пошук резервів підвищення ефективності діяльності.

Навіть неприбуткові підприємства можуть мати позитивні елементи у своїй діяльності.

Потрібно виявити причини, що перешкоджають ефективній діяльності

підприємства і скласти перелік заходів для ліквідації тих чинників, що негативно впливають на виробництво.

5-й етап. Пропонування якомога більшої кількості управлінських рішень, що дасть змогу підприємству досягти поставленої мети. Цей етап подають у вигляді дерева варіантів, де власне варіанти поділено на різні за способом досягнення поставленої мети групи (при цьому кожна групу поділяють на підгрупи і т.д.).

6-й етап. Зіставлення варіантів.

Критеріями вибору варіантів можуть бути:

- економічна ефективність;
- термін виконання;
- ступінь впливу на фінансові результати чи соціальні аспекти тощо.

7-й етап. Впровадження вибраного рішення (проекту).

Таким чином, економічний аналіз – це функція управління, що забезпечує науковість прийняття рішень [54].

Аналіз як функція внутрішньовиробничого управління має власну методологічну основу: принципи функції, організаційну структуру, методи та інструменти, інформаційну базу.

Аналітичну діяльність спрямована на вивчення попиту та вимог ринку з метою орієнтації виробництва на випуск конкурентоспроможної продукції у раніше встановлених обсягах, що відповідає певній техніко-економічній характеристиці, та вивчення обсягів реалізації, що має забезпечити підприємству отримання найвищого прибутку.

Найважливіша особливість аналізу – це певна теоретична концепція, стиль мислення, запланованість прийняття науково-технічних (конкурентних) і виробничих рішень із позицій повного задоволення потреб споживача, ринкового попиту.

Філософія аналізу проста: виробник має випускати продукцію, що користується попитом, реалізуючи яку можна досягти запланованого рівня рентабельності та за яку можна отримати певний прибуток [50].

Враховуючи це, виробник цілеспрямовано ставить завдання щодо науково-технічних розробок, висуває вимоги до них, орієнтовно розраховуючи витрати виробництва, ціну та прибуток. Виробник обирає найефективнішу технологію виробництва з урахуванням між виробничих та внутрішньовиробничих кооперувань.

Аналіз передбачає широкий пошук, творчий підхід до вирішення конкретних завдань виробничої діяльності. До функції керівників виробництва належать створення необхідних організаційних, технічних, економічних умов для творчих ідей і найголовніше – застосування у виробництві нововведень для зацікавлення працівників.

Кінцева мета аналітичної діяльності – розробка аналітичних програм, що є вихідним пунктом, передумовою планування виробництва, оскільки вони дають змогу визначити оптимальну структуру, номенклатуру, асортимент і ефективність виробництва. На основі отриманих результатів укладають міжнародні комерційні угоди, здійснюють комерційні операції.

Важливим принципом аналізу є комплексний підхід до узгодження мети з ресурсами та можливостями підприємства, визначення шляхів досягнення поставленої мети, що можливо лише за умови розробки програми аналізу виробів і кожного господарського підрозділу підприємства зокрема.

Методи розробки таких програм потребують орієнтації на максимальне використання потенційних можливостей підприємства та резервів виробництва [3].

Характерними для аналізу принципами є також досягнення оптимального поєднання в управлінні фірмою централізованих і децентралізованих підходів до управління, постійний пошук нових форм та засобів підвищення ефективності виробництва, стимулювання творчої ініціативи працівників, спрямоване на створення необхідних умов для широкого впровадження нововведень, підвищення якості продукції, скорочення витрат виробництва.

До функцій аналізу належать:

- відстеження зміни вимог ринкового попиту і потреб споживачів, їх вимог до якості, техніко-економічних параметрів, новизни, дизайну та іншого на основі комплексного дослідження ринків, розробки технічної політики і проведення науково-дослідних робіт;

- визначення оптимального асортименту продукції, що випускається, та структури виробництва на основі розрахунку витрат виробництва продукції (собівартості), ефективності капітальних вкладень, можливості забезпечення виробництва матеріалами, фінансовими та трудовими ресурсами, обсягу прибутку;

- прийняття обґрунтованих рішень, ефективність яких визначається за кінцевим результатом діяльності підприємства;

- розробка збутової політики на основі визначення максимально вигідних каналів збуту, системи руху товарів, організації технічного обслуговування, системи стимулювання реалізації продукції та врахування потреб споживачів.

Реалізація цих функцій передбачає встановлення зворотного зв'язку з ринком для коригування розрахунків у межах аналітичних програм, на основі яких приймають рішення на відповідних рівнях управління.

Особливо гостро в аналізі як системі внутрішньовиробничого управління стоїть питання забезпечення високоефективної взаємодії різних рівнів управління. У сучасній системі внутрішньовиробничого управління всі його функції тісно пов'язані між собою й аналіз є передумовою планування, своєрідною перед плановою діяльністю. Визначаючи мету і напрями розвитку виробничо-збутової діяльності асортименту продукції, аналіз стає вихідним пунктом планування, спрямованого на створення сприятливих умов для максимального використання виробничих ресурсів і випуску продукції із заданими економічними та технічними параметрами. Отже, внутрішньовиробниче планування зорієнтоване на забезпечення відповідних умов для задоволення потреб споживачів у виробі продукції.

Виняткову роль за умов виходу України на міжнародні ринки

відіграють підприємства, на яких встановлено суворий контроль за якістю продукції, реалізацією заходів, організацією збуту, та які здійснюють після продажне технічне обслуговування, надання технічних та інших послуг, проведення рекламних компаній. Усі ці заходи належать до організації та техніки проведення комерційних операцій, що мають за мету отримання кінцевого результату аналітичної діяльності. Це свідчить і про те, наскільки продумано складена програма аналізу та план-бюджет на поточний рік і наскільки успішно вони реалізовані. Головний критерій оцінювання ефективності діяльності підприємства – досягнення визначеної мети: отримання максимального та стабільного прибутку, міцне закріплення на ринку або проникнення на нові ринки.

Велике значення має відпрацьовування організаційної структури, що стимулює проведення аналізу на підприємствах. Ця структура принципово відрізняється у середніх, малих та великих компаніях.

Характер, форма та методи аналітичної діяльності мають суттєві відмінності залежно від виду аналізованого продукту. Наприклад, при поставках на підприємства комплектуючих для складного обладнання відносини між виробником та споживачем мають тривалий, стійкий характер, виникають задовго до укладання комерційного контракту і тривають багато років після введення обладнання в експлуатацію або на умовах гарантійного технічного обслуговування за додаткову плату.

Важлива особливість аналізу як системи внутрішньовиробничого управління полягає в тому, що вона ґрунтується на прийнятті рішень на базі багатоваріантних економічних розрахунків і зорієнтована на створення організаційних, економічних та юридичних умов для високоефективного функціонування та розвитку фірми загалом [22].

Аналіз в умовах сучасної науково-технічної революції став не тільки необхідним, об'єктивно закономірним, а й можливим. Науково-технічний прогрес, породжуючи нові потреби, одночасно створює відповідну базу і математичний апарат аналізу та прогнозу для здійснення багатоваріантних

розрахунків і вибору за їх результатами оптимального варіанта вирішення.

Проведення таких розрахунків - невід'ємний елемент сучасного економічного аналізу. Його застосування передбачає широке використання економічно-математичних моделей на основі електронно-обчислювальної техніки. Завдяки досягненням науки та техніки стало можливим заздалегідь визначати платоспроможність попиту на конкретних ринках, ефективність виробництва і його кінцевої мети – отримання прибутку з кожного виду продукту й асортименту фірми в цілому.

Таким чином, аналіз як система внутрішньовиробничого управління має забезпечувати реалізацію головного завдання – розробку та виготовлення високоякісної, конкурентоспроможної продукції з мінімальними витратами для отримання заздалегідь визначеного обсягу прибутку (стабільного, максимального тощо).

Новий підхід до системи внутрішньовиробничого управління знайшов вираження у теоретичному обґрунтуванні маркетингу, який розглядають як засіб регулювання виробництва і, відповідно, ринкових відносин. Дія такого механізму полягає в тому, що споживач диктує свої умови на ринку, а виробник до них пристосовується.

В умовах сучасної науково-технічної революції, безпосередньо пов'язаної з швидкозмінними умовами ринку, появою найскладнішого наукомісткого продукту, виникає взаємообумовлений процес безперервного впливу споживача і виробника у наслідуванні моді, вимог до якості продукції, рівня постійно зростаючих цін тощо. Споживач активно впливає на визначення витрат виробництва в умовах змінних вимог до якості товару, його конкурентоспроможності на ринку збуту. Реалізація науково-технічних досягнень є невід'ємним засобом формування нових потреб.

Важливе значення має розмежування суті аналізу та особливостей його застосування залежно від характеру товару, що задовольняє ті або інші потреби кінцевого споживача, оскільки форми та методи аналітичної діяльності, зорієнтовані на виробниче використання, суттєво відрізняються

від зорієнтованих на виробництво продукції споживчого призначення.

Аналітична робота, що проводиться на підприємствах, спрямована на те, щоб враховуючи наявний ринковий попит, визначати конкурентну поточну і, насамперед довготермінову (стратегічну) мету, напрями та реальні джерела ресурсів господарської діяльності, а також асортимент і якість продукції. Її пріоритети, формувати оптимальну структуру виробництва та враховувати очікуваний обсяг прибутку.

Аналіз як управлінська функція діяльності спрямована на:

– вивчення попиту (поточного та перспективного) на конкретний товар на певному ринку, вимог споживачів до товару: його якість, новизни техніко-економічних та естетичних характеристик, рівня цін та інших елементів, враховуючи можливі канали збуту;

– складання програми аналізу продукту (або групи продуктів), з урахуванням проведеного комплексного аналізу ринкового попиту. У цій програмі на основі аналізу всіх необхідних чинників розглядають можливі витрати на виробництво конкретного продукту, з урахуванням необхідних капітальних вкладень, витрат на науково-дослідні роботи, на освоєння товару під час виробництва та ін.;

– встановлення верхньої межі ціни товару та рентабельності його виробництва;

– розробку на основі програм аналізу асортиментної та інвестиційної політики підприємств, розрахунок повних витрат виробництва та рівня рентабельності підприємства загалом;

– визначення кінцевого результату господарської діяльності підприємства, загального доходу та чистого прибутку після врахування витрат на оплату праці, сплати всіх видів податків та відрахувань, включаючи відсотки за кредит, якщо такий надавався.

Виконання таких видів аналітичної роботи свідчить про застосування якісно нового підходу до управління виробництвом, суть якого полягає в тому, що вихідним пунктом визначення ефективності став аналіз

платоспроможного ринкового попиту на відповідні товари та потреби споживача.

Проводити аналітичну роботу необхідно для орієнтації науково-технічної, виробничої та збутової діяльності підприємства на ринковий попит і потреби споживачів. В аналітичній роботі відображається також постійна тенденція до планомірної організації виробництва з метою підвищення ефективності функціонування підприємства взагалі та його окремих виробничо-господарських підрозділів зокрема.

Аналіз як функція управління сприяє визначенню мети і стратегії розвитку підприємства загалом та його оперативно-господарської ланки – виробничих ділянок. Тому великого значення набувають відпрацювання та прийняття рішень стосовно перспективних напрямків аналітичної роботи, а саме щодо:

- доцільність розробки, подальшого освоєння та випуску продукції, зорієнтованої на конкретний ринок або певного кінцевого споживача з урахуванням його потреб і вимог до продукції;

- доцільність проведення науково-дослідних робіт самостійно або з використанням технологічного досвіду, закупівлі патентів та ліцензій в інших підприємствах;

- доцільності освоєння та випуску продукції в установлених обсягах (у натуральному та вартісному вираженні) з урахуванням життєвого циклу товару;

- будівництва нових цехів (їх розташування, технологічного оснащення), реконструкції наявних виробничих потужностей або заміни їх новими, доцільності фінансових витрат та їх окупності;

- джерел та умов постачання матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, обладнання), форм доступу до розробки сировинних ресурсів інших країн (відкриття філій, дочірніх компаній, спільних підприємств);

- прийняття рішень за певних умов із постачальниками обладнання та технологій на основі узгодження техніко-економічних характеристик,

вартості, термінів постачання, умов фінансування;

– прийняття оптимальних рішень про основні напрями кадрової політики, проведення якої має забезпечити виробництво заздалегідь визначеними категоріями робітників і фахівців (інженерно-технічного та управлінського персоналу);

– прийняття рішень про проведення певних комерційних операцій, спрямованих на забезпечення збуту конкретного продукту та проведення багатоваріантних розрахунків з урахуванням існуючої структури управління збутовою діяльністю підприємства.

На підприємствах, де зовнішньоекономічна діяльність становить значну частку всієї діяльності, аналіз набуває пріоритетного значення. Тому на основі результатів аналітичної роботи укладають міжнародні комерційні угоди, проводять комерційні операції на світовому ринку [33].

Укладання комерційних угод та здійснення операцій передбачає, перш за все, дотримання певних принципів та правил, застосування нових методів роботи на ринку. Виробникові необхідно заздалегідь визначити можливості ринку за номенклатурою конкретних видів продукції. При цьому він не може обмежитися нинішніми дослідженнями та розробками, а має визначити перспективу, зорієнтувати дослідження в перспективних напрямках розвитку науки та техніки і запропонувати споживачам найперспективніші види продукції. Практика свідчить, якщо аналіз проводиться на основі поточного ринкового попиту, то він, по суті, втрачає свої переваги, оскільки його головне призначення – вивчати тенденції та резерви розвитку потреб споживачів і здійснювати певний вплив на формування цих потреб, конкретного ринкового попиту.

Отже, аналіз – це діяльність, насамперед, орієнтована на перспективу. У цьому зацікавлені і споживач, і виробник.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ
СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА
НА ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «СІДЖ ЕНЕРЖИ» створене у 2016 році згідно з рішенням загальних зборів засновників (код ЄДРПОУ 40642246).

Вид економічної діяльності ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» за КВЕД:

01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;

01.19 Вирощування інших однорічних і дворічних культур;

01.46 Розведення свиней;

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві;

01.63 Післяурожайна діяльність;

46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин.

ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» діє на підставі статуту. У статуті підприємства вказане найменування підприємства, його місцезнаходження, предмет і цілі діяльності, порядок вступу до підприємства і припинення членства в ньому, принципи формування майна, обов'язки та права, у тому числі й майнові, органи управління підприємством, порядок прийняття рішень, порядок взаємодії товариства з іншими юридичними та фізичними особами, умови і порядок реорганізації та ліквідації підприємства.

Місцезнаходження та юридична адреса Товариства з обмеженою відповідальністю «СІДЖ ЕНЕРЖИ»: Україна, Запорізька область,

Запорізький район, село Августинівка.

ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» розташоване у південній частині Запорізької області у степовій зоні. Вигідне розташування підприємства та зручні шляхи транспортного сполучення сприяють веденню підприємницької діяльності. Природні та кліматичні умови місцевості, де розташоване ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ», дозволяють вирощувати майже всі сільськогосподарські культури, отримуючи високу врожайність.

Директором та власником ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» є громадянин України Карнаух Дмитро Олександрович.

Товариство з обмеженою відповідальністю «СІДЖ ЕНЕРЖИ» має статус юридичної особи (відповідно до Свідоцтва про реєстрацію юридичної особи), має самостійний баланс, поточний рахунок у банку, печатку, штамп та фірмовий бланк. ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» є платником податку на додану вартість (індивідуальний податковий номер підприємства – 406422408290).

Мета діяльності ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» – це отримання прибутку в наслідок здійснення господарської діяльності, яка спрямована на виробництво сільськогосподарської продукції (з використанням земельних ділянок, наданих та призначених для цих цілей), переробка, зберігання, транспортування та реалізація виробленої підприємством сільськогосподарської продукції.

Директор – найвищий орган управління в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ». Директор представляє інтереси товариства перед органами державної влади, установами та організаціями, підприємствами та окремими громадянами чи їх об'єднаннями.

Директор ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» організовує роботу підприємства, розпоряджається його коштами та майном, підписує документи, приймає та звільняє з роботи, встановлює правила трудової дисципліни, укладає від імені підприємства угоди.

Окрім директора, у ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» є декілька посадових осіб, які забезпечують управління підприємством на тактичному та операційному

рівнях. Це головний бухгалтер, завідуючий складом, агроном та головний інженер.

Основні завдання головного бухгалтера: забезпечення ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України, з урахуванням особливостей діяльності підприємства; відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства, підписання її та подання в установлені строки у контролюючі органи; за погодження з директором, перерахування податків та зборів, передбачених законодавством, проведення розрахунків з іншими кредиторами відповідно до договірних зобов'язань; здійснення контролю за веденням касових операцій, раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів; проведення інвентаризаційної роботи на підприємстві та належне її оформлення.

Основне завдання завідуючого складом у ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»: керівництво діяльністю складського підрозділу підприємства; керування роботами, які охоплюють приймання, зберігання і відпуск товарно-матеріальних цінностей на складі, їх розміщення з урахуванням найбільш раціонального використання складських площ, полегшення і прискорення пошуку необхідних матеріалів, інвентарю; ведення обліку складських операцій; додержання правил оформлення і здавання прибутково-видаткових документів, складання встановленої звітності.

Обов'язками агронома є забезпечення та контроль виконання агротехнічних операцій, їх своєчасність, доцільність, підготовка та обробка землі, використання мінеральних добрив та засобів захисту рослин, насінневого матеріалу, збирання урожаю. До обов'язків головного інженера відноситься: організація та контроль діяльності інженерної служби, забезпечення якісного технічного обслуговування усіх підрозділів підприємства ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ», відповідальність за технічний стан машинно-тракторного парку, забезпечення запасними частинами,

нафтопродуктами та іншими технічними матеріалами.

Організаційна структура управління на підприємстві ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» відноситься до лінійно-функціонального типу. Головний принцип даної структури є розподілення повноважень, відповідальності та прийняття рішень по вертикалі. Для проведення аналізу організаційно-економічної характеристики ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» використаємо дані фінансової та статистичної звітності за останні три роки (2020-2022 років) (Додаток В).

Земля – це головний і незамінний ресурс сільськогосподарського виробництва. Земля є як предметом так і засобом праці водночас, а також найважливішим ресурсом сільськогосподарського виробництва, який не можна створити або замінити. Оскільки кожна земельна ділянка якісно відрізняється від іншої, то в економіці сільського господарства використовують термін «земельні угіддя». Земельні угіддя поділяються на землі сільськогосподарського та несільськогосподарського призначення. Земельні угіддя, які систематично використовуються в процесі сільськогосподарського виробництва відносяться до земель сільськогосподарського призначення. Це рілля, багаторічні насадження, сіножаті і пасовища. Розглянемо структуру земельного фонду ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Склад і структура земельних угідь, які перебувають у користування ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ», га

Види угідь	Роки			У середньому за 3 роки	Відношення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022		+/-	%
Всього с/г угідь, в т.ч.:	1531	1575	1645	1584	114	107
Рілля	1357	1378	1448	1394	91	107
сіножаті	127	127	127	127	0	0
пасовища	17	17	17	17	0	0
багаторічні насадження	47	53	53	51	6	113

Джерело: складено автором самостійно.

З даних наведених у таблиці 2.1 видно, що структура земельних угідь підприємства у період останніх трьох років змінилася. Загальна площа земель збільшилась на 114 га або +7%.

Збільшення відбулося завдяки збільшенню укладених договорів оренди земельних ділянок – паїв. 88% сільськогосподарських угідь займають рілля, що свідчить про високий відсоток розораних земель. 8% від загальної земельної площі займають сіножаті, 1% – пасовища, та 3% – багаторічні насадження.

Товарна продукція – це продукція, яка передбачена для продажу заготівельним та переробним підприємствам, на біржах, на експорт, на ринках, а також використана для обміну за бартерними угодами (Додаток Д).

Частина валової продукції, яка реалізована за межі підприємства і називається товарною. Товарна продукція рахується в:

- 1) натуральній (кількісній);
- 2) вартісній (грошовій) формах.

Вартість товарної продукції розраховується за поточними цінами реалізації, рівень яких залежить від багатьох факторів, таких як:

- 1) канали
- 2) строки реалізації,
- 3) якість
- 4) кон'юнктура ринку тощо.

Надходження грошових коштів від продажу товарної продукції називається грошовим доходом.

Це один з найважливіших показників господарської діяльності, на основі якого визначається прибуток підприємства як в цілому так і в розрізі галузей.

Чим більший грошовий дохід від реалізації товарної продукції тим, відповідно, більший прибуток.

Розглянемо структуру доходу від реалізації товарної продукції в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» проаналізувавши дані трьох років (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Структура товарної продукції ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»,
тис. грн.

Показники	Роки			В середньому за 3 роки	Відношення 2022. до 2020 р	
	2020	2021	2022		+/-	%
Пшениця озима	7064,6	12820,0	153,5	6679,4	- 6911,1	змен. у 46 разів
Кукурудза на зерно	7769,1	6469,7	13379,4	9206,1	5610,3	172
Соняшник	3082,2	4960,3	6722,3	4921,6	3640,1	збіл. у 2,2 разів
Ячмінь озимий	2108,8	5069,0	13,2	2397,0	-2095,6	значне зменшення
Ріпак озимий	5517,5	-	7289,6	4269,0	1772,1	132
Інша продукція рослинництва	2583,3	-	4800,0	2461,1	2216,7	186
Реалізовано продукції всього	28125,4	29319,0	32358,0	29934,1	4232,6	115

Джерело: складено автором самостійно.

На основі проведених розрахунків побудуємо структуру доходу від реалізованої продукції за 2020–2022 рр. (рис. 2.1).

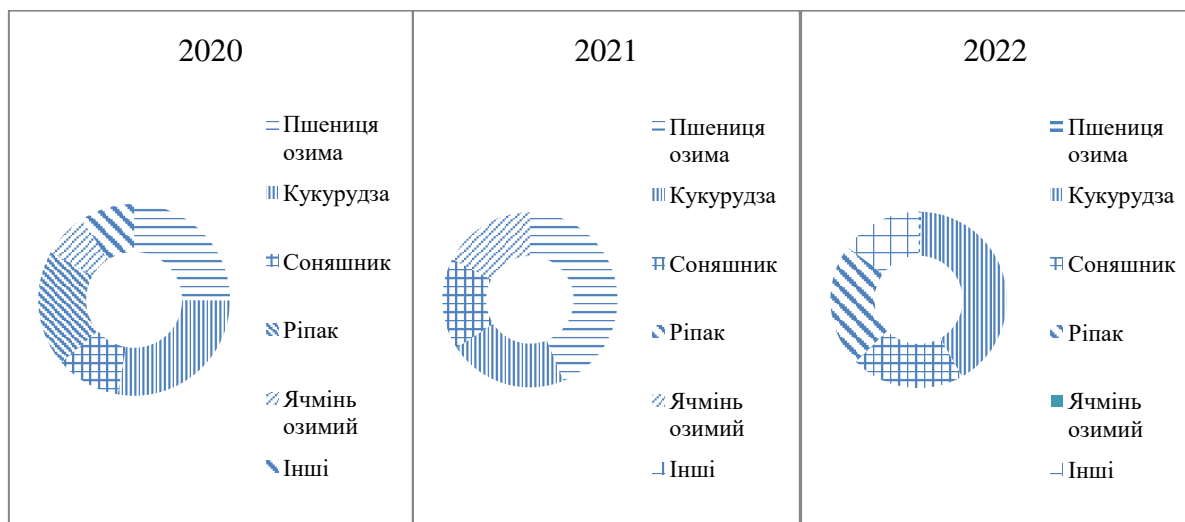


Рисунок 2.1 – Структура доходу від реалізації продукції за 2020–2022рр.

Джерело: складено автором самостійно.

Розрахунки показали, що найбільшу питому вагу в структурі товарної продукції ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» в середньому за три роки, займає такий

вид продукції як кукурудза і складає 30,75%. Розглянувши структуру доходу від реалізації продукції не можливо виявити якусь закономірність і це пов'язано зі значними змінами у 2022 році. Через припинення роботи (через воєнні дії на території України) великих зернотрейдерів, реалізація для подальшого експорту таких зернових як пшениця та ячмінь була неможливою, а ціна на внутрішньому ринку була значно знижена, тому найбільшу частку реалізованої продукції зайняли кукурудза, ріпак та гірчиця.

Таблиця 2.3 – Основні економічні показники ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

Показники	Одиниці виміру	Роки			Відношення 2022 р. до 2020 р.	
		2020	2021	2022	+/-	%
	1	2	3	4	5	6
Сільськогосподарські угіддя	га	1531	1575	1645	114	107
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	чол.	19	19	19	-	-
Валова продукція	тис. грн.	25205,1	30079,6	32390,0	7184,9	129
Вартість основних засобів	тис. грн.	20292,7	16174,3	36081,5	15788,8	178
Оборотні активи	тис. грн.	19427,0	36818,5	44882,8	25455,8	збіл. у 2 рази
Власний капітал	тис. грн.	40897,4	50640,5	58496,7	17599,3	143
Зобов'язання	тис. грн.	4852,4	3066,1	5693,8	841,4	117
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів), робіт, послуг	тис. грн.	28125,4	29319,0	35346,0	7220,6	126
Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	25267,8	20247,8	25724,5	456,7	102
Інші операційні доходи	тис. грн.	8,2	372,8	662,5	654,3	х
Операційні витрати	тис. грн.	988,5	941,5	1508,2	519,7	153
Чистий прибуток	тис. грн.	2131,5	9694,5	7455,8	5324,3	збіл. у 3,5 рази
Рентабельність	%	7,6	33,1	21,1	13,5	х

Джерело: складено автором самостійно.

Оцінка рівня ефективності підприємства базується на застосуванні системи взаємопов'язаних показників, що висвітлюють дію та конфігурацію прояву об'єктивних економічних закономірностей у виробництві, з

урахуванням всіх властивостей та впливу різних факторів на виробничий процес (табл. 2.3).

На рисунку 2.2 зобразимо динаміку основних економічних показників за 2020–2022 рр. (рис. 2.2)

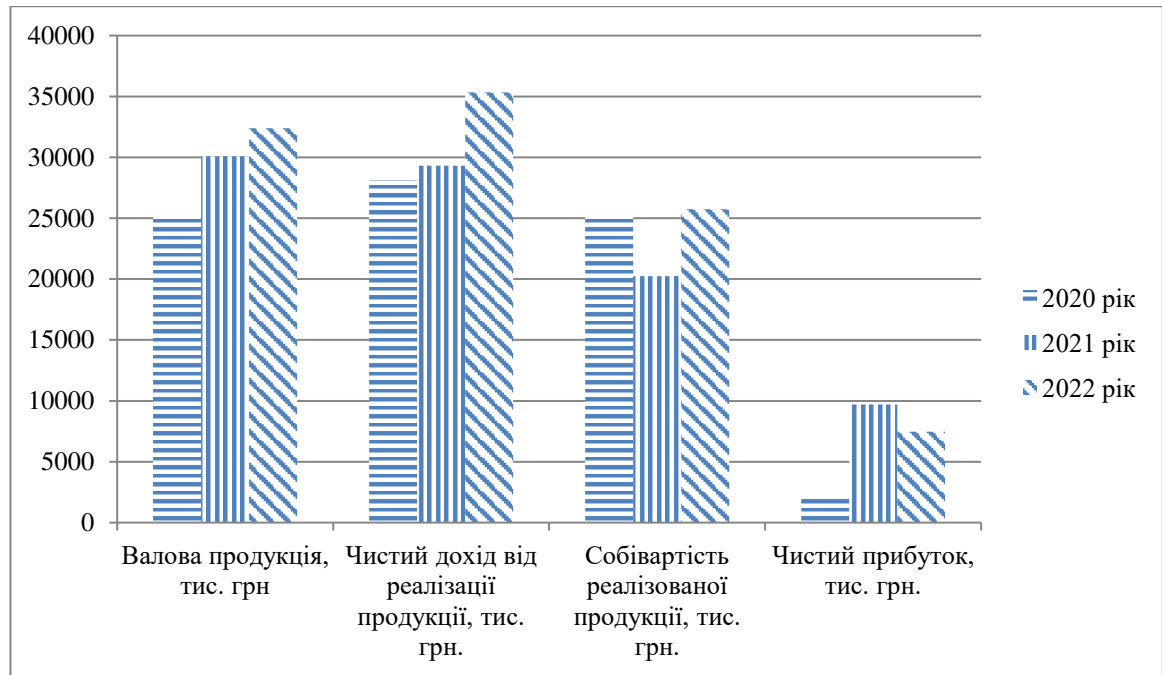


Рисунок 2.2 – Основні економічні показники за 2020–2022 рр.

Джерело: складено автором самостійно.

Середньооблікова чисельність працівників є стабільною протягом досліджуваного періоду завдяки тому, що колектив підприємства підібрано вдало та продуктивно.

Чистий дохід від реалізації продукції в 2022 році порівняно з 2020 та 2021 роками збільшився в середньому на 26%, що пояснюється збільшенням обсягів реалізації. Чистий прибуток, порівняно з 2020 роком збільшився у 3,5 рази, але зменшився порівняно з 2021 роком. Це пов'язано зі складними економічними умовами під час воєнних дій на території України. Рентабельність порівняно з 2020 роком збільшилась з 7,6 до 33,1, але відповідно зменшилась у порівнянні з 2021 роком до 21,1 (Додаток Е).

Ефективність підприємства збільшується та основні економічні показники господарської діяльності підприємства мають тенденцію до покращення.

Важливим етапом організації бухгалтерського обліку ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» є формування його облікової політики.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, це вибір самим підприємством певних і конкретних методик, форми і техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з діючих нормативних актів і особливостей діяльності підприємства. Мета облікової політики – забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку в господарстві та забезпечення фінансування фактів здійснення усіх господарських операцій в первинних документах, збереженість опрацьованих документів і звітності протягом встановленого терміну несе власник, який здійснює керівництво ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ».

На ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» діє облікова політика затверджена наказом про облікову політику підприємства №1 від 01.03.2012 року.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» бухгалтер здійснює відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Інструкцію про застосування Плану рахунків.

Згідно Наказу про облікову політику ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» активи і зобов'язання відображаються в балансі, коли відповідають наступним критеріям: існує ймовірність надходження або вибиття майбутніх економічних вигід, їх оцінка може бути достовірно визначена.

Основним засобом визначаються матеріальні активи, які утримуються

для виробничих цілей, надання послуг, здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей і будуть використовуватися, як очікується, протягом більш як одного року або одного операційного циклу. Амортизація основних засобів нараховується прямолінійним методом.

До малоцінних необоротних активів (МНА), відповідно до інформації облікової політики, відносять матеріальні активи, які мають термін корисного використання більше одного року, вартістю менше 20000 грн. Амортизація таких активів нараховується у розмірі 100% їх вартості у першому місяці використання.

Запаси відображаються в обліку по найменшій із двох оцінок: первісній вартості або вартості реалізації відповідно до П(С)БО №9. Оцінка запасів при відпуску у виробництво чи при іншому вибутті здійснюється за методом середньозваженої собівартості. Одиницею бухгалтерського обліку запасів визначається їх найменування.

Дебіторська заборгованість визначається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума. На ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» дебіторську заборгованість за послуги в балансі визнають по чистій реалізаційній вартості, яка рівняється сумі дебіторської заборгованості за мінусом резерву сумнівних боргів.

Відповідно наказу про облікову політику ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» в виробничу собівартість товарів та послуг включають: прямі витрати; загальновиробничі витрати. В собівартість реалізованої продукції включають: виробничу собівартість товарів та послуг, які були реалізовані у звітному періоді; нерозподілені постійні загальновиробничі витрати; наднормативні виробничі витрати.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включають у собівартість реалізованої продукції та послуг (адміністративні витрати, витрати на збут та ін..) класифікують відповідно П(С)БО №16 визнають витратами періоду та відображають в звіті про фінансові результати.

Інвентаризація на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» згідно до інформації облікової політики, проводиться станом на 1 листопада (винятком є інвентаризація основних засобів – станом на 1 грудня). Право підпису документів з повною відповідальністю а також право підписання звітності у даному господарстві належить директору та головному бухгалтеру.

В загальному, наказ про облікову політику ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» розкриває далеко не всі особливості обліку, який проводиться, але тим не менше являється основою та початковим орієнтиром при складанні, формуванні, узагальненні облікової інформації та користування нею.

2.2 Облік витрат на виробництво та формування собівартості продукції рослинництва на підприємстві

Ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства багато в чому залежить від сформованої системи управління витратами, що являє собою сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються стратегічні й тактичні завдання.

Основною операційною діяльністю підприємства ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» є реалізація сільськогосподарської продукції та біологічних активів як запасів, собівартість яких, дорівнює вартості, за якою вони відображаються в обліку на дату реалізації: первісній: (дорівнює справедливій вартості за вирахуванням очікуваних витрат на місці реалізації визнаної при первісному визнанні) або чистій реалізаційній вартості.

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат щодо їх видів, місць та носіїв за постійного контролю рівня витрат і стимулювання їх зниження. Управління витратами є важливою функцією стратегічного управління діяльністю підприємства т включає такі

організаційні підсистеми:

- пошук і виявлення чинників економії ресурсів;
- нормування витрат ресурсів;
- планування витрат за їхніми видами;
- облік та аналіз структури і динаміки витрат (класифікація);
- стимулювання економії ресурсів і зниження витрат.

Одним з найважливіших організаційних систем є саме облік витрат (аналітичний) та аналіз структури витрат.

Аналітичний облік – це узагальнення даних первинних документів у регістрах аналітичного обліку. В первинних документах відображаються всі дані про господарські операції, які групуються та узагальнюються в бухгалтерському обліку за відповідними об'єктами. Запаси та витрати на випуск продукції в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» здійснюються на підставі основних документів, які доцільно групувати в розрізі таких елементів витрат як: матеріальні витрати, заробітна плата, внески на соціальні заходи, амортизація основних засобів та інші витрати.

На ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» ведуть облік сировини, матеріальних цінностей з використанням наступних форм первинних документів: внутрішньогосподарська накладна, лімітно-забірна карта, виробничий звіт, акти на списання матеріалів.

У ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» відпрацьований час фіксують в табелях, аналізують витрати робочого часу для пошуків резервів підвищення продуктивності праці та зниження собівартості продукції. Облік відповідності виробничим стандартам (критеріям часу), регуляторні завдання виконуються відповідними особами, яких призначено на підставі первинних документів для обліку результатів роботи та виконання робіт за звітний період. Ці документи, включаючи дані про кількість виробленої продукції, також відображають час, визначений стандартом на виконання цього розділу роботи, фактичний час, витрачений на його реалізацію протягом звітного періоду, визначається інформаційним листом.

Керівники структурних підрозділів ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» оформлюють письмові заявки на отримання сировини та матеріальних цінностей. Облікові документи, які використовуються при цих операціях та порядок оформлення зазначається в графіку документообігу господарства.

Таблиця 2.4 – Первинні документи, що використовуються для обліку витрат в рослинництві в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

Назва документа	Застосування документа	Основа для створення первинного документа	Термін виконання	Особи що підписують документ
Накладна вимога	Внутрішнє переміщення ТМЦ	Розпорядження керівника галузі	Перед відпуском ТМЦ зі складу	Керівник, бухгалтер
Лімітно-забірна картка	Видача ТМЦ у виробництво	Бюджет підрозділу	На початку місяця	Керівник
Обліковий лист тракториста - машиніста	Для обліку паливно-мастильних матеріалів	Облік фактичного об'єму роботи	Щодня	Бухгалтер
Шляховий лист водія	Для обліку ПММ	Облік фактичного об'єму роботи	Щодня	Бухгалтер
Акт на списання	Списання з підзвіту матеріально-відповідальної особи	Використання ТМЦ у виробництво	Після використання	Бухгалтер, завідувачий складом
Реєстри відправки та прийому продукції	Контроль оприбуткування готової продукції	Отримання готової продукції	В момент отримання	Керівник ділянки, завідувачий складом
Відомість руху готової продукції	Оприбуткування та рух готової продукції	Отримання та рух готової продукції	Щодня	Завідувачий складом
Табель тракториста-машиніста	Для обліку заробітної плати	Облік фактичного об'єму роботу	Щодня	Бухгалтер, обліковець
Табель (шляховий лист)	Для обліку заробітної плати	Облік фактичного об'єму роботу	Щодня	Головний інженер
Наряд на відрядну роботу	Для обліку заробітної плати	Облік фактичного об'єму роботу	Щодня	Бухгалтер

Джерело: власна розробка

Для обліку амортизаційних відрахувань, в бухгалтерії складають

відомість нарахування амортизації основних засобів та необоротних активів.

Для реєстрації операцій по руху, відпуску та використанню продукції та матеріалів у виробництві, а також оформлення власної готової продукції, нарахування заробітної плати працівників галузі рослинництва використовують наступні первинні документи представлені у таблиці 2.4.

Керівництвом ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» було встановлено графік документообігу. Накопичені первинні документи з обліку витрат надходять до бухгалтерії підприємства, де їх перевіряють правильність відображення на рахунках оборотно-сальдових відомостей.

Наприклад, на складі щомісяця формується велика кількість первинних документів з надходження та вибуття запасів. Вся інформація групується окремо за кожним видом запасів. Для цього ведуться картки, де відображаються залишки запасів та вся необхідна інформація про надходження та вибуття.

Накопичення загальновиробничих витрат відображення в первинних документах є: акти прийому-передачі виконаних робіт, видаткова накладна, рахунок-фактура, видатковий касовий ордер, банківська виписка, авансовий звіт.

В підрозділах облік ведеться за статтями витрат, а саме: амортизація, витрати на страхування, внески на соціальні заходи, електроенергія, запасні частини, заробітна плата, ПММ, послуги та роботи сторонніх організацій, технічне обслуговування поліпшення та ремонт основних засобів. Щомісячне списання загальновиробничих витрат здійснюються на витрати основного виробництва.

Аналітичний облік витрат ведеться за видами продукції, що випускається: гірчиця, озима пшениця, озимий ячмінь, ріпак, соняшник, кукурудза та інші. Кожна культура накопичує статті прямих витрат: добрива; ПММ; засоби захисту рослин; послуги сторонніх організацій; посівний матеріал. Непрямі статті витрат; витрати пов'язані з оформленням договорів оренди; єдиний сільськогосподарський податок; орендна плата за земельні

ділянки.

Рослинництво дає продукцію, яка впродовж року надходить нерівномірно. Вихід продукції відображають у таких первинних документах як талони та путівки. Комбайнер на підставі путівок, реєстрів або талонів, які він має, щоденно здійснює запаси в Обліковому листі тракториста-машиніста, де фіксує зерна та зібрану площу. Сортування і сушіння зерна оформляють Актом на сортування і сушіння продукції рослинництва, в якому зазначають кількість відпущеного зерна й одержані від сортування та сушіння продукти. Для відображення в обліку сортових якостей продукції разом із документами на оприбуткування одержаного зерна.

Отже, витрати виробництва, які включаються у виробничу собівартість продукції, можна визначити як вираження ресурсів витрачених на його виробництво. Тому точний облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням, оперативний аналіз мають важливе значення для ефективного управління витратами на підприємстві, а запровадження додаткових рахунків накладних витрат покращить концепцію визначеної та крайньої сегментації, а також чітку класифікацію та розмежування між ними, це дасть можливість удосконалити облік на підприємстві.

Таким чином, первинний та аналітичний облік витрат на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства з використанням типових форм первинних документів та з урахуванням специфіки діяльності підприємства.

ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» веде автоматизований облік реєстрів синтетичного обліку витрат на виробництво, журнали по відповідних рахунках, картках рахунків, оборотно-сальдових відомостях та реєстрах. Облік здійснюється автоматизовано за допомогою бухгалтерської програми «BASforAGRO».

Для синтетичного обліку витрат в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» використовують рахунки класу 2 «Запаси» та 9 класу «Витрати діяльності». Основним рахунком є рахунок 23 «Виробництво», де обліковують прямі

витрати на виробництво. Цей рахунок призначений для обліку виробничої діяльності, по дебету 23 рахунку узагальнюється інформація про витрати на виробництво продукції, робіт, послуг, а по кредиту вихід продукції за звітний період. Загальну схему обліку виробництва в господарстві наведено на рисунку 2.3.



Рисунок 2.3 – Схема обліку виробничих та інших витрат операційної діяльності в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

Джерело: складено автором самостійно.

ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» на рахунку 23 «Виробництво» у плануванні та обліку групує за статтями, що визначені наказом про облікову політику з урахуванням вимог визначених нормативом Міністерства аграрної політики України.

На відміну від інших промислових галузей в сільському господарстві визначити щомісячну собівартість продукції майже неможливо, а тому закриття рахунку 23 «Виробництво» проводиться один раз в кінці року після розрахунку фактичної собівартості продукції. Випущена продукція сільськогосподарського підприємства відображається кредиті рахунку 23 «Виробництво» та дебет рахунку 27 «Готова продукція».

Після збору урожаю всіх культур здійснюється закриття рахунку 23

«Виробництво» за виробничою собівартістю. Оприбутковується продукція за плановою собівартістю : Дт 27 – Кт 23.

Закриття рахунку відбувається:

– методом «червоного сторно» (планова собівартість перевищує фактичну), якщо продукція на кінець року не реалізована: Дт 27 – Кт 23, якщо продукція реалізована: Дт 901 – Кт 27;

– методом додаткових проведення (планова собівартість менше фактичної), продукція на кінець року не реалізована: Дт 27 – Кт 23; продукція на кінець року реалізована: Дт 901 – Кт 27.

Схема обліку продукції рослинництва за плановою собівартістю на підприємстві ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» зображена на рисунку 2.4.

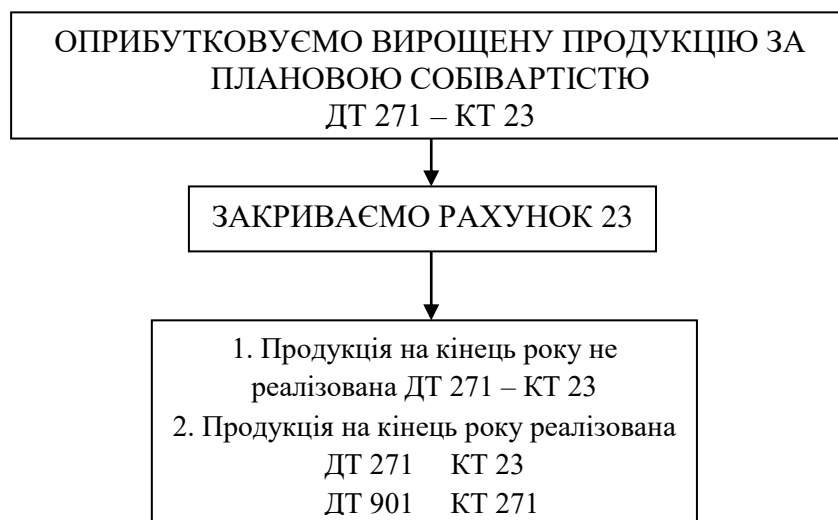


Рисунок 2.4 – Облік продукції рослинництва за плановою собівартістю на підприємстві ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

Джерело: складено автором самостійно.

Крім того на підприємстві є і інші витрати, які систематизують за дебетом рахунків 91 та 92. Накопичуються в дебет рахунків витрати з кредиту рахунків 20 «Виробничі запаси», 13 «Знос необоротних активів», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 64 «суми сплачених податків», 685 (витрати сплачені іншим контрагентам) та інші (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Кореспонденція рахунків з обліку витрат на виробництво продукції рослинництва ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

Зміст операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн.	Підтверджуючі документи
Розподілено торішні витрати під урожай поточного року	231	2311	8,7	Бухгалтерська довідка
Списано на посів насіння власного виробництва	231	27	2794,5	Акт витрати насіння і садивного матеріалу
Списано внесені у ґрунт мінеральні та органічні добрива	231	208	3934,0	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин
Відображено витрати палива для трактора і комбайна	231	203	3852,1	Обліковий лист тракториста машиніста
Списано МШП	231	22	4911,5	Накладні(внутр. призначення)
Нараховано знос необоротних активів	231	13	1893,0	Відомість нарахування амортизації
Нараховано заробітну плату за виконані роботи	231	661	2318,6	Обліковий лист праці та виконаних робіт
Нараховано страхові внески до Пенсійного фонду	231	661	1060,3	Виробничий звіт(ф. № 10.3а с.-г.)
Оприбутковано продукцію рослинництва	271	231	20772,7	Накладна

Джерело: складено автором самостійно.

В дебеті 91 рахунку накопичуються витрати по підрозділах підприємства за статтями витрат. Щомісячне списання загальновиробничих витрат, що відображено в кредиті 91 рахунку за відповідним розподілом розносяться в дебет 23 рахунку. Розподіл загальновиробничих витрат здійснюються відповідно до площі полів задіяних під ту чи іншу культуру.

Адміністративні витрати, що накопичені на рахунку 92, для фінансової звітності не розподіляються, а списуються безпосередньо на фінансові результати. Адміністративні витрати відображають в дебеті рахунку 92.

Означене відображення на рахунках систематизується в межах визначених та сформованих програмою узагальнюючих реєстрів з подальшим їх накопиченням у відповідних формах звітності.

У ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» ведення синтетичного обліку здійснюється на належному рівні і у відповідності до існуючих нормативів.

2.3. Удосконалення обліку витрат і виходу продукції рослинництва на підприємстві за попроцесним методом

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат щодо їх видів, місць та носіїв за постійного контролю рівня витрат і стимулювання їх зниження.

На нашу думку, одними з найважливіших організаційних систем є саме облік витрат та аналіз структури витрат, адже саме вони дають змогу визначити всі витрати, які необхідно понести сільськогосподарському підприємству, плануючи вирощування продукції рослинництва.

Групування витрат підприємства ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» на виробництво продукції за об'єктами витрат (об'єктами калькулювання) та за статтями витрат устанавлюється з урахуванням особливостей організації та технології виробництва, вимог нормативних документів, потреб управлінського обліку та бухгалтерської звітності.

Під час відображення в аналітичному обліку витрат на виробництво необхідно дотримуватися порядку, за яким одні й ті ж витрати протягом року мають відноситися на одні й ті ж самі статті витрат. Для цього необхідно встановити економічний зміст окремих статей витрат з урахуванням положень пунктів 11-16 П(С)БО 16 «Витрати».

Робочий план рахунків підприємства має відображати інформацію за всіма об'єктами обліку, а саме: біологічні активи, виробництво,

сільськогосподарська продукція, доходи і витрати від первісного визнання та від зміни вартості, які обліковуються за справедливою вартістю. Питання розбудови аналітичного обліку витрат підприємства ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» мають знайти своє відображення в робочому плані рахунків.

Необхідно зазначити, що велика кількість сільськогосподарських підприємств всі суми загальновиробничих витрат відносять до виробничої собівартості продукції. Для обліку даних витрат використовується рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». Проте він недостатньо розкриває специфіку загальновиробничих витрат аграрних підприємств. На нашу думку, потрібно всі загальновиробничі витрати поділяти на постійні та змінні та, відповідно, відображати на різних аналітичних рахунках:

- 91/1 – «Загальновиробничі витрати рослинництва»;
- 91/2 – «Транспортні витрати»;
- 91/3 – «Загальновиробничі витрати допоміжних виробництв»;
- 91/4 – «Орендна плата за земельні паї».

Особливостями формування витрат у сільському господарстві передусім є значна тривалість виробничого циклу та чітко визначений сезонний характер виробництва. Останнє вимагає поступового накопичення витрат у незавершеному виробництві, що призводить до зниження основних фінансових показників.

Для оцінки ефективності формування витрат на підприємстві ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» застосовується певна система економічних показників. Деякі показники розраховуються виходячи з вартості валової продукції. Вони реально відображають дійсний стан ефективності витрат не тільки в кінці року, а й упродовж нього, оскільки в процесі управління дуже важливим є прийняття обґрунтованих оперативних управлінських рішень.

Відзначимо, що суттєвою специфікою під час формування витрат у сільському господарстві є його самовідтворення. Значна частина виробленої продукції не реалізується, а залишається в господарстві для відтворення, насіння, добрив тощо. Тому певна частина виробленої продукції те входить

до складу товарної продукції і не набуває грошової форми, оскільки є внутрішньогосподарським оборотом, який у загальному обсязі сільськогосподарського виробництва становить істотну частку.

Крім того, на формування витрат підприємства ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» величезний вплив має сезонність. Сезонність витрат сільськогосподарських підприємств має певні пікові та мінімальні точки у виробничо-господарській діяльності. Так звані «мертві» сезони виробничих витрат, що понесені для виготовлення продукції. Загалом сезонність попри певні позитивні впливи (можливість підготуватися до сезону, наявність періодів для налагодження та ремонту обладнання, закупівлі необхідних добрив, накопичення ресурсів тощо) завдає більше соціально-економічної шкоди аграрним підприємствам, тому важливо розробити метод визначення того, чи зазнають сезонних коливань управлінські витрати підприємства. При цьому доцільно проаналізувати управлінські витрати загалом та окремі групи управлінських витрат, що дасть змогу виявити джерела виникнення сезонності у витратах, а також установити форми кривих розподілу управлінських витрат протягом року.

Сформована модель сезонності дасть змогу прогнозувати рівень управлінських витрат на наступні періоди з вищим рівнем вірогідності, які будуть основою для формування різних видів планів діяльності підприємства. Рівень сезонності можна визначити через індекс сезонності, який розраховується за формулою 2.1:

$$I_s = \frac{Y_t}{\bar{Y}} \quad (2.1)$$

де s – повний цикл діяльності підприємства;

Y_t – обсяг управлінських витрат підприємства у вибраний момент часу t ;

\bar{Y} – середнє значення обсягу управлінських витрат підприємства.

Та перш ніж підприємство почне розраховувати індекс сезонності,

необхідно визначитися з класифікацією витрат, що понесені (будуть понесені) сільськогосподарським підприємством у певний сезон.

У виробництві продукції рослинництва спостерігається яскраво виражена сезонність незалежно від продукції, коливаються лише рамки сезонів. У «холодному» сезоні (листопад-грудень до травня) спостерігається відсутність виробництва, наприклад, соняшника та кукурудзи, й у складі витрат переважають постійні витрати, пов'язані з післязбиральною доробкою насіння та зберіганням. На теплий сезон припадають піки виробництва соняшника та кукурудзи, цей період включає витрати на підготовку ґрунту, сівбу, профілактику хвороб рослин, боротьбу зі шкідниками, витрати на збір урожаю тощо.

Розглядаючи особливості формування та склад витрат рослинницької продукції, зокрема соняшнику, необхідно враховувати технологію його вирощування. Основними етапами вирощування насіння соняшнику є: підготовка ґрунту; система внесення добрив у ґрунт; сівба; догляд за посівами; захист від хвороб; збирання; післязбиральна доробка насіння; зберігання; реалізація.

Кожен із вищенаведених етапів має свій склад витрат, саме у їх визначенні та класифікації виникає найбільша проблема кожного управлінця. Під час калькулювання витрат на виробництво продукції соняшнику необхідно враховувати низку чинників як суб'єктивного так і об'єктивного характеру.

Складниками суб'єктивних чинників виступають:

- своєчасність та якість проведення агротехнічних заходів;
- ефективність системи організації та управління операційною діяльністю;
- функціональний стан основних засобів підприємства;
- рівень кваліфікації працівників, продуктивність їх праці тощо.

До об'єктивних чинників належать:

- кліматичні зміни;

- ринкові ціни матеріально-технічних ресурсів;
- державне регулювання оплати праці;
- ступінь мобільності трудових ресурсів тощо.

Для пошуку резервів зниження собівартості продукції передусім необхідно здійснити класифікацію витрат в розрізі найвагоміших статей і проаналізувати їх зміну, зважаючи на сезонність та включення до різних видів собівартості.

Сьогодні у структурі сільськогосподарських витрат більше третини займає вартість придбаних засобів виробництва. Використання мінеральних добрив, гербіцидів дає можливість нарощувати обсяги виробництва вищими темпами, а отже, швидше реагувати на зміни економічної кон'юнктури.

Доцільно визначити склад витрат, понесених для вирощування продукції рослинництва та вид собівартості, до якої вони включаються (на прикладі соняшнику) (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 Формування собівартості соняшнику за окремими етапами його вирощування

Етапи	Процеси	Склад витрат	Вид собівартості	Сезон понесення витрат
1	2	3	4	5
Підготовка ґрунту	- оранка; - боронування; - культивуація (1); - культивуація (2)	- заробітна плата та ЄСВ; - витрати на ПММ; - витрати на техогляд; - амортизація основних засобів	технологічна	листопад, квітень
Внесення добрив	Внесення добрив (хімічних та органічних)	- вартість добрив; - зарплата працівників та ЄСВ; - витрати на ПММ	технологічна	квітень - травень
Сівба	Висівання насіння, на 3-4 день внесення хімічних засобів від бур'янів	- витрати на закупівлю насіння; - заробітна плата та ЄСВ; - витрати на ПММ; - витрати на техогляд; - амортизація основних засобів	технологічна	червень

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5
Захист від хвороб та бур'янів	Внесення хімічних добрив	- вартість хімічних добрив; - заробітна плата та ЄСВ; - витрати ПММ; - витрати на техогляд; - амортизація основних засобів	технологічна	червень
Догляд за посівами	- внесення гербіцидів; - підгортання (для зберігання вологи)	- заробітна плата та ЄСВ; - витрати на ПММ; - витрати на техогляд; - амортизація основних засобів	технологічна	червень - липень
Збирання	молотьба	- заробітна плата та ЄСВ; - витрати на ПММ; - витрати на техогляд; - амортизація основних засобів	технологічна	вересень
Післязбиральна доробка насіння	- використання зерноочисно-сушильних агрегатів	- заробітна плата та ЄСВ; - витрати енергоносіїв	технологічна	вересень-жовтень
Зберігання	- перевезення в ангари (склади)	- заробітна плата та ЄСВ; - витрати на ПММ; - витрати на техогляд; - амортизація основних засобів; - утримання ангарів (складів)	виробнича собівартість	жовтень - до моменту реалізації (споживання)
Реалізація	- пошук ринків збуту; - завантаження та доставка до кінцевого споживача	- витрати на маркетингові послуги; - логістичні послуги; - податки; - заробітна плата вантажників та перевізників та ЄСВ; - витрати та ПММ	повна собівартість реалізованої продукції	-

Джерело: складено автором самостійно.

Зданих таблиці видно, що велику частку витрат становлять витрати на оплату праці (виробничого персоналу: трактористів, комбайнерів, водіїв) та єдиного соціального внеску на фонд оплати праці; прямі витрати на утримання або ж найму необхідної сільськогосподарської техніки для зазначених заходів, необхідних для вирощування соняшнику.

Для зменшення витрат постає необхідність використання нових та більш прогресивних технологій вирощування сільськогосподарських

культур, висівання нових селекцій високоврожайних сортів сільськогосподарських культур, застосування більш широкого спектру засобів захисту рослин та добрив. Також важливим є оновлення технологічного парку, що дав би змогу замінити декілька операцій (культивуація, дискування – одна операція; одночасний посів із внесенням добрив) в одну технологічну операцію, що в кінцевому підсумку значно позначається на збільшенні виробленої валової продукції.

Отже, класифікувавши витрати виробництва соняшнику, можна з'ясувати вид собівартості, до якої вони включаються.

Технологічна собівартість – це собівартість, до складу якої включено виробничі витрати, що зумовлені специфікою продукції і застосованої технології. Вона складається з витрат на сировину, матеріали, паливо, енергію, витрачені в процесі виготовлення продукції та безпосередньо пов'язані з виготовленням продукції, витратами на оплату праці з відрахуваннями, а також витратами, що пов'язані з утриманням і використанням обладнання. Всі ці витрати є прямими, тобто безпосередньо пов'язані з виготовленням продукції.

Виробнича собівартість – технологічна собівартість та витрати, пов'язані з керуванням виробничими підрозділами, що виготовлюють продукцію. Останні можуть бути побічними, або непрямими, витратами, якщо виробничі підрозділи виготовляють декілька видів продукції. Згідно з п. 11 П(С)БО 16 "Витрати", виробнича собівартість складається з чотирьох статей калькуляції: прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, загальновиробничих витрат [59].

Повна собівартість реалізованої продукції – повна собівартість готової продукції та витрати, пов'язані з реалізацією споживачу. До складу повної собівартості реалізованої продукції, крім витрат, що становлять повну собівартість готової продукції, включаються витрати на збут.

Повна собівартість реалізованої продукції може змінюватися залежно від періоду реалізації:

- одразу після стадії збору врожаю;
- після збору та обробки врожаю;
- після збору, обробки та тимчасового зберігання врожаю;
- після збору, обробки, зберігання протягом так званого "холодного сезону".

Таким чином, господарство, аналізуючи ситуацію, яка складається на ринку в період збору врожаю, приймає ефективні управлінські рішення щодо подальшої долі врожаю. Для цього співставляються ціни на зерно в період отримання врожаю та прогнозовані рівні цін на визначений майбутній період (якщо залишити врожай на зберігання, однак при цьому потрібно врахувати витрати на зберігання насіння). Отже, правильний вибір періоду реалізації виготовленої продукції також впливає на витрати, які включаються до собівартості, і безпосередньо на фінансовий результат діяльності фермерського господарства.

Сьогодні перед сільськогосподарськими виробниками стоїть проблема поліпшення стану вирощування продукції. За таких умов економічно обґрунтований облік витрат і калькулювання собівартості продукції у сільському господарстві має велике значення для утворення цін, за якими реалізовується насіння, визначення рентабельності виробництва, здійснення матеріальної зацікавленості як сільських господарств у цілому, так і окремих робітників цих підприємств.

Відповідно до вимог управлінського обліку, для виділення окремих груп витрат у сільськогосподарських підприємствах потрібно враховувати значні особливості виробничих процесів, що спричиняють особливості управління витратами, зокрема: нерівномірність переведення витрат протягом звітного періоду; можливість отримання інформації про фактичну собівартість продукції лише один раз у кінці року, коли будуть зібрані понесені за весь виробничий період витрати та розподілені між усіма видами виробленої продукції.

Пропонуємо зведену відомість підведення підсумків діяльності

підприємства за об'єктами калькулювання, видами продукції (робіт, послуг) задля ефективного впровадження обліку та розподілу витрат за операціями та процесами, розроблена на основі технологічної карти (табл. 2.7).

Діяльність підприємства аграрної сфери пов'язана з ризиком і невизначеністю та суттєво відрізняються від інших галузей господарства, що й зумовлює особливості управління витратами. При цьому в умовах постійного зростання розміру витрат особлива увага з боку керівництва сільськогосподарських підприємств повинна приділятися ефективності їх формування. Саме тому проблема побудови ефективної системи управління витратами повинна стати пріоритетом розвитку кожного підприємства, що сприятиме підвищенню прибутковості його господарювання.

Таблиця 2.7 – Запропонована зведена відомість підведення підсумків діяльності підприємства

*ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»**Культура – соняшник 2023 р.*

№	Назва операції	Од. вим.	Об'єм робіт	Оплата праці на весь обсяг робіт		Вартість палива, грн.	Використання тмц, послуг сторонніх організацій		Всього витрат
				Механізатори	Різноробочі		Назва	Сума, грн.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Обробіток ґрунту:								
1	Дискування	га							
2	Завантаження міңдобрив	т							
3	Транспортування добрив	т							
4	Внесення добрив	га							
5	Культивація	га							
	Посів								
6	Протруювання насіння	т							
7	Завантаження насіння	т							
8	Транспортування насіння	т							
9	Посів без внесення добрив	га							
	Догляд за посівами								
10	Прикотування посівів	га							
11	Вегетаційний полив	га/ полив							
12	Завантаження добрив	т							
13	Транспортування добрив	т							
14	Внесення добрив	га							
15	Внесення гербіцидів	га							
16	Транспортування води	т							

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
17	Обприскування	га							
18	Вегетаційний полив	га/ полив							
19	Транспортування води	т							
20	Обприскування	га							
21	Вегетаційний полив	га/ полив							
22	Обприскування	га							
23	Завантаження міндобрив	т							
24	Транспортування добрив	т							
25	Транспортування води	т							
26	Обпахування полів	га							
	Збір врожаю								
27	Збір культури	га							
28	Транспортування зерна	ц							
29	Обробка продукції на зернотоці	ц							
	Всього	х	х				х		
	Нарахування на зароб.плату								
	Амортизація необоротних активів								
	Інші прями та загальновиробничі витрати								
	Всього витрат								0,00

Джерело: складено автором самостійно.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ НА ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

3.1 Аналіз витрат на виробництво і формування собівартості продукції рослинництва на підприємстві

Управління витратами – це найважливіший засіб побудови системи обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах. Урахування стратегічних та тактичних цілей і вимог керівництва є його невід’ємною частиною. Управління витратами – це складний процес, який передбачає систематичний аналіз та моніторинг витрат та їх змін під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів, прийняття рішень управління собівартістю продукції.

Одним з необхідних етапів аналізу витрат на виробництво продукції є оцінка їх структури. Дана оцінка проводиться за такими напрямками: аналіз за елементами витрат; аналіз за статтями калькуляції; аналіз прямих матеріальних і витрат на оплату праці; аналіз непрямих витрат.

Саме аналіз структури витрат дозволяє оцінити такі важливі критерії як матеріаломісткість, трудомісткість та енергомісткість продукції, виявити вплив їх змін на собівартість продукції, своєчасно реагувати на зміни показників собівартості та приймати відповідні управлінські рішення. Аналіз структури витрат підприємства проводиться на основі даних бухгалтерського обліку та управлінської звітності, поданих відповідними службами підприємства. Цей вид аналізу також досить трудомісткий, особливо на етапі збору інформації, і зажадає істотних витрат часу як експертів, так і співробітників економічних служб. Розглянемо структуру виробничої собівартості за видами продукції у наступній таблиці 3.1 (Додаток Ж).

Таблиця 3.1 – Структура виробничої собівартості за видами продукції рослинництва в динаміці 2020-2022 років у ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ», тис. грн.

Статті витрат	Пшениця озима			Кукурудза			Соняшник			Відхилення 2022 р. від					
	роки			Роки			роки			2020., %			2021р.,%		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022	пшениці	кукурудза	соняшник	пшениці	кукурудза	соняшник
Виробнича собівартість – усього	7309,0	12150,3	7743,2	8520,0	7175,9	9196,4	3490,0	4412,3	2767,8	106	108	79	64	128	63
у тому числі															
Прямі матеріальні витрати	3752,4	6136,3	4808,5	5210,1	4116,3	6400,6	983,4	1918,4	1238,4	128	123	126	78	156	65
з них:															
насіння та посадк. матеріал	315,7	498,5	458,4	973,9	1171,9	2614,7	68,1	114,3	38,2	145	268	56	92	223	33
мінеральні добрива	2631,7	4090,5	3241,2	799,0	1300,2	1811,5	275,6	1338,2	760,3	123	227	-	79	139	-
пальне і мастильні матеріали	667,0	776,2	793,5	455,3	396,4	1408,9	573,5	213,3	439,9	119	309	133	102	355	356
решта матеріальних витрат	138,0	771,1	315,4	2981,9	1247,8	565,5	66,2	252,6		229	19	665	41	45	174
Прямі витрати на оплату праці	601,9	788,2	471,4	492,3	495,0	521,1	515,2	359,5	195,4	78	106	38	60	105	54
Інші прямі витрати та загальнопромислові витрати – всього															
з них:															
амортизація	2954,7	5225,8	2463,3	2817,6	2564,6	2274,7	1991,4	2134,4	1334,0	83	81	67	47	89	63
соціальні заходи	1983,9	2861,6	1463,9	1949,7	1629,3	1126,7	1932,7	1313,4	781,7	74	58	40	51	69	60
решта інших прямих та загальнопромислових витрат	21,3	173,4	100,2	55,5	108,9	110,9	48,4	79,1	41,6	470	200	86	58	102	53
	949,5	2190,8	899,2	812,4	826,4	1037,1	10,3	741,9	510,7	95	128	36.	41	125	69

Продовження таблиці 3.1

Статті витрат	Ріпак			Ячмінь			Інші культури			Відхилення 2022 р. від					
	роки			Роки			роки			2020р., %			2021р.,%		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2020	2021	2022	ріпак	ячмінь	інші культури	ріпак	ячмінь	інші культури
Виробнича собівартість – усього	2817,5	2540,7	7952,6	1587,5	3800,4	1004,3	1360,0	-	3725,7	282	63	274	313	26	-
у тому числі															
Прямі матеріальні витрати з них:	1520,7	1159,6	3905,6	758,9	1698,0	466,2	707,9	-	1498,3	257	61	212	337	27	-
насіння та посадк. матеріал	73,5	177,4	362,0	100,7	39,6	51,4	120,0	-	134,2	493	51	112	204	130	-
мінеральні добрива	1166,5	486,4	2314,7	438,7	1032,4		268,4	-	931,0	198	-	347	476	-	-
пальне і мастильні матеріали	216,1	254,6	700,8	177,4	314,9	281,5	274,2	-	383,8	324	159	140	275	89	-
решта матеріальних витрат	64,6	241,2	528,1	42,1	311,1	133,3	45,3	-	49,3	817	317	109	219	43	-
Прямі витрати на оплату праці	74,2	280,1	719,4	166,5	276,6	43,7	166,6	-	541,4	970	26	325	257	16	-
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати – всього	1222,6	1101,0	3327,6	662,1	1825,8	494,4	485,5	-	1686,0	272	75	347	302	27	-
з них:															
амортизація	275,6	631,9	1954,3	498,3	1025,5	275,2	461,7	-	1265,1	709	55	274	309	27	-
соціальні заходи	32,4	61,6	81,4	10,3	60,8	15,6	10,3	-	12,5	251	152	121	132	26	-
решта інших прямих та загальновиробничих витрат	914,6	407,5	1291,9	153,5	739,5	203,6	13,5	-	408,4	141	133	зб.	317	28	-

Джерело: складено автором самостійно.

Виробнича собівартість ріпаку у 2022 році порівняно з 2021 роком зросла більше ніж в 3 рази. Аналізуючи структуру витрат можна зробити висновок, що причиною цього зростання стало підвищення усіх прямих та загальновиробничих витрат. Також зросла виробнича собівартість кукурудзи (на 28% порівняно з 2021 роком). При цьому виробнича собівартість інших культур зменшилася, зокрема: озима пшениця – на 46%, ячменя – на 74%, соняшнику – на 27%.

Для того, щоб повноцінно проаналізувати зміни виробничої собівартості необхідно враховувати зміни структури посівних площ та відповідно врожайності культур. На прикладі ріпаку видно, що посівна площа у 2022 році зросла у 2 рази порівняно з 2021 роком. Також необхідно враховувати збільшення витрат на мінеральні добрa та засоби захисту рослин, матеріали сільськогосподарського призначення, а також послуги по їх внесенню через сам процес збільшення посівних площ окремих культур (сівозміна). У таблиці 3.2 наведено структуру посівних площ та відповідну їм врожайність у ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» у період 2020-2022 років.

Таблиця 3.2 Аналіз посівної площі та врожайності культур ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» у період 2020-2022 рр.

Продукція рослинництва	Посівна площа, га			Обсяг виробництва, ц			Відхилення 2022 р від			
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	Площа		Виробництво	
							2020, %	2021, %	2020, %	2021, %
Пшениця озима	423	500	427	17000	27705	18020	101	85	106	65
Ячмінь озимий	100	200	70	3692	8350	2553	70	35	69	31
Кукурудза	228	246	313	14200	18435	21925	137	127	154	119
Ріпак	146	170	340	5217	1850	8230	233	200	158	445
Соняшник	180	155	118	2700	4340	2406	66	76	89	55
Інші культури	100	-	48	1700	-	960	48	-	56	-

Джерело: складено автором самостійно.

Розглянувши таблицю 3.2 можна зробити висновок, що збільшення посівних площ ріпаку, інших культур (гірчиці) та кукурудзи і зменшення

посівної площі озимої пшениці, ячменю та соняшнику призвело до збільшення обсягів виробництва.

Проаналізувавши таблиці 3.1 та 3.2 можна дійти висновку, що великий вплив на виробничу собівартість культури мають зміни посівних площ, тому більш доцільно проводити аналіз виробничої собівартості однієї одиниці ваги (ц) продукції та визначення її змін в динаміці.

Оскільки найбільшу виробничу собівартість та найбільшу частку у витрат у формуванні повної собівартості продукції рослинництва у ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» має кукурудза, то проведемо аналіз саме її виробничої собівартості.

Аналіз виробничої собівартості 1 ц кукурудзи в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ», зміни її розміру в динаміці років наведено у таблиці 3.3.

З даної таблиці можна зробити наступні висновки: такі статті витрат, як амортизація необоротних активів та інші матеріальні витрати зменшились порівняно з 2020 роком.

Найбільшу частку у структурі витрат займають насіння – 29% та мінеральні добрива – 20%.

Це пов'язано з покупкою насіння нових більш врожайних сортів кукурудзи та необхідністю використання більшої кількості добрив у зв'язку із сівозміною.

Також слід зауважити, що ціни на насіння та мінеральні добрива у 2022 році значно зросли.

Значного зростання зазнала така стаття витрат як паливо та ГСМ, що так само пов'язано зі зміною структури посівних площ та значним підвищенням цін.

Зовсім незначного збільшення зазнали інші прямі та загальновиробничі витрати (близько 1%). Це пояснюється із заключенням нових договорів оренди землі та відповідно виплатою орендної плати.

Тому, можемо зазначити, що на діяльність підприємства впливає велика кількість чинників.

Таблиця 3.3 – Аналіз виробничої собівартості 1 ц кукурудзи ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» та визначення зміни її розміру в динаміці років, 2020-2022 рр.

Статті витрат	2020 р.			2021 р.			2022 р.			Зміна собівартості 2022 до 2020, %
	Витрати, грн.		Структура, %	Витрати, грн.		Структура, %	Витрати, грн.		Структура, %	
	на 1га	на 1ц		на 1га	на 1ц		на 1га	на 1ц		
Оплата праці	2159,2	34,7	6	2012,2	26,9	7	1664,9	23,8	6	-
Насіння та посадковий матеріал	4271,5	68,5	11	4763,8	63,6	16	8353,7	119,3	29	+18
Мінеральні добрива	3504,4	56,3	9	5285,4	70,5	18	5787,5	82,5	20	+11
Паливо та ГСМ	1996,9	32,1	5	1611,4	21,5	6	4501,3	64,3	15	+10
Інші матеріальні витрати	13078,5	210,0	35	5072,4	67,7	17	1806,7	25,8	6	-29
Амортизація необоротних активів	8551,3	137,3	23	6623,2	88,4	23	3599,7	51,4	12	-11
Відрахування на соціальні заходи	243,4	3,9	1	442,7	5,9	2	354,3	5,1	1	-
Інші прямі та загальновиробничі витрати	3563,2	57,2	10	3359,2	44,8	11	3313,4	47,2	11	+1
Разом	37368,4	600,0	100	29170,3	389,3	100	29381,5	419,4	100	-

Джерело: складено автором самостійно.

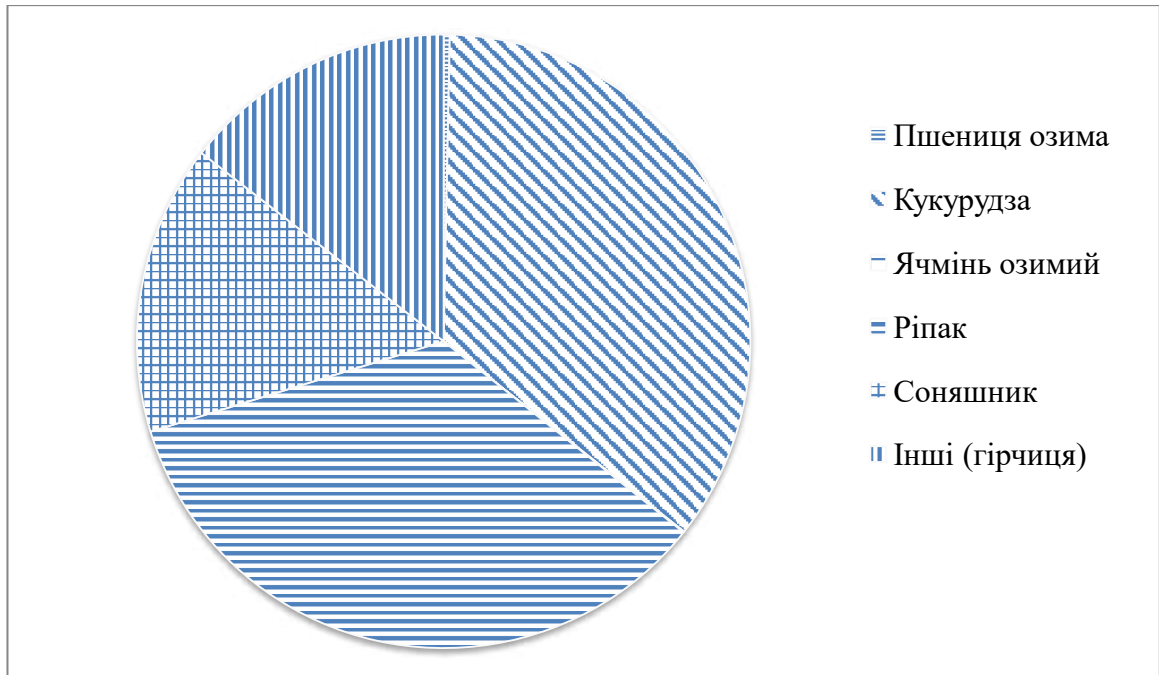


Рисунок 3.1 – Структура собівартості реалізованої продукції (рахунок 90) в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» у 2022 році, тис. грн.

Джерело: складено автором самостійно.

Розглянувши аналіз собівартості реалізованої продукції у 2022 році можна сказати, що найбільшу питому вагу витрат у формуванні собівартості реалізованої продукції рослинництва займають витрати на вирощування кукурудзи (35,3%).

3.2 Методичні засади організації оперативного аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва

Управління будь-яким об'єктом здійснюється шляхом регулювання відповідних показників, які його відображають, та їх складових частин, з метою забезпечення цілеспрямованої зміни величини заданих показників, як у просторі так і часі, для досягнення накреслених цілей.

Кожен економічний показник відтворює лише одну сторону об'єкта пізнання. Комплексна характеристика останнього передбачає використання системи показників, якій властиві дві риси: всебічність кількісного відображення явищ й органічний взаємозв'язок окремих показників. Від того, наскільки точно і коректно визначена система показників економічною наукою, залежить успіх оперативного управління об'єктами. Тому одним із першочергових завдань управління об'єктом є відбір і побудова системи необхідних показників та їх планових рівнів.

Однак, обидва підходи неправомірні. По-перше, не обґрунтоване широке коло показників, економічно не доцільно та не виправдане, оскільки призводить до дороговизни аналітичної роботи і втрати головної ознаки даного виду аналізу – оперативності. По-друге, розробка одного-двох універсальних показників, які б характеризували неперервність процесів господарської одиниці та її структурних підрозділів з урахуванням їх галузевих особливостей – дуже складна робота.

Тому правомірним є висновок про те, що діяльність організації не можна описати та визначити одним показником.

Системи показників оперативного економічного аналізу повинна мати такі властивості:

- адекватно відображати регульований об'єкт;
- не включати зайвих і дублюючих показників;
- бути гнучкою (розширюватися до вимог управління);
- бути інтегрованою (відповідати вимогам програмно-цільового управління);
- забезпечувати зіставність показників між підсистемами оперативного економічного аналізу та рівня управління;
- враховувати специфічні особливості регульованого об'єкта;
- відображати динаміку процесів і явищ.

В економічній літературі і на практиці не запропонована система

показників дослідження об'єктів оперативного економічного аналізу в умовах ринкових відносин, що ускладнює рішення ряду його завдань та вироблення дієвих управлінських рішень.

Основна причина полягає в тому, що не вирішенні методологічні питання побудови системи показників оперативного аналізу. Різні автори пропонують свої концепції щодо їх трактування та побудови, існують невизначеність і відмінності у ряді пропозицій. Аналіз різних підходів до формування системи показників оперативного економічного аналізу дає змогу виділити кілька напрямків.

Якість системи показників характеризується її відповідністю вимогам системного підходу, згідно з яким система показників має адекватно відображати об'єкти (процеси, явища), їх взаємозв'язки (внутрішні, зовнішні) та взаємозалежності, умови, в яких існує система, виступати підсистемою іншої, складнішої системи, тому визначенню цілісності системи повинно передавати окреслення її меж.

Оскільки оперативний економічний аналіз, досліджуючи різні об'єкти, вирішує різноманітні завдання господарської діяльності, для аналізу використовують різні за методом показники. Їх склад постійно доповнюється й оновлюється, вдосконалюються методи визначення.

Система показників оперативного економічного аналізу має бути пов'язана із показниками маркетингу, обліку, планування, мотивації, організації. Це сприятиме комплексному дослідженню короткострокових господарських процесів, їх оцінці з точки зору вигоди і, як наслідок – забезпечить ефективність оперативних управлінських рішень.

У результаті проведених досліджень сформульовано висновок, що оскільки формування якісних і досяжних цілей підприємства як відкритої соціально-економічної системи відображається через систему кількісних та якісних показників, то послідовність їх дослідження має відповідати послідовності виробничого процесу (оперативний економічний аналіз невіддільний від ходу господарських процесів):

- 1) дослідження змін зовнішнього середовища (природних ресурсів, соціально-політичного, правового оточення тощо);
- 2) аналіз ринку (кон'юнктури, попиту, пропозиції, конкуренції);
- 3) аналіз забезпеченості ресурсами (кількісно за видами, якісно);
- 4) аналіз дотримання технологічної дисципліни;
- 5) аналіз використання ресурсного потенціалу (праці, землі, капіталу);
- 6) аналіз виробництва продукції; аналіз витрат на виробництво;
- 7) аналіз фінансових результатів;
- 8) аналіз розрахунково-платіжної дисципліни;
- 9) аналіз показників ефективності господарювання;
- 10) аналіз фінансового стану.

Кількість показників за групами великою мірою залежить від періодичності здійснення аналітичних оцінок. Для більш коротких досліджуваних періодів частина показників не потрібна, але виникає необхідність включення в систему таких, що найбільше реагують на зміни в регульованому об'єкті.

Показники, які утворюють підсистеми, діляться на вхідні, вихідні, загальні та часткові. Вхідні й вихідні забезпечують взаємозв'язки між підсистемами (вхідні показники одних підсистем є вхідними в інші).

Показники маркетингу (рис. 3.2) характеризують ринкові умови, в яких знаходиться господарська одиниця (місткість ринку, потреба в продукті, що виробляється, купівельна спроможність населення, життєвий цикл попиту, рівень цін на ресурси різних якісних параметрів, кількість постачальників, ринкова рівновага попиту і пропозиції, рівень конкуренції в обраному сегменті).

Вони взаємопов'язані із показниками всіх інших блоків. Зокрема вивчення попиту пов'язане з обсягом виробництва продукції, її якістю, потребою в матеріальних ресурсах, а також показниками фінансового стану підприємства.



Рисунок 3.2 – Система показників оперативного аналізу: маркетинг

Джерело: складено автором самостійно.

Показники другого блоку (рис. 3.3) характеризують забезпеченість господарської одиниці основними засобами, матеріальними і трудовими ресурсами, якість ресурсів (відповідність технічним стандартам), ціни, строки поставки (дотримання договірної дисципліни).

Кожна господарська одиниця для створення нової споживчої вартості використовує ресурси. Від своєчасності, повноти та якості забезпеченості підприємства ресурсним потенціалом, його ціни, залежать строки, якість і

обсяг виконання робіт (дотримання технологічної дисципліни), урожайність продукції рослинництва, продуктивність тваринництва, обсяг виробництва продукції, витрати виробництва, прибуток, фінансовий стан підприємства.

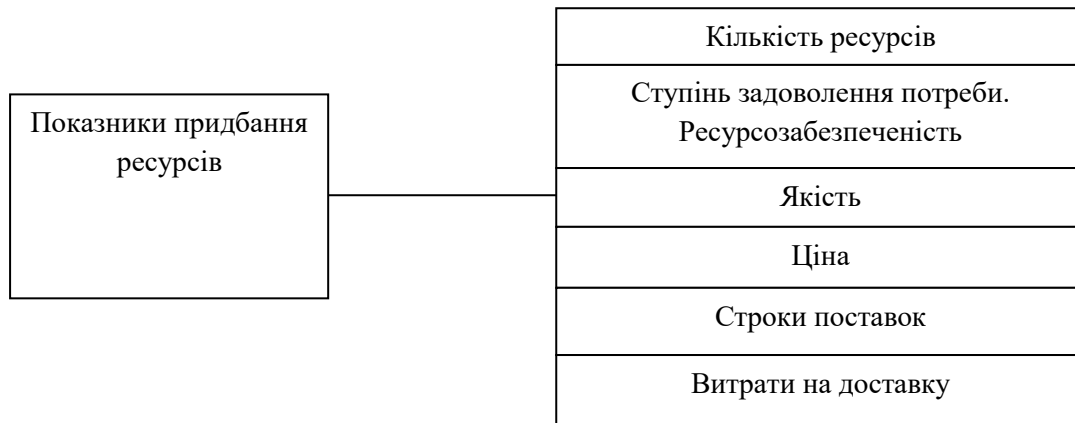


Рисунок 3.3 – Система показників оперативного аналізу: придбання ресурсів

Джерело: складено автором самостійно.

Ціна ресурсів є вихідним моментом створення нової вартості, формування прибутку господарської одиниці. Якість ресурсів є обов'язковою умовою якості продукції.

Блок "Показники використання ресурсів" включає показники, які характеризують сильні та слабкі сторони господарської одиниці у використанні ресурсів. Вони описують процес неперервного витрачання ресурсного потенціалу для досягнення накресленої мети (одержання запланованої кількості продукції, регламентованого рівня якості з найменшими витратами живої й уречевленої праці на одиницю продукції), а також відображають перевитрати всіх видів ресурсів на кожній операції технологічного процесу порівняно з діючими нормами на підприємстві та втрати ресурсів внаслідок незадовільного стану обладнання, недостатньої кваліфікації працюючих, низького рівня організації виробництва, порушення технологічних процесів тощо.

Структура показників за рівнями управління нагадує піраміду, на вершині якої (рівень господарської одиниці) відбирається невелика кількість узагальнюючих (синтетичних) показників, спрямованих на досягнення генеральної мети господарської одиниці (прибуток, рентабельність, обсяг реалізованої продукції тощо), якщо деталізуються за утворюючими факторами за галузями та видами діяльності.

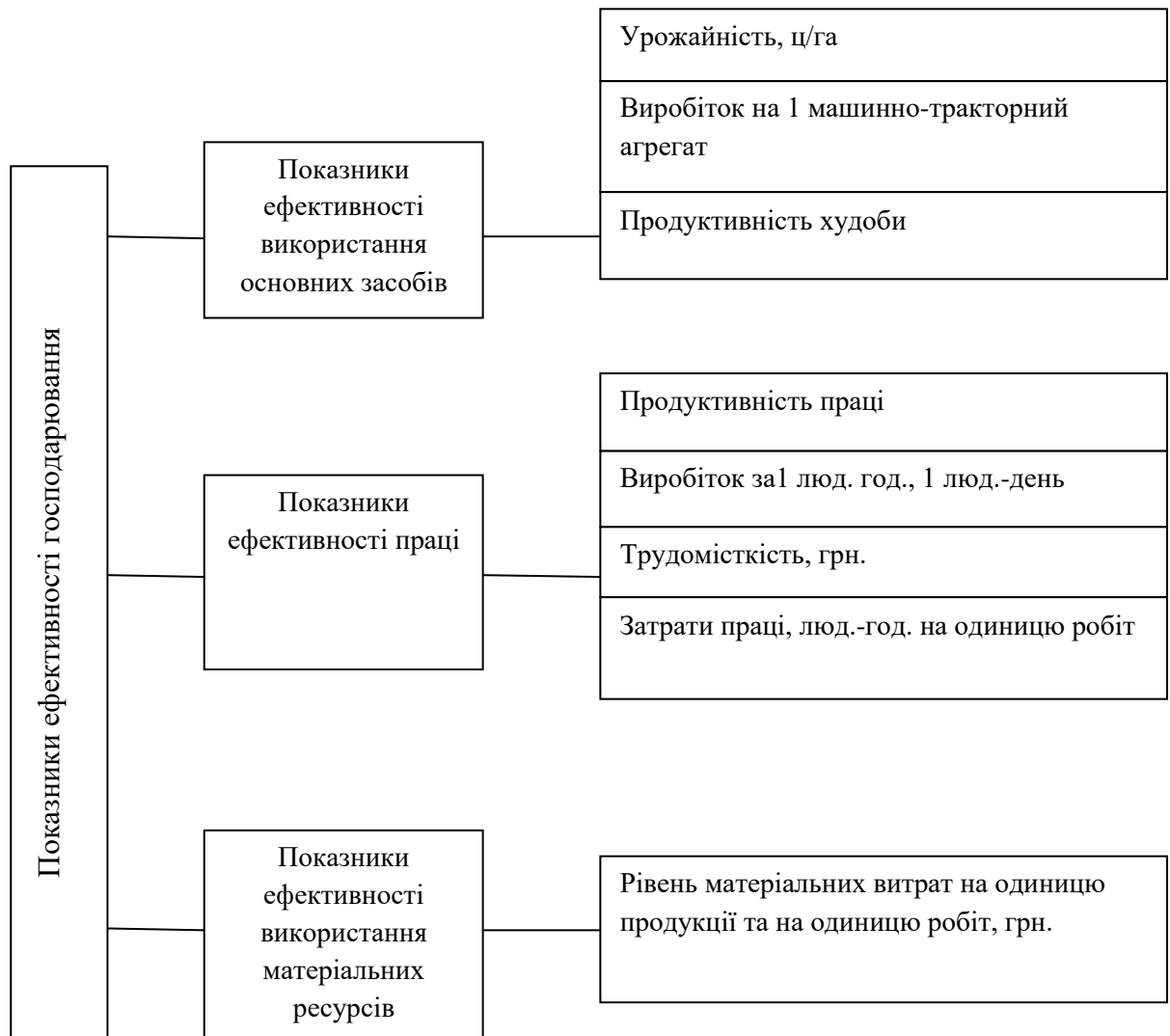


Рисунок 3.4 – Система показників оперативного аналізу: ефективність
 Джерело: складено автором самостійно.

На рівні галузей узагальнюючі показники деталізуються за підрозділами, на найнижчому рівні – за робочими місяцями. Показники

різних рівнів не завжди зіставні, зв'язок між ними здійснюється завдяки верхньому рівню.

Така система показників, побудована на узагальнюючих і проміжних показниках, дає змогу здійснювати оперативне управління за відхиленнями показників від регламентованих планом рівнів і виявленням впливу відхилень показників нижчого рівня на показники верхнього та на мету господарської одиниці (завдання щодо досягнення мети встановлюються зверху вниз, а контроль за процесом їх виконання - у зворотному напрямку).

Крім перелічених вище блоків показників у процесі аналізу користуються нормативами, які відображають норми витрат ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії, праці) на виробництво одиниці продукції, 1 га площі, даними бізнес-планів, поточних й оперативних планів, госпрозрахункових завдань, які регламентують значення показників з огляду на мету; науково-технічною інформацією (досягнення науки, техніки, технології); показники бухгалтерської й оперативної внутрішньогосподарської звітності, а також розрахунково-аналітичними даними, які одержують в процесі аналітичної роботи.

Структуризована система показників ні підсистеми (блоки) забезпечує комплектність і цілеспрямованість дослідження, об'єктивно характеризує результати роботи господарської одиниці та її структурних підрозділів, а її оперативний аналіз методологічно обґрунтовує схему пошуку резервів росту ефективності виробництва, забезпечує якісне управління об'єктом в умовах визначеності, невизначеності, конфлікту та ризику.

Ефективне ухвалення рішень необхідне для виконання управлінських функцій. Вдосконалення процесу ухвалення обґрунтованих об'єктивних рішень в ситуаціях виняткової складності досягається шляхом використання наукового підходу до даного процесу, моделей і кількісних методів ухвалення рішень. Цінність і своєчасність управлінських рішень залежить від своєчасності збору, аналізу та інтерпретації змісту інформації, тобто від раціональності побудови інформаційного забезпечення.

3.3 Удосконалення аналізу витрат на виробництво та формування собівартості продукції рослинництва

У зниженні собівартості продукції важливу роль відіграє оперативний економічний аналіз, який дає змогу своєчасно оцінити господарські ситуації, пов'язані з формуванням собівартості продукції, виявити негативні причини та недоліки, внутрішньогосподарські резерви покращання використання виробничих ресурсів і оперативно приймати відповідні управлінські рішення. Організація оперативного планування передбачає своєчасну розробку оптимальних планових завдань, що базуються на економічно обґрунтованих нормативах для окремих структурних підрозділів підприємства та своєчасне їх доведення до виконавців [27].

Оперативний аналіз собівартості продукції має ряд особливостей, які необхідно враховувати при його організації і проведенні:

- 1) своєчасність оперативного аналізу собівартості продукції: аналіз проводиться протягом того відрізка часу, у якому виникли та продовжують діяти короткотермінові причини, що спричиняють відхилення при формуванні собівартості продукції;

- 2) необхідність виявлення і вивчення впливу на собівартість продукції не всіх факторів, а тільки основних на даному рівні управління, які спричиняють суттєві відхилення від програми формування собівартості продукції, яка виготовляється. Виявити та виміряти всі фактори в оперативному циклі управління недоцільно і практично неможливо. Визначаючи коло основних факторів, необхідно враховувати специфіку виробничого процесу підприємства.

Аналіз витрат на виробництво сільськогосподарської продукції необхідно проводити одночасно із контролем технології шляхом порівняння фактичних обсягів робіт і витрат на їх проведення з плановими нормативами технологічних карт. При цьому витрати на фізичну одиницю роботи мають

плануватися для кожної операції технологічного процесу.

Оперативний аналіз виробництва у ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» пропонуємо проводити у кінці кожного місяця наростаючим підсумком з початку року. Такий аналіз дає можливість всебічного вивчення витрат у рослинництві на базі поопераційної їх деталізації, передбаченої в технологічних картах з врахуванням фізичних обсягів технологічних та інших господарських операцій. Під час його проведення порівнювати фактичні витрати з встановленими лімітами витрат по основних статтях, а також вихід продукції з плановими завданнями. Проте для встановлення конкретних причин перевитрат або економії коштів пропонуємо використовувати дані первинних документів та виробничих звітів. Так у рослинництві за нормативні слугать дані технологічних карт, які щорічно пропонуємо розробляти по кожній культурі таким чином, щоб з них можна було б розрахувати для потреб контролю планові нормативи витрат на одиницю фізичного обсягу кожного виду робіт. Виконання аналізу виробничих процесів та операцій, запланованої технології вирощування культур і витрат, які при цьому здійснюються, забезпечує потреби управління господарством у здійсненні дієвого контролю за дотриманням запланованої технології виробництва. При цьому аналіз витрат можливо здійснювати виходячи з обсягів фактично виконаних робіт за місяць і планових лімітів витрат на одиницю кожного виду робіт.

На технологію проведення робіт у рослинництві впливають кліматичні умови, стан ґрунту, посівів, тому передбачити конкретні строки проведення робіт, їх обсяг, кратність і навіть послідовність у рослинництві неможливо [15]. Саме тому оперативний аналіз включає в себе дослідження витрат при фактичному обсязі робіт і виконання технології вирощування культур. Це дає змогу керівникам та спеціалістам господарства прийняти ефективні управлінські рішення, спрямовані на пошук резервів економії витрат для подальшого зниження собівартості виробництва продукції із одночасним забезпеченням виконання поставлених завдань виробничої програми

рослинництва. Застосування сучасної комп'ютерної техніки та програмного забезпечення в значній мірі сприяє здійсненню ефективного і своєчасного оперативного аналізу технології вирощування сільськогосподарських культур.

Методика розрахунку резервів зниження собівартості продукції являє собою визначення різниці між її фактичним та можливим значенням, яке враховує раніше виявлені резерви збільшення виробництва продукції та зменшення витрат на її виробництво [9]. Основні джерела зниження собівартості продукції, робіт, послуг: збільшення обсягу виробництва продукції; зменшення витрат на її виробництво за рахунок підвищення рівня продуктивності праці, економного використання матеріалів, зменшення невиробничих витрат. Для збільшення обсягу виробництва продукції проводяться заходи по підвищенню урожайності сільськогосподарських культур.

Таблиця 3.4 – Залежність суми витрат від обсягу виробництва продукції рослинництва в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

Вид продукції рослинництва	Обсяг виробництва продукції, ц			Виробнича собівартість продукції, тис. грн			Виробнича собівартість 1 ц виробленої продукції, тис. грн			Відхилення виробничої собівартості 1ц виробленої продукції, 2022 р.. від	
	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2020 р., %	2021 р., %
Озима пшениця	17000	27705	18020	7309	12150	7743,2	0,43	0,44	0,43	-	98
Ячмінь	3692	8350	2553	1587,5	3800,4	1004,3	0,43	0,46	0,39	91	85
Кукурудза	14200	18435	21925	8520,0	7175,9	9196,4	0,6	0,39	0,42	70	108
Ріпак	5217	1850	8230	2817,5	3540,7	7952,6	0,54	1,91	0,97	180	51
Соняшник	2700	4340	2406	3490,0	4412,3	2767,8	1,29	1,02	1,15	89	113
Інші культури	1700	-	960	1360,0	-	3725,7	0,8	-	3,88	485	-

Джерело: складено автором самостійно.

Для того, щоб визначити ступінь впливу обсягу виробництва на собівартість продукції розглянемо залежність суми витрат від обсягу виробництва продукції в таблиці 3.4.3 даних таблиці 3.4 видно, що зменшення обсягу виробництва озимої пшениці у 2022 році, порівняно з 2021 роком, не призвело до зменшення собівартості 1 ц продукції, так само як і значне збільшення обсягу виробництва у 2021 році порівняно з 2020 не змінило виробничу собівартість одиниці ваги продукції. З ячменем ситуація відмінна.

У результаті зменшення обсягу виробництва ячменя у 2022 році більше ніж у три рази, порівняно з 2021 роком, виробнича собівартість 1 ц продукції зменшилася, але всього на 15%. Збільшення обсягу виробництва кукурудзи призвело до зростання виробничої собівартості 1 ц продукції на 8% порівняно з 2021 роком. Що стосується ріпаку, то тут можна відмітити, що попри значне збільшення обсягу виробництва продукції у 2022 році, виробнича собівартість 1 ц продукції зменшилася на 49% порівняно з 2021 роком. Це можна пояснити низькою врожайністю ріпаку у 2021 році через велику кількість опадів у період дозрівання та збору врожаю.

Для повноцінного аналізу основних факторів та причин, які впливають на обсяг вирощування сільськогосподарської продукції необхідно враховувати структуру посівних площ. Чим більша частина високоврожайних культур у частині загальної площі посівів, тим вищий валовий вихід продукції (при інших рівних умовах). Безпосередній вплив на обсяги валової продукції має втрата або загибель посівів, яка може виникнути як по об'єктивним причинам так і з вини підприємства.

Необхідно проаналізувати ступінь впливу найбільш суттєвих факторів, до яких належать обсяг посівних площ та урожайність культур. Існують і інші фактори, які також впливають на обсяги валової продукції, але меншою мірою. До них відносяться організаційна структура підприємства та його технічна оснащеність. Розглянемо вплив структури посівних площ на обсяги виробництва в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Розрахунок впливу структури посіву зернових культур на обсяги виробництва в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ», 2022 рік

Продукція рослинництва	Посівна площа, га	Структура посівів, %	Обсяг виробництва, ц	Вихід продукції з 1 га, ц
Пшениця озима	427	32	18020	42,20
Ячмінь озимий	70	5	2553	36,47
Кукурудза	313	24	21925	70,05
Ріпак	340	26	8230	24,21
Соняшник	118	9	2406	20,39
Гірчиця	48	4	960	20,00
Всього:	1316	100	-	-

Джерело: складено автором самостійно.

З таблиці 3.5 видно, що питому вагу посівної площі підприємства ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» займає озима пшениця – 32%, ріпаку – 26% та кукурудзи – 24%. Зазначені культур є найбільш урожайними, це призвело до зростання обсягів виробництва і порівнянні із запланованими. Слід зазначити, що урожайність ріпаку у 2022 році становить 24,21 ц/га у порівнянні з 10,88 ц/га у 2021 році. Основним фактором, який визначає обсяги виробництва сільськогосподарських культур є їх урожайність. На її обсяг мають вплив культура землеробства, агротехніка, технологія вирощування, внесення добрив, якісне виконання польових робіт в оптимальні строки тощо (табл. 3.6).

Таблиця 3.6 – Виконання плану по внесенню мінеральних добрив ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ», 2022 рік

Культури	Урожайність, ц/га		Кількість внесених добрив на 1 га посіву, кг д.р.		Виконання плану, %
	План	Факт	План	Факт	
Пшениця озима	50	42,20	400	450	112,5
Ячмінь	37	36,47	100	-	-
Кукурудза	62	70,05	180	220	122,2
Ріпак	20	24,21	200	200	100
Соняшник	20	20,39	200	-	-
Гірчиця	20	20,00	300	350	117

Джерело: складено автором самостійно.

З даних таблиці 3.6 видно, що по внесенню мінеральних добрив на озиму пшеницю перевиконано на 12,5%, кукурудзи – на 22% та гірчиці на 17%. Слід зазначити, що у цих культур було досягнуто високих обсягів валової продукції. А ось план із внесення мінеральних добрив на ячмінь та соняшник було не виконано і обсяг виробництва продукції цих культур був значно знижений.

Для того щоб результати оперативного аналізу були своєчасними та ефективними, необхідно підвищити якість інформації первинних документів, тобто створити такі форми документів, які могли б використовуватися як в плануванні так і реалізовували вимоги обліку з наступним задоволенням потреб аналізу. Присутність в одному документі як планових так і облікових даних дасть можливість оперативно здійснювати аналіз доцільності витрат. Складаючи документ відповідальна особа зможе одразу бачити та аналізувати відхилення. Для досягнення цієї мети ми пропонуємо проводити інвентаризацію витрат на виробництво продукції розрізі окремих культур. Акт інвентаризації витрат на виробництво продукції рослинництва наведений в додатку Б.

Мінеральні добрива – це неорганічні сполуки, які використовуються в сільському господарстві для нормалізації живлення рослин. Також мінеральні добрива – це один з основних та невід’ємних оборотних засобів у процесі підвищення урожайності та покращення якості продукції рослинництва.

Внесення мінеральних добрив дає можливість регулювати баланс поживних речовин у ґрунті, тому в ході внесення добрив необхідно контролювати дози, строки і якість виконання цієї операції. Але сучасна організація обліку не може забезпечити користувачів інформацією про хід внесення добрив.

Науково доведено, що мінеральні та органічні добрива мають різний корисний строк дії у ґрунті (табл. 3.7) та різну вартісну оцінку. Органічні добрива власного виробництва списують на виробництво за собівартістю,

покупні – за вартістю придбання. Мінеральні добрива оцінюють за закупівельними цінами.

Таблиця 3.7 – Час дії на ґрунт мінеральних та органічних добрив

Органічні добрива	в 1-й рік дії – 60%	
	в 2-й рік дії – 30%	
	в 3-й рік дії – 10%	
Мінеральні добрива	азотні	1-й рік – 100%
	фосфорні	в 1-й рік – 55%
		в 2-й рік – 30%
		в 3-й рік – 15%
	калійні	в 1-й рік – 70%
в 2-й рік – 30%		

Джерело: складено автором самостійно.

Позитивна дія органічних добрив на урожай сільськогосподарських культур продовжується протягом трьох років у наступному співвідношенні: у перший рік – 60 % їх вартості, у другий – 30 %, у третій – 10 %. Оскільки вплив дії інших видів добрив спостерігається на протязі одного року, пропонується їх вартість відносити повністю до витрат рослинництва у перший рік використання.

Документом ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ», є акт про використання мінеральних і органічних добрив. Він складається після використання матеріальних, цінностей, тобто після завершення операції технологічного процесу, у кінці місяця, тому не дає можливості повноцінно контролювати дотримання норм внесення добрив.

Також, якщо враховувати дані наведені у таблиці 3.7 та вести розширену відомість внесення добрив в розрізі полів та діючих речовин добрив, то можливо в подальшому проаналізувати доцільність та кількість використання мінеральних добрив на конкретні культури під час сівозмін (табл. 3.8).

Тривалість виробничого циклу в рослинництві та неспівпадіння його з календарним роком потребують відокремлення витрат минулих років під урожай поточного року та формування загального масиву витрат, що вимагає реальної їх оцінки, наближеної до відтворювального рівня.

Таблиця 3.8 – Запропонована відомість внесення добрив на Полі №
ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ»

Дата внесення добрив	Культура, вид внесення добрив	Площа посіву, га	Оптимальні строки внесення добрив	Удобрена площа, га за день з початку роботи		Загальна кількість внесених добрив, ц за день з початку роботи							
						у фізичній масі		у перерахунку на діючу речовину					
				план	факт	план			факт				
						N	P	K	N	P	K		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
04/06	Кукурудза	100	2дн.	50	60	200	230	68	38	82	78,2	38,9	82

Джерело: складено автором самостійно.

Підбиваючи підсумок можна зробити висновок, що впровадження оперативного аналізу витрат та запропонованих форм документів дасть можливість вивчати та аналізувати причини відхилень за кожною операцією процесу вирощування сільськогосподарської продукції. Це дасть можливість не допускати аналогічних невиправданих перевитрат у майбутньому, визначати витрати на одиницю продукції, досліджувати показники обсягу робіт, витрат та відхилення від планових показників наростаючим підсумком, складати планову і фактичну калькуляцію витрат на одиницю ваги продукції, вивчати вплив на собівартість окремих факторів з урахуванням обсягів робіт та їх собівартості.

ВИСНОВКИ

У сучасних умовах господарювання зростає роль бухгалтерського обліку, як системи інформаційного забезпечення управління діяльністю підприємств усіх форм власності. У зв'язку з цим, виникає потреба удосконалення діючої методики обліку, оскільки вона не відповідає повною мірою сучасним вимогам управління, не створює достатніх умов для науково-обґрунтованого планування, прогнозування, ефективного контролю, поглибленого економічного аналізу та регулювання діяльності. Тому, розглядаючи проблему управління, ми перш за все розглядаємо облікову інформацію як основу для прийняття обґрунтованих рішень внутрішніми і зовнішніми користувачами.

Виникнення управлінського обліку – це закономірний процес історичного розвитку економічних наук. Він обумовлюється суспільно-виробничими відносинами, науково-технічним прогресом, розвитком теорії та практики обліку та іншими чинниками. Основним завданням даного виду обліку є збирання, накопичення, обробка та передача інформації для ефективного управління діяльністю підприємства. Кінцевою метою управлінського обліку є зниження рівня витрат з метою отримання максимального прибутку.

Методика управлінського обліку у сільському господарстві має свої особливості і відмінності, зумовлені специфікою даної галузі. Тому основними елементами ефективного управління сільськогосподарським підприємством є саме оперативний облік та оперативний аналіз. Отримана в результаті їх проведення економічна інформація є важливою складовою частиною управлінського обліку, а отже забезпечує ефективне і оперативне керівництво господарською діяльністю. Оперативний облік у рослинництві повинен здійснюватися за окремими культурами, виробничими періодами, видами сільськогосподарських робіт та витратами на їх проведення. За таких

умов забезпечується одержання оперативної інформації щодо виконання виробничої програми, формування собівартості продукції та управління рівнем витрат. Отримана в результаті проведення оперативного обліку інформація повинна бути детально проаналізована з метою формування варіантів управлінських рішень. Такий процес здійснюється під час оперативного економічного аналізу. Його мета, об'єкти, завдання та коло показників залежить від потреб та вимог управління. Терміни проведення оперативного аналізу зумовлюються специфікою сільськогосподарського виробництва і наявністю необхідної інформацією. Тому даний вид аналізу не повинен бути громіздким, а його результати повинні отримуватися систематично і своєчасно.

Оцінка сучасної організації обліку витрат у рослинництві виявила ряд проблемних питань щодо складання первинних і зведених документів з виробництва продукції рослинництва, практики застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» та відповідності показників собівартості продукції у різних формах звітності. Облік виробництва передбачає здійснення послідовності технічних процедур, пов'язаних з витратами. Зважаючи на особливості галузі рослинництва, обґрунтовано доцільність використання попроцесного методу обліку витрат. Визначати витрати на кожній стадії виробництва є необхідною умовою для внутрішньогосподарського контролю операційної діяльності підприємства на кожному етапі та прийняття виважених управлінських рішень. Інформація про витрати потрібна, насамперед, менеджменту структурних підрозділів та підприємству в цілому.

Під час проведення дослідження перш за все було дослідження економічної сутності витрат виробництва продукції рослинництва, що дозволило уточнити визначення поняття економічної категорії «витрати», які слід розглядати як вартість використаної живої та уречевленої праці і сил природи для досягнення певної мети та узагальнити класифікацію групування витрат за стадіями життєвого циклу виробу, яка враховує галузеву специфіку виробництва продукції рослинництва і є найбільш

доцільною для побудови бухгалтерського обліку витрат виробництва та формування собівартості продукції рослинництва.

Було досліджено перелік витрат, зокрема розглянуто їх вплив на процес формування собівартості продукції рослинництва, що дозволить посилити контроль за використанням запасів у відповідності з його цільовим призначенням та каналами надходження на підприємство, відокремити різні види робіт і послуг для раціонального їх обліку.

Дослідження обліку і аналізу витрат на виробництво і формування собівартості продукції рослинництва в ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» дозволив з'ясувати, що на підприємстві застосовується прямий метод обліку витрат. Усі витрати на виробництво прямо відносять на окремі об'єкти обліку витрат, що не дає можливості оперативного контролю за використанням матеріальних ресурсів, виявлення причин перевитрат та недоліків в організації виробництва.

Проведене дослідження довело, що впровадження обліку витрат за окремими етапами виробництва (вирощування) культур вимагає заміни структури калькуляції витрат звичайної діяльності, тому нами запропоновано уточнюючий перелік витрат та розглянуто їх вплив на процес формування собівартості продукції рослинництва. Деталізація статей витрат дозволить посилити контроль за витрачанням запасів у відповідності з його цільовим призначенням та каналами надходження на підприємство, відокремити різні види робіт і послуг для раціонального їх обліку.

Пропонуємо використовувати «Зведену відомість підведення підсумків діяльності підприємства за об'єктами калькулювання, видами продукції» задля ефективного впровадження обліку та розподілу витрат за операціями, розроблену на основі технологічної карти. Облік витрат, побудований на відокремленні окремих етапів вирощування культур, дозволить реалізувати можливості оперативного аналізу витрат.

Проведений аналіз виявив слабкий рівень внутрішнього контролю за витратами. Пропонуємо здійснювати інвентаризацію витрат на вирощування

біологічних активів. Для здійснення запропонованого інвентаризаційного процесу до застосування розроблені зведені документи, а саме «Акт інвентаризації витрат на вирощування продукції».

Виявлено особливості дії функцій бухгалтерського обліку та використання його методів в нових організаційно-правових формуваннях при виробництві продукції рослинництва: найважливішими стають управлінська і контрольна функції. Сучасна практика складання зведених документів і перевірки їх бухгалтерією ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ» вказує на низький оперативний контроль за формуванням витрат в рослинницьких підрозділах. Для зниження собівартості продукції пропонуємо вести оперативний економічний аналіз, який дасть змогу своєчасно оцінити господарські ситуації, пов'язані з формуванням собівартості продукції, виявити негативні причини та недоліки, внутрішньогосподарські резерви покращання використання виробничих ресурсів. Щоб результати оперативного аналізу витрат були своєчасними і ефективними, нами запропоновано використовувати форми первинних документів, які будуть використовуватись при плануванні виробничої діяльності підприємства, а потім реалізовувати вимоги обліку з наступним задоволенням потреб аналізу, а саме «Відомість внесення добрив на Полі №», «Зведена відомість підведення підсумків діяльності підприємства».

Отже, розроблені рекомендації спрямовані на підвищення ролі та удосконалення процесу обліку та аналізу витрат на виробництво продукції рослинництва на ТОВ «СІДЖ ЕНЕРЖИ».

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Аудит. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту : підручник / В.В Немченко та ін. Київ : ЦУЛ, 2012. 540 с.
2. Білик М. Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств : підручник. Київ : КНЕУ, 2003р. 628 с.
3. Білуха М. Т. Судово–бухгалтерська експертиза : підручник. Київ : Видавнича компанія «Воля», 2004. 656 с.
4. Брейкіна Л. Д. Операції з обліку виробничих запасів і готової продукції. *Баланс*. 2015. 19 груд. (№51). С. 67–69.
5. Бутинець Ф.Ф. Аудит : підручник. 3–тє вид., переробл. і доповн. Житомир : ПП «Рута», 2006. 512 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студ. Спец. «Облік і аудит» ВНЗ. 5–тє вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2003. 726 с.
7. 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.
8. 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.
9. Бутинець Ф. Ф., Войнолович О. П., Томашевська І. Л. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Житомир: ПП «Рута», 2005. 528 с.
10. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / Хом'як Р. Л.,Партин Г. О., Корягін М. В. та ін. 2–ге вид.; за ред. Р. Л. Хом'яка. Львів : Інтелект–Захід, 2003. 820 с.
11. Васильців Т. Г., Іляш О. І., Міценко Н. Г. Економіка малого підприємства : навч. посіб. / за ред. Т. Г. Васильціва. Київ : Знання, 2013. 446 с.

12. Ватуля І. Д., Канцедал Н. А., Пономаренко О. Г. Аудит. Практикум : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2007. 304 с.
13. Волошин Н. К. Облік собівартості готової продукції. Облік реалізації готової продукції. *Дебет–Кредит*. 2000. № 33. С. 26–37.
14. Вороніна В. А., Черниш В. В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Кримський економічний вісник*. 2013. № 2 (Частина І). С. 75–77.
15. Глібко В. М., Бушан О.П. Судова бухгалтерія : підручник. Київ : Юрінком Інтер, 2006. 224 с.
16. Гнатишин Л. Б., Прокопишин О. С. Організація обліку : навч. посіб. Львів : Магнолія 2006, 2014. 432 с.
17. Гончарук Я. А., Рудницький В. С. Аудит : навч. посіб. 3–тє вид., перероб. і доповн. Київ : Знання, 2012. 443 с.
18. Горшар В. 1С: Выпуск готовой продукции и калькуляция ее себестоимости. *Бухгалтерия*. 2003. 29 сент. (№39). С. 68–73.
19. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2002р. 266 с.
20. Довбенко В. І., Мельник В. М. Потенціал та розвиток підприємства : Львів: Вид–во Нац. ун. «Львівська політехніка», 2010. 232 с.
21. Долбнєва Д. В. Міжнародний аудит: конспект лекцій. Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2018. 92 с.
22. 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.
23. 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).
24. Економіка і підприємництво, менеджмент : навч. посіб. / Рогач С.М. та ін. Київ : Видавничий центр НУБіП України, 2015. 726 с.

25. Звітність підприємства : підручник. / М. І. Бондар та ін. Київ : ЦУЛ, 2015. 570 с.
26. 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.
27. Зінченко О.І., Салатенко В.Н., Білоножко М.А. Рослинництво : підручник / за ред. О. І. Зінченка. Київ : Аграрна освіта, 2001. 591 с.
28. Іванух Р. А., Дусановський С. Л., Білан Є. М. Аграрна економіка і ринок : монографія. Тернопіль : Збруч, 2003. 305 с.
29. 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).
30. 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.
31. Крушельницька О. В. Управління матеріальними ресурсами підприємства : навч. посіб. Київ : Кондор, 2010. 162 с.
32. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту. : навч. посіб. 2–ге вид. перероб. і доповн. Київ : Каравела, 2005. 560 с.
33. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика : навч. посіб. 3–тє вид., доп. Київ : ЦУЛ, 2008. 608 с.
34. 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).

35. Мельник Т. Г. та ін. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку і контролю в Україні в умовах євроінтеграції : монографія. Київ : Кондор, 2017. 226 с.
36. Методичні рекомендації з обліку зерна URL: http://blanki-ua.com.ua/zb_ct/19682/index.html (дата звернення: 24.09.2023).
37. 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).
38. 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).
39. 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)
40. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник. 2–ге вид., перероб. і допов. Київ : Вища освіта, 2003. 800 с.
41. Організація та методика аудиту / В. В. Демченко та ін. Київ : Друк, 2012. 288 с.
42. Пантелеев В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2008. 491 с.
43. Петрик О. А., Фенченко М. Т. Аудит у зарубіжних країнах : навч. –метод. посіб. для самост. вивч. дисц. Київ : КНЕУ, 2002. 168 с.
44. Петришина Н. С., Перун Р. В. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації. *Наука й економіка*. 2014. Вип. 1. С. 49–52.

45. Пилипенко І. І., Редько О. Ю. Стандарти аудиту та етики : навч. посіб. Київ : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2012. 283 с.
46. 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).
47. 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-buhgaltersykogo-1021474.html> (дата звернення: 27.09.2023).
48. 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-buhgaltersykogo-1021481.html> (дата звернення: 27.09.2023).
49. 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-buhgaltersykogo-1021482.html> (дата звернення: 27.09.2023).
50. 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-buhgaltersykogo-1021481.html> (дата звернення: 27.09.2023).
51. 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).

52. 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).
53. 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).
54. 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).
55. 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)
56. 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).
57. 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).
58. 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).
59. 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).
60. 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).
61. 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).
62. 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).
63. Пшенична А. Ж. Аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2008. 320 с.
64. Садовська І. Б, Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ. : ЦУЛ, 2013. 688 с.
65. Слюсарчук Л. Облік готової продукції та її реалізації. *Вісник податкової служби України*. 2010. № 29. С. 42–48.
66. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 3–тє вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.
67. 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.

68. Сук Л. Облік виробничих запасів, готової продукції, товарів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2002. №3. С. 2–18.
69. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. Київ : Алерта, 2011. 408 с.
70. 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.
71. 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.
72. Шваб Л. І. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Каравела, 2005. 568 с.
73. Шевчук В. О., Пожарицька І. М., Сурніна К. С. Аудит : підручник для студ. вищ. навч. закл. Сімферополь : Аріал, 2011. 218 с.
74. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : монографія. Тернопіль : ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2011. 340 с.
75. 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.
76. Rebuilding public confidence in Financial Reporting: an international perspective. URL: <http://www.ifac.org/Credibilite> (дата звернення: 27.09.2023).
77. 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.
78. 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.

79. 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.
80. 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).