

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ**  
**ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА**  
**КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**освітнього ступеня «Магістр»**

на тему: «ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА  
ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ (НА ПРИКЛАДІ ПРИВАТНОЇ АГРОФІРМИ,  
МІСТО ГОРОДОК ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ)»

Виконав: студент 2 курсу, гр. ОП – 61  
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(шифр і назва)

Гангалюк М.І.  
(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. Андрушко Р.П.  
(Прізвище та ініціали)

Рецензент:  
Корабель О.В.  
(Прізвище та ініціали)

**ДУБЛЯНИ 2024**

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ  
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА  
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь «Магістр»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри \_\_\_\_\_

(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.

(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

«20» лютого 2023 року

## ЗАВДАННЯ

### НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

Гангалюку Миколі Ігоровичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Організація обліку та контролю витрат на виробництво продукції (на прикладі Приватної агрофірми, місто Городок Львівської області)»

Керівник роботи: Андрушко Р.П., к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом ЛНУП від «27» жовтня 2023 р. № 572/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «15» січня 2024 року

3. Вихідні дані допроекту (роботи) спеціальна література, нормативно-правові акти, первинна і зведена документація, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, фінансова, статистична та податкова звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити). ВСТУП.

1. ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ. 1.1. Сутність витрат та їх основні завдання і класифікація для потреб виробництва й управління. 1.2. Актуальні аспекти раціоналізації обліку витрат виробництва. 1.3. Методика досліджень в сфері обліку та контролю витрат виробництва продукції.

2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ.

2.1. Обсервація та аналіз стану розвитку сільськогосподарського виробництва приватної агрофірми xxxxxxxxx

2.2. Узагальнення обліково-економічної інформації щодо витрат на виробництво продукції. 2.3. Сучасна методика обчислення собівартості зернових культур.

### 3. ОПТИМІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТА ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

3.2. Вдосконалення обліку витрат на виробництво та прийняття управлінських рішень щодо їх оптимізації. 3.2. Вдосконалення витрат на виробництво продукції рослинництва в системі інформаційної обробки економічної обліку інформації.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу таблиці, схеми, рисунки

6. Дата видачі завдання «20» лютого 2023 року

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі ДР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для дипломної роботи).	20.02.23 - 30.03.23 р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	01.04.23 – 31.08.23 р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи.	01.09.23 – 31.10.23 р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику ДР; виправлення його зауважень; здача ДР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	01.11.23 – 25.11.23 р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Перевірка кваліфікаційної роботи на плагіат. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником ДР; виправлення зауважень у графічній частині).	26.11.23 – 24.01.24 р.

Студент \_\_\_\_\_ Гангалюк М.І.  
( підпис ) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Андрушко Р.П.  
( підпис ) (прізвище та ініціали)

УДК 631.162:332.025.12:334

Дипломна робота: 76 сторінок текст. част., 13 рис., 16 табл., 53 джерела.

Організація обліку та контролю витрат на виробництво продукції (на прикладі Приватної агрофірми xxxxxxxxxx, місто Городок Львівської області).  
Гангалюк М.І. - Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування. - Дубляни, Львівський національний університет природокористування, 2024.

Текстова частина включає вступ, три розділи, висновки і пропозиції, бібліографічний список.

В першому розділі досліджуються теоретичні засади формування витрат виробництва сільськогосподарських підприємств. Проведений критичний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду формування інформації про витрати підприємства. Обґрунтовано застосовані методи дослідження.

В другому розділі проведено аналіз фінансово-економічних показників Приватної агрофірми «Наукова». Розглядається методика обліку витрат та визначення собівартості зернових культур. Вказано на недоліки а обліковій роботі підприємства.

В третьому розділі пропонуються напрями вдосконалення організаційного забезпечення обліку та контролю витрат на виробництво сільськогосподарської продукції у умовах євроінтеграції. Обґрунтована автоматизована системи обліку витрат для потреб управління.

На основі опрацювання теоретичного та практичного матеріалів зроблені відповідні висновки та пропозиції.

**Ключові слова:** облік та контроль, витрати на виробництво, біологічне перетворення, облікова політика.

### **Анотація**

Досліджуються теоретичні засади формування витрат виробництва сільськогосподарського підприємства. Розглядається організація обліку витрат на виробництво продукції у господарстві, а також чинники, які впливають на фінансовий стан. Розроблені шляхи вдосконалення первинного, аналітичного та синтетичного обліку виробництва продукції зернових культур. Обґрунтовано економічну вигідність запровадження автоматизованої системи обліку витрат та необхідність розробки і впровадження комплексної системи управління формуванням витрат виробництва, яка б органічно поєднувала планування, облік, контроль і аналіз собівартості в умовах євроінтеграції.

### **The summary**

The fundamental theory of formation of production costs of agricultural firm are esteemed. The condition of a cost accounting of production of grain crops in agricultural firms is studied, and also the factors, which one influence a financial condition of firm. The pathes of advancing of the primary, analytical and synthetic count of costs and output of production of grain crops are designed. Is justified an economic gain of an intrusion of the automated system of the count of costs both necessity of mining and intrusion of an overall system of control of formation of production costs, which one organically would connect planning, count, control and analysis of the cost price.

## ЗМІСТ

	ВСТУП.....	7
1.	ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ.....	9
1.1.	Сутність витрат та їх основні завдання і класифікація для потреб виробництва й управління.....	9
1.2.	Актуальні аспекти раціоналізації обліку витрат виробництва.....	23
1.3.	Методика досліджень в сфері обліку та контролю витрат виробництва продукції.....	29
2.	АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ.....	32
2.1.	Обсервація та аналіз стану розвитку сільськогосподарського виробництва приватної агрофірми xxxxxxxxx.....	32
2.2.	Узагальнення обліково-економічної інформації щодо витрат на виробництво продукції.....	41
2.3.	Сучасна методика обчислення собівартості зернових культур.....	51
3.	ОПТИМІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТА ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ.....	54
3.1.	Вдосконалення обліку витрат на виробництво та прийняття управлінських рішень щодо їх оптимізації.....	54
3.2.	Вдосконалення витрат на виробництво продукції рослинництва в системі інформаційної обробки економічної обліку інформації.....	67
	ВИСНОВКИ.....	71
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	73

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Останні два роки сільське господарство України зазнало багато змін. Виробництво зерна в Україні традиційно належить до стратегічної галузі розвитку не лише сільського господарства, а й усього народногосподарського комплексу країни. Вирощування зернових є одним із основних пріоритетних напрямів розвитку зернового сектору національної економіки та важливим джерелом прибутковості сільськогосподарських підприємств. Це зумовлено сприятливими ґрунтово-кліматичними умовами для вирощування продовольчих культур, споконвічною високою землеробською майстерністю працьовитих українських хліборобів, вигідним економічним і геополітичним положенням України.

Протягом тривалого історичного періоду зернові культури займали близько 50% посівних площ, а за загальним збором зерна та виробництвом зерна на душу населення Україна завжди входила до 6-7 лідерів у світі. Протягом останніх років у зв'язку з глибокою системною економічною кризою розвиток вітчизняного зернового господарства переживав значні труднощі, що призвело до значного падіння виробництва зерна, але це слід розглядати як тимчасове явище.

Тому тема дослідження на рівні сучасного агробізнесу є надзвичайно актуальною, оскільки активізація виробництва продукції рослинництва та зниження її витрат залежить від активізації першої ланки це - підприємства. Забезпечивши високу економічну віддачу від виробництва зернових культур для сільськогосподарського підприємства, можна отримати ефективну зернову економіку нашої країни.

Лише спільними зусиллями держави та керівників, спеціалістів і працівників підприємств усіх форм власності та господарювання можна вийти зі скрутного становища.

В умовах ринкової економіки бухгалтерський облік є особливо важливою функцією ефективного управління, знаряддям контролю за раціональними і

економічним використанням ресурсів з метою досягнення комерційного успіху.

Важливе значення відіграє сучасний облік та контроль витрат підприємства, що формує інформацію про використання ресурсів та формування собівартості виробництва і реалізації продукції. Облік витрат має свою специфіку в зв'язку з особливостями технології виробництва продукції.

Розмір витрат на виробництво безпосередньо впливає на формування собівартості продукції, що випускається підприємством і тим самим на її кінцеву ціну. Пошук шляхів зниження собівартості продукції слід розглядати як чинник підвищення рентабельності та ефективності підприємства, відповідно до зміни кон'юнктури ринку.

**Метою дослідження** є обґрунтування теоретичних аспектів, методичних засад та розробка організаційних рекомендацій з бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції та прийняття управлінських рішень щодо їх оптимізації.

Отож, відповідно до поставленої мети передбачено вирішення наступних завдань:

- дослідити економічний зміст витрат на виробництво продукції їх класифікацію для потреб управління підприємством;
- розглянути діючу нормативно - законодавчу базу з обліку витрат виробництва;
- висвітлити дійсний стан та методика бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції;
- вказати напрями удосконалення обліку та контролю витрат на виробництво продукції в сучасних умовах євроінтеграції.

**Об'єктом дослідження** є система обліку витрат на виробництво продукції у приватній агрофірмі xxxxxxxxxx.

**Предметом дослідження** є теоретико-методичні та організаційні засади обліку та контролю витрат на виробництво продукції зернових культур.



## РОЗДІЛ 1.

### ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

#### 1.1. Сутність витрат та їх основні завдання і класифікація для потреб виробництва й управління

Діяльність будь-якого підприємства завжди пов'язана з певними витратами матеріалів, праці, інформації, грошей та інших ресурсів, які використовуються для виробництва, зберігання, транспортування, сортування, пакування, пакування та реалізації товарів. Сума всіх цих витрат становить поточні витрати підприємства.

Актуальним питанням у сучасних економічних умовах є необхідність дослідження витрат. Пошук шляхів зниження собівартості продукції слід розглядати як чинник підвищення рентабельності та ефективності діяльності підприємства, забезпечення його стійкості в ринковому середовищі, розширення можливостей внутрішньої реструктуризації виробництва відповідно до змін умов реалізації продукції на ринку.

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» [5]. Бутинець Ф.Ф. вказує на те, що «процес виробництва необхідно одночасно вивчати в двох аспектах: як процес створення нового продукту; як процес виробничого споживання [11]. Кожен аспект процесу виробництва виступає як самостійний об'єкт вивчення.

В Економічній енциклопедії витрати на виробництво пояснюються як виробничі активи, спожиті підприємством у процесі виробництва продукту. Загалом, витрати суспільства стосуються всіх витрат праці (живої та матеріальної), пов'язаних із виробництвом продукту (тобто поняття «витрати виробництва» еквівалентно поняттю витрат на продукт), тоді як собівартість підприємства визначається витрати на споживання виробничих матеріалів та компоненти витрат на оплату праці.

Економічні витрати розуміються як «вартість втрачених можливостей», тобто сума грошей, яка була б доступна за найвигіднішою з усіх можливих альтернатив використання ресурсу. Отже, економічна вартість будь-якого ресурсу, обраного для виробництва продукту, дорівнює його вартості при найкращому з усіх можливих варіантів використання. Поняття економічних витрат виникає з того факту, що ресурс обмежений щодо кількості варіантів його використання. З точки зору бухгалтерського обліку вартість - це просто вартість певного ресурсу. Це пояснення базується на ресурсному розумінні природи економіки та не враховує інших аспектів.

В Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку визначення терміну «витрати» є в статті 1 П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Витрати, тим часом, відносяться до зменшення власного капіталу внаслідок зменшення економічних вигод у формі вибуття активів або амортизації або збільшення зобов'язань (за винятком зменшення внаслідок вилучення або розподілу капіталу власником). Витрати визнаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активу або збільшенням зобов'язання.

Витрати, понесені внаслідок зменшення активів, включають: списання товарно-матеріальних цінностей, використані при виробництві та ремонт основних засобів на адміністративні потреби; правильний розрахунок зносу (амортизації); списання основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів, які вийшли з експлуатації; втрати внаслідок знецінення запасів; нестача товарно-матеріальних цінностей (сировини, матеріалів, товарів,

готової продукції тощо); резерв сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, яка не може бути погашена; благодійні внески; визнані фінансові санкції (штрафи, сплачені штрафи).

Витрати на збільшення зобов'язань включають: заробітна плата, податки, збори, обов'язкові платежі; вартість транспортування; орендна плата, комунальні послуги, зв'язок, рекламні послуги; послуги сторонніх установ (аудиторські, консалтингові, юридичні, медичні та ін.); інші нараховані витрати, пов'язані зі збільшенням зобов'язань.

Проте ст. 6 П(С)БО 16 «Витрати» визначає: зменшення активу або збільшення зобов'язання (окрім зменшення капіталу внаслідок вилучення або розподілу власником) визнається як витрати у звітності, лише якщо ці витрати можуть бути надійно оцінені. Це означає, що необхідною умовою для визнання витрат іншими активами або зобов'язаннями є їх достовірна оцінка.

Але відповідно до статті 7 П(С)БО 16 витрати визнаються витратами конкретного періоду одночасно з визнанням отриманого від них доходу. Це відповідає принципам Міжнародних стандартів фінансової звітності та принципам співвідношення витрат і доходів, які застосовуються в національних комунальних організаціях.

Витрати, не пов'язані безпосередньо з поточними доходами, включаються до складу витрат, понесених у звітному періоді. Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом кількох облікових періодів, витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у формі амортизації) протягом відповідних облікових періодів.

Не визнаються витратами такі статті: платежі клієнтам, принципалам тощо за договорами комісії, агентськими договорами та іншими подібними договорами; попередні платежі (авансові платежі) за товарно-матеріальні цінності, роботи, послуги; погашення отриманих кредитів; зменшення власного капіталу в бізнесі внаслідок виходу власника або розподілу.

У бухгалтерському обліку сутність витрат підприємства виражається через їх вплив на фінансово-майновий стан підприємства. Класифікація витрат

дозволяє виявити прорахунки в процесі їх формування та спрогнозувати майбутні витрати. майбутнє та забезпечити ефективний контроль за його доцільністю.

Тому раціональним завданням обліку та контролю витрат виробництва і собівартості продукції є:

- надавати інформації про витрати керівництву підприємства для прийняття управлінських рішень;

- обґрунтовувати фактичні рівні витрат у порівнянні з їх нормативами та плановими розмірами з метою виявлення відхилень та формулювання майбутніх економічних стратегій;

- дотримуватись своєчасного обліку випуску продукції за видами з урахуванням якості;

- відповідно до діючих нормативних документів калькулювати собівартість виготовлення продукції для оцінки та розрахунку фінансових показників;

- виявляти недоліки та втрати та оцінювати економічні результати виробничої діяльності;

- систематизація облікової інформації для управління виробничою діяльністю для прийняття перспективних рішень (ефективність капітальних вкладень тощо).

Залежно від поставлених цілей витрати можна класифікувати за різними ознаками. При цьому чим більше виражені класифікаційні ознаки, тим вище впізнаваність об'єкта. Щоб задовольнити потреби різних груп споживачів, класифікаційні ознаки повинні бути саме такими, щоб з їх допомогою можна було отримати найбільш повну інформацію.

З метою правильної організації обліку витрат їх групують (класифікують) за ознаками, визначеними відповідно до їх особливостей, складу та значення у процесі виробництва, а також потреб контролю, аналізу, калькулювання собівартості та управління витратами.

НП(С)БО1 та П(С)БО 16 «Витрати» визначають витрати як зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, що призводить до зменшення власного капіталу (крім власного капіталу). внаслідок вилучення або розповсюдження власником) .

Класифікація витрат згідно з НП(С)БО 1 наведена в ракурсі групування за видами діяльності, на які здійснюються витрати (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Класифікація витрат відповідно до НП(С)БО 1.

Принцип класифікації витрат управлінського обліку такий: різні витрати для різних цілей, тобто мета класифікації визначає метод класифікації та склад кожної групи витрат.

З огляду на зарубіжний досвід ми класифікуємо витрати за трьома аспектами:

- 1) Оцінка запасів та визначення фінансових результатів, рис. 1.2.
- 2) Використовується для прийняття управлінських рішень, рис. 1.3.
- 3) Для контролю та регулювання, рис. 1.4.

Витрати, пов'язані з виробництвом продукції і включаються до її собівартості, є собівартістю продукції. Витрати на зберігання та реалізацію продукту вважаються витратами періоду.

Прямі витрати - це витрати, які можна безпосередньо віднести на конкретний об'єкт калькуляції економічно доцільними методами. Це означає, що при вирішенні доцільної задачі віднесення витрат безпосередньо на конкретні об'єкти калькуляції (види продукції, замовлення тощо) необхідно керуватися принципом співвідношення витрат і вигод. По-перше, прямі витрати включають основні матеріальні витрати та заробітну плату, витрачені на виробництво конкретного виду продукції.

Непрямі (опосередковані) витрати - це витрати, які безпосередньо не відносяться до конкретних об'єктів калькуляції за прямим методом (наприклад, амортизація будівель цехів, де виробляються різні види продукції).

Ті самі витрати можуть бути прямими витратами для одного об'єкта калькуляції та непрямими витратами для іншого об'єкта калькуляції (наприклад, опалення та освітлення є прямими витратами, але непрямими витратами для конкретного виду виробленої продукції).

Світовий досвід управлінського обліку об'єднує прямі витрати на оплату праці та виробничі накладні витрати в одну групу, визначену з метою перерахунку на готову продукцію, тобто собівартість продукції.



Рис. 1.2. Типова класифікація витрат для оцінки запасів та обліку фінансового результату діяльності.

Базові витрати - це прямі витрати на продукт, без яких саме виробництво було б неможливим. В основному включають: прямі витрати на оплату праці, прямі витрати на матеріали. До конкретних об'єктів калькуляції можна віднести інші прямі витрати (амортизація, орендна плата тощо).

Витрати виробництва — це витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукту. Позавиробничі витрати - це витрати, які опосередковано належать до процесу виробництва і пов'язані з управлінням процесом виробництва та реалізацією продукції.

За метою прийняття управлінських рішень витрати поділяються на постійні та змінні, релевантні та несуттєві, ефективні (реальні) та можливі (уявні), граничні та середні (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Сучасна класифікація витрат для прийняття ефективних управлінських рішень.

Змінні витрати - це витрати, загальна сума яких змінюється прямо пропорційно випуску.

Постійні витрати відносяться до витрат, масштаб яких не змінюється зі змінами випуску протягом певного періоду часу. Наприклад, витрати на утримання складу є постійними, оскільки вони не залежать від того, скільки продукції зараз зберігається.

Маринальні витрати – це очікувані майбутні витрати, які змінюватимуться залежно від обраної альтернативи за певних обставин через розбіжності, що



впливають із рішення. Середні витрати — це витрати на виробництво додаткової продукції. Середня собівартість розраховується як середнє арифметичне витрат, пов'язаних з виробництвом продукту.

За третьою орієнтацією витрати поділяються на контрольовані (регульовані) і неконтрольовані (нерегульовані), що важливо для управлінської діяльності (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Класифікація витрат за ступенем контролю і регулювання.

Контрольовані витрати - це витрати, які менеджери можуть контролювати, регулювати та впливати на них. Нерегульовані витрати відносяться до витрат, які менеджери не можуть контролювати або впливати на них.

Інший тип витрат - це трансакційні витрати. До них відносяться витрати на отримання необхідної інформації про ціну і якість товару, а також витрати, пов'язані з проведенням переговорів, складанням договорів і укладенням договорів, контролем за їх виконанням і правовим захистом прав власника в разі порушення.

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.

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 ознаками:

- за економічними елементами;
- за статтями калькуляції.

Витрати, які включаються до собівартості продукції, групуються відповідно до їх економічного змісту за наступними елементами (рис. 1.5).



Рис. 1.5. Групування витрат за економічним змістом.

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

Це групування дає відповідь на запитання, що витрачено на процес виробництва, але не дає відповіді щодо мети здійснення витрати.

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. 1.6).

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 землі, сонця, води та інших чинників природного середовища.

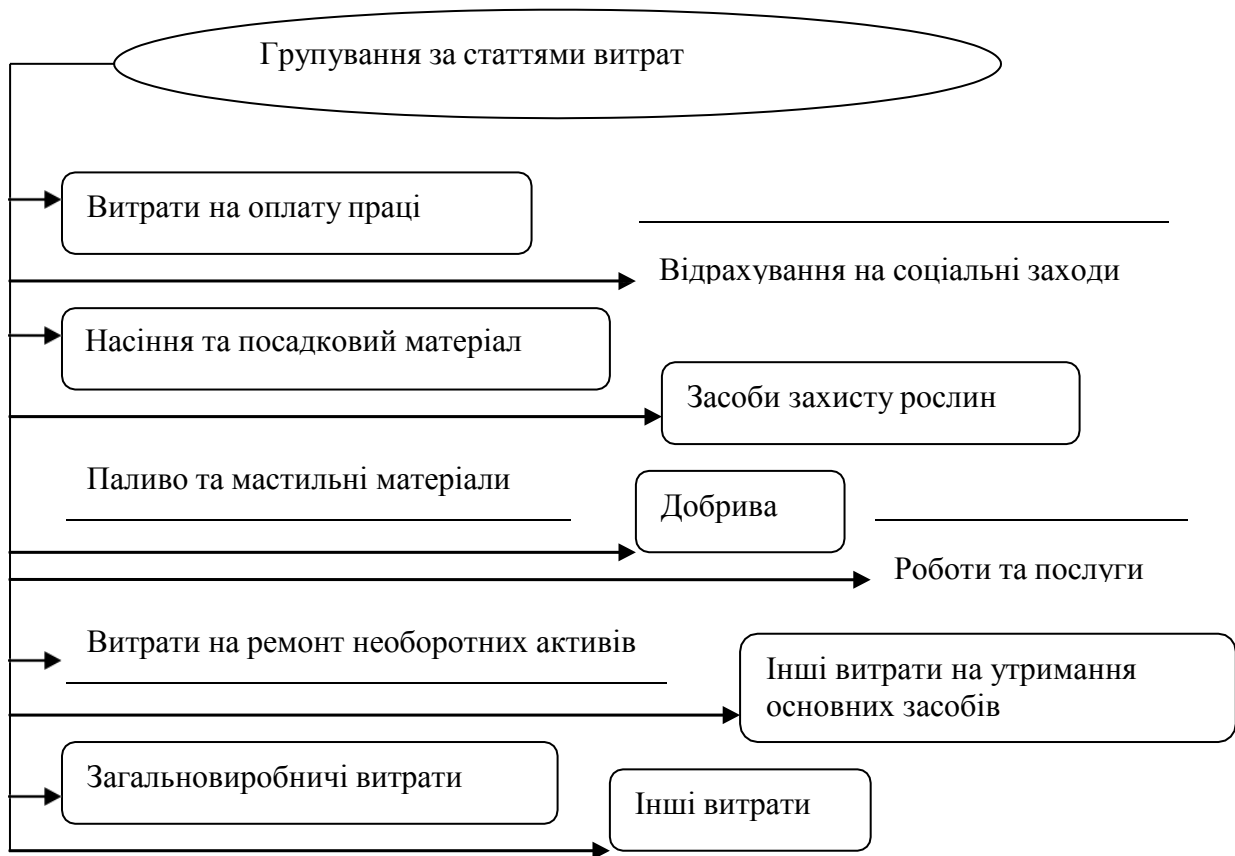


Рис. 1.6. Типовий перелік статей витрат у рослинництві.

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

Подальше перегрупування витрат за статтями, елементами витрат, видами продукції та центрами відповідальності здійснюється в обраній системі синтетичних рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків.

Основною метою обліку виробництва є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням всіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції (наданих робіт чи послуг) в натуральних та грошових вимірниках.

Зміст П(С)БО 30 “Біологічні активи” [37] та Методичних рекомендацій №1315 [23] дає підставу виділити три групи питань:

1. визначення біологічних активів;
2. оцінка біологічних активів;
3. використання рахунків для обліку біологічних активів.

П(С)БО 30 «Біологічні активи» подає наступне визначення термінів [42]:

Біологічний актив - рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди;

Біологічні перетворення - процес якісних і кількісних змін біологічних активів.

Сільськогосподарська продукція – актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання [8].

Відтак сільськогосподарська діяльність є процес управління біологічними перетвореннями із метою отримання додаткових біологічних активів або сільськогосподарської продукції.

Біологічні активи визначаються активом, якщо є ймовірність отримання підприємством в майбутньому економічної вигоди, що пов'язані із їх використанням та вартість може бути достовірно визначена. Тобто визнання аналогічне як і інших біологічних активів.

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва можуть бути види сільськогосподарських рослин або однорідні групи біологічних активів, які складаються з підвидів сільськогосподарських рослин або окремих культур.

Слід зазначити, що незавершене виробництво в рослинництві є об'єктом обліку по рахунку 23 «Виробництво». Як тільки визначено справедливу вартість рослин на певному полі (площі), вони починають обліковуватись як поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю на рахунку 21.

Одним із методів пізнання, дослідження, вивчення об'єктів чи явищ є класифікація, тобто поділ на класи на основі визначених загальних ознак об'єктів і закономірностей зв'язків між ними.

Класифікація біологічних активів – це відносно стабільна, логічно побудована система активів сільськогосподарського підприємства, окремі структурні одиниці якої характеризуються певною самостійністю та виконують певне призначення стосовно системи [17]. Класифікацію біологічних активів подано в табл. 1.2.

*Таблиця 1.2*

### Типова класифікація біологічних активів

Вид	Ознаки
За видом господарської діяльності	сільськогосподарські біологічні активи; інші біологічні активи;
За галуззю виробництва	біологічні активи рослинництва; біологічні активи тваринництва;
За ознакою зрілості	Зрілі; Незрілі;
В залежності від можливості одержання сільськогосподарської продукції	споживчі біологічні активи; біологічні активи носії;
За строками використання	довгострокові; поточні;
За методом оцінки	оцінені за справедливою вартістю; оцінені за первісною вартістю;
За характером відображення зносу	біологічні активи, що амортизуються; біологічні активи, що не амортизуються;
За правом власності	Власні; Орендовані;

За видом господарської діяльності біологічні активи поділяються на сільськогосподарські та інші біологічні активи, непов'язані з сільськогосподарською діяльністю.

До сільськогосподарських відносяться біологічні активи, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, які призначені для продажу, або використання у сільськогосподарській діяльності.

## 1.2. Актуальні аспекти раціоналізації обліку витрат виробництва

Вагомий внесок у дослідження витрат виробництва зробили і представники неокласичної школи. Зокрема, А. Маршалл розвинув комплексне розуміння поняття «витрати виробництва»: він виключив витрати на засоби виробництва і включив прибуток.

Натомість огляд сучасної економічної літератури виявляє відсутність єдиної точки зору щодо правомірності використання понять «витрати виробництва» і «собівартість виробництва».

В.Сопко вважає необхідним чітко розмежування цих понять. Оскільки собівартість - це термін, який позначає процес використання матеріалів і природних сил у ході конкретного виду операційної (або позаопераційної) діяльності та пов'язаний із виробництвом чітко визначеного виду продукції, то собівартість - це термін, який описує процес отримання цих ресурсів.

Слід зазначити, що Маренич Т. стверджує, що «особливість виробничого процесу полягає у формуванні витрат виробництва продукту, які становлять «собівартість його виробництва». «Витрати виробництва» включають витрати, пов'язані з технологією виробництва, які залежать від обсягу продукції та складають його фізичну основу [4].

М. Огійчук підкреслював, що «витрати» - це різноманітні речовини та природні сили, які використовуються в процесі виробництва нових продуктів праці. У випадку товарного виробництва грошовий вираз суми витрат на виробництво конкретного продукту називається собівартістю. Зміст двох термінів собівартість і собівартість об'єднані в поняття «витрати виробництва» [13]. На цій основі можна зробити висновок, що заробітна плата і прибуток зростають із зростанням виробництва.

Варто переглянути як пояснюють поняття витрат різні вчені економісти, виходячи з їх підходів у табл. 1.2.

*Таблиця 1.2*

**Дослідження сучасних підходів вченими – економістами терміну витрати”**

№	Автор	Визначення поняття
1	2	3
1.	Бланк І.А.	Витрати - виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції.
2.	Грещак М.Г., Коцюба О.С.	Витрати - обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети.
3.	Костенко Т.Д., Підгора С.О. та ін.	Витрати - це сукупність виражених у грошовій формі витрат підприємства, пов'язаних з виробництвом продукції, наданням послуг, виконанням робіт й їхньою реалізацією.
4.	Крушельницька О.В.	Витрати – грошова оцінка матеріальних і трудових ресурсів, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, наданням послуг.
5.	Кулішов В.В.	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу.
6.	Мельник Л.Г., Карінцева О.І.	Витрати – це прямі і непрямі витрати, фактичні і можливі виплати або упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й утримати ресурси в межах даного напрямку діяльності.
7.	Нашкерська Г.В.	Витрати — це процес споживання або використання матеріалів, товарів, робіт і послуг у процесі одержання доходу.
8.	Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А.	Витрати – це складна економічна категорія, що витікає з їх місця, ролі й етапу виникнення в діяльності підприємства.
9.	Фандель Г.	Витрати – це затрати факторів виробництва у вартісному вимірі.
10.	Цветкова Н.М.	Витрати – це ресурси, які застосовуються для виготовлення продукції та включаються до її собівартості.
11.	Карпова Т.П.	Витрати– величина використовуваних у певних цілях ресурсів в грошовому виразі.
12.	Козак В.Г.	Витрати – одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства.
13.	Пушкар М.С.	Витрати – це сума спожитих на виробництво товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів).

Отже, у сучасній економічній літературі існують різні трактування поняття вартості, що зумовлено різними підходами до поняття вартості. Одні джерела розглядають поняття вартості з точки зору придбання засобів виробництва, інші - з точки зору використання засобів виробництва.

Важко дати чітке визначення категорії «витрати», оскільки вони охоплюють численні процеси, такі як виробництво, споживання, накопичення, обіг, обмін тощо, а також є об'єктом обліку, контролю, планування, аналізу та управління.

Основним нормативним документом, що визначає правові засади регулювання, організації, бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”[10]. Відповідно до Закону організацію бухгалтерського обліку та



забезпечення реєстрації фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник або уповноважений орган (посадова особа), який керує підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», містить загальні положення, визнання, склад, обрахунки, їх ведення в бухгалтерській звітності. П(С)БО 16 є повним відображенням сутності витрат, дає їм характеристику. Положення (стандарт) 16 не поширюється на витрати, пов'язані з первісним визнанням і зміною справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю, та з первісним визнанням сільськогосподарської продукції [10].

Відповідно до НП(С)БО 1 витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, що призвело до зменшення власного капіталу. Таке визначення поняття «собівартість» передає зміст витрат діяльності, які відображаються у фінансових звітах про результати діяльності, але не виражає сутності категорії «виробнича собівартість» на рівні виробничого процесу [15].

Положення та склад калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) також визначено «Методичними рекомендаціями від 18.05.2001 р. № 132». Метою встановлення цих нормативів є забезпечення єдності складу та класифікації витрат, застосування методів планування та обліку, а також визначення вартісної власності продукції (робіт, послуг) у сільськогосподарських підприємствах усіх організаційно-правових форм. і форми, включаючи їх допоміжні та дочірні підрозділи [5].

Податковим кодексом України надано визначення витрат, згідно з яким витрати - це будь-які витрати у грошовій, матеріальній або нематеріальній формі, понесені платником податку на провадження господарської діяльності платника податку, які понесені внаслідок: зменшення власного капіталу в результаті вибуття активу, що призводить до зменшення економічних вигод або збільшення зобов'язань (за винятком змін у капіталі в результаті вилучення або розподілу власниками) [8].

У «Методичних рекомендаціях від 06.04.2009 р. № 390» зазначено, що журнал ф. №5 с.-г. використовується для обліку витрат на виробництво продукції. Даний Журнал-ордер. призначений для відображення кредитових оборотів щодо виходу продукції, робіт і послуг (списання для відповідних споживачів) з кредиту рахунків 23 «Виробництво» (за видами виробництв) [11].

«Положення про документальне забезпечення бухгалтерського обліку від 24.05.1995 р. № 88» визначає порядок створення, отримання та подання та зберігання бухгалтерського обліку. Основні документи, реєстри бухгалтерського обліку, бухгалтерська звітність підприємств, їх об'єднань та госпрозрахункових організацій (крім банків) незалежно від форм власності, установ і організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок бюджету.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція № 291 [59, 28] про його застосування встановлюють позначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність та рух активів, капіталу зобов'язань і фактів фінансово-господарської діяльності підприємств.

В табл. 1.3 наведені діючі положення, які регулюють облік та контроль витрат сільськогосподарської діяльності.

Таблиця 1.3

**Основні нормативно-правові документи, які необхідно застосовувати  
для ведення обліку витрат на виробництво**

№ з/п	Найменування нормативного документу, ким і коли виданий	Короткий зміст	Використання в дипломній роботі
1	2	3	4
1	П(С)БО 16 «Витрати», затверджене Наказом МФУ №318 від 31.12.99р.	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про витрати підприємств та її розкриття в фінансовій звітності	Використовуємо для відображення інформації про витрати в бухгалтерському обліку та звітності
2	П(С)БО 9 «Запаси», наказ Міністерства фінансів №246 від 20.10.99 р.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій	Використано при розкритті порядку списання запасів

		звітності	
3	П(С)БО 30 «Біологічні активи», наказ Міністерства фінансів №1456/11736 від 5.12.2005 р.	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності	Використано для інформації про біологічні активи та витрати на біологічне перетворення у сільськогосподарській діяльності
4	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів були затверджені наказом Міністерства фінансів України № 1315 від 29.12.2006 р.	Визначення справедливої вартості витрат на біологічне перетворення в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно-правових форм	Використано при розкритті порядку формування суми виробничих витрат на біологічне перетворення
5	Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для с.-г. підприємств / Наказ Мінаграрної політики № 390 від 04.06.2009 р.	Встановлює єдині правила і методологічні принципи ведення бухгалтерського обліку в підприємствах за журнально-ордерною формою обліку	Використано при розкритті техніки та організації ведення обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві

П(С)БО 30 «Біологічні активи» визначає принципи формування облікової інформації про біологічні активи та сільськогосподарську продукцію, отриману під час їх біологічної перетворення та розкриття інформації про них у фінансовій звітності. [12]. В Україні ефективність застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи, як показує практичний досвід, є невисокою. У значній мірі це зумовлено недостатньою підготовкою механізму функціонування даного стандарту. І при введенні в дію не було достатньо забезпечене відповідними нормативно-методичними актами, які б деталізували порядок його практичного застосування.

Оскільки результати калькулювання складають основу інформаційної бази для управління, тому витрати, що формують собівартість продукції (робіт, послуг), як показує досвід вітчизняних підприємств, групуються за статтями калькуляції. Діючий перелік статей калькуляції не є законодавчо затвердженим і відповідно до П(С)БО 16 підприємство самостійно формує їх перелік, керуючись нормами НП(С)БО. Інвентаризація - один з важливих методів обліку і контролю - регулюється Положенням № 879 від 02.09.2014 [21].

Досить важливого значення в обліку та контролі витрат виробництва має Наказ про облікову політику підприємства, адже саме в ньому висвітлені всі елементи щодо їх обліку, які є специфічними для даного підприємства, тобто в обліковій політиці вказано вказується перелік статей витрат, які застосовано на практиці.

Таким чином, належне нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і вихід продукції на підприємстві є важливою умовою ефективного менеджменту на підприємстві. Без такого забезпечення підприємство приречене на значні штрафи, пені та, в кінцевому результаті, на банкрутство.

Контроль за формуванням собівартості продукції, віднесенням витрат на виробництво - одна з найважливіших ділянок ревізійної діяльності. Важливість правильності і обґрунтованості віднесення витрат зумовлена тим, що, по-перше, собівартість є важливим показником оцінки роботи підприємств, а, по-друге, від обґрунтованості списання витрат на виробництво продукції та її реалізацію залежать фінансові результати [38].

### **1.3. Методика досліджень у сфері обліку витрат виробництва продукції**

Достовірність методу бухгалтерського обліку має цінність лише в тому випадку, якщо він внутрішньо застосовний, тобто адаптований до особливостей управління підприємством у певному секторі економіки. Зміни економічних механізмів вимагають відповідних змін методів і форм господарювання.

Ефективність діяльності може бути забезпечена, якщо керівництво може швидко і достовірно отримувати інформацію про витрати організації на виробництво і реалізацію продукції, надання додаткових послуг та інші витрати.

У сучасній економічній літературі існують різні трактування поняття вартості, що зумовлено різними підходами до поняття вартості. Якщо одні джерела розглядають поняття вартості з точки зору придбання засобів виробництва, то інші розглядають поняття вартості з точки зору використання засобів виробництва.

Існують різні способи класифікації витрат, але все ж існує методична класифікація, яка міститься в П(С)БО 16 «Витрати», яку слід використовувати за основу, але також варто використовувати інші класифікації.

Виробництво та отримання прибутку є основними видами с.-г. діяльності підприємства. Характеристикою другої стадії процесу виробництва є формування собівартості продукції.

Для здійснення сільськогосподарського виробництва використовують ресурси, які сформовані в окремі групи (рис. 1.6).

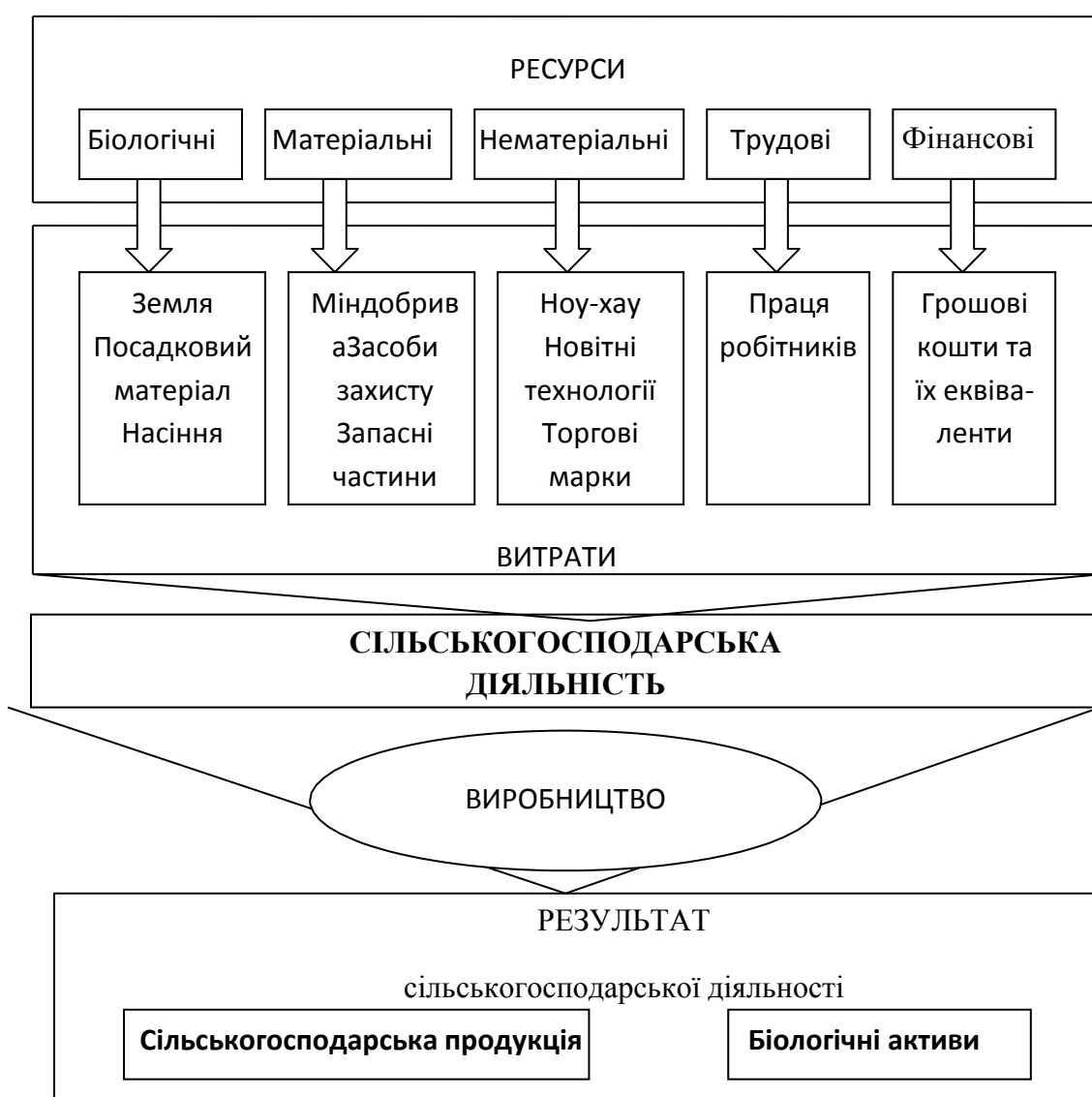


Рис. 1.6. Оцінка сутності поняття «витрати на виробництво» сільськогосподарської діяльності.

Метою аналізу собівартості продукції є надання інформації та комплексна

оцінка досягнутих результатів, їх оптимізація та подальша раціоналізація, обґрунтування управлінських рішень.

Контроль відіграє важливу роль в управлінні витратами підприємства, оскільки він надає об'єктивну оцінку наданої облікової інформації та фінансових звітів.

Стратегічне управління витратами розглядає витрати з точки зору кожного етапу ланцюга створення вартості, частиною якого є підприємство та його підрозділи. Для досліджуваного підприємства це новий погляд на бізнес-процеси (тобто комплекс видів діяльності) з точки зору управлінського обліку.

При аналізі виробничих витрат формується ланцюжок створення вартості.

Ланцюжок створення вартості розуміється як ряд взаємопов'язаних дій (бізнес-функцій) компанії, які підвищують корисність продукту і, таким чином, його цінність для клієнтів.

Великі західні компанії використовують цей підхід вже не один десяток років, але постійно додаються нові методи аналізу та планування тощо.

Аналіз ланцюжка доданої вартості важливий, оскільки він допомагає зрозуміти сильні та слабкі сторони ПА xxxxxxxxx, що спеціалізуються на виробництві. Результати застосування ланцюга створення вартості сприяють застосуванню більш широкого стратегічного підходу до управління витратами. Цей метод характеризується репрезентативністю аналізу собівартості продукції.

## РОЗДІЛ 2.

### АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

#### 2.1. Обсервація та аналіз стану розвитку сільськогосподарського виробництва приватної агрофірми xxxxxxxxxx

Приватна агрофірма xxxxxxxxxx була зареєстрована 20.03.2000 року у місті Городок Львівської області і знаходиться на відстані 12 км від обласного центру м. Львів. На території господарства всі дороги з твердим покриттям.

Основним видом діяльності є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур, форма власності – приватна.

Спеціалізація являє собою переважаючий розвиток однієї або кількох галузей на виробництві товарної продукції. Процес спеціалізації характеризується зосередженням засобів виробництва і робочої сили господарства на виробництві окремих видів товарної продукції з урахуванням природних і економічних умов.

Для визначення спеціалізації господарства користуються основним показником - величиною виручки від реалізації того чи іншого виду продукції.

Дані статистичної звітності (ф.№50 с.-г.) свідчать про те, що Приватна агрофірма xxxxxxxxxx спеціалізується на вирощуванні і реалізації пшениці, а саме 27,1% у структурі товарної продукції, а на другому місці займають послуги в сільському господарстві, табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Динаміка структури та вартості товарної продукції  
приватної агрофірми xxxxxxxxxx, 2020-2022 р.р.**

азва продукції	2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Пшениця	1884,2	33,2	1005,2	20,8	819,4	27,4
Жито	311,3	5,5	-	-	-	-
Гречка	319,2	5,6	650,2	13,5	-	-
Ячмінь ярий	723,1	12,7	237,2	4,9	1,2	0,04
Кукурудза	300,1	5,3	-	-	-	-
Овес	71,0	1,3	290,6	6,0	39,7	1,3
Ріпак	405,7	7,1	589,4	12,2	-	-
Інша продукція рослинництва	108,0	1,9	80,2	1,7	28,6	0,96
Разом по рослинництву	3822,5	67,3	2852,8	59,1	888,9	29,7
Послуги в сільському господарстві	1853,8	32,7	1971,8	40,9	2099,1	70,3
Разом	5676,3	100	4824,6	100	2988	100

Отже, можна зробити висновок, що спеціалізація даного господарства практично не змінилася за останні 3 роки.

Щоб проаналізувати фінансово-економічний стан підприємства, потрібно розглянути ряд показників (табл. 2.2).

Аналізуючи дані таблиці 2.2 відмітимо, що виручка від реалізації продукції в 2021р. знизилась порівняно з 2020 р. на 851,0 тис. грн., що на 15% менше, а в 2022 р. порівняно з 2021 р. це відхилення становило -1837 грн., що на 38,1% менше.

Таке значне зменшення виручки пов'язане із зниженням реалізації продукції. Собівартість реалізованих товарів в 2021 р. знизилась в порівнянні з 2020 р.на 649 тис. грн, що на 13,4%, а в 2022 р. порівняно з 2021 р. це зниження склало 840 тис. грн., що на 19,9% менше.

Щодо валового прибутку, то в 2022 р. порівняно з 2021 роком отримали збиток -997,0 тис. грн. Вартість оборотних активів підприємства за період 2020-2021 рр. зросла на 83 тис.грн., або на 2,6%, а за період 2021-2022 рр. вона суттєво



зросла на 1082 тис. грн, що на 32,5% більше. Вартість необоротних активів за період 2020-202 рр. знизилась на 1528 тис.грн., або на 29,6%, а за період 2021-2022 рр. - впала на 229 тис.грн. або на 6,3%.

Таблиця 2.2

### Динаміка економічних показників господарської діяльності

#### Приватна агрофірма xxxxxxxxx

Показники	2020 р.	2021 р.	2022р.	Відхилення 2021р. до 2020р.		Відхилення 2022р. до 2021р.	
				тис.грн.	%	тис.грн.	%
Чистий дохід від реалізації товарів, тис. грн.	5676,0	4825,0	2988,0	-851,0	85,0	-1837,0	61,9
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	4861,0	4212,0	3372,0	-649,0	86,6	-840,0	80,1
Валовий прибуток, тис. грн.	815,0	613,0	-384,0	-202,0	75,2	-997,0	-62,6
Вартість необоротних активів, тис. грн.	3246,0	3329,0	4411,0	83,0	102,6	1082,0	132,5
Вартість оборотних активів, тис.грн.	5156,0	3628,0	3399,0	-1528,0	70,4	-229,0	93,7

Вихідним станом аналізу підприємства є вивчення обсягу структури і динаміки зміни майна. Дані цих аналітичних розрахунків узагальнено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

**Динаміка оцінки стану майна приватної агрофірми xxxxxxxxxx,  
2020-2022 р.р.**

Показник	2020 р.	2021р.	2022р.	Відхи- лення (+, -)
Усього майна, тис. грн.	8406,00	6961,00	7814,00	-592,00
1. Основні кошти і поза оборотні активи в % до майна	38,62	47,82	56,45	17,83
2. Оборотні кошти в % до майна	61,34	52,12	43,50	-17,84
2.1. матеріальні оборотні кошти в % до оборотних коштів	43,19	38,59	47,51	4,32
2.2. грошові кошти і короткострокові цінні папери в % до оборотних коштів	56,81	61,41	52,49	-4,32

Із таблиці видно, що за аналізований період майно підприємства зменшилось на 592 тис.грн., частка основних коштів і позаоборотних активів в майні збільшилась на 17,83%, а частка оборотних коштів в майні зменшилась майже на таку величину - 17,84%. Матеріальні оборотні кошти збільшились на 4,32%, а грошові кошти в % до оборотних коштів зменшились також на 4,32%.

Джерелами формування майна підприємства є власні і позичкові кошти, характеристика співвідношення яких розкриває зміст фінансового стану. В свою чергу, вони поділяються на заходи тривалого і короткотермінового використання.

За засобами короткотермінового використання слід здійснювати постійний оперативний контроль, а засоби тривалого використання називають постійним капіталом, у який входять власний капітал і довготермінові позичкові кошти. До складу власних коштів входять резерви, які становлять їх найбільшу рухому частину.

Для багатьох підприємств джерелом формування основної частини мобільних коштів є позичені кошти, які підлягають поверненню. Тому певна частина власних коштів господарства повинна постійно перебувати у складі його мобільних коштів і складати власні обігові кошти.

Власні обігові кошти значною мірою гарантують, навіть при скороченні позичкових коштів, фінансування переважної частини виробничих запасів дебіторської заборгованості покупців.

Однією з важливих характеристик фінансового стану господарства є його незалежність від зовнішніх джерел фінансування. Запас джерел власних коштів – це запас фінансової стабільності господарства за умов, що його власні кошти перевищують позичені.

Аналіз коштів, вкладених у майно, можна показати в таблиці 2.4.

З даної таблиці видно, що майно підприємства зменшилось на 592 тис. грн. в 2022 р. порівняно з 2020 р. Власні кошти підприємства в 2022р. становили всього 38,5% до власного майна, що на 0,75% більше, ніж в 2020 р. Позичені ж кошти до майна підприємства відповідно становлять 61,5% в 2022 р., що на 0,75% менше, ніж в 2020 р.

Щодо кредиторської заборгованості, то вона в 2022 р. становила 4776 тис. грн., і збільшилась на 1213 тис. грн. порівняно з 2020 р.

Кредиторська заборгованість переважно є результатом напруженого фінансового стану підприємства, оскільки через брак необхідних коштів затримується виконання різноманітних платежів.

Ліквідність – це спроможність підприємства своєчасно виконувати свої боргові зобов'язання. Вона залежить від співвідношення суми заборгованості та величини ліквідних активів підприємства. До ліквідних активів належать кошти на розрахункових та депозитних рахунках, цінні папери, елементи оборотного капіталу.

Таблиця 2.4

## Оцінка джерел коштів, які вкладені у майно

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+, -)
Усього майна, тис.грн.	8406	6961	7814	-592
1. Власні кошти в % до власного майна	37,75	40,22	38,50	0,75
З них:				
1.1. наявність власних оборотних коштів, тис.грн. в % до власних коштів	-1,36	-17,82	-45,64	-44,29
2. Позичені кошти в % до майна	62,25	59,78	61,50	-0,75
2.1. Довгострокові позики, тис.грн.	30	30	30	0,00
2.2. Короткострокові позики, тис.грн.	1640,00	800,00	0,00	1640,00
2.3. Кредиторська заборгованість, тис.грн.	3563,00	3331,00	4776,00	1213,00
3. Доходи майбутніх періодів	-	-	-	-

Менш ліквідними є фінансові активи – будівлі і споруди, а також заборгованість по відвантаженим товарам.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності вимірюється відношенням суми грошових коштів і короткотермінових цінних паперів до короткотермінових зобов'язань господарства по платежах.

Для визначення ліквідності Приватна агрофірма xxxxxxxxx розрахуємо коефіцієнти ліквідності (табл.2.5).

Таблиця 2.

## Динаміка показників ліквідності ПА xxxxxxxxx

азник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+,-)
1. Поточний коефіцієнт ліквідності	0,99	-0,88	0,71	-0,28
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,99	0,88	0,71	-0,28
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,03	0,09	0,03	0,00
4. Загальний коефіцієнт ліквідності	1,0	0,88	0,71	-0,28
5. Маневреність власних оборотних коштів	-3,07	-0,74	-0,12	2,95
6. Частка виробничих запасів в поточних активах	0,43	0,39	0,48	0,04

Згідно розрахунків, проведених у табл. 2.5 можна зробити висновки про низький рівень ліквідності підприємства за період, що аналізується. Це, звичайно, свідчить про нестабільне фінансове становище підприємства протягом даного періоду.

Згідно отриманих даних, коефіцієнт абсолютної ліквідності в 2020 р. і в 2022 р. становив 0,03 при нормативному значенні 0,2. Це значить, що короткострокові заборгованості підприємство не може погасити негайно.

Коефіцієнт миттєвої ліквідності в 2022 р. має значення 0,71, що відповідає нормативу (0,7). Оскільки даний коефіцієнт має вирішальне значення для банків, так як характеризує ступінь надійності підприємства при поверненні кредитів, тенденція до зростання свідчить на користь підприємству.

Виняткової уваги заслуговує загальний коефіцієнт ліквідності, який є найбільш узагальнюючим показником платоспроможності. Цей коефіцієнт підтверджує не тільки ступінь стійкості структури балансу, а також здатність підприємства швидко розраховуватись із своїми короткотерміновими боргами. Загальний коефіцієнт ліквідності визначається відношенням всіх мобільних коштів до короткотермінових зобов'язань за платежами.

Загальний коефіцієнт покриття підприємства протягом всього періоду, що аналізується, був недостатнім і не відповідав нормативному значенню (1,5). Тобто в 2020 р. на кожну гривню короткострокових зобов'язань припадало 1 гривня поточних активів, в 2021 р. – 0,88 грн. а в 2022 р. – 0,71 гривня. За досліджуваний період спостерігається зниження рівня покриття поточними активами короткострокової заборгованості підприємства.

Отже, як бачимо, в 2022 р. показник швидкої ліквідності відповідає нормативному значенню (0,7) і становив 0,71.

Таким чином, не можна стверджувати про ліквідність і платоспроможність досліджуваного підприємства. Через брак ліквідних коштів підприємство не здатне покрити короткострокових зобов'язань. Більшість коштів підприємства мобілізовані в запаси і затрати, які є важко реалізованими активами і не можуть забезпечити високу платоспроможність підприємства.

Фінансова стійкість підприємства передбачає, що ресурси, вкладені в підприємницьку діяльність, повинні окупитись за рахунок грошових надходжень

від господарювання, а отриманий прибуток забезпечувати самофінансування та незалежність підприємства від зовнішніх залучених джерел формування активів.

Розглянемо наступні коефіцієнти, які можна використати для аналізу довгострокової платоспроможності підприємства наведені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

### Оцінка фінансової стійкості ПА

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+,-)
1. Коефіцієнт автономії (незалежності)	0,377	0,402	0,385	0,007
2. Коефіцієнт співвідношення позикових і власних коштів	0,004	0,004	0,004	0,000
3. Коефіцієнт маневрування власного капіталу	1,626	1,297	1,131	-0,495
4. Коефіцієнт структури довгострокових вкладень	0,009	0,009	0,007	-0,002
5. Коефіцієнт довгострокового залучення позичених коштів	0,009	0,011	0,010	0,001
6. Коефіцієнт структури залученого капіталу	0,006	0,007	0,006	0,001

Коефіцієнт автономії – найбільш важливий показник, який характеризує фінансову автономність від залучених позичкових коштів.

Коефіцієнт довготермінового залучення позичкових коштів. Характеризує частку довготермінових позик, залучених для фінансування активів господарства поряд з власними коштами. Цей коефіцієнт визначається як відношення суми довготермінових кредитів і позик до обсягу власних коштів господарства.

Коефіцієнт маневрування власних коштів господарства. Він вказує на ступінь їх мобільності і визначається як відношення власних обігових коштів до всієї суми їх джерел.

Важливим показником, що характеризує фінансову стійкість підприємства, є показник автономії, який показує наскільки підприємство незалежне від позичкового капіталу.

З проведених розрахунків видно, що коефіцієнт фінансової стійкості (автономії), який відображає питому вагу власного капіталу в загальній сумі

коштів, авансованих в діяльність Приватна агрофірма xxxxxxxxx має тенденцію до зростання.

Оцінюючи показники фінансової стабільності Приватна агрофірма xxxxxxxxx за 2022 рік слід зазначити, що коефіцієнт автономії відхиляється від оптимального значення (1) і становить 0,385, і за звітний період показує про залежність господарства від позичкових коштів. Спираючись на рівень коефіцієнта маневреності робочого капіталу видно, що протягом останніх трьох років ступінь мобільність використання власних коштів підприємством впав з 1,626 у 2020 році до 1,131 в 2022 році. Тобто в 2022 році він перевищує рекомендований рівень (0,5) на 0,631, а це значить, що підприємство використовує позикові кошти, а не власні. Зниження коефіцієнта маневрування на 49,5% свідчить про зниження фінансової стабільності.

В умовах сьогодення важливе значення у організації управління підприємством займає система внутрішньогосподарського контролю, яка висвітлює фактичний стан підприємства, причини нерационального використання ресурсів, виявлення існуючих резервів та шахрайства персоналу та менеджерів.

Тому, саме дослідження системи внутрішньогосподарського контролю та його класифікаційних ознак є передумовою успішної діяльності господарюючих суб'єктів.

## **2.2. Узагальнення обліково-економічної інформації щодо витрат на виробництво продукції**

Бухгалтерський облік усіх витрат виробництва продукції в галузі рослинництва ПА xxxxxxxxx ведеться на підставі відповідних первинних документів. Можна виділити такі групи документів: обліку витрат на оплату праці; обліку витрат з праці та її оплати; облік інших витрат; обліку виробництва продукції сільського господарства.

В документах обліку витрат праці фіксуються витрати праці на виконання конкретних робіт на вирощуваннях культурах і нараховані при цьому виплати. Основним первинним документом, що відображає робочий час в ТОВ «Штерн

Агро», є таблиць обліку робочого часу. Щомісяця готується по одному примірнику за виробничими підрозділами та категоріями працівників. Облік робочого часу в бригаді ведеться спеціально призначеними працівниками. Для кожного працівника в таблиці є рядок, в якому записується відпрацьований час, а причина відсутності на роботі вказується звичайними літерами, наприклад вихідний або святковий день - «нд», святковий день - «понеділок», хвороба. дні - "X" , відрадження - "СВ" тощо. У таблиці також зазначаються посада працівника, склад, вид оплати праці, розмір посадового окладу, номер таблиця, коди комплексного та аналітичного обліку. В кінці місяця звіт передається в бухгалтерію для нарахування заробітної плати.

Для обліку ручної праці використовують листи обліку праці та виконаної роботи. У бухгалтерському листі зазначаються відповідні нумераційні назви посад, відпрацьований час, обсяг виконаної роботи та нарахована сума винагороди. Для кожного виду робіт запишіть одиницю виміру, норму виробітку, ціну.

На механізованих роботах ПА хххххххххх листок обліку трактористів-машиністів використовується для обліку стану роботи тракториста-машиніста за 10 днів. У ньому відображаються роботи, що виконуються під ту чи іншу культуру, склад агрегатів і агротехнічні умови, в яких вони виконувалися. При обліку праці комбайнера в облікових листах додається другий примірник реєстру, талона або талона, за яким вивозили продукцію з поля.

Незалежно від організації механізованих робіт на кожному тракторі встановлюють тракториста-машиніста, а для роботи в дві зміни встановлюють двох трактористів. Ведення бухгалтерського обліку тракторної бригади покладається на бригадира тракторної бригади, в обов'язки якого входить своєчасне і правильне оформлення основних документів, облік виконаної роботи, витрати нафтопродуктів і нарахування заробітної плати механізаторам. Облік виконання тракторами та інших механізованих робіт щоденно ведеться в обліковому листку тракториста-машиніста. Таблиця розрахована приблизно на п'ятнадцять змін із записом показників окремо для кожної зміни. Після закінчення зміни кожен механік повинен мати відомості про кількість і якість своєї роботи,



витрати палива і розмір заробітку за зміну. Усі ці показники щодня фіксуються в книзі обліку.

Бухгалтер у визначений господарством термін (через 10 днів) здає бухгалтерську довідку, підписану механіком, бригадиром, агрономом, до бухгалтерії, яка після розгляду та затвердження в бухгалтерії використовується як загальне і систематичне базове використання машинно-тракторного парку. Накопичена інформація та журнали робіт і витрат. Слід пам'ятати, що трактористи виконують різні сільськогосподарські роботи.

Витрати праці слюсарів-трактористів підприємства узагальнюються в накопичувальних відомостях обліку використання машинно-тракторного парку, а підсумкові дані переносяться в журнал обліку робіт і витрат. Для кожного тракториста відкривається сторінка, на якій по порядку записуються: прізвище, ім'я та по батькові оператора, його звання та вислуга років, марка та заводський номер трактора. У цьому журналі реєструються дані таблиці обліку робіт і виконаних робіт, а також наростаючим підсумком роботи автотранспорту. У цій інформації по кожному автомобілю та водію накопичуються дані подорожніх листів про виконану роботу та нараховану заробітну плату. Окремими графами виділяють виконання робіт (в тоннах і тонно-кілометрах) споживачами послуг автопарку.

На підставі вихідних даних оплати праці, наростаючих відомостей та журналів обліку витрат праці складається щомісячна зведена відомість нарахування, розподілу та утримань оплати праці за об'єктами обліку. У цій інформації відображаються кількість робочих днів, робочий час, нараховані суми заробітної плати та нараховані витрати, включаючи відпустки, надані (резерви) об'єктами обліку, виробничими підрозділами та підприємством у цілому. Ця інформація є основою для записів у звіті про виробництво продукції рослинництва.

Матеріальні цінності ПА xxxxxxxxxx відпускаються у виробництво в установлених межах за лімітами, одноразова відпустка оформляється накладною. Насіння розподіляється в різні бригади згідно із нормою, встановленою агрохім. службою, з урахуванням площі та обсягу посіву. Підставою для вирахування насіння є акт витрачання насіння та садивного матеріалу.

Накладну оформляли по кожній культурі з супровідними документами (внутрішньогосподарськими накладними) і здавали бухгалтерію для обліку вартості ТМЦ. Дані з цих первинних документів є основою для ведення журналів обліку робіт і витрат, складання звітів про зміни матеріальних цінностей, звітів про виробництво врожаю.

Розрахунок амортизаційних відрахувань на основні засоби використовується для віднесення витрат на оплату праці до витрат виробництва.

У ПА xxxxxxxxx витрати на роботи та послуги для власного допоміжного виробництва, що забезпечують виробничі потреби галузі, відносять на конкретні об'єкти за дорожніми листами, вантажно-транспортними накладними, листами обліку праці та виконаних робіт тощо.

Виробничі послуги, що надаються сторонніми організаціями, оформляються товарно-транспортних накладних і підтверджуються рахунками-фактурами.

Загальновиробничі витрати включаються до собівартості продукції рослинництва за спеціальними калькуляціями їх розподілу.

Для обліку надходження зернових продуктів використовуються різноманітні первинні документи. У тому числі: реєстр відвантаження зерна та іншої продукції, квитанція на відвантаження продукції, талони водія та рядового складу, реєстр надходження зерна та іншої продукції, реєстр надходження зерна та іншої продукції. Ваги, звіти про рух зерна та іншої продукції.

У ПА xxxxxxxxx транспортування зерна від комбайна до складів та інших місць зберігання здійснюється за талонним методом обліку зерна.

Під час завантаження транспортного засобу водій і (тракторист) обмінюються квитками – водій передає талон, що з'єднується (вказати своє ім'я та номер транспортного засобу), а вагон, що з'єднується, передає талон на з'єднання водій. Якщо на транспортний засіб завантажено неповний бункер, напишіть фактичну кількість відвантаженого зерна (1/2, 1/4 бункера), дату та підпис на комбінованому квитку та віддайте його водієві. Подібний запис водій зробив у своєму талоні та передав його комбайнерові. Якщо водій отримує зерно від кількох комбайнів для заповнення машини, він отримує талон від кожного комбайна і віддає талон кожному комбайну.

Зерно, що надходить до місця зберігання, зважують. При цьому вагар фіксує кількість отриманого зерна в журналі збору зерна водія, а водій підписом підтверджує факт збору зерна. За даними реєстру зерна, що надійшло до вагара, завідувач ведення обліку веде відомості про рух зерна та іншої продукції, а також книгу складського обліку.

Талони на водія, комбайнера в кінці робочого дня здаються вагарям разом з відомостями про рух зерна та іншої продукції та доданим до них реєстром прийнятого вагарем зерна. Бухгалтерія Щодня. Щоденна перевірка даних проводиться за листом обліку збору зерна вагового майданчика, листом обліку збору зерна водія, комбайна та квитанцією водія.

Для обліку руху продукції до місць тимчасового зберігання використовується інформація про рух зерна та іншої продукції. Акт є підставою для списання продукції, використаної для сортування та сушіння, оприбуткування в подальшому отриманого зерна та зерновідходів, списання сухих та «мертвих» відходів.

У ПА xxxxxxxxx облік витрат на виробництво продукції рослинництва ведеться на рахунку 23 «Виробництво», до якого відкрито субрахунок 231 «Рослинництво». За економічним змістом він належить до групи рахунків господарського процесу, а за призначенням і структурою - до групи рахунків оперативного обліку витрат.

За дебетом субрахунка 231 записують: витрати на врожай поточного року й минулого року (незавершеного виробництва на початок року); витрати поточного року на збирання врожаю наступного року.

У ПА xxxxxxxxx за кредитом субрахунку 231 «Рослинництво» протягом звітного року відображається оприбуткування зібраної сільськогосподарської продукції за плановою собівартістю. При цьому витрати і випуск продукції розраховуються наростаючим підсумком з початку року.

Після визначення фактичної собівартості продукції на кінець звітного року проводиться коригування планових витрат до фактичного рівня (розраховується відхилення). Після сторнування нарахованих різниць за кредитом субрахунку 231 "Рослинництво" субрахунок закривається, за винятком аналітичного рахунка обліку витрат на врожай наступного року.

Аналітичний облік на субрахунку 231 «Рослинництво» ведеться за видами продукції, статтями витрат, видами чи групами продукції, що виробляється.

Перелік та склад статей калькулювання собівартості продукції озимої пшениці визначено ПА xxxxxxxxxx в наказі про облікову політику, рис. 2.2.



Рис. 2.2. Організаційні етапи обліку витрат на виробництво.

До статті «Витрати на оплату праці» включаються основна заробітна плата та додаткова заробітна плата працівників, безпосередньо зайнятих у технічних процесах виробництва (у тому числі трактористів - слюсарів). У статті «Відрахування на соціальні заходи» відображається розрахунок суми єдиного соціального внеску на заробітну плату працівників, зайнятих на вирощуванні сільськогосподарських культур (груп культур) та незавершеному виробництві.

Витрати на насіння та садивний матеріал власного виробництва та придбання, використані для посіву відповідних культур, при цьому на підготовку насіння до посіву (сортування тощо), навантаження та транспортування його до місця посіву не включаються до собівартості насіння, а включаються до виробництва певної культури. (група культур) згідно з відповідною ст.

У статті «Паливно-мастильні матеріали» відображається ціна палива, включаючи їх технічну експлуатаційну вартість, а також вартість мастильних матеріалів. До статті «Добрива» включаються витрати на органічні добрива, мінеральні добрива, бактеріальні добрива, інші добрива та мікродобрива для використання в ґрунтах посівів. Важливо зазначити, що витрати на навантаження його в транспортні засоби та розкидачі, транспортування на поле та внесення в ґрунт відносяться на конкретну культуру (групу культур) за відповідною статтею витрат, яка виключається .

На статті «Засоби захисту рослин» включають вартість пестицидів, пігментів, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів, що застосовуються для боротьби з бур'янами, хворобами та комахами-шкідниками.

Витрати, пов'язані з вирощуванням певним способом культури (крім вартості використаних матеріалів), відносяться на відповідну культуру за певними категоріями витрат (паливо, заробітна плата тощо).

У статті «Роботи та послуги» відображаються витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, необхідні для виробництва, а також витрати на виробничі послуги сторонніх організацій. До складу цієї статті включаються витрати на власні та орендовані автомобілі, трактори та послуги вантажного транспорту (на транспортування виробничих запасів із центральних складів, складів виробничих галузей підприємства та інших місць постійного зберігання на поля, польові ферми, з польових вивезень тощо).

Вартість послуг з постачання електроенергії, тепла, води та газу відповідно включає вартість електроенергії, тепла, води та газу, отриманих домогосподарством із сторонніх джерел. До вартості послуг з агрохімічного обслуговування та внесення добрив, які надаються сторонніми підприємствами та установами, не входить вартість отрутохімікатів і добрив.

«Витрати на ремонт необоротних активів» включають: оплату праці працівників, зайнятих на ремонтних роботах, вартість запасних частин, ремонтних матеріалів, у тому числі витрати на паливо тощо, витрачені на ремонт основних засобів у поточному періоді.

«Інші витрати на утримання необоротних активів» включають витрати на утримання необоротних активів, які безпосередньо використовуються для конкретного виробництва. Ці витрати складаються з персоналу з обслуговування необоротних активів (окрім трактористів та інших працівників, зайнятих у сільськогосподарських виробничих процесах), механіків, доглядачів тощо; витрати на паливо та мастила для транспортування трактора з одного місця в інше; витрати; амортизаційні відрахування не безпосередньо пов'язані з певними об'єктами калькуляції (на певну культуру).

У статті "Інші витрати" відображаються витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом певної культури і не включені до жодного з наведених вище термінів, а саме:

1) вартість спецодягу та спецвзуття, виданих працівникам та іншим підприємствам малого та середнього бізнесу;

2) виплачувати у випадках, передбачених законодавством, премії за майно, урожай і окремі категорії працівників, безпосередньо зайнятих на роботах, що становлять підвищену небезпеку для життя і здоров'я;

3) інші витрати, які були включені до складу собівартості продукції, але не були включені до цієї та інших статей витрат. Ці витрати зазвичай застосовуються безпосередньо до відповідної культури.

До «загальновиробничих витрат» належать витрати бригади, включаючи заробітну плату працівників управлінської установи, орендну плату, амортизаційні відрахування, витрати на утримання необоротних активів загального призначення, витрати на ремонт, витрати на охорону праці та техніку

безпеки тощо; витрати на транспортування працівників до місця безпосередньої роботи; використовуються для утримання польових ферм; інше плата за управління виробництвом і обслуговування.

Загальновиробничі витрати ПА xxxxxxxxx у рослинництві розподіляються на об'єкти планування та обліку пропорційно собівартості (без витрат на насіння) і включаються до собівартості продукції, яку виробляє. Протягом звітного періоду ці витрати списуються на рахунок 91 «Загальновиробничі витрати», а при розподілі — на рахунок 231 «Рослинництво». Основні бухгалтерські проведення наведені в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

### Кореспонденція з обліку витрат на виробництво продукції рослинництва

Зміст операцій	Дт	Кт
Нарахування заробітної плати працівникам, зайнятих на вирощуванні зернових культур	231	661
Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівникам, зайнятих на вирощуванні зернових культур	231	651
Списано насіння озимої пшениці на посів	231	208
Списано вартість послуг допоміжних виробництв на виробничі потреби при вирощуванні зернових культур	231	234
Списано вартість послуг сторонніх організацій на виробничі потреби галузі рослинництва	231	631 685
Нарахування до резерву відпусток від заробітної плати працівників	231	471
Оприбутковано зерно озимої пшениці від урожаю за справедливою вартістю	27	231
Перевищення витрат на виробництво продукції над справедливою вартістю	940	231
Перевищення справедливої вартості над витратами виробництва	231	710

«Виробничий звіт по рослинництву ф. № 5.5 с.-г.» використовують для групування витрат за статтями і групами культур або окремими культурами, тут забезпечується аналітичний облік субрашунка 231 «Рослинництво» Також відкривають окремі аналітичні рахунки по кожній культурі (групі культур) Собівартість продукції рослинництва розраховується щомісячно та накопичується з початку року.

Дані виробничих звітів узагальнюються та переносяться до «Журналу ордерів 5Б с.-г.» (рис. 2.3).

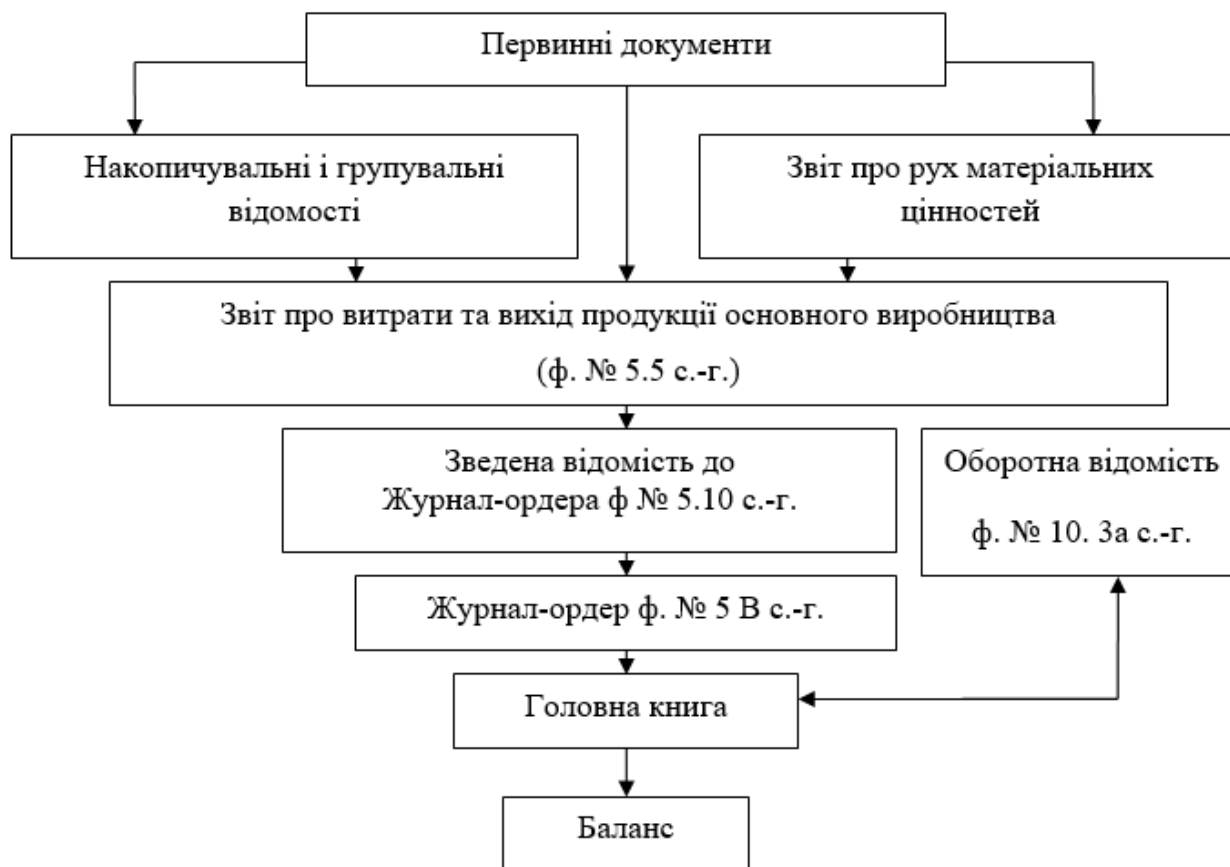


Рис.2.3. Організація обліку витрат на виробництво продукції рослинництва у приватній агрофірмі xxxxxxxxx.

### 2.3. Сучасна методика обчислення собівартості продукції зернових культур

Як економічна категорія собівартість є самостійною складовою собівартості. Основою цієї категорії є вартість спожитих засобів виробництва та вартість необхідної продукції. У конкретно-економічному розумінні собівартість - це грошове вираження витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції (проектів, послуг).

Собівартість є одним із найважливіших показників господарської діяльності сільськогосподарських підприємств, оскільки вона точно вказує на економічні витрати на виробництво відповідного виду продукції та економічний прибуток, отриманий за конкретних природно-економічних умов господарювання.



Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» вважає історичну вартість одним із основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. У законі наголошується, що пріоритетом є оцінка активів компанії за їхньою виробничою вартістю та витратами на придбання[10].

Собівартість окремих видів сільськогосподарської продукції визначається виходячи із собівартості відповідної культури (групи культур).

ПА xxxxxxxxxx собівартість зерна, зерновідходів та соломи становить собівартість посіву та збирання продовольчих культур (включаючи витрати на поточну доробку зерна протягом календарного року).

Загальна вартість (без вартості соломи) ділиться на зерно та зерновідходи, при цьому зерно є одиницею, а зерновідходи прирівнюються за коефіцієнтом, розрахованим на вміст цільного зерна.

ПА xxxxxxxxxx собівартість 1 т. зерна та зерновідходів визначається шляхом ділення собівартості вирощування зернової культури на відповідну фізичну масу зерна та зерновідходів після очищення та сушіння.

Відповідно до методичних рекомендацій розрахунок собівартості продукції сільськогосподарського підприємства в кінці року здійснюється в такій послідовності:

а) розподілити планово-облікові витрати на утримання необоротних активів за окремими об'єктами;

б) визначити собівартість інжинірингу та послуг на допоміжну продукцію;

в) розподіл загальновиробничих витрат;

є) визначити виробничу собівартість об'єктів обліку;

з) обчислити собівартість продукції рослинництва [19].

Для визначення ПА xxxxxxxxxx фактичної собівартості збирання та обмолоту продукції рослинництва до загальної вартості збирання врожаю додаються витрати на обмолот та транспортування врожаю з поля.

Розглянемо розрахунок фактичної собівартості у табл. 2.8 та розрахунок відхилення – калькуляційні різниці (табл. 2.9).

Отже, з даних таблиці 2.8 можна зробити висновок, що середня вартість 1 ц зернових культур для ПА xxxxxxxxxx становить 208,55 грн.

Таблиця 2.8

## Обчислення фактичної собівартості зернових культур у 2022 році

Культура	Назва продукції	Валовий збір, ц	Умовна продукція, ц	Припадає витрат, грн	Собівартість 1 ц продукції, грн/ц	
Пшениця озима	Зерно	38389	40692,2	4915617,0	220,80	
	Придатні зерновідходи	5758			118,32	
	Солома	7294			109410,0	55,00
	Разом	X			5025027,0	X
Пшениця яра	Зерно	5900	6254	901636,0	184,17	
	Придатні зерновідходи	885			97,67	
	Солома	1121			16815,0	55,00
	Разом	X			918451,0	X

Таблиця 2.9

## Розрахунок калькуляційних різниць по вартості зернових культур у приватній агрофірмі xxxxxxxxx 2022 рік

Культур	Валовий збір, ц	Фактична собівартість		Планова собівартість		Калькуляційна різниця	
		1 ц грн	всієї п-ції, грн	1 ц грн	всієї п-ції, грн	1 ц грн	всієї п-ції, грн
Пшениця озима	38389	220,80	4637391,2	223,00	4721847,0	-2,20	-84455,80
Пшениця яра	5900	184,17	849600,00	180,00	831900,00	4,17	17700,00

З набранням чинності П(С)БО 30 «Біологічні активи» рахунок 23 обліку витрат на біологічне перетворенн закривається одночасно з первісним визнанням сільськогосподарської продукції та інших біологічних активів.

Водночас продукція рослинництва оцінюються за справедливою вартістю (за вирахуванням витрат на реалізацію) та обліковуються на балансі.

У ПА xxxxxxxxx продукція рослинництва протягом року була реалізована за плановою собівартістю, що не відповідає методиці П(С)БО 30.

Вважаємо, що слід надати можливість вибору ціни сільськогосподарської продукції за плановою (фактичною) собівартістю або справедливою вартістю.

### **РОЗДІЛ 3.**

## **ОПТИМІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ ТА ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ**

### **3.1. Вдосконалення обліку і контролю витрат на виробництво та прийняття управлінських рішень щодо їх оптимізації**

Питання раціонального управління витратами виробництва у період розвитку ринкової економіки є досить актуальним. Основною метою діяльності підприємства є максимізація прибутку та мінімізація витрат. Отримання найвищого ефекту із найменшими затратами матеріальних, трудових та фінансових ресурсів залежать від політики управління витратами, яка передбачає пошук способів їх мінімізації.

Найбільшу актуальність має система управління витратами, яка б давала змогу точніше аналізувати та знижувати витрати на виробництво, а також можливість точного планування витрат на майбутні періоди, що забезпечувало б ефективно виробництво продукції.

Сільськогосподарські товаровиробники визначають стан і тенденції розвитку сільських територій і за рахунок експорту формують грошові доходи країни. Зернова галузь є основою та джерелом сталого розвитку більшості галузей агропромислового комплексу, а також основою експорту сільськогосподарської продукції.

Україна входить до десятки найбільших світових виробників зерна та трійки найбільших експортерів, поступаючись лише США та Європейському Союзу. За останні п'ять років Україна постійно зміцнює свої позиції на міжнародному аграрному ринку та впевнено входить до десятки провідних виробників продуктів харчування у світі. Крім того, вона є лідером з виробництва насіння соняшнику та експорту соняшникової олії, а також увійшла до трійки лідерів експорту зерна, поступаючись США та Європейському Союзу.

Ефективна діяльність досліджуваного підприємства залежить від раціонального використання усіх видів ресурсів, що обумовлює необхідність переходу до оптимальної системи управління витратами. Функціонування

підприємства в цих умовах вимагає удосконалення методів і форм системи управління витратами та побудови адаптивних структур управління. Саме тому, виявлення і використання факторів економії ресурсів, зниження витрат є обов'язком кожного працівника підприємства.

Ефективність управління витратами суттєво залежить від вибору методів й інструментів управління та від їхнього оптимального використання. Методи, які доцільно використовувати для ефективного управління, є способом впливу на витрати з метою виконання поставлених завдань та мети.

Основним завданням управління витратами є пошук шляхів найефективнішого використання наявних обмежених ресурсів за допомогою планування, калькулювання, обліку і контролю витрат внутрішньовиробничої діяльності.

Система управління витратами на підприємстві передбачає виконання всіх функцій управління, тобто функції повинні реалізовуватись через елементи управлінського процесу: прогнозування, планування, нормування, організація, калькулювання, мотивація та стимулювання, облік, аналіз, регулювання та контроль витрат. Виконання всіх функцій управління по всіх елементах – це взаємодія керуючої підсистеми (суб'єкт управління) на керовану підсистему (об'єкт управління).

Основним завданням системи управління операційними витратами є досягнення економії ресурсів та підвищення ефективності їх використання, що повинно забезпечити зниження собівартості й, відповідно, підвищення показників прибутку та рентабельності.

1. Підвищення технічного рівня виробництва, яке забезпечується впровадженням нової, прогресивної технології, застосуванням нових видів сировини і матеріалів; використанням інноваційної техніки та обладнання; автоматизацією і механізацією виробничих процесів.

2. Вдосконалення організації виробництва і праці за рахунок зміни форм і методів праці, вдосконалення апарату управління, скорочення витрат на нього, а також зниження транспортних витрат.

3. Зміна обсягу і структури продукції. Це зміна номенклатури і асортименту; зниження матеріаломісткості і трудомісткості продукції.

4. Поліпшення використання природних ресурсів, застосування більш дешевих матеріалів, повторне їх використання, безвідходні технології виробництва.

5. Введення і освоєння нових цехів, виробництв і виробничих одиниць, диверсифікація виробництва.

6. Використання альтернативних методів зниження витрат: розмежування витрат на виробництво нестандартної продукції і продукції вищої якості; застосування єдиної системи калькулювання витрат на всіх стадіях життєвого циклу продукції; чітке виділення витрат на управління, підготовку і оновлення процесу виробництва і т.д.

7. Вивчення причин браку та зниження собівартості за рахунок скорочення витрат від браку і інших непродуктивних витрат, що дасть можливість скорочення і більш раціонального використання відходів виробництва.

Базуючись на проведеному аналізі на підприємстві доцільно використовувати нормативну собівартість продукції за плановою номенклатурою, асортиментом та нормативами станом на початок планового періоду, при цьому використовуючи механізм калькулювання витрат на основі “директ-костингу”, а саме, застосовуючи метод розрахунку “величини покриття” чи “точки беззбитковості”.

Створити систему вимірювання економічної вигоди сільськогосподарського виробництва та через систему індикаторів повніше виявити раціональність землекористування – два ефективні аспекти, які взаємопов’язані та доповнюють один одного в діяльності сільськогосподарських підприємств.

Загальний ефект, приведений до одиниці площі сільськогосподарських угідь, а також економіка виробництва, показники якої покажуть, якою ціною цей ефект отримано. Зважаючи на це, для оцінки ефективності сільськогосподарських підприємств необхідно широко використовувати показники ефективності використання капіталу, показники собівартості продукції та показники продуктивності праці [7].

Проте комплексна оцінка та поглиблений аналіз ефективності виробництва зерна вимагає широкого використання традиційних показників рентабельності. Вони акумулюють у собі дію всіх факторів - природних, економічних,

організаційних, господарських. Водночас вони також зазнають значного впливу зовнішнього середовища, починаючи з тих частин, на які агробізнес не має впливу. Особливої уваги потребує значення показників рентабельності для оцінки та аналізу економіки виробництва.

Нові підходи в трактуванні витрат сільськогосподарської діяльності, а також потреби в задоволенні інформаційних запитів, як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів зумовили необхідність розробки відповідної методики обліку витрат.

Дані підходи передбачають здійснення оперативного розподілу накладних витрат протягом року із застосуванням нормативних ставок розподілу, які визначаються на основі планових прямих та загальновиробничих витрат, або прямих та загальновиробничих витрат минулого періоду за умови, що істотних змін в обсягах та структурі виробництва продукції підприємства непередбачається. Це дозволить по дебету рахунку 23 «Виробництво» формувати інформацію про витрати сільськогосподарської діяльності і визначати виробничу собівартість сільськогосподарської продукції. По кредиту субрахунку 23 відобразатиметься, як і передбачено П(С)БО 30, оприбуткована за справедливою вартістю сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи.

Різниця між справедливою вартістю отриманої продукції та витратами сільськогосподарської діяльності означатиме результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів.

Для відображення результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів запропоновано використовувати субрахунок 239 (в розрізі аналітичних рахунків). По дебету даного рахунку відобразатиметься дохід від первісного визнання в кореспонденції з кредитом субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання активів, які обліковуються за справедливою вартістю», а по кредиту – витрати в кореспонденції з субрахунком 940 «Витрати від первісного визнання активів, які обліковуються за справедливою вартістю».

кінці року спочатку необхідно на рахунках бухгалтерського обліку відкоригувати витрати сільськогосподарського виробництва відповідно до фактичного розміру загальновиробничих витрат. Лише після цього коригуються

фінансові результати, визначені протягом року, до фактично визначених фінансових результатів в кінці року відповідно до П(С)БО 30.

На рис. 3.1 наведено запропоновані методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства

Для покращення організації обліку витрат на біологічне перетворення цукрових буряків у сільськогосподарських підприємствах Сокальського району використовувати «Звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва» (ф. № 5.5 с.-г.) та Зведену відомість (ф. № 5.10 с.-г.) до Журналу-ордеру (ф. № 5 В с.-г) відповідно до Методичних рекомендацій №390 від 4.06.2009 р.

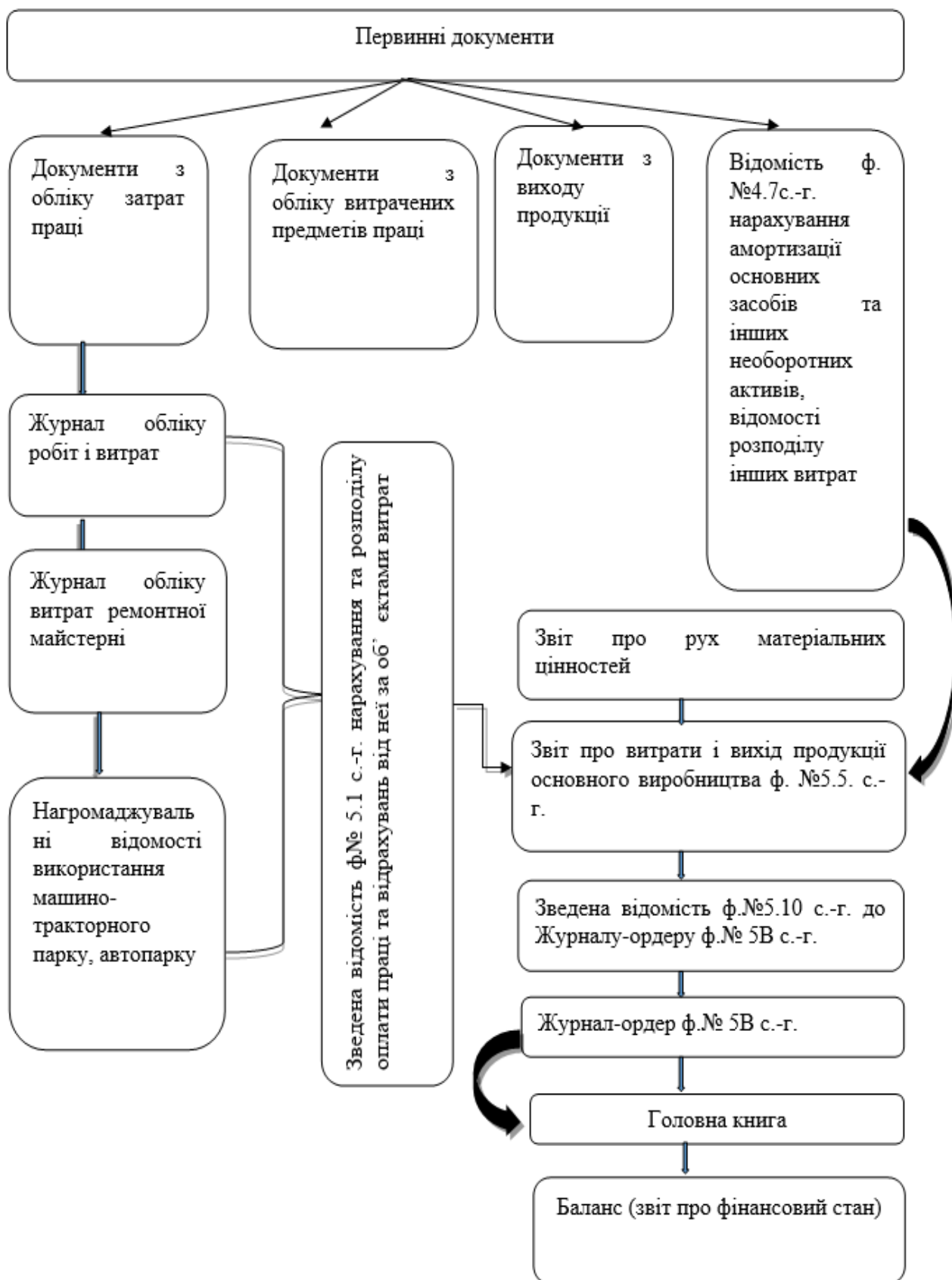


Рис. 3.1. Рекомендована схема запису в регістрах з обліку витрат на біологічного перетворення.



Сьогодні існують певні недоліки в системі документального оформлення процесу виходу готової продукції рослинництва, які необхідно оптимізувати, табл.

*Таблиця*

### Напрями удосконалення первинного обліку виходу продукції рослинництва

Документ	Пропозиції щодо удосконалення	Результат впровадження пропозиції
Обліковий лист тракториста-машиніста	Доповнити показниками недотримання термінів виконання робіт, втрати зерна, відхилення від технологічних норм, простоїв з вини працівника	Дасть змогу здійснювати нарахування заробітної плати комбайнерам, яка буде враховувати реальні втрати зерна під час його збирання
Талони, путівки, реєстри, щоденник надходження сільськогосподарської продукції	Єдиний документ «Щоденник надходження сільськогосподарської продукції» з реквізитами щодо обліку кількості, якості та вартості всіх видів продукції зернових культур	Зменшиться кількість первинних документів з однаковими реквізитами, що приводить до дублювання облікової роботи
Акт про сушіння, сортування продукції рослинництва, акт про переробку продукції рослинництва	Об'єднати в один документ «Акт про сушіння, сортування і переробку продукції рослинництва»	Скоротить кількість первинних документів щодо операції, виконуваної в одному структурному підрозділі
Відсутній документ для первинного обліку зерновідходів	Накладна на зерновідходи	Призначений для визначення результатів зважування кормових зернопродуктів і зерновідходів
Відсутній документ для оптимізації проведення збиральної кампанії	Звіт щодо використання зернозбиральної техніки з реквізитами: зібрана площа, намолот зернових, тривалість робочого дня, години повного завантаження зернозбирального комплексу та простою із зазначенням їх причин	Дасть змогу оптимізувати терміни збирання шляхом ефективного переведення збиральних загонів з одного поля на інше, враховуючи місце розташування та час настання сприятливих умов для скошування зернових

Для підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва чинять вплив ряд факторів, зокрема і своєчасне формування обліково-інформаційного забезпечення, на основі якого здійснюються аналіз і контроль рівня витрат, а також приймаються своєчасні обгрунтовані управлінські рішення. Вплив облікової інформації, фінансової та статистичної звітності, відображено на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Вплив облікової інформації на підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції.

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.

Одним із основних методів бухгалтерського обліку є інвентаризація, що покликана забезпечити контроль за збереженням і використанням майна шляхом порівняння та перевірки даних бухгалтерського обліку й фактичної наявності об'єктів обліку. Загальний порядок проведення інвентаризації затверджено відповідним нормативно-правовим документом «Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань» [31]. Проте діяльність підприємств аграрного сектору має певні особливості, тому Міністерством аграрної політики затверджені відповідні Методичні рекомендації з інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах. Періодичність проведення

інвентаризації у рослинництві також має свою специфіку, обумовлену різноманіттям об'єктів та їх властивостям (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

### Періодичність проведення інвентаризації у рослинництві

Об'єкти інвентаризації	Строки проведення
Основні засоби; нематеріальні активи; незавершені капітальні вкладення; незакінчені капітальні ремонти і витрати майбутніх періодів	Не рідше 1 разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 жовтня звітного року
Земельні угіддя, землі водного фонду, будівлі, споруди (в т. ч. гідротехнічні), інші нерухомі об'єкти основних засобів	1 раз на 3 роки
Незавершене виробництво та напівфабрикати власного виробництва, в т. ч.: - незавершене виробництво рослинництва - незавершене виробництво в допоміжних, інших виробництвах і господарствах	Перед складанням річної звітності: - на 1 листопада, - на 31 грудня
Плодові розсадники, насадження	IV квартал (до настання зими)
Насіння, добрива (мінеральні, органічні), гербіциди, пестициди, інші засоби захисту рослин	Не рідше 2 разів на рік (до 1 липня і до 1 грудня)
Продукція сільськогосподарського виробництва (крім насіння, продукції промислових та інших виробництв, господарств)	Не рідше 1 разу на рік, але не раніше 1 жовтня та не пізніше на 1 грудня звітного року
Паливно-мастильні матеріали	Не рідше 1 разу на місяць
Малоцінні і швидкозношувані предмети, сировина для переробки, запасні частини, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали і обладнання, інші матеріали	1 раз на рік (не раніше 1 жовтня)

Одним із етапів ефективного контролю за витратами є планування витрат для всього підприємства та його філій, яке зводиться до складання річного бюджету. Визначення бюджетів витрат є однією з основних функцій системи управління витратами на виробництво, яка зводиться до витрат за центрами відповідальності для посилення функції контролю за ефективністю кожного центру відповідальності та підприємства. Наведемо блок-схему формування бюджету видатків (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Блок–схема формування бюджету витрат на виробництво продукції зернових культур.

Бюджети дозволяють встановлювати межі витрат ресурсів і критерії рентабельності або ефективності для окремих видів продукції (техніка, послуги), типів виробництва і центрів відповідальності. Основною проблемою, яка ускладнює контроль за виконанням бюджету вітчизняних підприємств, є невідповідність бюджету бухгалтерській формі. Цю проблему можна вирішити шляхом впровадження відповідних форм внутрішньої звітності.

Як відомо, управлінська звітність створюється для внутрішніх користувачів (керівників різних рівнів управління підприємством) і є етапом облікового процесу, який відображає повний набір даних про діяльність підприємства в цілому та його структуру. підрозділи.

Форму управлінського звіту та його зміст повинні бути розроблені та затверджені керівництвом і періодично уточнюватися в міру необхідності.

Контроль дій центру відповідальності передбачає узгодження дій менеджерів із запланованими результатами діяльності.

У той же час внутрішні управлінські звіти повинні відображати відхилення всіх статей витрат від очікуваних або бажаних результатів, щоб можна було керувати відхиленнями.

Поточний контроль за виконанням бюджету та фіксація відхилень має здійснюватися у формі звітів, що відповідають відповідному бюджету.

Такі звіти повинні складатися для всіх підрозділів підприємства, незалежно від функцій, і щомісячно подаватися керівникам відповідного управління. Крім того, з метою удосконалення системи моніторингу та відображення достовірних даних у моніторингу та звітності про виконання бюджету рекомендується розробити відповідну систему мотивації працівників до виконання бюджетних планів.

Тест внутрішнього контролю дозволить визначити основні моменти організації контролю фінансової інформації та її «прозорість» на підприємстві, виявити проблемні аспекти та окреслити головні питання для потреб розробки програма проведення внутрішнього контролю (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво  
сільськогосподарського підприємства**

№	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інформація відсутня	
1	Чи санкціонуються витрати відповідною особою?		+		
2	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати (акти, накладні)?	+			
3	Яка встановлена періодичність віднесення витрат на собівартість продукції: щомісячно, щоквартально, раз на рік?				В рослинництві – в кінці року
4	Чи проводилась перевірка у цьому році?		+		
5	Чи були виявлені порушення?		+		
6	Чи є ефективними процедури контролю?	+			
7	Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства?	+			
8	Чи відповідає нормативним документам розподіл витрат за елементами?	+			
9	Чи відповідає відображення на рахунку 23 вимогам П(С)БО 16 та іншим нормативним актам	+			
10	Чи містять робочі документи достатню інформацію про витрати на виробництво?	+			

З метою одержання достовірної інформації з обліку витрат виробництва на аграрних підприємствах запропонована орієнтовна програма внутрішнього контролю, яка дозволить контролювати формування собівартості продукції та попередити виникнення витрат (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Орієнтовна програма проведення внутрішнього контролю витрат  
виробництва**

Дії контролюючого органу	Джерела інформації	Термін виконання	Тривалість, днів	Контрольні процедури	Виконавці
Перевірка достовірності синтетичного обліку аналітичному обліку	Головна книга по рахунках 10, 20, 644, 70, 90, 91, 92 підрозділів, первинні документи	02.06–04.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка дотримання вибраного методу обліку витрат підприємства	Облікова політика, облікові регістри, первинні документи	05.06–09.06	5	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення витрат на об'єкт обліку	Облікова політика, облікові регістри, первинні документи	10.06–14.06	5	Суцільна перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення матеріальних витрат на собівартість продукції	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, лімітно-забірні картки, відомості з обліку матеріалів	15.06–16.06	2	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи на собівартість продукції	Табель обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу, обліково-платіжна відомість	17.06–19.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності віднесення сум нарахованої амортизації на основні засоби на собівартість продукції	Розроблена таблиця розрахунку суми зносу основних засобів	20.06–21.06	2	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності обліку та списання витрат допоміжного виробництва	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, наряд на відрядну роботу, табель обліку робочого часу, обліково-платіжна відомість	22.06–24.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності обліку та списання накладних витрат	Договори, рахунки-фактури, платіжні доручення	25.06–27.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ПІБ
Перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій витрат виробництва	Облікова політика, робочий план рахунків, облікові регістри, Головна книга	28.06–30.06	3	Суцільна перевірка	Контролер, ПІБ

Як підсумковий документ за результатами внутрішнього контролю витрат виробництва запропоновано використовувати «Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат виробництва» (табл. 3.4) в якому

відображаються найбільш суттєві недоліки та надаються рекомендації щодо їх усунення.

Таблиця 3.4

**Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат виробництва**

№ з/п	Первинний документ, обліковий реєстр	Характер порушення
1	Акт про витрати насіння та посадкового матеріалу №13 від 02.04.2016	Виправлення кількості витраченого насіння без відповідного підпису
2	Обліковий лист тракториста-машиніста №31 від 16.03.2016	Не заповнено графи: "Агротехнічні умови виконання роботи", "Змінний еталонний виробіток"
3	Обліковий лист тракториста-машиніста №31 від 16.03.2016	Відсутні дані про витрати пального
4	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів і гербіцидів №17 від 20.04.2016	Акт не затверджено керівником підприємства

**3.2. Вдосконалення витрат на виробництво продукції рослинництва в системі інформаційної обробки економічної обліку інформації**

Економіка України зазнає значних змін через глобалізацію підприємницької діяльності та швидкий розвиток інформаційних технологій. Це, в свою чергу, призвело до змін нормативних документів, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, і наблизило основні вимоги до бухгалтерського обліку до міжнародного рівня.

В умовах автоматизованої обробки інформації використання бухгалтерської та облікової інформації є більш широким, ніж ручна обробка даних, що зумовлено різноманітністю факторів, серед яких основними є: обробка та зберігання інформації великої кількості облікових одиниць. з однаковою структурою; від великих обсягів даних; фільтрувати інформацію; виконувати складні математичні обчислення; отримувати паперову копію будь-якого документа за лічені хвилини; кілька копій будь-якої операції (наприклад, друк копії документа тощо).



Застосування автоматизованих засобів практично повністю вирішить проблему точності та оперативності інформації.

Сучасні системи автоматизації бухгалтерського обліку включають велику кількість стандартних рішень, які забезпечують основні напрямки обліку та адаптуються до сучасних умов ведення бізнесу, однак кожне підприємство має свої унікальні облікові характеристики, які неможливо передбачити заздалегідь. Часто потрібно вводити, збирати та аналізувати документи чи персональні дані спеціальними способами, виконувати нестандартні операції чи готувати форми особистої звітності. Правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволяє легко та миттєво адаптувати роботу вашої бухгалтерії до часто мінливих правових норм.

Автоматизація бухгалтерського обліку внесла певні зміни в бухгалтерський облік організацій як одну з гілок господарювання. Автоматизація систем бухгалтерського обліку дозволяє використовувати нові методи формування облікової інформації, зменшити трудомісткість її обробки, підвищити ефективність використання облікової техніки для доступу та обробки інформації, зменшити трудомісткість її обробки, підвищити ефективність обліку. Ефективність, з якою бухгалтерська організація отримує оброблену інформацію.

Автоматизація бухгалтерського обліку дає такі переваги:

По-перше, це забезпечує якісне, своєчасне автоматичне оформлення основних документів при зміні складу статутного капіталу та автоматичне перенесення даних на рахунки бухгалтерського обліку;

По-друге, розмір капіталу компанії, що відповідає інтересам засновників, може бути визначений у будь-який час;

По-третє, регулюючи доступ до бухгалтерської інформації, створює передумови для зберігання відомостей, які підприємство вважає комерційною таємницею (щодо складу власників, частки майна кожної особи у статутному капіталі, розміру дивідендів, платні тощо). );

По-четверте, це полегшує формування фінансової звітності.

Автоматизація не тільки покращує якість обліку, аналізу та аудиту, а й покращує якість ведення бізнесу. Тому вибір засобів автоматизації завжди повинен здійснюватися безпосередньо зацікавленими фахівцями (бухгалтерами та

керівниками підприємств). Тільки професійний бухгалтер може правильно оцінити систему за всіма критеріями, основними з яких є наступні.

Система автоматизації бухгалтерського обліку підприємства «Парус» призначена для складання та обліку фінансово-господарських документів, накопичення інформації про здійснення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку, отримання внутрішньої та зовнішньої звітності підприємства.

«ДЕБЕТ Плюс» загальна бухгалтерська програма.

Основні можливості цієї програми:

- ведення комплексного та аналітичного обліку відповідно до потреб бізнесу;
- можливість ведення кількісного багатоваріантного обліку;
- отримувати всю необхідну звітність та різноманітні документи щодо комплексного та аналітичного обліку;
- доповнення та зміни плану рахунків бухгалтерського обліку, системи проводок, збереження аналітичних записів, основних форматів файлів, форм звітності;
- автоматичний друк оригінальних (первинних) документів.

Вихідними даними для цієї програми є господарські операції, внесені до журналу господарських операцій.

Для аналітичного обліку програма дозволяє вводити необмежену кількість довідників об'єктів аналітичного обліку (субрахунків): за видами продукції, матеріалу, підприємства, працівника тощо.

Усі документи аналітичного обліку формуються в грошовій формі, а в разі потреби – в натуральній.

Тому в приватній агрофірмі xxxxxxxxxx зручно використовувати автоматичні форми обліку програмного забезпечення «ДЕБЕТ Плюс».

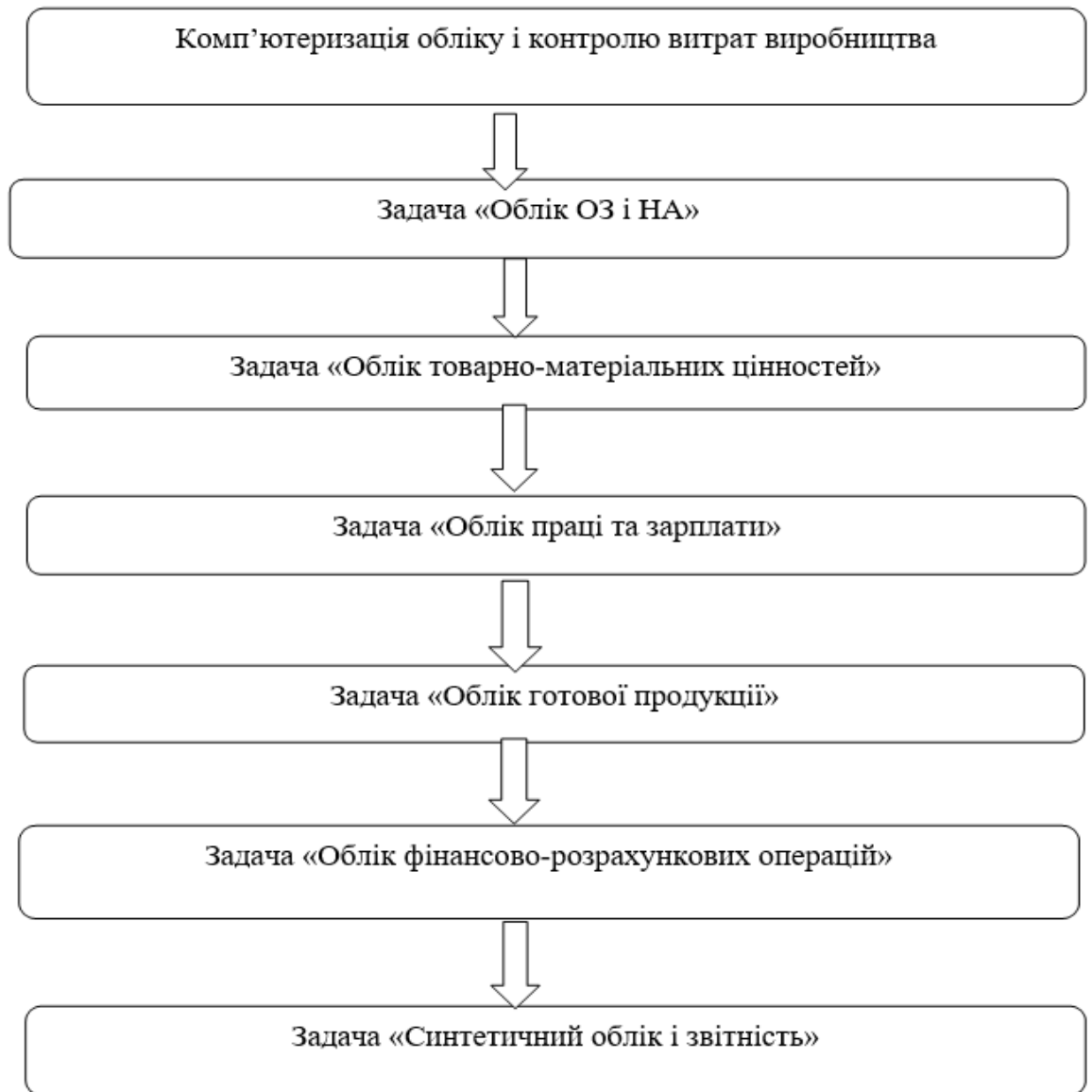


Рис. 3.4. Послідовність ведення облікових процесів програми «ДЕБЕТ Плюс».

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Умови ринкової економіки вимагають дотримання оптимізації витрат виробництва (використання мінімальної їх кількості для випуску максимально якісної продукції) при здійсненні сільськогосподарської діяльності.

Облік процесу витрат на виробництво зернових культур у сільськогосподарському підприємстві регулюється рядом нормативно-правових актів, основними з яких є: Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», План рахунків, Інструкція до застосування Плану рахунків №291, П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 30 «Біологічні активи», Методичні рекомендації №132, 390 та інші.

Класифікація витрат дає змогу виявляти допущені прорахунки у формуванні їх, прогнозувати на перспективу, забезпечувати ефективний контроль їхньої доцільності. Необхідно проводити їх контроль на основі фактичних облікових даних.

Для раціоналізації витрат на виробництво продукції пропонуємо наступні заходи:

1. Підвищення технічного рівня виробництва, яке забезпечується впровадженням нової, прогресивної технології та застосуванням нових сортів; використанням інноваційної техніки та обладнання; автоматизацією і механізацією виробничих процесів.

2. Вдосконалення організації виробництва і праці за рахунок зміни форм і методів праці, вдосконалення апарату управління, скорочення витрат на нього, а також зниження транспортних витрат.

3. Використання альтернативних методів зниження витрат: розмежування витрат на виробництво нестандартної продукції і продукції вищої якості; застосування єдиної системи калькулювання витрат на всіх стадіях життєвого циклу продукції.

4. Проводити контроль виділення витрат на управління, підготовку і оновлення процесу виробництва. Забезпечувати зниження собівартості продукції,

що є важливим фактором розвитку підприємства, за допомогою якого можна реально підвищити рентабельність діяльності.

5. Перехід на ведення бухгалтерського обліку із використанням програмного забезпечення «ДЕБЕТ Плюс». Це дозволить контролювати ефективність господарських механізмів та якість їх роботи, оперативно виявляти та локалізувати допущені помилки, зберігати фінансову документацію та матеріали, забезпечуючи тим самим економічну використання ресурсів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеева А. В. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції / Алексеева А. В., Васильєва В. Г. // Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. Випуск 23, частина 1. С.5-9. Режим доступу: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/23\\_1\\_2019ua/3.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/23_1_2019ua/3.pdf)
2. Артеменко Н. В. Особливості обліку витрат на виробництво продукції рослинництва / Н. В. Артеменко, М. В. Лагункова // Стратегії інноваційного розвитку економіки України: проблеми, перспективи, ефективність "Форвард–2016": тр. 7-ї Міжнар. наук.-практ. Internet- конф. студ. та молодих вчених, 27 грудня 2016 р. / ред. П. Г. Перерва, Є. М. Строков, О. М. Гуцан. – Харків: НТУ "ХП", 2016. – С. 299-302.
3. Бадалов Х.М. Досягнутий рівень собівартості продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах. Вісник ХНАУ. Серія «Економічні науки». 2015. № 1. С. 203–210.
4. Баришевська І. В. Формування собівартості продукції рослинництва та шляхи її зниження на сільськогосподарських підприємствах / І. В. Баришевська, Т. І. Чаюн // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. – 2017. – №7. – С. 70 – 76.
5. Божко М. В. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки. 2016. № 2. – С. 63-68.
6. Бондаренко Н.М. Документальне оформлення операцій з виробництва та збирання зерна на сільськогосподарських підприємствах / Бондаренко Н.М., Барміна К.О. // Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. Випуск 10. Частина 2. С.161-165. Режим доступу: [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_10/90.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_10/90.pdf)
7. Бондаренко Н. М. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва / Н. М. Бондаренко, Н. В. Різченко // Економіка та держава. 2019. № 11. С.76-82. Режим доступу: [http://www.economy.in.ua/pdf/11\\_2019/17.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/11_2019/17.pdf)
8. Бондаренко Н.М. Теоретичні засади організації внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва у

сільськогосподарських підприємствах / Бондаренко Н.М., Гузь В. С. // Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2017. Випуск 12, частина 1. С.51-54. Режим доступу: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/12\\_1\\_2017ua/13.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/12_1_2017ua/13.pdf)

9. Боярський Ю.І. Оцінка залишків незавершеного виробництва: проблеми визначення // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(20). - Електронний ресурс]. – Режим доступу: [pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/43766/40486](http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/43766/40486).

10. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств / Бурко К.В.// Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 2. С. 162-178. Режим доступу: <http://efm.vsau.org/storage/articles/November2019/5PLmet7qO19ts6sIowH Q.pdf>

11. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу», 2012. Вип. 1 (22). С.11-18.

12. Бухгалтерський облік формування витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) // Все про бухгалтерський облік. – 2014. - № 91. – С. 23-26.

13. Вініченко І. І. Економічний зміст та формування витрат підприємства / І. І. Вініченко, О. О. Кравченко // Економіка та держава. – 2015. № 11. С.14- 17. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.economy.in.ua/pdf/11\\_2015/5.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/11_2015/5.pdf)

14. Гаврилюк О. О. Сучасний стан виробництва продукції рослинництва та його вплив на побудову обліку витрат / О. О. Гаврилюк, О. Чоп // Ефективна економіка. 2018. №6. Режим доступу: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6\\_2018/45.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/45.pdf)

15. Гайдаржинська О.М. Коверга Д.О. Основні методи калькулювання собівартості продукції та різновиди систем обліку витрат. Економіка і суспільство. 2018. Випуск № 17. С.639-643. Режим доступу: [https://economyandsociety.in.ua/journals/17\\_ukr/94.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/94.pdf)

16. Германенко Л. Обґрунтування використання методів обліку витрат та

калькулювання в економічних реаліях / Л. Германенко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. 2015. Вип. 40(1). С. 134-140. Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znrchdtu\\_2015\\_40\(1\)\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znrchdtu_2015_40(1)_21).

17. Гнатишин Л. Організація системи первинного обліку ліку в зерновиробництві / Л. Гнатишин, О. Прокопишин, М. Чумак // Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК. — 2014. — № 21 (1). — С. 84—91.

18. Гнилицька В. Підходи до калькулювання собівартості продукції відповідно до НП(С)БО // Регіональні перспективи. – 2014. – №2-3.– С. 129- 133.

19. Гончарук Н. О. Інформаційне забезпечення аналізу і контролю витрат на виробництво продукції тваринництва / Н. О. Гончарук, Г. М. Пасемко // Вісник ЖНАЕУ. – 2016. - № 1 (54), т. 2. - С. 236-244. Режим доступу: [http://ir.znau.edu.ua/bitstream/123456789/7018/1/VZNAU\\_2016\\_1\\_2\\_236-244.pdf](http://ir.znau.edu.ua/bitstream/123456789/7018/1/VZNAU_2016_1_2_236-244.pdf)

20. Головацька С.І. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти / Головацька С.І., Сашко О.П. // Молодий вчений. 2016. № 5 (32). С.36-40. Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/5/10.pdf>

21. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення [Електронний ресурс] / Т. В. Давидюк // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2016. –№ 1 (23). – С. 6-13. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/n1.html>

22. Дерій В.А. Методи внутрішньогосподарського контролю за витратами на виробництво у сільськогосподарських підприємствах // В.А. Дерій // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 18. – С. 254–257.

23. Дідоренко Т.В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку / Дідоренко Т.В. // Молодий вчений. 2015. № № 1 (16). С.78-81. Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/1/18.pdf>

24. Домбровська Н.Р. Сутність витрат підприємства як обліково-економічної категорії / Домбровська Н.Р. // Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». 2018. Випуск 3-2 (46). С.133-136. Режим доступу: <http://business->



[navigator.ks.ua/journals/2018/46\\_2\\_2018/30.pdf](http://navigator.ks.ua/journals/2018/46_2_2018/30.pdf)

25. Єдинак Т.С. Омельницька Ю.Е. Особливості калькулювання собівартості продукції рослинництва сільськогосподарськими підприємствами. Економіка і суспільство. 2018. Випуск №19. С.1260- 1265. [https://economyandsociety.in.ua/journals/19\\_ukr/188.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/188.pdf)
26. Зав'ялова Е.С. Формування внутрішнього контролю в системі управління підприємствами АПК. Актуальні питання сучасної науки. 2014. № 2. С. 50–53.
27. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV. Редакція від 01.01.2014. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 31.05.2012 р. №658). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtk.com.ua/show/2cid06881.html#in>
29. Кабак І.А. Організаційно-методичні аспекти обліку і аудиту витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві / Кабак І.А.// Ефективна економіка. 2017. № 1. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5413>
30. Кадацька А.М. Готова продукція рослинництва як об'єкт обліку витрат / Кадацька А.М. // Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Випуск 21. С.666-670. Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/21-2018/127.pdf>
31. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 600 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://pidruchniki.com/1278021263610/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/buhgalterskiy\\_ta\\_podatkoviy\\_oblik\\_pervinni\\_dokumenty\\_ta\\_poryadok\\_yih\\_zarovnennya](http://pidruchniki.com/1278021263610/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/buhgalterskiy_ta_podatkoviy_oblik_pervinni_dokumenty_ta_poryadok_yih_zarovnennya)
32. Кондрич В.І. Витрати виробництва: поняття та обліково-економічна сутність / В.І. Кондрич // Вісник ЖДТУ. - 2013. - № 1 (63). Серія: Економічні науки. - С. 102-107.

33. Ковбаса О.М. Аспекти управління витратами в галузі рослинництва / Ковбаса О.М. Мартиненко К. Дрозденко С.В.// Інфраструктура ринку. 2019. Випуск 36. С.158-164. Режим доступу: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/36\\_2019\\_ukr/27.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/36_2019_ukr/27.pdf)
34. Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту / Копотієнко Т.Ю. // Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Випуск 23. С.627-635. Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/123.pdf>
35. Костякова А.А. Удосконалення обліку та контролю витрат рослинництва / Костякова А.А. // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – Випуск 9 (33). – Ч. 2. – 2012. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/en\\_oif/2012\\_9\\_2/20.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2012_9_2/20.pdf)
36. Костякова А.А. Методи обліку витрат у рослинництві / Костякова А.А. // Облік і фінанси. 2017. № 2 (76). С.13-20. Режим доступу: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/3577/1/2.pdf>
37. Кравченко М.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві / Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. // Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. №4. Том 30 (69). С.134-139. Режим доступу: [http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30\\_69\\_4/30\\_69\\_4\\_1/25.pdf](http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30_69_4/30_69_4_1/25.pdf)
38. Кравченко М.В. Методичні аспекти обліку і контролю витрат та виходу продукції / М.В. Кравченко, Ю.В. Климова // Приазовський економічний вісник. - 2017. - Випуск 2(02). - С.151-154.
39. Кубік В. Д. Вплив облікової політики підприємства на формування собівартості виробництва / В. Д. Кубік // Economics, management, law: socio-economic aspects of development: Collection of scientific articles. – Italy: Copyright by Edizioni Magi, 2016. Vol 2. Pp. 27-32. Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/7205>.
40. Куць Т.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції. Регіональна економіка та управління. 2017. №1 (14). С.79-83. Режим доступу:

<https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/709896.pdf>

41. Кушнір В. Економічна сутність і зміст витрат на виробництво продукції рослинництва та формування її собівартості/ В. Кушнір// [Електронний ресурс].

– Режим доступу:

[http://sophus.at.ua/publ/2013\\_04\\_18\\_19\\_kampodilsk/sekcija\\_3\\_2013\\_04\\_18\\_19/ekonomichna\\_sutnist\\_i\\_zmist\\_vitrat\\_na\\_virobnictvo\\_produkciji\\_roslinnictva\\_ta\\_formuvannja\\_jiji\\_sobivartosti/23-1-0-592](http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kampodilsk/sekcija_3_2013_04_18_19/ekonomichna_sutnist_i_zmist_vitrat_na_virobnictvo_produkciji_roslinnictva_ta_formuvannja_jiji_sobivartosti/23-1-0-592)

42. Лепетан І. М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. Агросвіт № 23, 2019. С.19-24.

[http://www.agrosvit.info/pdf/23\\_2019/4.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/23_2019/4.pdf)

43. Лищенко М.О. Проблеми обліку та аналізу витрат і виходу продукції рослинництва / М.О. Лищенко, В.В. Білоножко // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія “Фінанси і кредит”, 2011.

№2. [електронний ресурс]. – режим доступу:[http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem\\_biol/Vsnau/2011\\_2/index.htm](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/Vsnau/2011_2/index.htm)

44. Макарова Г. С. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства / Г. С. Макарова, В. В. Мушта // Економіка і суспільство. – 2016. – №3. – С. 527–532.

45. Мезенцева Н.М. Серікова Т.А. Формування витрат сільськогосподарської продукції в сучасних умовах господарювання. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2019. Випуск 3 (20). С. 496-504. [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20\\_2019/76.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20_2019/76.pdf)

46. Мельничук Б.В. Удосконалення обліку витрат у рослинництві / Б.В. Мельничук // Економічні науки. Сер."Облік і фінанси": зб. наук. праць. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

[http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Oif\\_apk/2010\\_1/3\\_Melnyc.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2010_1/3_Melnyc.pdf)

47. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 // Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ “Ліга”. – 2001–2010.

48. НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>
49. НП(С)БО 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31 березня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
50. НП(С)БО 30 “Біологічні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
51. НП(С)БО 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
52. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л. О. Сколотій,, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7–те вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2016. – 1040 с.
53. Одношевна О.О. Оптимізація обліку витрат на виробництво продукції тваринництва / О.О.Одношевна, К.В.Гордійко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. - Випуск 19. - С.526-529. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/102.pdf>