

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 І КОНТРОЛЮ БІОЛОГІЧНОГО ПЕРЕТВОРЕННЯ
В МОЛОЧНОМУ СКОТАРСТВІ У СТРИЙСЬКОГО РАЙОНУ
ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»**

Виконав: студент гр. ОП - 61
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва)

СТРІЖИК М. Р.

(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. МИРОНЧУК З. П.

(Прізвище та ініціали)

Рецензент: XXXXXX

(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)

(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

« 20 » лютого 2023 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

СТРІЖИК МАКСИМУ РУСЛАНОВИЧУ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Організація обліку і контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві Стрийського району Львівської області»

Керівник роботи: Миرونчук З. 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 до проекту (роботи) спеціальна і наукова література, нормативно-правові акти, первинна і зведена документація, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, форми фінансової, статистичної та податкової звітності

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

Вступ

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ БІОЛОГІЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ У ГАЛУЗІ ТВАРИННИЦТВА

1.1 Процеси біотрансформацій в тваринництві як об'єкт бухгалтерського обліку

1.2 Огляд законодавчих актів, нормативних документів та літературних джерел

1.3 Методика дослідження

РОЗДІЛ 2. СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ МОЛОЧНОГО СКОТАРСТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Аналіз основних економічних показників господарської діяльності

2.2 Організація обліку у та облікова політика в частині витрат на біологічне перетворення в молочному скотарстві

2.3 Стан організації обліку виробництва продукції молочного скотарства у

.....

2.4 Методика обчислення собівартості продукції молочного скотарства

2.5 Стан контрольних процедур при формуванні витрат на виробництво продукції молочного скотарства у

3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ БІОЛОГІЧНОГО ПЕРЕТВОРЕННЯ В МОЛОЧНОМУ СКОТАРСТВІ

3.1 Напрями удосконалення організації обліку витрат і виходу продукції скотарства

3.2 Вдосконалення системи внутрішнього контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві

Висновки і пропозиції

Список використаної літератури

5. Перелік графічного матеріалу таблиці, схеми, рисунки

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки для дипломної роботи).	20.02.23- 24.04.23р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	25.04.23- 21.07.23р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	22.07.23р.- 26.11.23р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	27.11.23р.- 14.01.24р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	15.01.2024р.

Студент

(підпис)

Стріжик М. Р.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

Миرونчук З. П.

(прізвище та ініціали)

УДК 657.47:636.034

Організація обліку і контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві у Стрийського району Львівської області

Стріжик М. Р. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування–Дубляни, Львівський НУП, 2024.

84 с. текст. частини, 25 рисунків, 16 таблиць, 45 джерел використаної літератури.

У першому розділі висвітлено економічну сутність та нормативно-правове забезпечення обліку і контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві, описано методику дослідження.

У другому розділі роботи подано характеристику досліджуваного підприємства, проведено аналіз основних економічних показників діяльності та фінансового стану. Висвітлено дійсний стан організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку виробництва продукції молочного скотарства. Відображено методику проведення контролю за понесеними витратами на виробництво продукції.

У третьому розділі подано шляхи вдосконалення організації обліку і контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві

Результати кваліфікаційної роботи можуть бути використанні як пропозиції щодо покращення обліку та контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві на досліджуваному підприємстві.

АНОТАЦІЯ

У кваліфікаційній роботі відображено економічну природу та бухгалтерську сутність процесів біотрансформацій в тваринництві. Проаналізовано нормативно-правове забезпечення обліку і контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві. Приділено належну увагу методиці проведення дипломного дослідження. Подано характеристику досліджуваного підприємства, проведено аналіз основних економічних показників діяльності та фінансового стану. Висвітлено стан організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку витрат на біологічні перетворення в молочному скотарстві, відображено методику калькулювання собівартості продукції скотарства та методику проведення контролю за понесеними витратами на виробництво продукції. Практична цінність отриманих результатів полягає в запропонованих рекомендаціях, щодо оптимізації обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції тваринництва, вдосконалення системи внутрішньогосподарського контролю, а також вдосконалення облікових процесів на основі автоматизації.

Ключові слова: молочне скотарство, біологічні трансформації, витрати на біологічні перетворення, обік виробництва, контроль витрат, комп'ютеризація обліку.

ANNOTATION

The qualification work reflects the economic nature and accounting essence of biotransformation processes in animal husbandry. The regulatory and legal provision of accounting and control of biological transformation in dairy cattle breeding is analyzed. Due attention was paid to the methodology of the diploma research. The characteristics of the investigated enterprise are presented, the analysis of the main economic indicators of activity and financial condition is carried out. The state of the organization of primary, analytical and synthetic accounting of costs for biological transformations in dairy cattle breeding is highlighted, the method of calculating the cost of livestock production and the method of controlling the costs incurred for the production of products are shown. The practical value of the obtained results lies in the proposed recommendations regarding the optimization of accounting and analytical support for the production of livestock products, improvement of the intra-farm control system, as well as improvement of accounting processes based on automation.

Key words: dairy farming, biological transformations, costs of biological transformations, production accounting, cost control, computerization of accounting.

ЗМІСТ

Вступ.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ БІОЛОГІЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ У ГАЛУЗІ ТВАРИННИЦТВА	8
1.1 Процеси біотрансформацій в тваринництві як об’єкт бухгалтерського обліку	8
1.2 Огляд законодавчих актів, нормативних документів та літературних джерел	19
1.3 Методика дослідження	26
РОЗДІЛ 2. СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ МОЛОЧНОГО СКОТАРСТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ	31
2.1 Аналіз основних економічних показників господарської діяльності	31
2.2 Організація обліку у та облікова політика в частині витрат на біологічне перетворення в молочному скотарстві	42
2.3 Стан організації обліку виробництва продукції молочного скотарства у	48
2.4 Методика обчислення собівартості продукції молочного скотарства	55
2.5 Стан контрольних процедур при формуванні витрат на виробництво продукції молочного скотарства у	59
3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ БІОЛОГІЧНОГО ПЕРЕТВОРЕННЯ В МОЛОЧНОМУ СКОТАРСТВІ	65
3.1 Напрями удосконалення організації обліку витрат і виходу продукції скотарства	65
3.2 Вдосконалення системи внутрішнього контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві.....	70
Висновки і пропозиції	75
Список використаної літератури	79

ВСТУП

Актуальність теми. Молочне скотарство є однією з найважливіших галузей сільського господарства, що забезпечує людину цінними і незамінними продуктами харчування та є постачальником сировини для молокопереробної промисловості. Тому безсумнівно, що успішний розвиток молочного скотарства є важливим для вітчизняної економіки, особливо для забезпечення національної продовольчої безпеки. Проте в умовах глибокої економічної кризи аграрний сектор зазнає незворотних змін: скорочується поголів'я корів, знижується продуктивність худоби та зростає вартість молока. Виробництво та споживання молочної продукції з кожним роком скорочується, а ефективність і конкурентоспроможність вітчизняного молочного скотарства падає. Саме в такій ситуації дослідження організації обліку і контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві набуває особливої актуальності.

Питання щодо методики обліку та калькулювання собівартості продукції розглядалось у працях багатьох вітчизняних учених, серед яких С. Ф. Голов, В. А. Дерій, Н. І. Дорош, Т. Г. Маренич. Ученими-економістами В.Б.Массаковський, В.М.Жук, Л.І.Хоружий, Г.Г.Кірейцев, М.Ф.Ощук, В.К.Савчук також висвітлювалися проблеми застосування справедливої вартості до біологічних активів, документування процесів біологічних перетворень та оцінки їх результатів. Незважаючи на низку досліджень дана проблематика потребує подальшого вивчення і уточнення.

Мета і завдання дослідження. Метою написання магістерської роботи є вивчення стану організації обліку і контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві, а також конкретних напрямів їх удосконалення в умовах динамічних змін зовнішнього і внутрішнього середовища господарювання.

Згідно окресленої мети під час виконання кваліфікаційної роботи вирішувалися наступні завдання:

- вивчити і узагальнити теоретичні аспекти облікового відображення процесів біологічних трансформацій в галузі тваринництва ;
- ознайомитися та вивчити законодавчі акти і методику дослідження в частині витрат на біологічне перетворення у тваринництві;

- оцінити основні фінансово-економічні показники діяльності фермерського господарства;

- з'ясувати стан організації обліку біологічного перетворення в молочному скотарстві (первинний, зведений, аналітичний і синтетичний облік) та контролю досліджуваної ділянки у фермерському господарстві;

- визначити шляхи вдосконалення організацій обліку і контролю біологічного перетворення у молочному скотарстві.

Об'єктом дослідження виступають процеси обліково-контрольного характеру, що пов'язані з біологічними перетворення у молочному скотарстві на прикладі

Предметом дослідження визначено сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних аспектів організації обліку і контролю біологічного перетворення у галузі молочного скотарства.

Методи дослідження. При дослідженні теми кваліфікаційної роботи були використані системний і комплексний аналіз, монографічний метод, методи порівняння, спостереження, узагальнення, аналізу і синтезу, індукції і дедукції, історичний і логічний, а також методи бухгалтерського обліку.

В якості джерел інформації кваліфікаційної роботи розглядаються нормативні і законодавчі акти, що регулюють сферу обліку і контролю біологічного перетворення в галузі тваринництва, спеціалізовані періодичні видання, статистична інформація, фінансова звітність та інша документація підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці положень і рекомендацій щодо удосконалення організації обліку і контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві. В процесі дослідження було отримано такі результати: удосконалено організаційні аспекти оцінки продукції за справедливою вартістю шляхом впровадження рекомендованої моделі обліку виробництва продукції молочного скотарства; обґрунтовано використання системи бюджетування для нормування та планування витрат в галузі молочного скотарства; удосконалено документальне забезпечення контрольних заходів щодо формування витрат на біологічне перетворення в частині розроблених і рекомендованих відомостей.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ БІОЛОГІЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ У ГАЛУЗІ ТВАРИННИЦТВА

1.1 Процеси біотрансформацій в тваринництві як об'єкт бухгалтерського обліку

Сільське господарство включає дві відносно незалежні галузі рослинництво та тваринництво, які характеризуються своїми особливостями в організації технологічних процесів, що, відповідно створює складнощі у веденні бухобліку та контролю. Дефініція «біологічний активів» визнається однією з ключових у господарській діяльності сільськогосподарських підприємств. Згадки про біологічні активи як об'єкт обліку в сільськогосподарських підприємствах вперше виникли з введенням міжнародного стандарту 41 «Сільське господарство». Відповідно до цього стандарту, біологічний актив визначається як жива тварина або рослина. Однак таке узагальнене визначення не лише не розкриває суті терміну, а й не уточнює об'єкт обліку, оскільки не кожна жива тварина чи рослина може вважатися активом та, відповідно, бути об'єктом обліку. Це визначення лише враховує перший аспект терміну – «біологічний» та ігнорує другий, але не менш важливий – «актив» [32].

В Україні ключовим нормативним документом, який визначає ведення сільськогосподарськими підприємствами господарської діяльності з використанням біологічних активів, є П(С)БО 30 «Біологічні активи» та рекомендації методичного характеру з обліку біологічних активів. Згідно із П(С)БО 30 «Біологічні активи» визначаються тварини або рослини, здатні виробляти сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи та іншим чином приносити економічні вигоди під час процесів біологічної трансформації як біологічні активи [30].

Отже, будь-яка тварина або рослина, яка утримується чи вирощується суб'єктом агробізнесу, може бути визнана біологічним активом. Відповідно до

Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку, біологічний актив вважається активом, якщо виконані наступні умови— підприємство несе ризики і отримує вигоди від використання біологічного активу; здійснює контроль та управління за його використанням; існує ймовірність отримання в майбутньому економічних вигод та вартість такого активу має бути достовірно визначена [2].

У літературі обліково-економічного характеру дуже часто вживаються терміни «витрати на виробництво сільськогосподарської продукції» та «витрати на біологічні перетворення» як синоніми. У П(С)БО 30 «Біологічні активи» надається визначення біологічних перетворень як процесу якісних та кількісних змін у біологічних активах. Біологічне перетворення включає такі процеси, як ріст, дегенерація, виробництво продукції і відтворення, що ведуть до якісних або кількісних змін в біологічному активі. Розподіл витрат на біологічні перетворення у загальних витратах на виробництво продукції відображено в рис.1.1

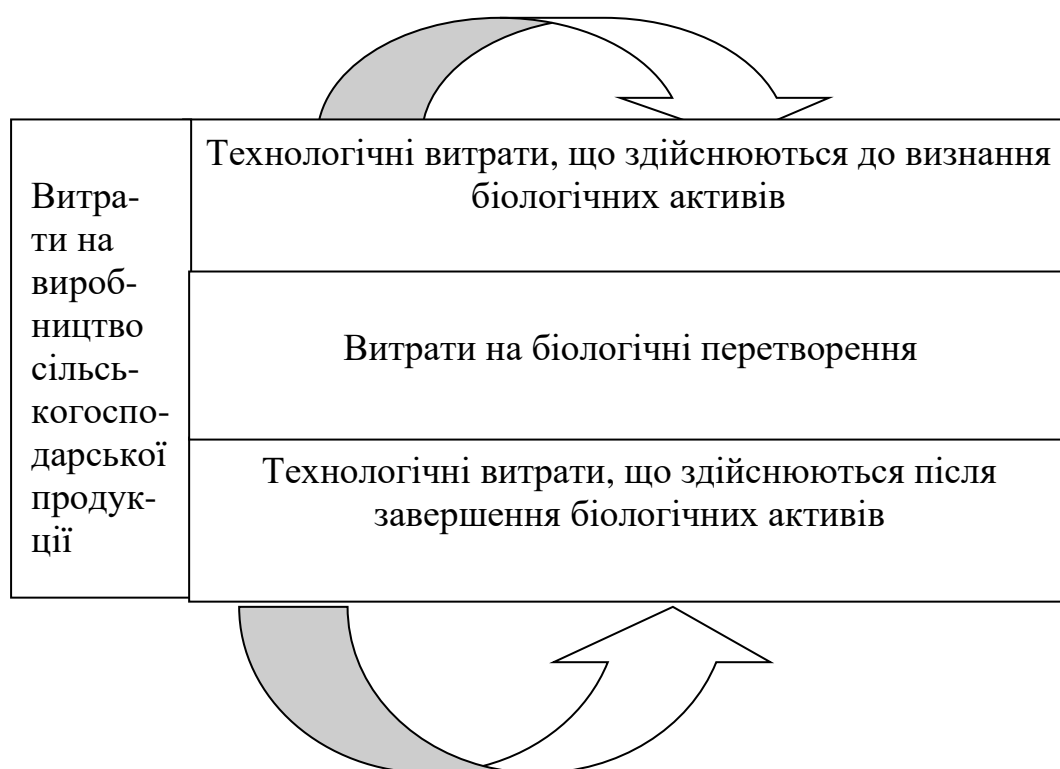


Рис. 1.1 Представлення витрат на біологічні перетворення в структурі витрат на виробництво агропродукції*

*Власне узагальнення.

Під управлінням біологічними перетвореннями слід розуміти створення сприятливих або, принаймні, стабільних умов, необхідних для здійснення даного процесу (наприклад, підтримка певного рівня стану ґрунту, поживних речовин, вологості, температури, родючості, освітленості, боротьба зі шкідниками тощо). Саме таке управління відрізняє сільськогосподарську діяльність від інших видів діяльності

Під управлінням біологічною трансформацією слід розуміти створення сприятливих або ж стабільних умов для організації процесу (наприклад, підтримання певного рівня ґрунтових умов, поживних речовин, вологи, температури, родючості, освітлення, боротьби зі шкідниками). Такий тип господарювання відрізняє діяльність в агарному секторі економіки від інших видів діяльності [20].

Особливою сферою діяльності агровиробників є галузь молочного скотарства. Результати функціонування суб'єктів бізнесу в даній сфері залежать не тільки від використання біологічних активів і природних процесів, а й від менеджменту. У цьому випадку практичним питанням є вибір найбільш обґрунтованого методу обліку для формування фінансових результатів. Отже, необхідно розглянути практичне застосування положень міжнародного стандарту 41 «Сільське господарство» у молочному скотарстві для визначення механізму розрахунку економічної вигоди відповідного напрямку діяльності. Аналіз господарських бізнес-процесів діяльності підприємства дозволяє точніше визначити результати та достовірніше і максимуму прозоріше представити в управлінських звітах для прийняття ефективних рішень.

У процесі вирощування тварини постійно змінюються. Збільшення поголів'я відбувається як за рахунок отримання приплоду, так і за рахунок закупівлі великої рогатої худоби та молодняку, частина поголів'я реалізується різними шляхами та знищується, частина тварин забивається на м'ясо тощо. Тварин постійно переводять з однієї групи в іншу і жива маса збільшується. Тобто відбуваються процеси біотрансформаційного характеру біологічних активів [23].

Згідно з міжнародним стандартом 41 «Сільське господарство» до складу біологічних активів входять доросла виробнича та племінна худоба, тварини на вирощуванні та відгодівлі. У процесі біоперетворень таких активів аграрні підприємства отримують продукцію. При цьому дуже важливо виділити ще таку дифініцію як «додаткові біологічні активи», які одержують в процесі біотрансформації. Таким чином, складовими біологічної трансформації є процеси росту, дегенерації, виробництва та відтворення (рис. 1.2), під впливом яких відбуваються якісні чи кількісні зміни у біологічному активі.

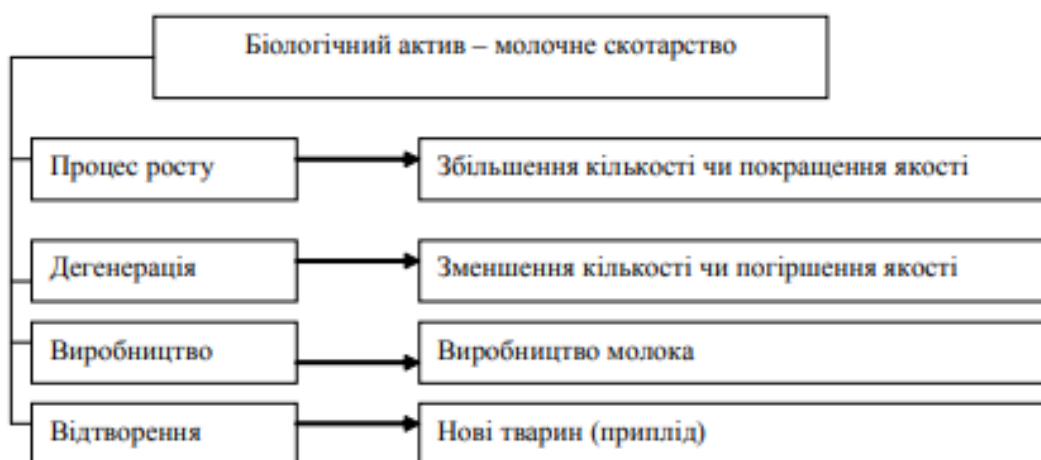


Рис. 1.2 Візуалізація процесу біотрансформацій в молочному скотарстві
*Власне узагальнення.

Сприяє біотрансформації управління змінами шляхом створення сприятливих або стабільних умов для здійснення цього процесу. У молочному скотарстві процеси управління біологічними трансформаціями здійснюються на етапах годівлі, зоотехнічних і ветеринарних заходів, а також встановлення відповідних температурних режимів у тваринницьких приміщеннях та інші. Виходячи із рівня складності процесу управління фермою та організацією обліку витрат, тому управлінський облік у молочному скотарстві рекомендовано організувати за бізнес-процесами, що базуються на процесі біологічних трансформацій біологічних активів, як це визначено міжнародними стандартами [24].

Правильно побудований облік у поєднанні з розподілом відповідальності в оптимальній організаційній структурі створює сприятливі чинники для

організації обліку, контролю, регулювання, планування, прогнозування витрат і всієї діяльності суб'єкта бізнесу забезпечуються належно побудованим нормативним обліком із розподілом відповідальності за оптимальної організаційної структури [27].

Для ефективної організації системи управлінського обліку в галузі молочного скотарства важливо визначитися із об'єктами обліку витрат, враховуючи конкретні інформаційні потреби менеджменту суб'єкта бізнесу та рівень самостійності внутрішніх підрозділів, особливостей в технологічному процесі і організації виробництва та інших чинників. Впровадження комплексного підходу до формування інформації щодо витрат у молочному скотарстві дозволить здійснити оптимальний вибір об'єктів обліку витрат для послідовного узагальнення отриманих результатів [31].

Оцінка ефективності управлінських дій є доволі важливою частиною системи управління будь-якого підприємства. Вона передбачає порівняння результатів діяльності з витратами, спрямованими на досягнення цих результатів. Витрати включають у себе затрати різних видів ресурсів, а саме засобів праці, предметів праці, а також трудових ресурсів. Якщо суб'єкт бізнесу генерує доходи за підсумками виробничої діяльності, то господарський процес на рівні підприємства включає виробництво та реалізацію продукції та отримання прибутку. Таким чином, виробничі витрати включають у себе сукупність спожитої живої та уречевленої праці, що є витратами засобів і предметів праці [33].

Кожна складова виробничого процесу є автономним об'єктом дослідження. При вивченні сутності економічної природи витрат виробництва доцільно покласти в основу змістовної характеристики виробництва як явища двоїстої природи з таких позицій: по-перше, у процесі виробництва здійснюється споживання ресурсів, а по-друге, у процесі виробництва відбувається створення нового продукту. Підходи щодо визначення сутності витрат виробництва проілюстровано на рисунку 1.3

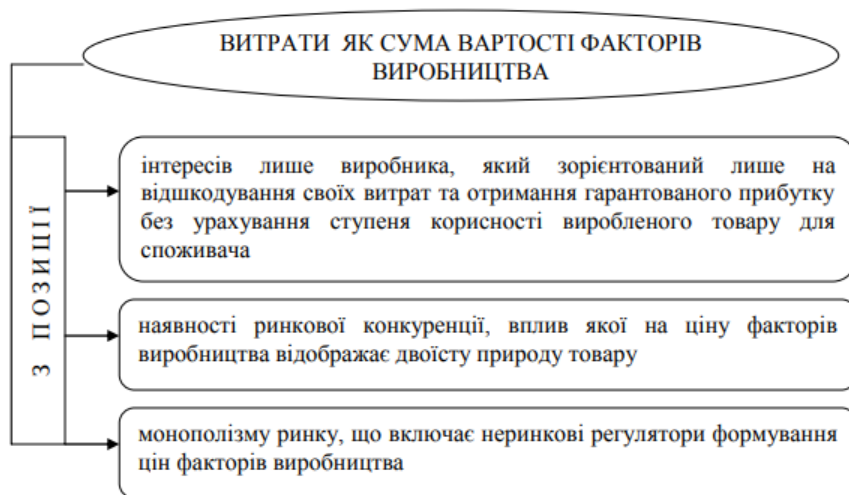


Рис. 1.3 Підходи щодо визначення сутності витрат виробництва*

*Власне узагальнення.

Як свідчать дані рис. 1.3 витрати виробництва являють собою плату за здійснення виробничого процесу, а саме плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін., яка може змінюватися з врахуванням умов їх здійснення, для досягнення окреслених цілей. Основною ціллю в ринкових умовах є максимізація прибутку.

У процесі аграрного виробництва важливо брати до уваги дію природного чинника, оскільки виробничий процес тісно переплітається із живими організмами – рослинами і тваринами. В сільському господарстві функціонування не можливе без використання землі, води та інших факторів природного середовища. Для організації аграрного виробництва використовуються ресурси, які можна згрупувати по певних групах (рис. 1.4).

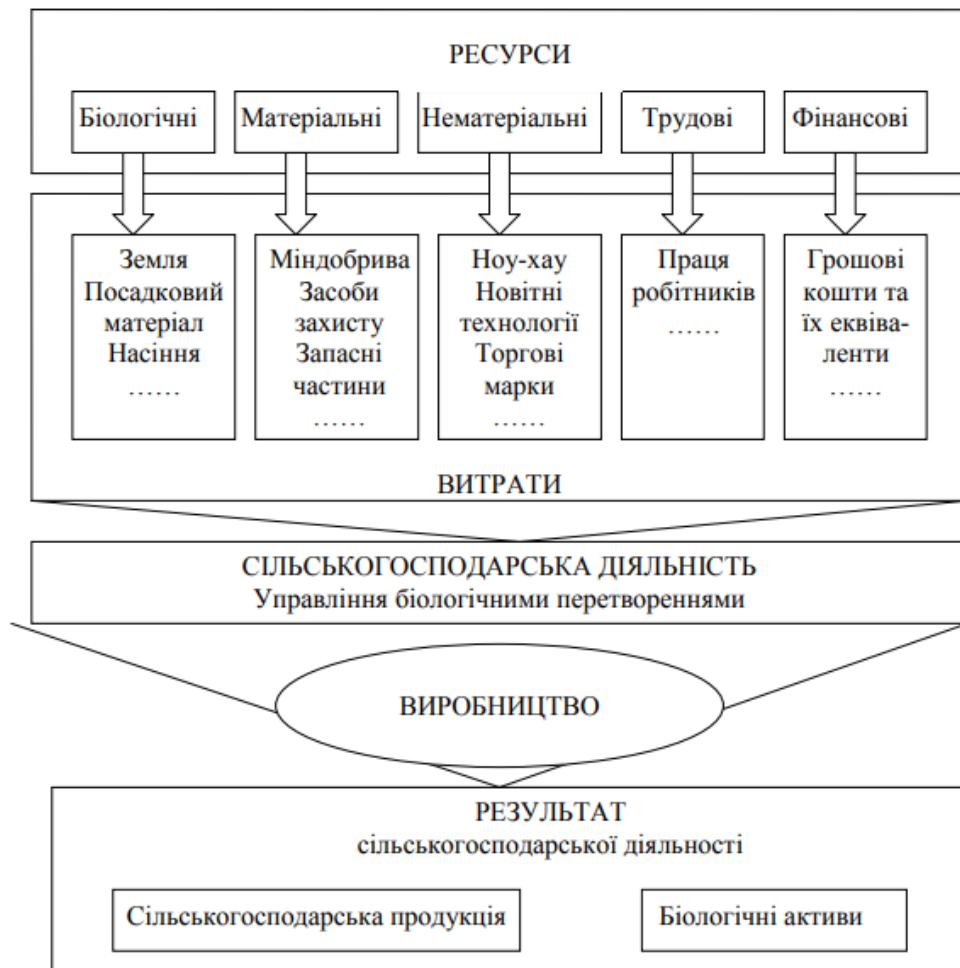


Рис. 1.4 Ресурсна складова в організації виробничого процесу сільськогосподарських підприємств*

*Власне узагальнення.

Поєднання природних чинників та людської діяльності забезпечує кероване протікання процесу біологічної трансформації. У результаті такої трансформації одержують біологічні активи або сільськогосподарську продукцію. В даному конкретному випадку результатом управлінських дій є відповідна економія у витратах суб'єкта бізнесу, що обчислюється із урахуванням змін в обсязі продукції для відповідного підрозділу [40].

Отже, у контексті розвитку підприємства практично будь-яке обґрунтування управлінських рішень базується на величині витрат виробництва. Вартісна складова виробничого процесу формується із витрат на виробництво, що є виразом витрачених ресурсів у виробництві; під час виробництва продукції ресурси перетворюються у собівартість, тому для точного визначення собівартості

виробленої продукції необхідне врахування витрат на її виробництво.

Використання такого підходу до визначення сутності виробничих витрат з економічної точки зору варто класифікувати як основний для облікової термінології. Таким чином, витрати на виробництво, які визначають рівень виробничої собівартості продукції, можна визначити як вартісний критерій використаних ресурсів для виробництва продукції.

В бухгалтерському визначенні виробничих витрат рекомендується враховувати всі реальні, фактичні витрати, що здійснюються у грошовій формі. Національні положення класифікують і визначають витрати з позицій зменшення економічних вигод, що веде до вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять, відповідно, до зменшення власного капіталу (за винятком вилучення або розподілу власниками)» [39].

У цьому визначенні сутності витрат вони представлені не з точки зору їх економічної природи, а через операції із активами та капіталом для оцінки фінансово стану суб'єкта бізнесу. Якщо розглядати витрати з точки зору бухгалтерського обліку, то вони обмежуються лише конкретними ресурсними витратами. З економічної точки зору витрати є поняттям, що визначає використання різних матеріальних ресурсів та природних сил у господарському процесі. Вартісне вираження суми виробничих витрат на певну продукцію визначається дефініцією «собівартість» [42].

Дефініції «витрати виробництва» і «собівартість продукції» пов'язані між собою, але їх потрібно розрізняти. Так, собівартість виробленої продукції являє собою самостійну економічну категорію, яка виражається складною системою економічних взаємозв'язків суб'єкта бізнесу в процесі випуску продукції. Одночасно показник собівартості вказує на витрати суб'єкта господарювання на виробництво та випуск продукції у грошовому виразі, що дозволяє робити висновки про ефективність виробничого потенціалу підприємства.

Таким чином, обґрунтовані вище підходи до з'ясування суті витрат та їх взаємозв'язку із собівартістю продукції виступають важливою передумовою у

пошуку шляхів удосконалення обліку та контролю процесу виробництва на підприємстві.

Вихідні положення та методичні рекомендації з обліку щодо складу витрат виробництва та виходу продукції на рівні суб'єкта бізнесу передбачають їх групування витрат за двома ознаками, а саме економічними елементами та статтями калькуляції. Витрати, що включаються у собівартість продукції, групуються відповідно до їх економічного змісту за такими елементами (рис.1.5)

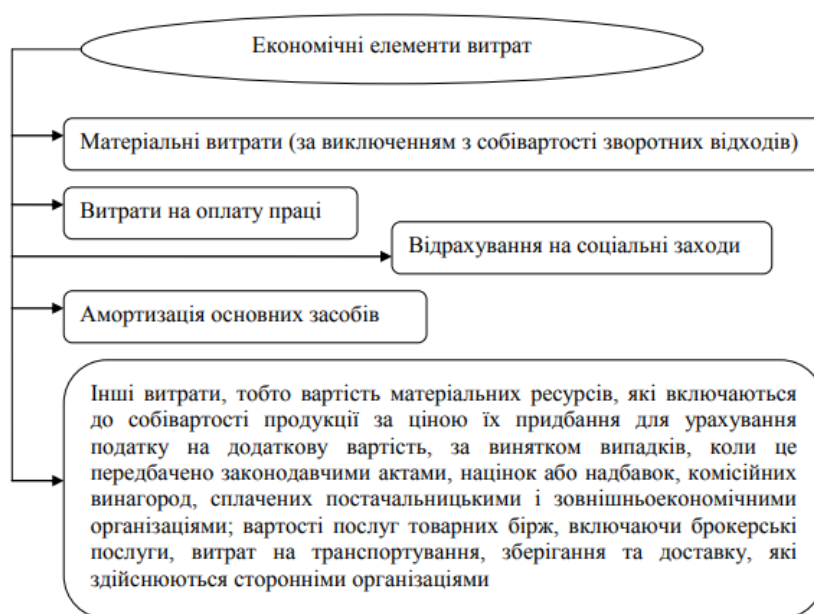


Рис. 1.5 Групування витрат за економічними елементами*

*Власне узагальнення.

Групування витрат за елементами, яке представлено на рис. 1.5 доцільно використовувати з наступною метою, а саме при визначенні розміру прибутку до оподаткування; бюджетуванні витрат (формуванні кошторисів); розрахунку економічних показників (матеріалоємності, трудомісткості, структури виробничих витрат).

На підставі класифікації витрат в розрізі елементів відбувається формування кошторису витрат в грошовому виразі. Таке групування дає відповідь на питання, що витрачено на процес виробництва, але не дає відповіді щодо мети здійснення витрати.

Таким чином, групування за елементами доповнюється класифікацією за статтями калькуляції. Калькуляція формується за даними бухгалтеру та передбачає деталізацію окремих елементів витрат. Особливість аграрного виробництва полягає у використанні специфічного переліку статей витрат. Кожне аграрне формування має право на самостійне встановлення даного переліку витрат з врахуванням базових вимог методичних рекомендацій (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Рекомендований перелік статей витрат в галузях основного, допоміжного та підсобного виробництва аграрних формувань*

Статті витрат	У рослинниц- тві	У тваринниц- тві	Допоміжні виробництва	Підсобні промислові виробництва
Витрати на оплату праці	+	+	+	+
Відрахування на соціальні заходи	+	+	+	+
Насіння і посадковий матеріал	+	-	-	-
Добрива	+	-	-	-
Паливо і мастильні матеріали	+	+	+	+
Засоби захисту рослин і тварин	+	+	-	-
Корми	-	+	+	-
Сировина і матеріали (без зворотних відходів)	-	-	+	+
Роботи та послуги	+	+	-	+
Витрати на утримання основних засобів	+	+	+	+
Інші витрати	+	+	+	+
Витрати на управління і обслуговування виробництва	+	+	+	+

*Власне узагальнення.

Отже, система обліку витрат в агропромисловому секторі має забезпечити достовірний та повний збір інформації про кількість і вартість виробленої

продукції, а також трудових, матеріальних та інших витрат, пов'язаних з виробництвом продукції в різних сегментах галузі, на рівні підприємства загалом та окремих його підрозділів (бригади, цехи, ферми тощо).

Основною метою ведення обліку витрат на виробництво та вихід продукції є документування, своєчасне, повне та достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для контролю над використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. На підвищення ефективності аграрного виробництва здійснюється вплив ряду фактори, серед яких своєчасне формування облікової інформації як основи для аналізу та контролю рівня витрат, а також для прийняття своєчасних та обґрунтованих управлінських рішень. Взаємозв'язок своєчасності облікової інформації та показників ефективності аграрного виробництва можна побачити на рисунку 1.6

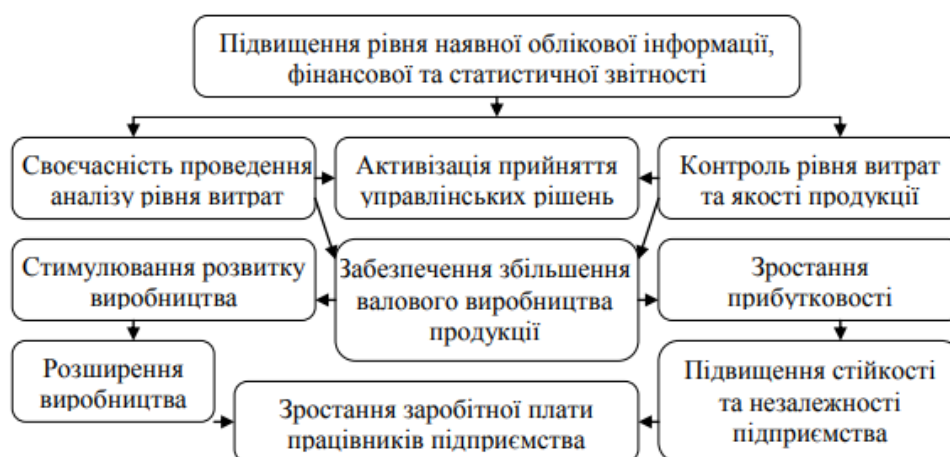


Рис. 1.6 Взаємозв'язок облікової інформації та показників ефективності аграрного виробництва*

*Власне узагальнення.

Отже, бухгалтерський облік повинен давати не тільки інформацію про загальну собівартість та випуск продукції, а й систематизовану інформацію по сегментах виробництва з метою визначення їх ефективності. Ефективна система заходів контролю за рівнем собівартості продукції сільського господарства має сприяти зменшенню витрат, пов'язаних з використанням матеріальних цінностей, припиненню нецільового використання необоротних активів, оптимізації процесу

посіву та збору врожаю, підвищенню конкурентоспроможності аграрних підприємств за рахунок зниження собівартості готової продукції.

1.2 Огляд законодавчих актів, нормативних документів та літературних джерел

Сучасні підприємства не можуть ефективно функціонувати без належного нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку у сфері витрат. Таке регулювання обліку постійно змінюється під впливом економічних, політичних, соціальних, інтеграційних та інших факторів. На думку багатьох вчених, нормативно-правове забезпечення обліку складається з сукупності правових актів найвищих органів влади (представницької, законодавчої та виконавчої), Мінфіну України, інших міністерств і відомств, а також кожного окремого підприємства, які створюють необхідні умови для динамічного розвитку та ефективного функціонування бухгалтерського обліку в Україні [40].

У цьому контексті особливої ваги виникає питання нормативного регулювання всіх об'єктів бухобліку при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності та інтеграції національної системи бухобліку в європейський законодавчий простір.

Положення щодо ведення бухобліку витрат на агропідприємствах регулюються рядом нормативно-правових документів, які гарантують:

- додержання суб'єктами господарювання єдиної системи правил бухобліку, обов'язкових для всіх, що гарантує та захищає інтереси користувачів облікової інформації;
- повноту та достовірність даних для задоволення інформаційних потреб користувачів.

Державна політика з бухобліку реалізується Мінфіном, НБУ, Держказначейством, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади у межах визначених законодавством повноважень.

Правила ведення системи бухобліку визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Положення бухобліку встановлюють загальні принципи і методи ведення обліку та складання фінансової звітності, які не чинять протиріч міжнародним стандартам бухгалтерського обліку.

Сам процес обліку витрат виробництва регулюється різними суб'єктами в межах їх повноважень і представлений чотирма рівнями регулювання, утворюючи систему нормативного забезпечення бухобліку витрат агропідприємств (рис. 1.7).

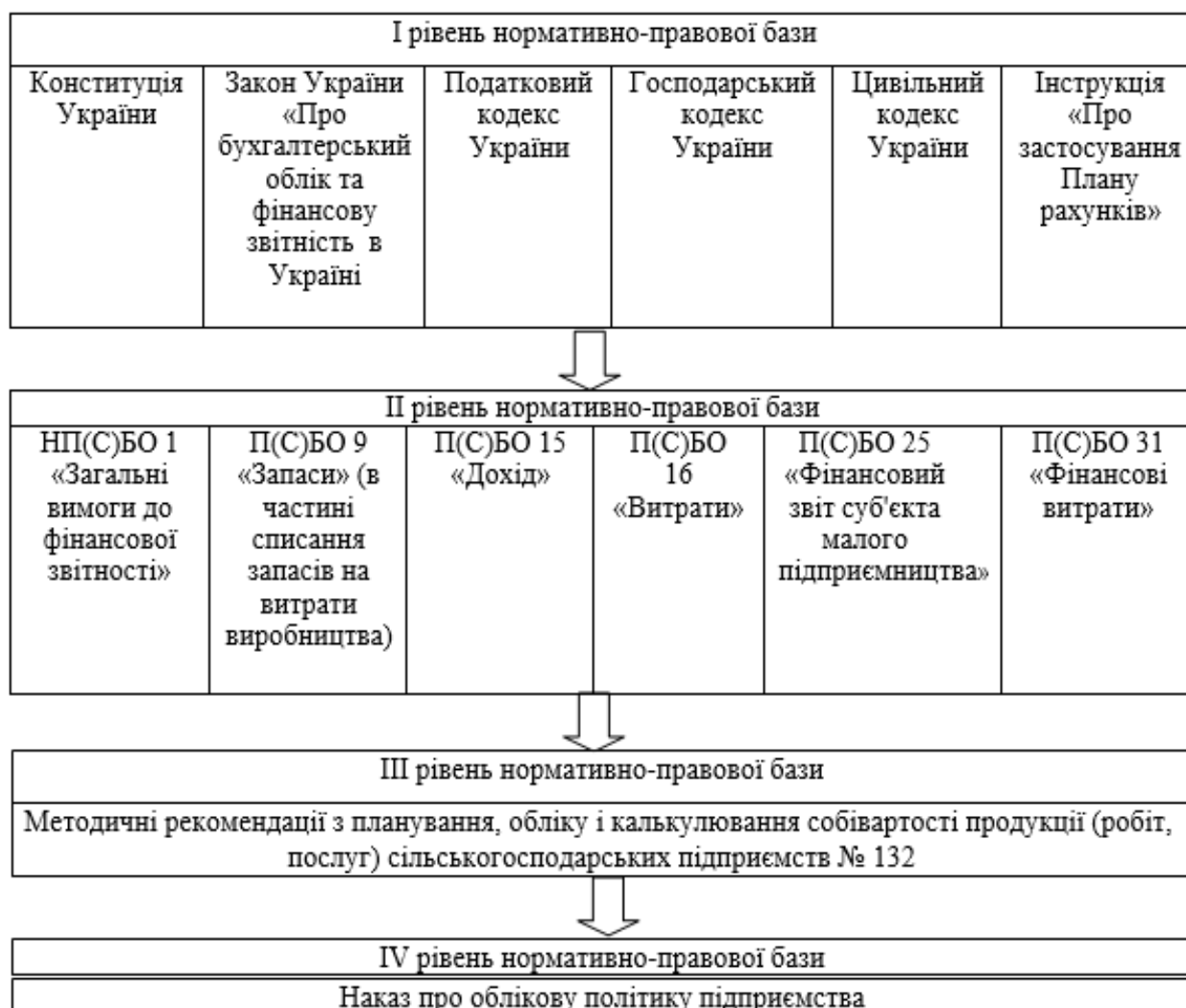


Рис. 1.7 Система нормативно-правового регулювання бухобліку витрат*
*Власне узагальнення.

Ключова роль в національному законодавстві належить Конституції України, в якій визначаються права, обов'язки органів управління, суб'єктів

підприємницької діяльності, громадян України, зокрема закріплюються основи підприємницької діяльності.

Базовим нормативним документом щодо облікового регулювання виступає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», в якому визначаються принципи обліку та звітності, терміни, вимоги до первинних облікових документів і фінансової звітності [41].

Не менш важливим для системи бухобліку та організації обліку витрат є прийняття Податкового кодексу України, що регламентує склад витрат і момент їх визнання [38].

Цивільний кодекс регулює особисті майнові та немайнові відносини (цивільні відносини) на основі вільного волевиявлення учасників, юридичної рівності та майнової самостійності.

Господарський кодекс визначає основні засади підприємницької діяльності в Україні та регулює господарські відносини, що виникають при організації та провадженні господарської діяльності між суб'єктами господарювання та іншими учасниками відносин.

Розглядаючи безпосередню нормативно-правову базу з бухобліку варто констатувати розбіжності, які існують між П(С)БО та МСФО в частині відображення витрат в частині визначення терміну витрат, класифікації та групування витрат, елементів витрат, визнання витрат та їх оцінки.

Так, в МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат підприємства. Саме поняття витрат розкривається в положеннях МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та ін.

В Україні методологічні засади формування в бухобліку інформації про витрати суб'єкта бізнесу визначені П(С)БО 16 «Витрати» [29], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [28], П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 31 «Фінансові витрати», П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [40].

Стандарти бухобліку окреслюють базові правила обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. У зарубіжних країнах весь процес впровадження цього виду обліку на практиці залишається на розсуд професійних бухгалтерів, що, відповідно, визначає сферу застосування управлінського обліку. В українських реаліях, враховуючи пострадянські орієнтири бухгалтерів та керівництва підприємства, набувають актуальності методичні рекомендації з обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Дані рекомендації суттєво полегшають роботу на ділянці обліку витрат надаючи деталізацію та певні уточнення, однак присутні також ряд недоліків, що не дозволяють повною мірою застосовувати прогресивні методи управлінського обліку в діяльності агровиробників [35].

Отже, як було сказано вище Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 [26] виступають певним методичним інструментарієм для узгодження системи управлінського і фінансового обліку. Оцінка структури методичних рекомендацій № 132 представлена на рис. 1.8



Рис. 1.8 Оцінка структури Методичних рекомендацій № 132*

*Власне узагальнення.

Відповідно до пункту 1.4 Методичних рекомендацій №132, облік витрат та визначення собівартості продукції мають на меті своєчасне, повне і достовірне відображення реальних витрат на виробництво продукції для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

У відповідності до Методичних рекомендацій №132, облік витрат у сільському господарстві повинен забезпечити надходження інформації про кількість та вартість виробленої продукції (виконаних робіт та наданих послуг), а також трудові, матеріальні та фінансові витрати на виробництво продукції на рівні підприємства загалом і в його окремих структурних підрозділах (бригадах, цехах, фермах тощо).

Доволі суттєві моменти щодо документального оформлення операцій регламентує Положення №88, який визначає процедурні моменти в створенні, прийнятті та відображенні у системі обліку первинних документів, облікових реєстрів і звітності на рівні суб'єктів бізнесу незалежно від форми власності [40].

Глибокі трансформації в системі бухгалтерського обліку та звітності аграрних підприємств пов'язані із прийняттям національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». Ці трансформації стосувалися об'єктів обліку, змін в плані рахунків, оцінці активів, нарахування зносу, визначення фінансового результату від сільськогосподарської діяльності, а також фінансової та статистичної звітності [30].

Для роз'яснення окремих положень цього стандарту були розроблені та затверджені Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315, від 29.12.2006 р., в яких формально зафіксовано суть, класифікацію та оцінку біологічних активів, облік їх надходження та вибуття, доходи і витрати сільськогосподарської діяльності.

Для ефективного управління обліком на підприємствах, рекомендується використовувати нормативно-правову базу четвертого рівня. Наказ про облікову політику підприємства є ключовим документом на цьому рівні, оскільки він визначає принципи, методи та процедури організації системи обліку витрат. Згідно з його положеннями, облікова політика формує методологію обліку окремих операцій та повинна відображати специфіку бухгалтерського обліку.

Важливо відзначити, що управлінський облік базується на використанні вибіркового методів з різних предметних галузей, таких як оперативний, статистичний та бухгалтерський облік, математичні методи управління, аналіз та

інші. Ключовим елементом є бухгалтерський облік, зокрема фінансовий облік, інформація з якого безпосередньо використовується в управлінському обліку для аналізу витрат на виробництво.

У підсумку, важливим є вирішення питання узгодження нормативно-правової бази на всіх рівнях, надання належної наукової інтерпретації ключових аспектів системи обліку та їх економічної сутності в умовах ринкових відносин. Також слід враховувати особливості організаційно-технологічного характеру аграрного виробництва.

Питання обліку і контролю витрат на виробництво продукції молочного скотарства багато уваги приділено в статтях вітчизняних науковців та в навчальних посібниках. Так, при розробці питань теорії і методології обліку та аналізу виробничих витрат вагомий внесок зробили вітчизняні вчені Ф. Бутинець, В. Палий, М. Чумаченко, Л. Хорунжий, О. Юрківський, В. Моссаковський, М. Дем'яненко, В. Лінник, П. Хомин, В. Дерій, О. Радченко, В. Ткач, М. Ткач та ін. В їх наукових працях висвітлюються найбільш актуальні та проблемні питання щодо обліку витрат тваринництва [3].

На сучасних суб'єктах агробізнесу спостерігається відсутність цілісної системи управління витратами, що негативно впливає на їхню прибутковість. Для вирішення цієї проблеми, В.Б. Моссаковський пропонує використувати своєрідну концепцію управління витратами аграрних йормувань. Він розглядає організаційні принципи управління витратами, систему обліку виконання завдань, механізм оперативного контролю за діяльністю підрозділів, узагальнення результатів їхньої роботи та систему матеріального стимулювання працівників. За його переконанням, концепція розроблена для адаптації системи управління витратами на аграрних підприємствах відповідно до їхніх особливостей та вимог часу [8, с. 238].

Аналізуючи міжнародний досвід обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, Скрипник С. В. виділив можливі підходи до організації управлінського обліку на підприємстві, а саме виокремлення управлінського

обліку як самостійної системи; його автономізацію від системи фінансового обліку; інтеграцію обліку виробничих витрат в систему фінансового обліку [43].

В публікаціях Бурко К. В. вдало описано етапи обліку витрат виробництва та облік прямих виробничих витрат [5]

Кравченко М. В., Блажко А. В. та Вільхова Т.В. робить акцент на базових завданнях бухобліку виробництва продукції тваринництва, а також порядок первинного обліку витрат і виходу продукції молочного скотарства.

Кравченко М. В. і Климова М. В. розкриваються основи стандартизації обліку, обумовленої запровадженням П(С)БО 30 «Біологічні активи»; обґрунтовано поняття та розкрито сутність біологічних активів, сільськогосподарської продукції та сільськогосподарської діяльності, подані бухгалтерські процедури з ринкової оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції з метою відображення інформації про них в обліку і звітності; висвітлюється організація та методика бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності у відповідності до вимог діючих П(С)БО.

Кравченко М. В. сформовано базові аспекти бухобліку біологічних активів, сільськогосподарської продукції та сільськогосподарської діяльності, уточнюються процедурні моменти бухобліку для ринкової оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції та інші аспекти, пов'язані з біологічним перетвореннями в тваринництві.

Зробивши огляд літературних джерел, можна констатувати, що для успішного вирішення проблеми обліку та контролю витрат біологічне перетворення необхідно враховувати не лише нормативно-правові акти, а й інші джерела, які в сукупності дають змогу провести комплексне дослідження в кваліфікаційній роботі.

1.3 Методика дослідження

Методичне забезпечення досліджень економічного характеру базується на певних методах збору та аналізу інформації. Питання щодо доцільності використання певного методу в конкретному дослідженні залежить від змісту досліджуваної проблеми, рівня її розробленості, наявності та характеру первинної наукової інформації. Методологічний аспект дослідження полягає в забезпеченні достовірності та надійності отриманих результатів [8].

Сучасна наука має в своєму розпорядженні потужний методичний інструментарій методів для вирішення наукових завдань різного характеру. Розрізняють загальнонаукові методи, використовувані в дослідницькому процесі різних наук, і спеціальні - для вирішення прикладних наукових завдань. Наукові методи дослідження можна умовно поділити на дві групи – емпіричні методи дослідження та теоретичні методи дослідження (рис. 1.9)

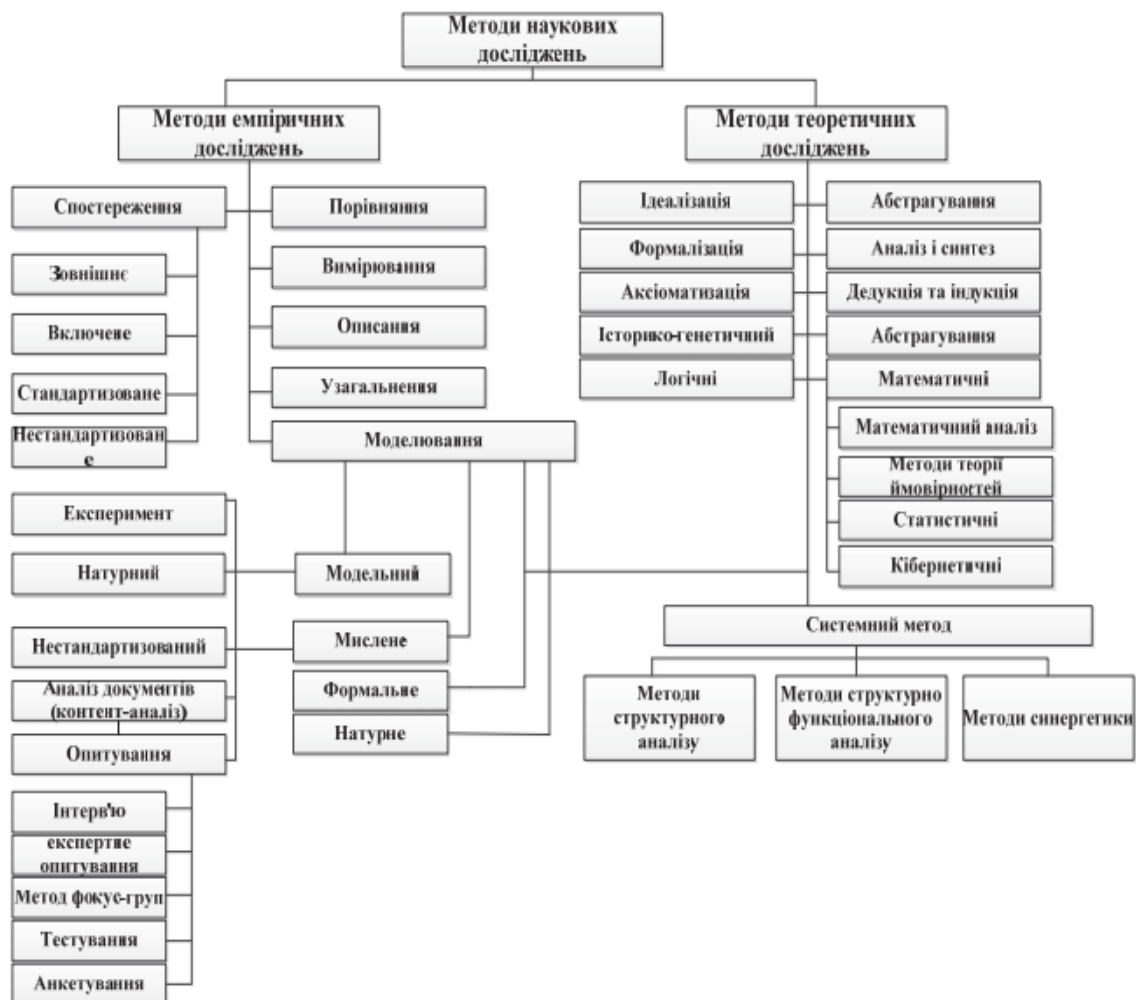


Рис. 1.9 Загальнонаукові (теоретичні та емпіричні) методи дослідження*
*Власне узагальнення

В умовах невизначеності підготовка стратегічних управлінських рішень вимагає ретельного аналітичного обґрунтування. Управління витратами суб'єкта бізнесу ґрунтується на детальному їх економічному аналізі. При цьому в умовах сьогодення суб'єкти господарювання акцентують увагу на максимізації доходів, що сприятиме їхньому розвитку та забезпеченню соціальних гарантій працівникам. Оптимізація та зменшення витрат сприяє не лише зростанню прибутку, але й раціональній організації трудового процесу [34].

Таким чином, економічний аналіз витрат виступає ключовим інструментом управління ними, виявляючи резерви для збільшення прибутку та зниження вартості продукції. Метою аналізу витрат на виробництво продукції є визначення можливостей раціонального використання виробничих ресурсів, інформаційне забезпечення та повна оцінка результатів у контексті оптимізації виробничих витрат та обґрунтування управлінських рішень. Успішність аналізу витрат значною мірою залежить від вірного використання принципів і методів, які дозволяють впроваджувати системний підхід до вивчення економічної діяльності аграрних підприємств. Суть методика аналізу зводиться до формування аналітичних результатів та рекомендацій, що максимально сприятимуть прийняттю управлінських рішень [43].

Перш за все, методика аналізу повинна враховувати структуру та особливості сільськогосподарських підприємств. У більшості випадків складно отримати комплексну інформацію щодо витрат на виробництво продукції протягом всього виробничого циклу. Залежно від рівня витрат та поставлених завдань адміністрації, аналіз може проводитися одночасно у всіх сферах або їх окремих складових, охоплюючи весь цикл виробництва або окремі його етапи та процеси. Проте, на наш погляд, для досягнення основної мети – зменшення витрат, аналіз слід здійснювати систематично, щоб постійно накопичувати інформацію щодо змін витрат та їх динаміки. Це забезпечить високу якість аналізу та підвищить обґрунтованість інформації, яка використовуватиметься при ухваленні управлінських рішень [12].

Для того, щоб забезпечити відповідний рівень достовірності результатів аналізу необхідно представити показники витрат діяльності у формі, яка дозволяє їх порівняти. Це питання набуває особливої в актуальності у зв'язку із трансформаціями у системі економічних відносин, стосовно складу витрат, що включаються до собівартості продукції, або при віднесенні до її складу витрат, що були раніше компенсовані іншими джерелами, а також трансформаціями на ціни вхідних ресурсів підприємства.

Оцінка структури витрат виступає ключовим етапом аналізу, що проводиться за такими напрямками, а саме за елементами витрат; статтями калькуляції; дослідження прямих матеріальних і трудових витрат та непрямих витрат [4].

У кваліфікаційній роботі можна простежити застосування загальнонаукових методів бухобліку, що інтерпретується як використання загальних прийомів та методів в бухобліку. До найсуттєвіших елементів цього методу відносяться: документація, оцінка, рахунки, подвійний запис, калькуляція, інвентаризація, баланс і звітність.

Лише при комплексному застосуванні цих прийомів дані бухобліку можуть забезпечити порівнянність даних як у територіальному, так і галузевому аспектах. В свою чергу методи бухобліку поділяються на загальнонаукові, які використовуються в різних науках, та специфічні, що є характерними лише для облікової науки.

Для розкриття сутності та властивостей об'єктів обліку і їх предмета використовуються загальнонаукові методи, такі як діалектичний, історичний, системний, метод індукції та дедукції. З іншого боку, бухгалтерський облік має свої методи дослідження, які базуються на економічних категоріях та законах економічної теорії, а також на положеннях філософії.

Таким чином, під методом бухобліку розуміють систему способів або прийомів, що дозволяють відображати та узагальнювати об'єкти обліку в грошовій оцінці за економічно однорідними ознаками. Його метою є контроль за виконанням статутних вимог, ефективне використання виробничих ресурсів,

забезпечення збереження власності та досягнення найбільшої ефективності господарської діяльності.

Враховуючи те, що бухгалтерський облік є діяльністю, яка переробляє дані в безперервний процес інформації, залежно від етапу формування інформаційного потоку використовуються різні методи:

- перший етап – хронологічний, поточний та систематичний моніторинг об'єктів обліку – через документацію та інвентаризацію;

- другий етап – вимірювання кількості економічних засобів та джерел їх утворення, економічних процесів та їх результатів шляхом оцінки та обчислення в єдиному грошовому вимірнику;

- третій етап – реєстрація та класифікація даних про зміни в об'єктах бухгалтерського обліку, за рахунок подвійного відображення на рахунках бухгалтерського обліку, з метою систематизації за видами;

- четвертий етап – узагальнення інформації для цілей балансу та звітності (рис. 1.10).



Рис. 1.10 Система елементів методу бухгалтерського обліку у взаємозв'язку з етапами облікового процесу*

*Власне узагальнення

Отже, всі перераховані елементи методу бухгалтерського обліку поділяються на чотири пари за етапами облікового процесу, а саме: документація та інвентаризація; оцінка та калькуляція; рахунки та подвійний запис; баланси та звіти.

Методичні способи і прийоми, що використовуються для відображення об'єктів обліку на різних етапах облікового процесу, складають систему взаємопов'язаних елементів методу бухобліку.

При вивченні питань з обліку та контролю витрат на біологічне перетворення в молочному скотарстві також використовувалися методи вибіркового спостереження, табличний, графічний методи, методи порівняння, рядів динаміки та інші.

Отже, використання в процесі дослідження певних методичних прийомів та методів спрямоване на формування належної інформаційної бази для подальшої оцінки роботи підприємства в тій чи іншій сфері бухобліку.

РОЗДІЛ 2. СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ МОЛОЧНОГО СКОТАРСТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Аналіз основних економічних показників господарської діяльності

.....

..... засноване 19 березня 2010 році, тобто функціонує уже на ринку сільськогосподарської продукції більше 13 років. Підприємство займається сільським господарством, тобто активно розвиває галузі рослинництва і тваринництва. У тваринництві економічна спрямованість –скотарство, тобто розведення великої рогатої худоби м'ясного і молочного напрямків.

У 2014 році отримало статус племзаводу з розведення волинської м'ясної породи. На сьогодні фермерське господарство є доволі прибутковим і перспективним підприємством Стрийського району. Господарство виробляє та реалізовує якісне молоко у магазини району, займається племінною справою, вирощує продукцію рослинництва. Крім ярих та озимих зернових у господарстві сіють овес, біб, гречку, кукурудзу на зерно і силос. Налагоджена активна співпраця суб'єкта бізнесу з громадою, зокрема у напрямку працевлаштування та соціальної підтримки.

Інформація про як юридичну особу відображена на рис. 2.1

Організаційно-правова форма – фермерське господарство.

Тип учасника – суб'єкт малого підприємництва.

Кінцевим бенефіціаром, керівником фермерського господарства є Денькович Богдан Степанович.

Характеристика як юридичної особи *

Показник	Характеристика
Повна назва
Код ЄДРПОУ	36738335
Дата реєстрації	19.03.2010р.
Форма власності	приватна
Організаційно-правова форма	Фермерське господарство
Адреса	81734, Львівська обл., Стрийський район, с. Пчани
Директор	Денькович Богдан Степанович
Головний бухгалтер	Заревич Ольга Романівна

*Власне узагальнення.

Юридична адреса досліджуваного господарства - с. Пчани, Стрийський район, Львівська область.

Отже, центр фермерського господарства розміщено в с. Пчани. Відстань до обласного центру м. Львів становить 66 км і до районного центру м. Жидачів 11 км. Основне виробництво господарства представляють рільничі бригади та тваринницькі приміщення ферми, які обслуговує ремонтна майстерня та автотракторний парк.

Погодні умови у господарстві формуються під впливом помірноконтинентального клімату. Режим річних температур та місячних опадів не стійкий. Середньорічна температура повітря дорівнює +15°C. Абсолютний мінімум температури становить -20...-25°C в січні місяці, максимум - +33...+35°C в липні-серпні, що вказує на можливі випадки вимерзання озимих культур у безсніжні зими і вигорання сільськогосподарських культур під час жаркого літа. В цілому ґрунтово-кліматичні умови сприятливі для вирощування всіх сільськогосподарських культур районованих в даній зоні.

Діяльність визначається згідно статуту фермерського господарства, основні напрями активності за класифікатором видів економічної діяльності відображено в табл. 2 2

Таблиця 2.2

Коди видів економічної діяльності*

Код виду діяльності	Назва діяльності
Основний вид діяльності 01.41	Розведення великої рогатої худоби молочних порід
Інші види діяльності. 01.11	Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур
01.42	Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів
01.43	Розведення коней та інших тварин родини конячих
01.46	Розведення свиней
01.49	Розведення інших тварин
01.50	Змішане сільське господарство
01.61	Допоміжна діяльність у рослинництві
01.62	Допоміжна діяльність у тваринництві
01.63	Післяурожайна діяльність
46.11	Діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами
46.23	Оптова торгівля живими тваринами
81.30	Надання ландшафтних послуг

*Власне узагальнення.

Для КВЕД 01.41 «Розведення великої рогатої худоби молочних порід» є основним і ключовим напрямом діяльності. Крім того, вагомим джерелом фінансових надходжень господарства є рослинницький напрям господарства за КВЕДом 01.11 «Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур».

Отже, основне виробництво у господарстві здійснюють тваринницька ферма, що розташована в с. Пчани, а також рільнича бригада. Обслуговуванням

основної діяльності зайняті тракторна бригада, автопарк, ремонтна майстерня, будівельна бригада. Сферу соціальної інфраструктури, тобто культурно-побутові об'єкти в господарстві становить їдальня. До підсобних промислів у господарстві відноситься столярний цех.

..... за всіма показниками фінансово-господарської діяльності відноситься до категорії суб'єктів малого бізнесу. Джерелом даних для проведення оцінки господарської діяльності підприємства виступають форми фінансової та статистичної звітності.

Основні показники господарської діяльності

відображені на рис.2.1

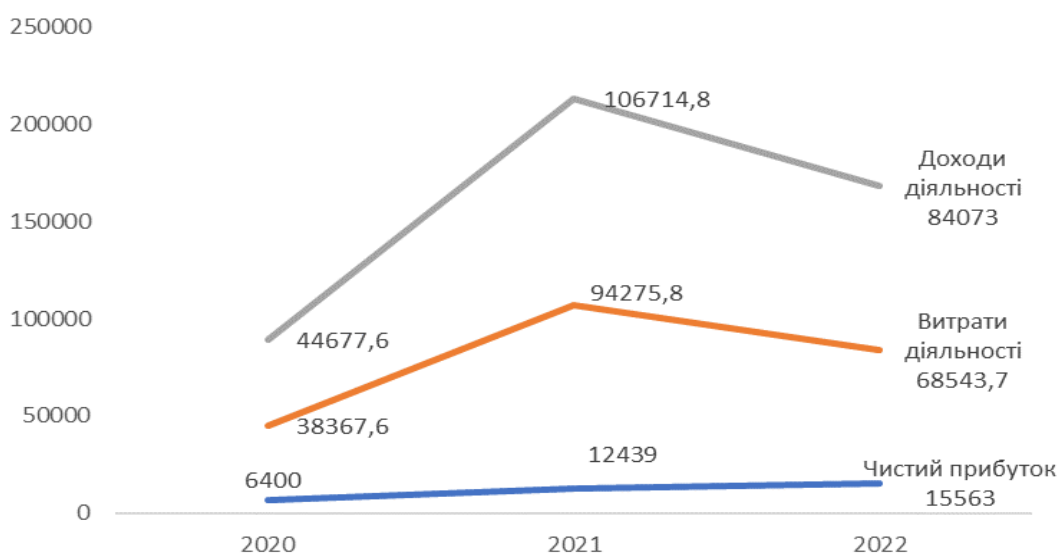


Рис. 2.1 Динаміка основних показників діяльності за 2020-2022р.р., тис. грн.*

*Джерело: розраховано за даними фінансової звітності підприємства

Дані рис. 2.1 засвідчують коливання протягом 2020-2022р.р. всіх базових показників фінансової діяльності, Так, доходи підприємства в 2021 році у порівнянні з 2020 роком зросли в 2,4 рази , а в 2022р. у порівнянні з 2021 роком знизилися на 21,2%. Що стосується витрат діяльності, то тут спостерігалися аналогічні тенденції. В 2021 році у порівнянні з 2020 роком відбулося в 2,5 рази зростання витрат підприємства, а в 2022р. у порівнянні з 2021 роком витрати знизилися на 27,3%. Враховуючи, що тенденції зростання доходів перевищували

такі тенденції у витратах суб'єкта бізнесу, то протягом 2020-2022р.р. спостерігаємо зростання чистого прибутку у 2,4 рази.

Детальнішу характеристику інших показників господарської діяльності відображено в табл. 2.3

Таблиця 2.3

Показники фінансово-господарської діяльності *

Показники	Роки			2022 р. у % до 2020 р.
	2020	2021	2022	
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	44767,6	106714,8	84073,0	187,8
Інші доходи, тис.грн.	-	-	33,2	-
Разом доходи, тис. грн.	44767,6	106714,8	84106,2	187,9
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	34580,0	93309,2	66558,0	192,5
Інші операційні витрати, тис. грн.	1887,6	311,6	1292,4	68,5
Інші витрати, тис.грн.	1900,0	655,0	693,3	36,5
Разом витрати, тис. грн.	38367,6	94275,8	68543,7	178,6
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	6400,0	12439,0	15562,5	у 2,4 р.
Рівень рентабельності (збитковості) від реалізації продукції, %	29,5	14,4	26,3	-3,2п
Рівень рентабельності (збитковості) діяльності, %	16,7	13,2	22,7	+6,0п

*Джерело: розраховано за даними фінансової звітності підприємства

Дані таблиці 2.3 засвідчують, що доходи діяльності підприємства в основному формують доходи від реалізації продукції, в той час як надходження від операційної діяльності є незначними або взагалі відсутніми. Щодо витрат діяльності, то тут спостерігаються схожі тренди. Зростання доходів діяльності в динаміці на 87,9% та витрат діяльності на 78,6% в 2022р. у порівнянні з 2020 роком позитивно вплинули на зростання чистого прибутку підприємства у 2,4 рази. Що стосується рівня рентабельності підприємства, то рентабельність продукції за 2020-2022р.р. зменшилася на 3,2 пункти, а рентабельність діяльності зросла на 6 пунктів.

Для забезпечення діяльності вагома роль відводиться господарським засобам – активам підприємства (таблиця 2.4)

Таблиця 2.4

Склад і структура активів у 2020-2022 роках*

Показник	2020 р.		2021 р.		2022 р.		2022 р. у % до 2020 р.
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
<i>Всього активів, в т.ч.:</i>	62080,4	100,0	87190,0	100,0	97735,6	100,0	157,4
I. Необоротні активи, в т.ч.	42532,6	68,5	55999,0	64,2	55001,9	56,3	129,3
Основні засоби	41602,6	67,0	55069,0	63,2	51321,9	52,5	123,4
Довгострокові біологічні активи	930,0	1,5	930,0	1,1	3680,0	3,8	у 4,0 р.
II. Оборотні активи, в т.ч.	19547,8	31,5	31191,0	35,8	42733,7	43,7	у 2,2 р.
Запаси	11388,2	18,3	20641,5	23,7	32718,3	33,5	у 2,9 р.
Поточні біологічні активи	6922,9	11,2	8070,2	9,3	7513,0	7,7	108,5
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1236,7	2,0	2479,3	2,8	1839,4	1,9	148,7
Гроші та їх еквіваленти	-	-	-	-	663,0	0,7	-

*Джерело: розраховано за даними фінансової звітності підприємства

Як свідчать дані таблиці 2.4 в цілому по підприємству у динаміці спостерігаємо зростання вартості активів, які є в розпорядженні господарства з 62080,4 тис. грн. у 2020р. до 97735,6 тис. грн. у 2022р., тобто майже наполовину (57,4%). Таке зростання відбулося за рахунок збільшення оборотних активів підприємства в 2,2 рази у 2022 році в порівнянні з 2020 роком, зокрема запасів (в 2,9 рази), дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги (на 48,7%), поточних біологічних активів (на 8,5%).

Протягом останніх років у діяльності можна простежити зростання частки оборотних активів в загальній структурі господарських засобів підприємства з 31,5% у 2020р. до 43,7% у 2022р., тобто на 12,2%. Зростання

величини оборотних активів може свідчити про нарощування господарської активності підприємства, а це має доволі позитивні моменти в діяльності

Що стосується необоротних активів підприємства, то протягом 2020-2022 років спостерігаємо в теж збільшення їх вартості з 42532,6 тис. грн. у 2020р. до 55001,9 грн. у 2022р., тобто майже на третину. Збільшення величини необоротних активів на 29,3% у 2022 році в порівнянні з 2020 роком відбулося за рахунок суттєвого збільшення за статтею «Довгострокові біологічні активи» - з 930,0 тис. грн. у 2020р. до 3680,0 тис. грн. у 2022р., тобто майже в 4 рази. При цьому варто зауважити зростання вартості основних засобів протягом досліджуваного періоду на 23,4%.

Склад джерел формування фінансових ресурсів у 2020-2022 роках відображено в табл. 2.5

Таблиця 2.5

**Склад і структура джерел формування господарських засобів
..... у 2020-2022 роках, тис. грн. ***

Показник	2020 р.		2021 р.		2022 р.		2022 р. у % до 2020 р.
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
<i>I. Власний капітал в т.ч.</i>	46830	75,5	59269	68,0	74831,5	76,6	159,8
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	46830	75,5	59269	68,0	74831,5	76,6	159,8
<i>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</i>	642,5	1,0	63,4	0,1	125	0,1	19,5
<i>III. Поточні зобов'язання в т.ч.</i>	14607,9	23,5	27857,6	31,9	22779,1	23,3	155,9
Короткострокові кредити банків	10975,7	17,7	12993	14,8	10158,7	10,4	92,6
Поточна кредиторська заборгованість за:							
- довгостроковими зобов'язаннями	2426	3,9	12275,6	14,1	5272,7	5,4	у 2,2 р.
- товари, роботи, послуги	1206,2	1,9	2589	3,0	2980,6	3,0	у 2,5 р.
Інші поточні зобов'язання	-	-	-	-	4367,1	4,5	-
<i>Разом</i>	62080,4	100,0	87190	100,0	97735,6	100,0	157,4

* Джерело: розраховано за даними фінансової звітності підприємства

Із таблиці 2.5, видно, що вагомим джерелом фінансових ресурсів є нерозподілений прибуток, на який припадає 75-76% у структурі всіх джерел формування ресурсів підприємства. Нерозподілений прибуток у своїй абсолютній величині складає власний капітал суб'єкта бізнесу. Така ситуація із формування власного капіталу суб'єкта бізнесу є доволі небезпечною, оскільки стабільність функціонування підприємства напряду визначається його фінансовими результатами діяльності. Відсутність стартового капіталу – статутного або пайового капіталу, як першопочаткового внеску в діяльність суб'єкта бізнесу може становити певні фінансові загрози в процесі діяльності.

Щодо інших джерел формування активів, то варто відзначити залучений капітал, в структурі якого вагому частку складають короткострокові кредити банку. Обсяг короткострокових кредитів банку протягом досліджуваного періоду мав тенденцію до зменшення на рівні 7,4%.

При цьому варто також зауважити, що обсяг поточних зобов'язань у 2020-2022 роках мав тенденцію до зростання на 55,9%. Таке зростання у 2022 році в порівнянні 2020році відбулося за рахунок збільшення всіх видів заборгованості, а саме зростання обсягів кредиторської заборгованості за товари, роботи та послуги у 2,5 рази та заборгованості по довгостроковим зобов'язанням у 2,2рази.

Ефективність діяльності підприємства напряду залежить від понесених витрат та отриманих доходів. Витратна складова як основа виробничого процесу потребує детального аналізу та оцінки.

Методика аналізу витрат з виробництва сільськогосподарської продукції передбачає оцінку динаміки та структури таких витрат. Оскільки тема кваліфікаційної роботи напряду пов'язана із галуззю скотарства, тому доцільно повести аналіз витрат в галузі тваринництва. Оцінка структури витрат на виробництво продукції тваринництва за видами та статтями калькуляції згідно з даними, що відображені в облікових реєстрах фермерського господарства, відображена в табл. 2.6

Аналіз структури витрат на виробництво продукції тваринництва

у за 2020-2022 рр.*

Показник	2020р.		2021р.		2022р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
<i>Прямі матеріальні витрати в т. ч.</i>	30402	45,9	33741	87,0	26726	72,8
-корми	23434	35,4	25362	65,4	23118	62,9
-вартість пального і мастильних матеріалів	4300	6,5	1503	3,9	2420	6,6
-інші матеріальні витрати	2668	4,0	6876	17,7	1188	3,2
<i>Прямі витрати на оплату праці</i>	621	0,9	1531	3,9	2123	5,8
<i>Інші прямі втрати в т. ч.</i>	1171	1,8	1451	3,7	5346	14,6
-відрахування на соціальні заходи	440	0,7	461	1,2	881	2,4
-амортизація	731	1,1	990	2,6	4465	12,2
<i>Загальновиробничі витрати</i>	34067	51,4	2048	5,3	2540	6,9
Разом	66261	100,0	38771	100,0	36735	100,0

*Джерело: розраховано за даними статистичної звітності підприємства

Як видно з табл. 2.6 в динаміці спостерігаємо зниження витрат на виробництво продукції тваринництва на 29526 тис. грн. або 44,6% з 66261 тис. грн. у 2020р. до 36735 тис. грн. у 2022р. Такі зміни були спричинені суттєвими корегуваннями по статті «Загальновиробничі витрати». Зниження витрат за даною статтею відбулося на 31527 тис. грн., або 92,5% з 34067 тис. грн. (51,4% в загальній структурі витрат) у 2020р. до 2540 тис. грн. (6,9% в загальній структурі витрат) у 2022р. До непрямих витрат загальновиробничого характеру включало витрати на оплату послуг сторонніх організацій, обсяг яких протягом досліджуваного періоду було зведено до мінімуму.

Основну частку у витратах на виробництво продукції тваринництва займають прямі матеріальні витрати. Крім того варто зауважити також і той момент, що в динаміці частка прямих матеріальних витрат має тенденцію до зростання. Так, питома вага прямих матеріальних витрат зросла з 45,9% у 2020р. до 72,8% у 2022р., тобто більше ніж на чверть.

Протягом 2020-2022рр. можна також простежити зростання частки витрат на оплату праці з 0,9% у 2020р. до 5,8% у 2022р. тобто на 4,9%. Разом і зростанням витрат на оплату праці спостерігалось також зростання відрахувань на оплату праці в розмір єдиного соціального внеску відповідно на 1,7%, тобто з 0,7% у 2020р. до 2,4% у 2022р.

Немаловажне значення у формуванні загальної суми витрат в галузі тваринництва займає не лише елементний їх склад, а й також видова їх структура. Динаміку витрат на виробництво продукції скотарства у в розрізі основних видів продукції розглянемо на рис. 2.2

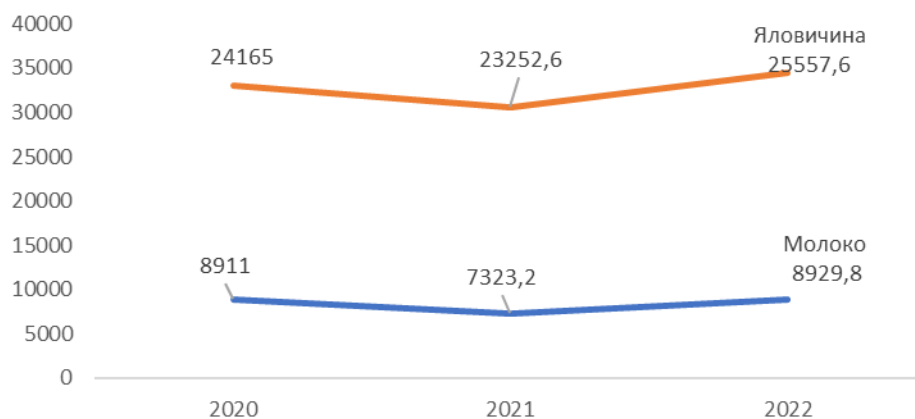


Рис. 2.2 Динаміка витрат на виробництво продукції скотарства у за 2020-2022р.р, тис. грн.*

*Джерело: розраховано за даними статистичної звітності підприємства

Як свідчать дані рис. 2.2 витрати на виробництво продукції скотарства у за 2020-2022р.р, характеризувались тенденцією до зростання в розрізі усіх видів продукції. Так, витрати на виробництво молока зросли на 18,8 тис. грн., тобто з 8911 тис. грн. у 2020р. до 8929,8 тис. грн. у 2022р. Що ж стосується витрат

на виробництво яловичини, то їх розмір теж зріс на 1392,6 тис. грн., тобто з 24165 тис. грн. у 2020р. до 25557,6 тис. грн. у 2022р.

Проаналізуємо структуру витрат на виробництво молока у у 2022р.р на рис.2.3

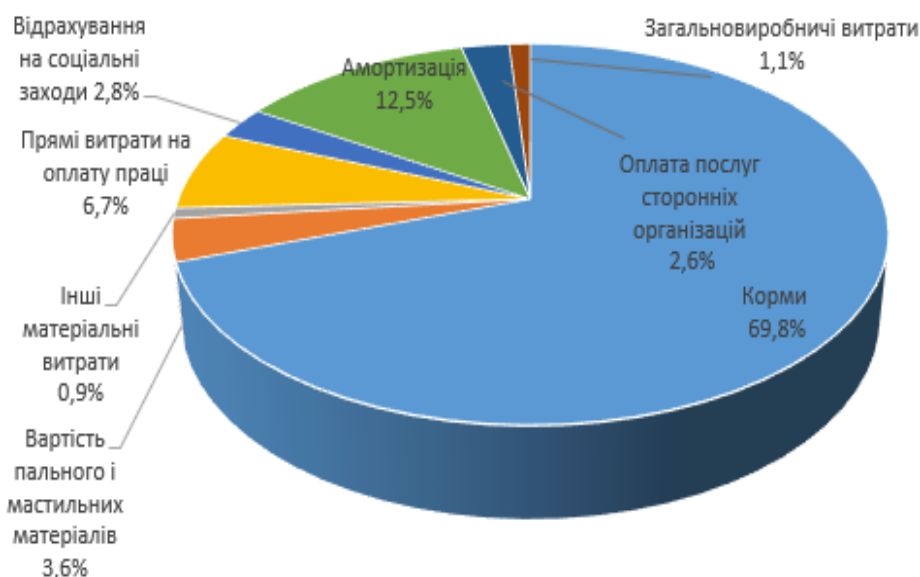


Рис.2.3 Структура витрат на виробництво молока у у 2022 році,%*

*Джерело: розраховано за даними статистичної звітності підприємства

Як свідчать дані рис.2.3 найбільша питому вагу у витратах на виробництво молока у в 2022році складала вартість спожитих предметів праці, серед них найбільша частка припадала на корми – 69,8%, Доволі вагома частка у структурі витрат припадала на вартість спожитих засобів праці та затрачену працю персоналу підприємства, що інтерпретувалася у статті витрат «Амортизація» і «Прямі витрати на оплату праці» та відповідно становила 12,5% та 6,7%. Вартість пального та мастильних матеріалів складала 3,6% у структурі витрат виробництва продукції молочного скотарства. Трохи більше 2% у структурі витрат на виробництво молока припадало на оплату послуг сторонніх організацій (2,6%) та відрахування на соціальні заходи (2,8%). Майже 1% у структурі витрат на виробництво молока становили загальновиробничі витрати (1,1%) та інші матеріальні витрати (0,9%).

Отже, витрати на виробництво продукції тваринництва в цілому, в тому числі молочного скотарства у характеризуються тенденцією до зростання, при цьому, основну частку у витратах на виробництво продукції займають прямі матеріальні витрати, а саме корми (більше 50% у структурі витрат).

В цілому фінансово-економічний стан можна охарактеризувати як відносно стабільний, що дозволяє формувати достатні для відтворення обсяги нагромаджень.

2.2 Організація обліку у та облікова політика в частині витрат на біологічне перетворення в молочному скотарстві

..... - це фермерське господарство з багаторічною історією та традиціями ведення агарного виробництва в галузі рослинництва та тваринництва. Бухгалтерський облік у фермерському господарстві є основним джерелом достовірної та об'єктивної інформації про розвиток виробництва та виконання операцій. Обсяг та достовірність облікової інформації значною мірою залежать від цілей управління, виробничої необхідності та економічної доцільності. В системі управління агровиробництвом виділяють такі основні функції: облік, звітність, аналіз, планування та контроль.

Успішна діяльність фермерського господарства, забезпечення рентабельного виробництва його продукції потребує організації чіткої системи обліку. Традиційні методи організації обліку, які існують у великих господарствах, тут неприйнятні. В умовах господарства облік повинен бути максимально спрощеним і скороченим, однак забезпечувати виконання інформаційної та контрольної функцій.

Необхідність побудови раціональної системи обліку у фермерських господарствах обумовлюються двома основними аспектами. З одного боку, це визначається потребою у належній інформації про існуюче майно в господарстві, обсяги виробництва продукції, доходи та витрати. З іншого боку, це впливає з обов'язку надання державним установам інформації про результати фінансово-господарської діяльності.

Належним чином організований облік є важливим і для державних органів, які мають право контролювати фермерів у питаннях використання державних кредитів, виплати податків, забезпечення охорони праці, профілактики захворювань тварин, боротьби з хворобами рослин, дотримання законодавства щодо землекористування та охорони довкілля.

У відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фермерські господарства мають право самостійно визначати свою облікову політику та обирати форму організації бухгалтерського обліку, враховуючи систему реєстрів обліку, порядок та методи реєстрації та узагальнення інформації. Керівник фермерського господарства відповідає за вибір форми обліку. Існують чотири можливі форми ведення бухгалтерського обліку для аграрних підприємств: загальна, проста, спрощена та автоматизована.

Загальна форма ведення обліку широко використовується у великих фермерських господарствах. Вони застосовують План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, а також відповідними Методичними рекомендаціями та інструктивними матеріалами.

Простий форма обліку рекомендується малим господарствам, де відсутня наймана праця, і всю роботу виконує засновник та його родина. Для них характерно невелика кількість господарських операцій, які не пов'язані з матеріаломісткими роботами та послугами.

Спрощений облік в більшості випадків використовується в малих господарствах, де чисельність працівників за звітний період становить від 10 до 50 осіб, і такі господарства здійснюють обмежену кількість господарських операцій. Ця форма передбачає групування облікової інформації про господарські операції у відповідних реєстрах бухобліку.

За допомогою простої та спрощеної форми обліку і звітності фермерське господарство має подавати лише дві основні форми фінзвітності - спрощений баланс та звіт про фінансові результати. Ці форми формуються відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».

Ключовим завданням для керівників фермерських господарств є вибір оптимальної форми обліку та оподаткування. Чинники, які впливають на вибір форми обліку фермерськими господарствами, представлені в табл. 2.7

Таблиця 2.7

Фактори які впливають на вибір форми обліку фермерськими господарствам*

Фактори	Характеристика
Розмір господарства	Площа сільськогосподарських угідь, поголів'я тварин і птиці тощо
Дохід від підприємницької діяльності	Просту та спрощену форму обліку можуть застосовувати мікропідприємства та малі підприємства
Кількість членів фермерського господарства	Чисельність
Наявність і чисельність найманих робітників	Середньоспискова чисельність
Відносини із системою оподаткування	Система оподаткування, звільнення від певних податків, зменшення ставок податків, надання пільг з оподаткування тощо
Зміст фінансової звітності	Зміст фінансової звітності вимагає накопичення інформації для заповнення її статей, що впливає на вибір форми обліку
Одержання субсидій	Одержання субсидій залежить від юридичного статусу підприємства
Відносини з Державною службою статистики	Перелік форм статистичної звітності та їх зміст

*Власне узагальнення

Основні етапи облікового процесу опрацювання інформації про господарську діяльність фермерського господарства можна представити у вигляді рис. 2.4

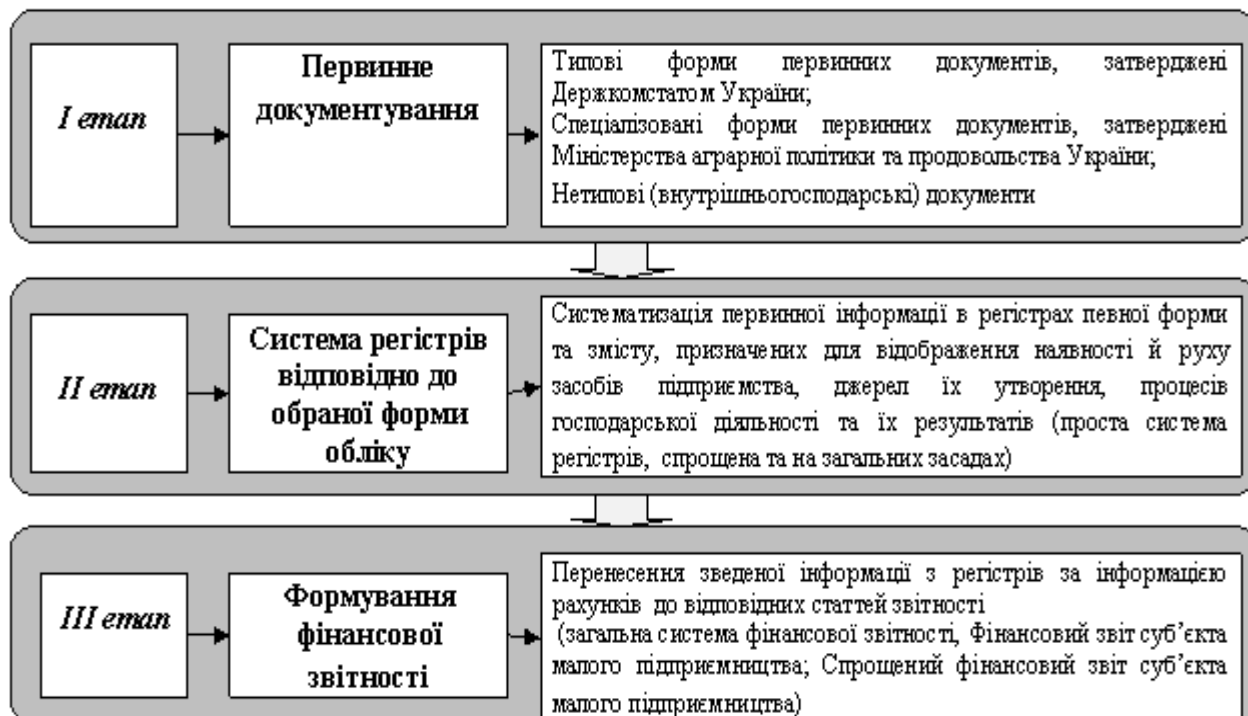


Рис. 2.4 Процес формування обліково-звітної інформації фермерських господарств*

*Власне узагальнення

Відповідальність за організацію бухобліку та реєстрацію господарських операцій у первинних документах, а також за збереження опрацьованих документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе керівник

Фермер повинен забезпечити облік господарських операцій, що надає достатньо інформації для складання податкових декларацій і статистичної звітності. Облік дозволяє фермеру провести аналіз стану господарства, визначити виробничі витрати, валовий дохід, рентабельність і прибутковість, як в цілому, так і по окремих його галузях.

При веденні бухобліку у є певні особливості. Оскільки господарство відповідає статусу малих підприємств (середньооблікова чисельність працівників – 34 особи), тобто вкладається у законодавчо визначені межі щодо працівників від 10 до 50 осіб, то ведення обліку здійснюється за спрощеним Планом рахунків та складають фінансову звітність відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» і подає лише дві форми фінансової звітності – спрощені Баланс (ф. № 1-м) та Звіт про фінансові результати (ф. № 2-м), замість п'яти, які подають інші підприємства.

Відповідальними за організацію бухобліку та дотриманням чинного законодавства у є голова фермерського господарства. В обов'язки голови входить створення умов для раціональної побудови системи бухобліку, а також його ведення. Крім цього, голова повинен відповідальний за належне функціонування всіх служб і підрозділів господарства.

За облікову політику у відповідальний головний бухгалтер, який зобов'язаний надавати своєчасну аналітичну та оперативну інформацію про діяльність підприємства, формувати фінансову звітність, аналізувати діяльність господарства в частині фінансово-економічних показників.

У облік побудовано зусиллями головного бухгалтера та його заступника. Облік в фермерському господарстві здійснюється в автоматизованому вигляді в рамках програми «Дебет Плюс».

Що стосується первинної документації, то її складання здійснюється в місцях виникнення операцій, дані із цих документів вносяться в комп'ютерну програму.

До головних переваг «Дебет Плюс» можна віднести можливість працювати на комп'ютерах із різними операційними системами (кросплатформеність); легкість масштабування; гнучкість у налаштуванні під потреби й особливості будь-якої установи.

Програма «Дебет Плюс» дозволяє легко організувати облік матеріальних цінностей у кількісному й сумовому вимірах; обліковувати основні засоби та МНМА; вести облік автотранспортного парку; повністю автоматизувати нарахування та виплату заробітної плати – від створення тарифікації, з урахуванням особливостей преміювання, до експорту в банк платіжної відомості на виплату заробітної плати.

Програма автоматично формує в електронному вигляді звіти по ЄСВ та 1ДФ для програм «М.Е.ДОС», «Арт-Звіт», «OPZ», «Соната», «Сота» та інші.

Що стосується організації обліку у, то головним розпорядчим внутрішнім документом є Наказ про облікову політику. Даний документ містить питання формування облікової політики фермерського господарства із урахуванням всіх факторів, які впливають на вибір певних методів, принципів та процедурних моментів ведення бухобліку. Для кожного із бухгалтерів розроблено посадові інструкції. Для регулювання питань, пов'язаних з оплатою праці, розроблено і діє Положення про оплату праці. Питання, пов'язані з регулювання діяльності регулюються відповідними наказами голови господарства.

Отже, рівень облікової роботи у фермерському господарстві визначається також низкою організаційно-правових регламентів, серед них ключову роль крім Наказ про облікову політику відіграють також Правила внутрішнього трудового розпорядку та інші організаційно-правові регламенти.

В цілому облікову роботу у організовано на належному рівні з відповідним інструктивним забезпеченням.

Що стосується формування облікової політики в частині витрат, а саме витрат на біологічне перетворення у молочному скотарстві, то до уваги береться низка нормативно-правових документів із дотриманням загальних принципів, методів та процедур (рис. 2.5).



Рис. 2.5 Організація обліку витрат на виробництво продукції у фермерському господарстві*

*Власне узагальнення

Отже, на сьогодні фермерське господарство є однією із основних ланок сучасного агропромислового комплексу, яке повинне здійснювати свою виробничо-господарську діяльність на належному рівні, що неможливо без належної організації облікової роботи в господарстві.

2.3 Стан організації обліку виробництва продукції молочного скотарства у

Сільське господарство виступає однією з найважливіших галузей економіки будь-якої країни. Важко виділити важливість якоїсь галузі, однак тваринництво є однією з найбільших галузей сільського господарства в Україні. Тому облік худоби для організацій, що спеціалізуються на вирощуванні та відгодівлі тварин різного призначення: м'ясо-молочного виробництва, племінної справи, є важливою і відповідальною частиною. Перед кожним суб'єктом бізнесу, який веде племінний облік чи облік молочного скотарства, постають такі завдання, як своєчасний облік кормів, облік готової продукції з відображенням оприбуткування приплоду та приросту, реалізація вирощеної худоби, подання галузевої звітності тощо.

Облік витрат на виробництво і вихід готової продукції у є доволі складним технологічним процесом, оскільки включає в себе значну кількість складових елементів (рис. 2.6)

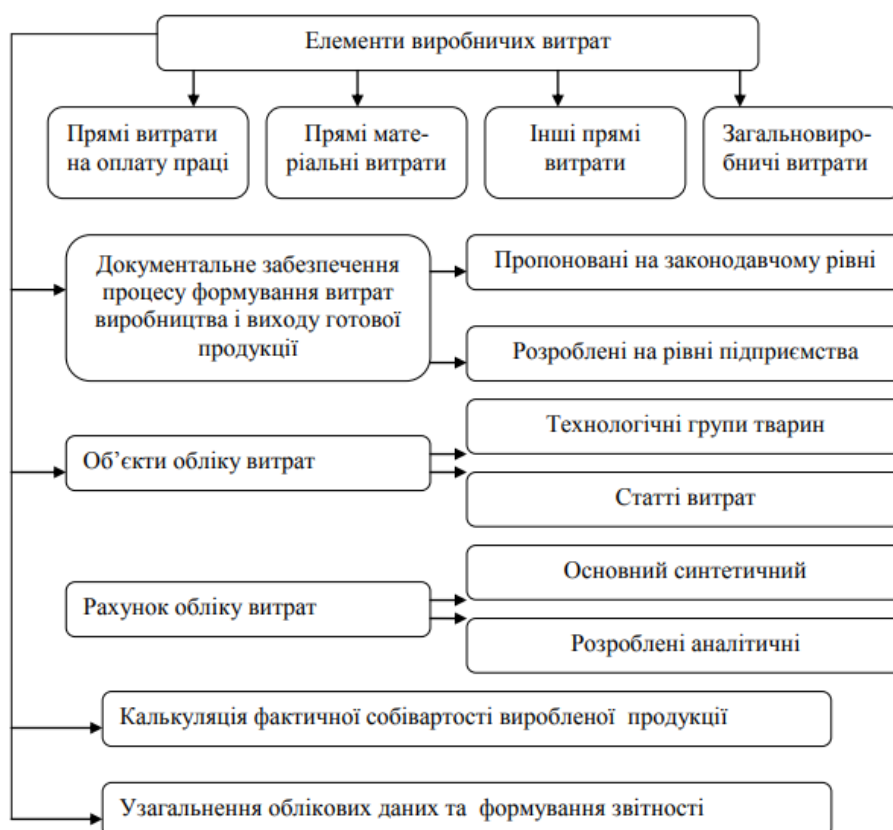


Рис. 2.6 Технологічні елементи облікового забезпечення виробничого процесу у

*Власне узагальнення

В досліджуваному галузь тваринництва представлена скотарством молочного та м'ясного напрямку. Основне стадо ВРХ в бухобліку визнається довгостроковим біологічним активом, а ВРХ на вирощуванні та відгодівлі – поточними біологічними активами. Відповідно до нормативних джерел ці активи можуть бути оцінено за первісною або справедливою вартістю.

Витрати на біологічні перетворення у підтверджені документально. Необхідні документи, що підтверджують витрати в галузі скотарства, зафіксовано в графіку документообігу до Наказу про облікову політику фермерського господарства.

Працівниками первинні документи складаються на місцях здійснення господарських операцій, а дані з цих документів працівниками бухгалтерії вносяться в комп'ютерну програму «Дебет Плюс». Первинні документи з обліку виробництва продукції тваринництва у представлені на рис. 2.7



Рис. 2.7 Первинні документи з обліку виробництва продукції тваринництва у*

*Власне узагальнення

При нарахуванні оплати праці працівникам тваринництва у використовують Розрахунок нарахування оплати праці працівникам

тваринництва, в якому фіксують облікову групу тварин, вид оплати, найменування продукції, поголів'я, що обслуговується, розцінку за одиницю продукції та голову тварин. Оскільки оплата праці працівникам тваринництва проводиться в основному за отриману продукцію, тому при нарахуванні оплати праці залучаються документи, які фіксують вихід продукції: Журнал обліку надою молока, Розрахунок визначення приросту, Акти на оприбуткування приплоду тварин, Відомість зважування тварин.

Облік відпрацьованого часу завфермою у ведуть у Табелі обліку робочого часу.

Розрахована сума оплати праці по фермерському господарству вноситься до комп'ютерної програми «Дебет Плюс», в якій здійснюється розрахунок належної суми податків, зборів та єдиного соціального внеску. На підставі цього документа формується платіжна відомість, яка надсилається до банку для виплати заробітної плати на карткові рахунки працівників.

В практичній обліковій роботі здійснюється також складання зведеної відомості нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку, дані з якою служать основною для формування звіту з тваринництва.

Біологічні перетворення у скотарстві напряму пов'язані з матеріальними витратами, зокрема витратами кормів, засобів по догляду за тваринами, ветпрепаратів, підстилки тощо. Ці витрати здійснюються безпосередньо на фермі, і відповідальні за догляд за тваринами складають відповідні документи, що підтверджують матеріальні витрати – акти на списання ветпрепаратів, акти на списання засобів по догляду за тваринами, відомість витрати кормів тощо. Витрати, пов'язані з експлуатацією ферми, уособлюються в сумі нарахованої амортизації.

Сума нарахованої амортизації відображається в документі комп'ютерної програми «Дебет Плюс» «Нарахування амортизації». Відповідно до Наказу про облікову політику у амортизація нараховується за прямолінійним методом щомісячно в автоматичному режимі.

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

Для оприбуткування продукції молочного скотарства у застосовують такі первинні документи: Відомість обліку надою молока, Щоденник надходження сільськогосподарської продукції та Акт на оприбуткування приплоду тварин.

Надходження молока у оформляють Журналом обліку надою молока, який складає завідувач фермою. Журнал обліку надою молока на фермі ведуть в одному примірнику протягом 15 днів. Кількість надоєного молока та вміст жиру в ньому підтверджують своїми підписами завідувач фермою і доярки. Для обліку щоденного надходження і витрачання молока протягом місяця на фермі ведеться Відомість руху молока.

У при одержанні приплоду телят завідувач фермою складає у двох примірниках Акт на оприбуткування приплоду тварин. Дані акту використовують для нарахування заробітної плати працівникам ферми. Записи до актів здійснюють індивідуально по кожній голові приплоду ВРХ із зазначенням статті витрат.

Перераховані вище документи у складаються в ручному вигляді, з наступним перенесенням даних до комп'ютерної програми «Дебет Плюс» із зазначенням статті витрат рис. 2.8

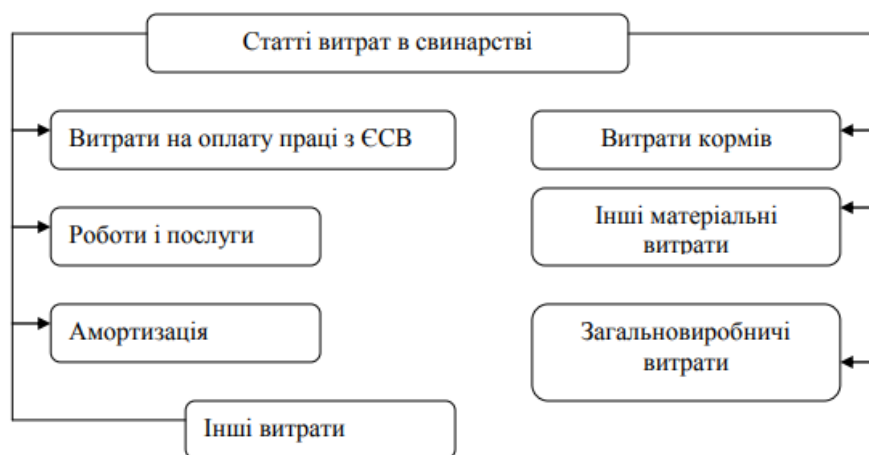


Рис. 2.8 Статті витрат в галузі скотарства у*

*Власне узагальнення

Загальновиробничі витрати у формуються на спеціальному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а в кінці звітного періоду закриваються шляхом

розподілу. В галузі скотарства цей розподіл у здійснюється відповідно до суми витрат за виключенням вартості згодованих тваринам кормів.

У витрати і вихід продукції тваринництва фіксуються на операційному й калькуляційному рахунку 23 «Виробництво» субрахунку 232 «Тваринництво», на дебеті якого відображують витрати, а на кредиті - вихід продукції за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Для обліку витрат та виходу продукції скотарства у відкриваються два рахунки «Скотарство молочне», «Скотарство м'ясне» з наступною деталізацією як проілюстровано на рис. 2.9

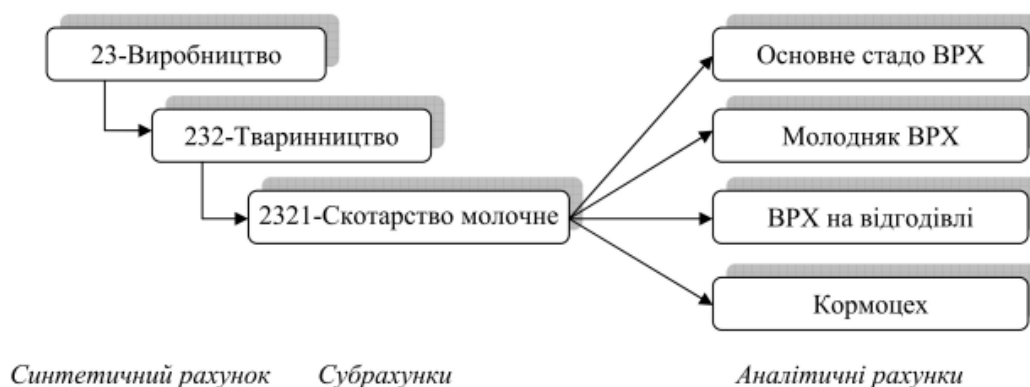


Рис. 2.9 Деталізація аналітичного обліку виробництва продукції молочного скотарства у*

*Власне узагальнення

По дебету аналітичному рахунку 2321 «Скотарство молочне» накопичуються витрати в автоматичному режимі в комп'ютерній програмі «Дебет Плюс», по кредиту накопичуються дані з виходу продукції.

Функціонал програмного продукту «Дебет Плюс» дає змогу відображати прибуткування приплоду; прибуткування приросту; прибуткування готової продукції тваринництва (молоко, яйця, мед); забій та переробка худоби; переведення поточних біологічних активів до основного стада; облік довгострокових біологічних активів; ведення карток номенклатур в розрізі основної та додаткової одиниць виміру (наприклад, кг та голова); реалізація продукції тваринництва (за готівку, безготівково, вітчизняним та іноземним покупцям); формування внутрішньої звітності для перевірки залишків та руху в

розрізі кожної номенклатури; вибірка для формування Звіту про виробництво продукції тваринництва та кількість сільськогосподарських тварин (форма №24-сг, місячна).

Як було уже сказано вище функціонал програми «Дебет Плюс» у дозволяє автоматизувати стандартні ділянки обліку, а саме заробітна плата та кадровий облік; банківські та касові операції; розрахунки з дебіторами та кредиторами; розрахунки з підзвітними особами; валютні операції; ТМЦ і склад; основні засоби.

Крім того, «Дебет Плюс» включає готові налаштування для різних господарських операцій фермерського господарства, що дозволяє бухгалтеру суттєво спростити ведення обліку, автоматизувавши свої поточні дії. Так, кожен із первинних документів або звітів є можливість роздрукувати, а звітність, що має подаватися до контролюючих органів, вивантажується у необхідному для передачі форматі. Програма інтегрована до основних електронних ресурсів, які використовуються для передачі звітності: М.Е.Дос, соната, електронний кабінет платника, клієнт-банки, електронний кабінет ПФУ тощо.

Таким чином, організація обліку у в рамках автоматизованого продукту «Дебет плюс» дає можливість забезпечувати повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції, трудових, матеріальних і грошових витрат на виробництво продукції в цілому по фермерському господарству та за окремими його структурними підрозділами (бригадами, фермами тощо).

Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат та виходу продукції молочного скотарства у відображена в табл. 2.8

Кореспонденція рахунків з обліку витрат і виходу продукції молочного скотарства у

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Нараховано основну і додаткову оплату праці працівникам тваринництва (галузі скотарства)	232	661
2.	Нараховано на заробітну плату працівників тваринництва ЄСВ у встановленому розмірі	232	651
3.	Створено резерв на оплату відпусток із заробітної плати працівників тваринництва	232	471
4.	Списано вартість використаних кормів, біопрепаратів, медикаментів для годівлі тварин	232	208
5.	Списано вартість використаних будівельних матеріалів для ремонту корівників, телятників та інших приміщень в тваринництві	232	205
6.	Списано вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів для потреб тваринництва	232	22
7.	Списано вартість робіт і послуг власних допоміжних виробництв, наданих для потреб тваринництва	232	234
8.	Списано вартість послуг сторонніх організацій, наданих для тваринництва	232	631, 685
9.	Нараховано амортизаційні відрахування на необоротні активи в тваринництві	232	13
10.	Нараховано страхові платежі за страхуванням майна, приміщень у тваринництві, поголів'я тварин	232	655
11.	Віднесено частину витрат із створення літніх таборів на тваринництво	232	39
12.	Віднесено на конкретний вид або групу тварин частину загальновиробничих витрат згідно розподілу	232	912
13.	Оприбутковано в скотарстві приплід і приріст живої маси тварин	21	232
14.	Оприбутковано в скотарстві продукцію тваринництва (молоко)	27	232

*Власне узагальнення

Таким чином, аналітичний і синтетичний облік витрат і виходу продукції молочного скотарства у ведеться на належному рівні з відповідним документальним забезпеченням.

2.4 Методика обчислення собівартості продукції молочного скотарства

Якщо підходити до з'ясування суті економічної категорії собівартість, то воно базується на вартості спожитих засобів виробництва і необхідного продукту. Тобто в чисто економічному контексті собівартість визначається як сума грошей, витрачених підприємством на виробництво та реалізацію продукції.

У сучасній ринковій економіці собівартість продукції служить індикатором ефективності виробництва та визначає можливість досягнення конкурентоспроможності при даному рівні затрат виробництва. Зниження собівартості визначає ріст прибутків, підвищення рентабельності і конкурентоспроможності виробництва.

Показник собівартості надає можливість глибокого аналізу економічного стану суб'єкта бізнесу та виявлення резервів для підвищення ефективності виробництва. За однакових умов суб'єкт господарювання отримує більший прибуток на одиницю продукції при нижчій її собівартості, що підсилює його конкурентоспроможність на ринку.

У галузі тваринництва витрати обліковуються за видами і групами тварин, що виробляють конкретну продукцію. Об'єктами обліку є групи тварин, а об'єктами визначення собівартості - конкретні види продукції.

Собівартість продукції тваринництва включає витрати на утримання худоби і птиці (за винятком витрат на незавершене виробництво та вартості побічної продукції). У молочному скотарстві до побічної продукції відноситься гній.

У вартість побічної продукції (гною) оцінюється враховуючи нормативно-розрахункові витрати, витрати на його прибирання та доставку до місця зберігання, а також вартість підстилки. Собівартість 1 т гною визначається шляхом поділу витрат на його фізичну масу.

Методика обчислення собівартості продукції у молочному скотарстві у відображена на рис. 2.10

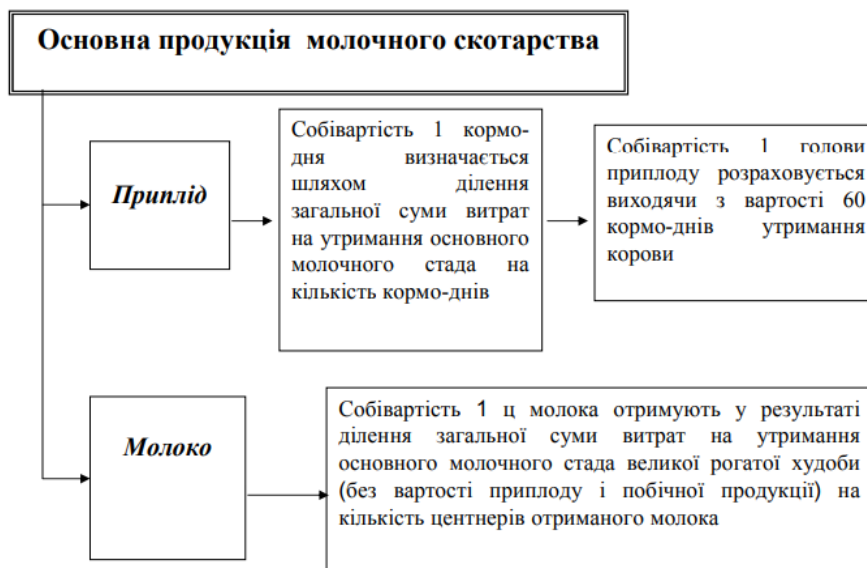


Рис. 2.10 Методика обчислення собівартості продукції у молочному скотарстві у *

*Власне узагальнення

Як видно з рис. 2.10 у молочному скотарстві розраховується собівартість 1 ц молока та 1 голови приплоду. При калькулюванні продукції від загальної суми витрат за конкретним об'єктом обліку віднімається вартість побічної продукції, а решта розподіляється між молоком і приплодом.

Собівартість 1 голови приплоду розраховується за вартістю 60 кормо-днів утримання корови. Собівартість одного кормо-дня визначається діленням всієї суми витрат на утримання основного стада на загальну кількість кормо-днів. Для визначення собівартості 1 ц молока потрібно від загальної суми витрат на утримання основного стада відняти вартість побічної продукції та приплоду і розділити на кількість центнерів одержаного молока.

Послідовність обчислення фактичної собівартості продукції молочного скотарства у подано в табл. 2.9

Таблиця 2.9

**Розрахунок фактичної собівартості продукції молочного скотарства у
....., 2022 р.***

№ п/п	Показники	Кількість	Сума, грн.
1.	Витрати на утримання основного стада в молочному скотарстві, грн.	-	8929800
2.	Кількість кормо-днів	314420	-
3.	Фактична собівартість 1 кормо-дня	-	28,4
4.	Одержано молока, ц	8316	-
5.	Одержано приплоду, гол.	187	-
6.	Фактична собівартість 1 голови приплоду, грн.	-	1704,0
7.	Фактична собівартість всього поголів'я приплоду, грн.	-	318648
8.	Нормативно-розрахункова вартість побічної продукції (гною)	-	93500
9.	Витрати, які відносяться на молоко, грн.	-	8517652
10.	Фактична собівартість 1 ц молока, грн.	-	1024,25

* Розраховано за даними господарства

Як свідчать дані табл. 2.9 за результатами господарювання 2022 року фактична собівартість продукції молочного скотарства у становила:

- собівартість 1 голови приплоду 1704,0грн.;
- собівартість 1 ц молока 1024,25 грн.

Як згадувалося уже вище, протягом року у продукція молочного скотарства (молоко, приплід) обліковувалася за плановою собівартістю, тому, після визначення фактичної собівартості потрібно провести розрахунок на списання різниці між фактичною і плановою собівартістю (табл. 2.10)

Коригування різниці між плановою та фактичною собівартістю продукції проводять у фермерському господарстві двома методами або дооцінки, або «червоне сторно». На суму перевищення фактичної собівартості над плановою проводять дооцінку, тобто роблять додатковий запис. Якщо фактична собівартість нижча за планову, то калькуляційну різницю списують методом червоне сторно.

**Коригування різниці між фактичною і плановою собівартістю продукції
молочного скотарства у , 2022 р.**

Назва продукції	Вихід продукції	Фактична собівартість		Планова собівартість		Калькуляційна різниця	
		всієї продукції, грн.	одиниці продукції, грн.	всієї продукції, грн.	одиниці продукції, грн.	всієї продукції, грн.	одиниці продукції, грн.
Молоко, ц	8316	8517652	1024,25	8523900	1025,0	6237	0,75
Приплід, Гол	187	318648	1704,00	318835	1705,0	187,0	1,0
Гній, т	1870	93500	50,00	93500	50,00	-	-
Разом	х	8929800	х	8936235	х	6424	х

* Розраховано за даними господарства

З даних таблиці 2.10 видно, що фактична собівартість продукції молочного скотарства (1 ц молока і 1 голови приплоду) у нижча за планову. Коригування планової собівартості продукції до рівня фактичної проводимо методом «червоне сторно».

Різницю між фактичною та плановою собівартістю готової продукції, яку виявляють наприкінці року, відносять пропорційно на рахунок продукції й на інші рахунки, на які ця продукція була списана впродовж року.

Отже, варто зауважити, що при калькулюванні собівартості продукції молочного скотарства у дотримуються діючих методичних рекомендацій, однак не враховують існуючих підходів до оцінки продукції за справедливою вартістю.

2.5 Стан контрольних процедур при формуванні витрат на виробництво продукції молочного скотарства у

Облікова функція управління на рівні суб'єкта бізнесу тісно пов'язана із проведенням контрольних процедур, спрямованих на реальні, а не формальні дії в галузі сільського господарства. Саме ефективні контрольні заходи в цій галузі забезпечують керівникам підприємства необхідний обсяг якісної інформації для обґрунтування та оптимізації відповідних тактичних і стратегічних рішень. Однією з ключових функцій управління є контроль, який дозволяє вчасно виявляти та усувати фактори, що перешкоджають ефективному веденню виробництва, досягненню поставлених цілей, а також коригувати діяльність підприємства та його структурних підрозділів [5].

Аналізуючи фактори, які впливають на формування витрат виробництва готової продукції в галузі тваринництва, ми зосереджуємо увагу на доцільності та необхідності врахування їх впливу на процес управлінського прийняття рішень. Завдання контрольної функції обліку в галузі скотарства представлено на рисунку 2.11

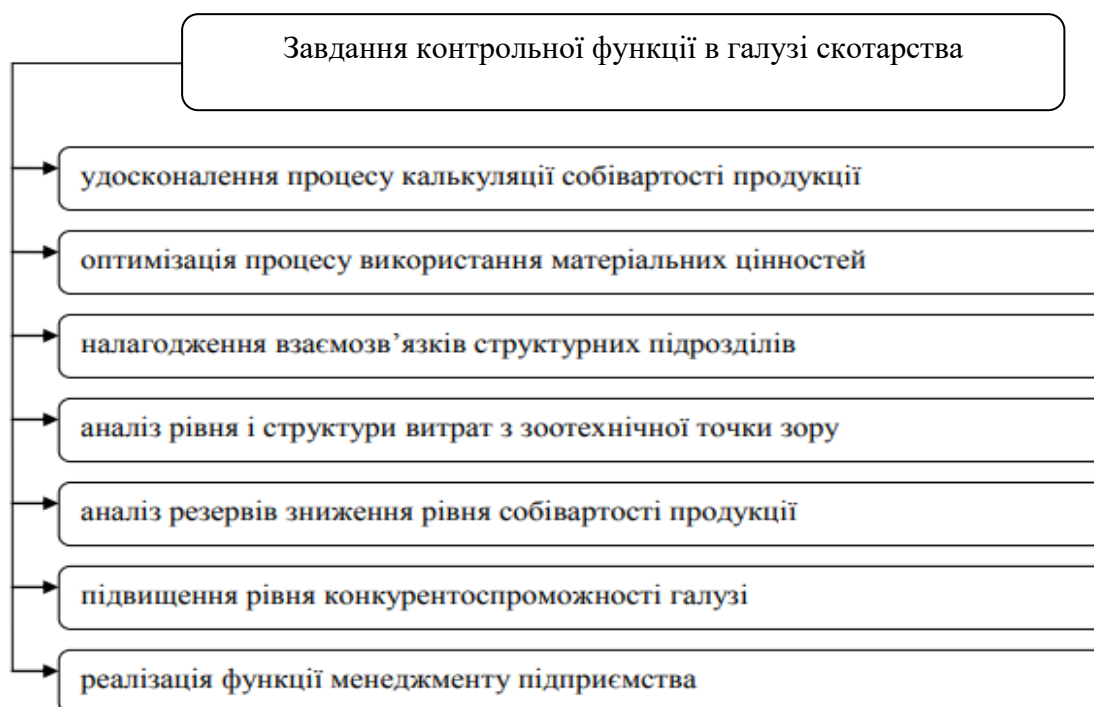


Рис. 2.11 Завдання контрольної функції в галузі скотарства*

*Власне узагальнення

Як бачимо, виконання завдань, наведених на рисунку 2.12, забезпечить реалізацію тактичних прийомів досягнення стратегічних цілей будь-якого суб'єкта господарювання, особливо в частині виробництва продукції у галузі тваринництва.

При цьому варто зазначити, що виробництво сільськогосподарської продукції у нерозривно пов'язане із дією біологічних законів, а саме із біологічними перетвореннями, формуванням і розвитком живих організмів. Таким чином, результати господарської діяльності та фінансовий стан у залежать від якості внутрішнього контролю. Внутрішній контроль сприяє виявленню відхилень виробництва від правового та іншого нормативного регулювання, нормування, бюджетування та ухвалення на цій основі відповідних управлінських рішень. Внутрішній контроль займає важливе місце в системі обліку та є невід'ємним засобом її ефективного функціонування на всіх рівнях господарського управління.

Ефективно організована система внутрішнього контролю надає керівництву підприємства інформацію про його фінансово-господарську діяльність, сприяє створенню високоефективної системи бухгалтерського обліку, стримує виникнення порушень та підтверджує достовірність звітів внутрішньогосподарських підрозділів.

Таким чином, суттєва увагу приділяється розробці ефективних методів здійснення контролю виробництва продукції, а також фіксуванні основних положення щодо контрольних процедур у відповідному внутрішньому розпорядчому документі і розробці та затвердженні графіку контрольних дій в процесі функціонування суб'єкта підприємництва [36].

Система внутрішнього контролю має бути організована з реалізацією принципів системного підходу, оскільки мають бути враховані всі чинники впливу на результати контрольних дій контролерів. Отже, система внутрішнього контролю впливає в цілому як на фінансовий стан так і на результати діяльності

суб'єктів господарювання, тому для забезпечення об'єктивності, правдивості, неупередженості, якості висновків і пропозицій, що приймаються за результатами контрольних перевірок, необхідно зменшити, або зовсім унеможливити вплив суб'єктивних чинників на учасників контрольного процесу. Для цього необхідно оптимізувати організаційну побудову як контрольного процесу у цілому, так і кожної з контрольних процедур [8].

Елементи системи контролю витрат у наведено на рис. 2.12

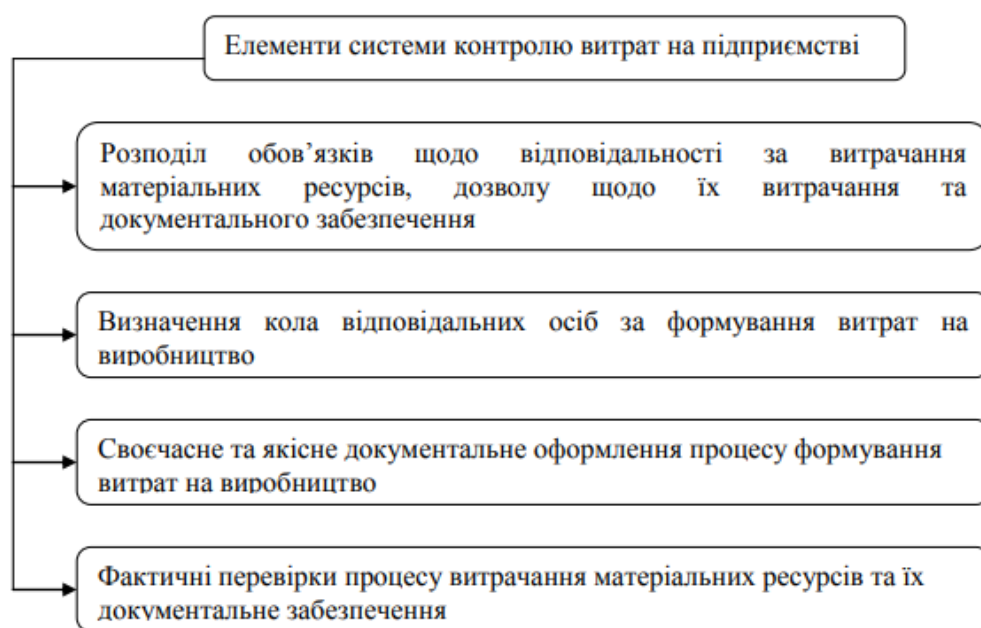


Рис. 2.12 Елементи системи контролю витрат у*

*Власне узагальнення

При цьому важливо зазначити, що внутрішній контроль обслуговує систему управління з метою сприяння дієвому і ефективному виконанню стратегії розвитку фермерського господарства. Суттєвий вплив на побудову системи внутрішнього контролю фермерського господарства мають галузеві особливості аграрного виробництва, що впливають на організацію і технологію облікового процесу. Так, в процесі вирощування біологічних активів відбуваються перетворення, збільшується поголів'я тварин через отримання приплоду, придбання худоби тощо. Тварини дають приріст, з часом змінюють статевовікові групи. Таким чином, основні елементи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва у узагальнено на рис. 2.13

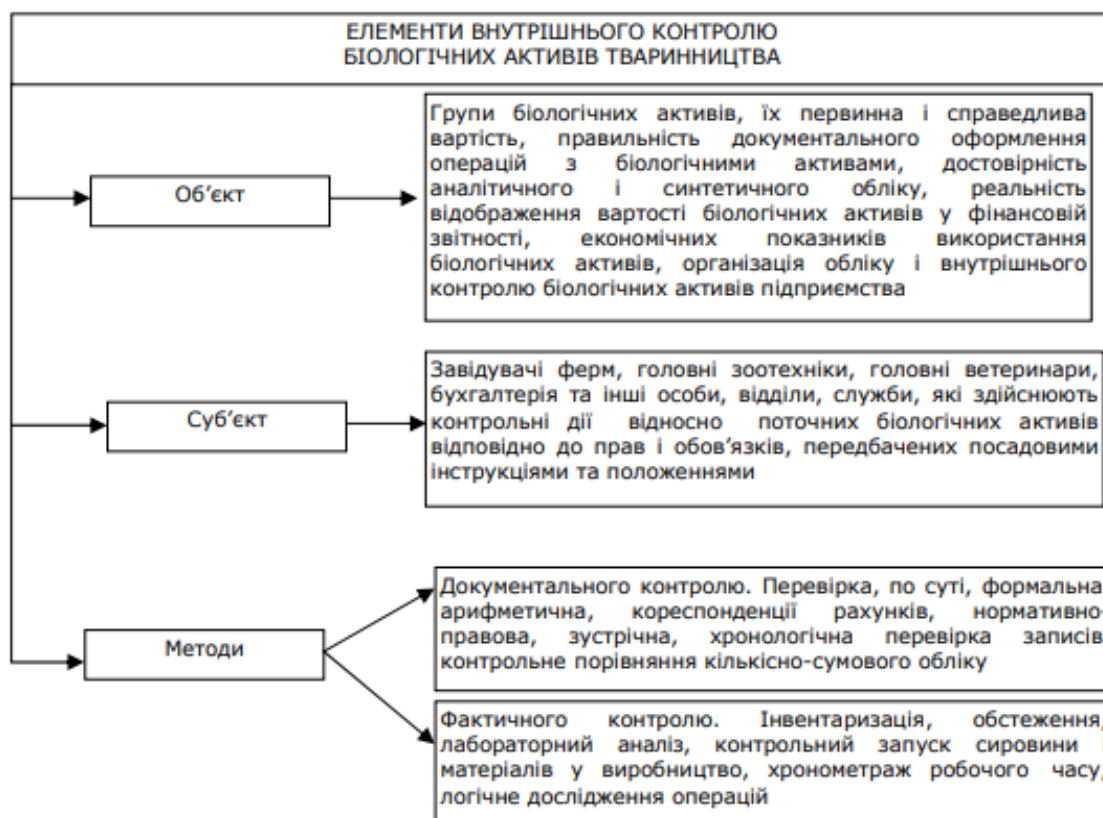


Рис. 2.13 Елементи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва у*

*Власне узагальнення

Під організацією внутрішнього контролю біологічних перетворень активів тваринництва у розуміти набір дій, які власне спрямовані на підвищення рівня достовірності відображення в системі обліку, усунення зловживань та постійне удосконалення контрольних процедур. Організація внутрішнього контролю біологічних перетворень активів тваринництва у умовно можна поділити/поділяється на п'ять основних етапів, а саме:

1. Етап планування, який полягає у виборі об'єктів, показників, що будуть використані, розробці плану контрольних процедур, визначення термінів, джерел інформації, формування робочої документації.

2. Етап безпосереднього здійснення внутрішнього контролю з використанням прийомів документальної та фактичної перевірки, включаючи інвентаризацію.

3. Етап виявлення порушень та зловживань.

4. Етап оцінки та аналізу результатів контролю: вивчення отриманих результатів, систематизація, аналіз, оцінка, визначення факторів та причин відхилень, розробка рекомендацій.

5. Етап оформлення результатів внутрішнього контролю та їх подання керівництву. Враховуючи, що форма підсумкового документа не регламентована жодним нормативно-правовим актом, тому результати внутрішнього контролю оформлюються у довільній формі [4].

Отже, дієва система внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва у фермерському господарстві повинна визначати всі внутрішні правила та процедури контролю для досягнення поставленої мети: забезпечення стабільного й ефективного функціонування фермерського господарства; дотримання внутрішньої політики щодо збереження та раціонального використання біологічних активів тваринництва; запобігання та викриття фальсифікацій, помилок у бухгалтерських реєстрах; підготовка своєчасної та надійної фінансової інформації [45].

Виходячи з викладеного вище, зауважимо, що метою внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва є підтвердження достовірності бухгалтерських даних і звітності щодо зроблених витрат, надходження, наявності, а також дотримання належних умов щодо зберігання біологічних активів і продукції тваринництва та їх ефективного використання.

Зважаючи на інформаційні запити суб'єктів внутрішнього контролю, організацію і методику проведення внутрішнього контролю операцій з біологічними активами тваринництва необхідно будувати з урахуванням галузевих особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств.

Інформаційний простір щодо формування витрат на виробництво і вихід продукції відіграє надважливе значення для побудови ефективної системи менеджменту у, підвищення рівня його конкурентоспроможності та платоспроможності. Тому для потреб досягнення мети дослідження доцільним є аналіз стану контрольних процедур досліджуваного об'єкта, усунення виявлених

недоліків та розробка напрямків удосконалення системи контролю виробництва, що становить напрям подальших досліджень.

В досліджуваному підприємстві внутрішній контроль організовано за допомогою внутрішніх перевірок в окремих випадках, передбачених законодавством та зумовлених неконтрольованими подіями. Зокрема, законодавством передбачено, що перед складанням річної звітності потрібно обов'язково провести інвентаризацію. Також періодично проводиться інвентаризація залишків товарно-матеріальних цінностей, в тому числі тих, що знаходяться на зберіганні у виробничих підрозділах у матеріально-відповідальній особи, і які планується використати в процесі виробництва. Інвентаризація проводиться за наказом голови фермерського господарства спеціально створеною комісією. Якщо виникають випадки псування цінностей, що знаходяться на зберіганні у виробничих підрозділах у матеріально-відповідальній особи, і які планується використати в процесі виробництва, або нестачі таких цінностей, то керівник також видає наказ про позапланову інвентаризацію [16].

Отже, за результатами проведеного дослідження встановлено, що система внутрішнього контролю у є одним із найважливіших чинників системи управління фермерським господарством, оскільки саме вона допомагає менеджменту господарства ефективно виконувати свої функції.

3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ БІОЛОГІЧНОГО ПЕРЕТВОРЕННЯ В МОЛОЧНОМУ СКОТАРСТВІ

3.1 Напрями удосконалення організації обліку витрат і виходу продукції скотарства

У сучасних умовах господарювання ведення обліку витрат на виробництво продукції є ключовою складовою загальної системи бухгалтерського обліку. Для отримання достовірних даних про собівартість продукції та фінансові результати господарства необхідно чітко визначити склад виробничих витрат і повністю відобразити вихід продукції. Ефективний облік на рівні суб'єкта бізнесу передбачає суворий контроль над цими аспектами.

Для удосконалення організації бухобліку у реальних умовах господарювання у слід здійснювати комплекс заходів за такими напрямками:

- методичного забезпечення, яке включає в себе розробку інструкцій, вказівок та іншої документації;

- підготовку та підвищення кваліфікації фахівців у сфері бухобліку;

- дотримання правил документування господарських операцій і документообігу на підприємстві та інші.

Вдосконалення обліку витрат включає розробку принципів управління витратами та методів їх оптимізації. Базові принципи управління витратами визначаються практикою і включають:

- уникнення надмірних витрат;

- системний підхід до управління витратами;

- єдність методів управління витратами на різних рівнях;

- управління витратами на всіх етапах життєвого циклу товару - від створення до реалізації;

- покращення інформаційного забезпечення про рівень витрат;

- підвищення зацікавленості виробничих підрозділів в зниженні витрат і інші [1].

Оптимізація витрат на виробництво досягається за допомогою комплексу заходів, таких як:

- використання високотехнологічного обладнання;
- застосування ресурсозберігаючих технологій, що економлять матеріали та енергію, вивільнюють робочу силу;
- точне виконання технологічних процесів;
- збалансоване використання виробничих потужностей для скорочення вартості основних засобів;
- розробка оптимальної стратегії розвитку підприємства для раціонального рівня витрат [15].

Для потреб управління дуже важливим є аналіз витрат за елементами, зокрема, інформація щодо відповідного виду витрат дасть можливість обґрунтувати оптимальне управлінське рішення щодо скорочення відповідного виду витрат або, навпаки, збільшення відповідного виду витрат для потреб підвищення ефективності виробництва в цілому. Отже, актуальною буде інформація щодо рівня кожного виду витрат в розрізі відповідних видів готової продукції. Отже, пропонуємо відомість витрат на 44 виробництво і вихід готової продукції за елементами і видами продукції (таблиця 2.5).

Для потреб менеджменту аналіз витрат за елементами є дуже важливим, особливо інформація про відповідні види затрат дасть можливість обґрунтувати оптимальні управлінські рішення щодо їх оптимізації. Таким чином, доволі актуальною буде інформація про рівень собівартості кожного виду готової продукції. З врахуванням вище сказаного, пропонуємо на рівні суб'єкта господарювання застосовувати відповідну відомість обліку витрат на виробництво та вихід готової продукції за елементами та видами продукції (табл. 3.1)

Таблиця 3.1

Рекомендована відомість обліку витрат на виробництво та вихід продукції скотарства (за елементами витрат та видами продукції)*

Елемент витрат	Вид продукції				Разом
	Молоко	Приплід	Приріст	Жива маса	
Прямі витрати на оплату праці
Прямі матеріальні витрат					
Інші прямі витрати					
Загальновиробничі витрати					
Всього					

*Власна розробка

Як свідчать дані табл. 3.1 ця відомість надасть повну та оперативну інформацію щодо видів здійснених витрат на виробництво і вихід готової продукції. Проте в тваринництві велику питому вагу в структурі витрат займають матеріальні витрати. Оцінка витрачених видів товарно-матеріальних цінностей та відповідність розміру їх витрачання затвердженим нормативам щодо витрачання дасть можливість прийняти обґрунтовані управлінські рішення. Таким чином, пропонуємо застосовувати відповідну відомість матеріальних витрат на виробництво і вихід готової продукції (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2

Рекомендована відомість обліку матеріальних витрат на виробництво і вихід продукції скотарства*

Вид ТМЦ	Норма на одиницю продукції, кг	Фактичне використання	Ціна за одиницю ТМЦ, грн	Вартість витрачених ТМЦ
Приплід				
Солома

*Власна розробка

Важливо зауважити, що використовує застарілу методику коригування калькуляційних різниць. Наприкінці періоду планова собівартість вирівнюється з фактичною за допомогою методу дооцінки або «червоного сторно».

Відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів №1315, поняття «планова собівартість» замінюється поняттям «справедлива вартість». Таким чином, на кінець року рекомендується провести списання різниці між справедливою вартістю та фактичною собівартістю після визначення останньої.

Після відокремлення продукції від біологічного активу пропонується провести первісне визнання сільськогосподарської продукції як активу в тому ж звітному періоді. Сільськогосподарська продукція оцінюється за справедливою вартістю, визначеною на активному ринку, де підприємство реалізує свою продукцію, з урахуванням витрат на місці продажу. У випадку відсутності активного ринку справедлива вартість визначається останньою ринковою ціною операцій із подібними активами або ринковими цінами на аналогічні активи, з урахуванням індивідуальних характеристик активу [34].

При оцінці сільськогосподарської продукції слід враховувати якість продукції. Таким чином, при первісному визнанні молока як активу можуть використовуватися різні справедливі вартості, що відповідають різним сортам цієї продукції. Оцінка за справедливою вартістю може породжувати розбіжність між величиною цієї оцінки та витратами на виробництво, тому сільськогосподарським підприємствам слід враховувати доходи (витрати) від первісного визнання таких активів, і їх величина залежить від параметрів якості продукції.

На суму перевищення фактичних доходів від первісного визнання сільськогосподарської продукції над витратами тваринництва дебетують рахунок 232 і кредитують 710 «Дохід від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» [9].

Якщо ж витрати з виробництва сільськогосподарської продукції перевищують суму фактичних доходів від первісного визнання сільськогосподарської продукції, то на суму перевищення дебетують субрахунок 940 «Втрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які

обліковуються за справедливою вартістю» і кредитують субрахунок 232 «Тваринництво» [15, с. 578].

Таким чином, пропонуємо здійснювати облік виробництва продукції скотарства за наступною схемою (рис. 3.1)

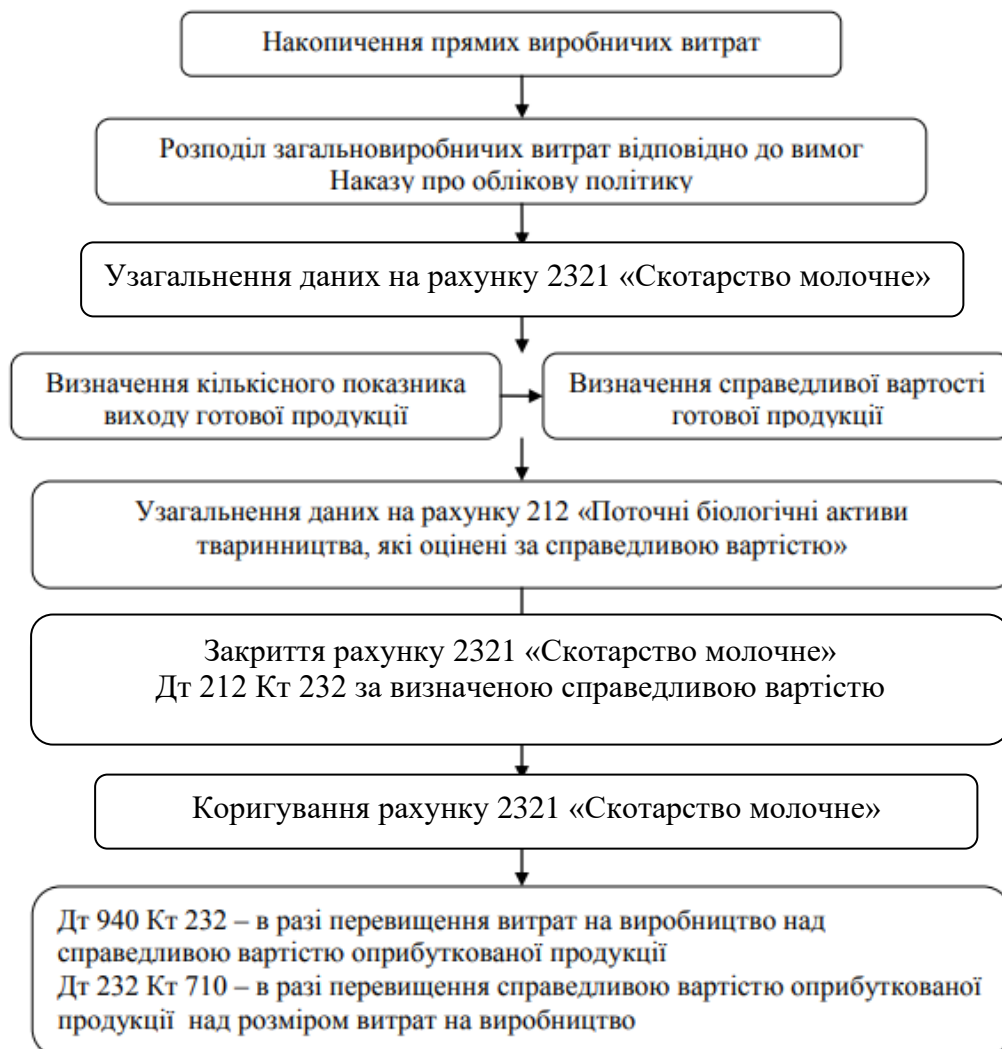


Рис. 3.1 Рекомендована модель обліку виробництва продукції молочного скотарства*

*Власна розробка

Отже, важливо мати інформацію про рівень кожного виду витрат, розглядати їх у контексті відповідних категорій готової продукції. Аналіз витрачених товарно-матеріальних цінностей та порівняння їх з установленими нормативами витрат дозволять приймати обґрунтовані управлінські рішення. Рекомендовані облікові документи нададуть повну та оперативну інформацію щодо видів витрат на виробництво та вихід продукції.

У сучасних умовах ринку важливо використовувати оцінку за справедливою вартістю в обліковій діяльності, оскільки це відображає ринкові тенденції та дозволяє точніше відображати вартісний показник.

Отже, досягнення виробництва високоякісної молочної продукції вимагає комплексного підходу: ефективної організаційно-управлінської роботи з високим рівнем інформаційності та врахування впливу факторів, що визначають якість продукції. Традиційний метод обліку даних про якісні та кількісні характеристики виробництва молока передбачає формування кількох інформаційних потоків у бухгалтерському, оперативно-технічному, зоотехнічному та ветеринарному обліку, що в сучасних умовах потребує оптимізації та удосконалення.

3.2 Вдосконалення системи внутрішнього контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві

Важливим складовою системи контролю фермерських господарств є внутрішній контроль, що спрямований не тільки на виявлення порушень в обліковому процесі, а й на виявлення внутрішніх резервів для подальшого розвитку та вдосконалення господарської діяльності суб'єкта бізнесу. Внутрішній контроль у фермерських господарствах здійснюється для успішного функціонування суб'єктів господарювання, підвищення рівня рентабельності, збереження та збагачення його активів, забезпечення ефективного функціонування підприємства та його стійкості й максимального розвитку в умовах конкурентного середовища, отримання мінімуму ризиків діяльності. Отже, система внутрішнього контролю є однією із основних функцій управління, а також потужним засобом зворотного зв'язку щодо дійсного стану об'єкта та фактичного виконання управлінських рішень [44].

У доволі актуальною залишається інформація, одержана шляхом проведення контрольних процедур процесу біологічного перетворення галузі скотарства.

Систему внутрішнього контролю організують із дотриманням принципів законності, зокрема, розробкою внутрішніх розпорядчих документів, а також із

дотриманням принципів якості шляхом розробки ефективної програми контрольних процедур, переліку робочих документів контролера для потреб повного відображення результатів перевірки.

Програма внутрішнього контролю процесу біологічного перетворення в тваринництві є важливим елементом ефективної системи контролю фермерського господарства, яка спрямована на надання обґрунтованої і повної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень. Пропонуємо програму внутрішнього контролю біологічного перетворення в тваринництві рекомендовану для (табл. 3.3)

Таблиця 3.3.

Рекомендована програма внутрішнього контролю біологічного перетворення в тваринництві для*

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

*Власна розробка

Контрольні дії, в першу чергу, мають бути спрямовані на перевірку першоджерел облікових даних, а саме первинної документації. Саме в первинних документах відображаються дані, що будуть слугувати підставою для узагальнення інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень. При цьому важливо розуміти, що якість першоджерел інформації чинить суттєвий вплив на обґрунтованість управлінських рішень, тому доцільно приділити належну увагу перевірці правильності складання первинних документів. Для цього пропонуємо використовувати відповідний робочий документ у фермерському господарстві щодо правильності складання первинних документів (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

**Відомість перевірки правильності складання первинних документів
рекомендована для***

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

*Власна розробка

Після здійснення перевірки необхідно здійснити узагальнення інформації для подальшого надання керівництву фермерським господарством. Для узагальнення інформації щодо результатів перевірки діяльності господарства доцільно здійснювати у спеціально розробленому робочому документів. Вважаємо доцільним застосування запропонованого робочого документу щодо виявлених порушень з правильності складання первинних документів, наведеного в таблиці 3.5

Відомість виявлених порушень з правильності складання первинних документів рекомендована для*

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

*Власна розробка

Таким чином, система внутрішнього контролю має бути організована з дотриманням принципів законності та якості. Для надання обґрунтованої і повної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень пропонуємо програму внутрішнього контролю витрат на виробництво і вихід готової продукції в досліджуваному підприємстві. Якість першоджерел інформації чинить вплив на обґрунтованість управлінських рішень, тому доцільно приділити увагу перевірці правильності складання первинних документів. Для цих потреб пропонуємо відповідний робочий документ контролера з правильності складання первинних документів. Після перевірки для потреб подання інформації менеджерам підприємства потрібно узагальнити результати перевірки у пропонованому робочому документі контролера щодо виявлених порушень з правильності складання первинних документів [40].

Одним із етапів ефективного контролю за витратами є планування витрат для всього підприємства та його підрозділів, яке зводиться до складання річного бюджету.

Бюджетування витрат є однією з основних функцій системи управління витратами на виробництво і зводиться до формування бюджетів витрат за центрами відповідальності для посилення функцій контролю кожного центру

відповідальності та загальної ефективності підприємства. Бюджети дозволяють встановлювати ліміти витрат ресурсів і нормативи рентабельності чи ефективності для окремих видів продукції, типів виробництва та центрів відповідальності (рис. 3.2).



Рис. 3.2 Блок-схема формування бюджету витрат на виробництво продукції скотарства*

*Власне узагальнення.

Основною проблемою вітчизняних підприємств, що ускладнює контроль за виконанням бюджетів, є розбіжність у бюджетних і бухгалтерських формах. Вирішення цього питання можливо досягти через впровадження відповідних форм внутрішньої звітності. Управлінська звітність формується для внутрішніх користувачів – керівників різних рівнів управління підприємством, є етапом облікового процесу та відображає цілий комплекс даних про діяльність підприємства в цілому та його структурних підрозділів. Доцільно розробляти і затверджувати форми звітів на вищому рівні управління та періодично їх уточнювати в залежності від потреб.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У кваліфікаційній роботі було розглянуто базові аспекти організації обліку та контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві на прикладі фермерського господарства Аналіз теоретичних та прикладних аспектів організації обліку та контролю у фермерському господарстві дозволило сформулювати наступні висновки і рекомендації:

1. Із бухгалтерської точки зору, витрати за звітний період визнаються як зменшення активів чи збільшення зобов'язань, що призводить до зниження власного капіталу підприємства, у випадку, якщо ці витрати можуть бути достовірно оцінені. При цьому складовими біологічних трансформацій, які підлягають обліку в молочному скотарстві є, відповідно, процеси росту, деградації, виробництва та відтворення, що відбиваються на якісних та кількісних змінах у біологічних активах.

2. Ведення обліку витрат на біологічне перетворення у фермерському господарстві визначається рядом законів «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», «Про фермерське господарство», П(С)БО 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи», Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією до його застосування, Методичними рекомендаціями № 132, №1315 та ін.

3. Дослідження організації обліку та контролю біологічного перетворення в молочному скотарстві проведено на базі фермерського господарства Стрийського району Львівської області. Для основним напрямом діяльності є розведення великої рогатої худоби молочного напрямку. При цьому доволі вагому частку у формуванні доходів господарства займає напрям рослинництва, а саме вирощування зернових, бобових і олійних культур. За всіма показниками господарської діяльності відноситься до категорії суб'єктів малого бізнесу і характеризується відносно стабільним фінансовим станом, що дозволяє формувати достатні для відтворення обсяги нагромаджень.

4. Витрати на біологічні перетворення у підтверджені документально. Необхідні документи, що використовуються для підтвердження

витрат в галузі скотарства, зафіксовано в графіку документообігу, який складають до Наказу про облікову політику фермерського господарства.

Працівниками первинні документи складаються на місцях здійснення господарських операцій, а дані з цих документів вносяться в комп'ютерну програму «Дебет Плюс», яка використовується в господарстві.

Основними первинними документами щодо обліку витрат на біологічні перетворення в молочному скотарстві є розрахунок нарахування оплати праці працівникам тваринництва, таблиць обліку робочого часу, рахунки-фактури, накладні, лімітно-забірні картки, розрахунки нарахування амортизаційних відрахувань, відомості витрат кормів, акти виконаних робіт, відомість обліку надою молока, акт на оприбуткування приплоду тварин та ін..

Зведеними документами з обліку витрат та виходу продукції молочного скотарства є зведена відомість по нарахуванню оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку, дані з якої є основною для формування звіту з тваринництва.

5. Аналітичний облік витрат та виходу продукції тваринництва у ведуть в розрізі видів виробництва. Для обліку витрат та виходу продукції скотарства відкриваються два аналітичні рахунки «Скотарство молочне», «Скотарство м'ясне». На кожному аналітичному рахунку у фермерському господарстві облік витрат ведуть за такими статтями: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; засоби захисту тварин; корми; роботи та послуги; витрати на утримання основних засобів (амортизація, паливо, будівельні матеріали тощо), загальновиробничі витрати та інші.

Реєстри аналітичного обліку витрат («Субkonto по рахунку) формуються автоматично в рамках програми «Дебет Плюс».

6. Синтетичний облік витрат у молочному скотарстві ведуть на операційному калькуляційному рахунку 23 «Виробництво» субрахунку 232 «Тваринництво», на дебеті якого відображають витрати, а на кредиті - вихід продукції за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Реєстром синтетичного обліку витрат на виробництво продукції молочного скотарства у досліджуваному господарстві є журнал по рахунку 232 сформований автоматично в рамках програми «Дебет Плюс».

7. Програмний продукт «Дебет Плюс» включає готові налаштування для різних господарських операцій фермерського господарства. Оскільки програма інтегрована до основних електронних ресурсів, які використовуються для передачі звітності М.Е.Дос, соната, електронний кабінет платника, клієнт-банки, електронний кабінет ПФУ, тому це суттєво спрощує роботу працівникам бухгалтерії.

8. При обчисленні собівартості продукції молочного скотарства користується застарілою методикою коригування калькуляційних різниць. В кінці періоду планову собівартість доводять до рівня фактичної методом дооцінки або «червоне сторно», не враховуючи існуючі підходи до оцінки продукції за справедливою вартістю. Згідно Методрекомедацій №1315 пропонується в кінці року проводити списання різниці між справедливою вартістю і фактичною собівартістю, з використанням рахунків 710 «Дохід від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю», 940 «Втрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю». Рекомендовано до застосування фермерському господарству розроблену модель обліку виробництва продукції молочного скотарства, що враховує вище описані розбіжності.

9. Система внутрішнього контролю у є одним із найважливіших чинників системи управління фермерським господарством, оскільки саме вона допомагає менеджменту господарства ефективно виконувати свої функції. Особливу увагу під час контролю виробництва продукції молочного скотарства відіграє звірка даних в реєстрах аналітичного і синтетичного обліку з даними первинних документів.

В частині вдосконалення СВК суттєва увага приділяється документальному забезпеченню контрольних заходів щодо формування витрат на виробництво і вихід готової продукції тваринництва в частині розроблення

робочих відомостей для здійснення контролю. Не менш важливе значення для посилення контрольних заходів з планування має організація системи бюджетування на рівні фермерського господарства.

10. Оскільки облік у автоматизований в рамках програмного продукту українського виробництва. При чому функціонал програми «Дебет Плюс» пропонує доволі широкі можливості в частині автоматизації облікових процесів галузі тваринництва, охоплюючи напрями м'ясного і молочного виробництва та племінного розведення. В частині вдосконалення організації обліку у фермерському господарстві важлива роль відводиться підсиленні документального оформлення процесу формування витрат в галузі тваринництва за їх видами в частині розроблених відомостей для реалізації аналітичних заходів та обґрунтування управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеева А. В., Васильева В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Випуск 23, частина 1. С.5-9. URL: http://www.visnykeconom.uzhnu.uz.ua/archive/23_1_2019ua/3.pdf
2. Андросенко О. О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2016. Вип. 15. С. 122-126. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2016_15_28
3. Божко М. В. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. *Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки*. 2016. № 2. С. 63-68.
4. Бондаренко Н. М., Гузь В. С. Теоретичні засади організації внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва у сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Випуск 12, частина 1. С.51-54. URL: http://www.visnykeconom.uzhnu.uz.ua/archive/12_1_2017ua/13.pdf
5. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 2. С. 162-178. URL: <http://efm.vsau.org/storage/articles/November2019/5PLmet7qO19ts6sIowHQ.pdf>
6. Гайдаржинська О.М. Коверга Д.О. Основні методи калькулювання собівартості продукції та різновиди систем обліку витрат. *Економіка і суспільство*. 2018. Випуск № 17. С.639-643. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/94.pdf
7. Головацька С.І., Сашко О.П. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. *Молодий вчений*. 2016. № 5 (32). С.36-40. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/5/10.pdf>

8. Гончарук Н. О., Пасемко Г. М. Інформаційне забезпечення аналізу і контролю витрат на виробництво продукції тваринництва. *Вісник ЖНАЕУ*. 2016. № 1 (54), т. 2. С. 236-244. URL: http://ir.znau.edu.ua/bitstream/123456789/7018/1/VZNAU_2016_1_2_236-244.pdf

9. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. *Економіка: реалії часу. Науковий журнал*. 2016. № 1 (23). С. 6-13. URL: <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/n1.html>

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 31.05.2012 р. №658). URL: <http://dtkt.com.ua/show/2cid06881.html#in>

11. Коба О.В., Миронова Ю.Ю. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Випуск 4. С. 99-103. URL: <http://bses.in.ua/journals/2016/4-2016/23.pdf>

12. Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Випуск 23. С.627-635. URL: <http://globalnational.in.ua/archive/23-2018/123.pdf>

13. Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2019. №4. Том 30 (69). С.134-139. URL: http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30_69_4/30_69_4_1/25.pdf

14.Кравченко М.В., Климова Ю.В. Методичні аспекти обліку і контролю витрат та виходу продукції. *Приазовський економічний вісник*. 2017. 72 Випуск 2(02). С.151-154. URL: http://rev.kpu.zp.ua/journals/2017/2_02_uk/32.pdf

15.Кравченко М.В. Теоретичні аспекти обліку та контролю витрат на виробництво продукції у фермерському господарстві. *Глобальні та національні*

проблеми економіки. 2016. Випуск 13. С. 576-580. URL: <http://global-national.in.ua/archive/13-2016/116.pdf>

16.Кравченко О.В., Леоненко К.О. Проблеми організації обліку витрат виробництва. *Інфраструктура ринку*. 2018. Випуск 25. С.841-846. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/25_2018_ukr/139.pdf

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

18.Кубецька О.М., Остапенко Т.М. Виробництво тваринницької продукції: обліковий і управлінський аспект. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Випуск 42. С.212-216. URL: http://bses.in.ua/journals/2019/42_2019/41.pdf

19.Кубік В. Д. Вплив облікової політики підприємства на формування собівартості виробництва. *Economics, management, law: socio-economic aspects of development: Collection of scientific articles*. Italy: Copyright by Edizioni Magi, 2016. Vol 2. Pp. 27-32. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/7205>.

20.Куць Т.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції. *Регіональна економіка та управління*. 2017. №1 (14). С.79-83. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/709896.pdf>

21.Лепетан І. М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Агросвіт*. № 23. 2019. С.19-24. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/23_2019/4.pdf

22.Макарова Г. С., Мушта В. В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. *Економіка і суспільство*. 73 2016. №3. С. 527–532. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/3_ukr/90.pdf

23.Маркіна І.А., Вороніна В.Л., Рудич А.І. Теоретичні основи управління витратами підприємства. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2020. № 4 (115). С.140-147. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4_2020/26.pdf

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

25.Меліхова Т. О., Троян О. В., Лауреанті Д. С. Удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво для підвищення економічної безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 3. С. 34–41. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/3_2019/7.pdf

26.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.

27.Мовчанюк А. В. Економічна сутність виробничих витрат та їх роль у системі управління діяльністю сільськогосподарських підприємств. *Економіка та суспільство*. 2021. Випуск № 31. URL: <http://lib.udau.edu.ua/bitstream/123456789/8186/1/642-1-10-20211018.pdf>

28.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України 74 № 73 від 07.02.2013р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

29.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

30.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18.11.2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text>

31.Одношевна О.О., Гордійко К.В. Оптимізація обліку витрат на виробництво продукції тваринництва. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Випуск 19. С.526-529. URL: <http://globalnational.in.ua/archive/19-2017/102.pdf>

32.Олійник С. О. Актуальні питання обліку витрат на виробництво продукції. *Журнал Науковий огляд*. 2018. № 8(51). URL: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/view/1644/1718>

33.Олійник С.О. Особливості обліку та управління витратами на підприємстві. *Журнал науковий огляд*. 2017. № 5 (37). URL: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/viewFile/1209/1315>

34.Омельниченко О. С. Напрями оптимізації витрат в системі управління. *Ефективна економіка*. 2016. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4901>

35.Пастернак Я.П. Облікова політика підприємств у частині організації бухгалтерського обліку витрат. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2016. Вип. 17(3). С. 146-150. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17\(3\)_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(3)_39).

36.Піскун А.В. Теоретичний аспект управління витратами підприємства. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2020. №4 (70). С.55-59. URL: http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2020/4_70_2020/11.pdf

37.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291. URL: <http://dtkt.com.ua/show/2cid06880.html#plan>

38.Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

39.Подмешальська Ю. В., Понякіна К. Ю. Облік та аудит виробничих витрат на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. Випуск № 23. С.64-70. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2020/12.pdf

40.Правдюк М.В., Правдюк А.Л. Обліково-нормативне забезпечення управління витратами на біологічні перетворення у тваринництві. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 11. С.109-124. URL: <http://efm.vsau.org/storage/articles/February2020/xxNMB1mvyraeBKkpZHoe.pdf> 76

41.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999р. Редакція від 01.01.2014. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

42.Свиноус І. В., Гаврик О. Ю., Іванова Л. С. Економічний зміст витрат виробництва в системі управління сільськогосподарським підприємством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 17. С.17-21. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/17_2016/4.pdf

43.Скрипник С. В. Методичні аспекти формування облікової інформації щодо витрат і калькулювання собівартості продукції у діяльності сільськогосподарських підприємств. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. № 2 (38). С. 64–73.

44.Чичуліна К.В., Міщук Є.М., Арзуманян А.С. Сучасні методи обліку витрат. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск № 13. С.1435-1442. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/239.pdf

45.Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами: навч. посіб., 2017. 166 с