

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ  
ОСВІТИ**

**КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

освітній ступінь «**Магістр**»

на тему: **«Організаційно-методичні аспекти обліку  
і аудиту витрат та виходу продукції рослинництва  
у фермерському господарстві «Кушпінт» Кам'янка-  
Бузького району Львівської області»**

**Виконала: студентка 2 курсу, групи Оп – 2маг  
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»**

**ТРАЧУК І. І.**

(Прізвище та ініціали)

**Керівник: к.е.н., доцент МИРОНЧУК З.П.**

(Прізвище та ініціали)

**Рецензент: Кушпінт П.Б.**

(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2021

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ**  
**ОСВІТИ**  
**КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

Освітній ступінь **«Магістр»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри \_\_\_\_\_

(підпис)

«21» травня 2021 року

**З А В Д А Н Н Я**

на кваліфікаційну роботу студенту

**ТРАЧУК ІЛОНИ ІГОРІВНИ**

(прізвище, ім'я, по-батькові)

**1. Тема роботи** «Організаційно-методичні аспекти обліку і аудиту витрат та виходу продукції рослинництва у фермерському господарстві «Кушпінт» Кам'янка-Бузького району Львівської області»

**Керівник роботи** МИРОНЧУК ЗОРЯНА ПЕТРІВНА к.е.н., доцент

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

**Затверджена наказом ЛНАУ від** «19» липня 2021 року № 212 / к-с

**2. Термін здачі студентом закінченої кваліфікаційної роботи до** «26» листопада 2021 року

**3. Вихідні дані для кваліфікаційної роботи:** нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність досліджуваного сільськогосподарського підприємства, Інтернет-джерела, методичні рекомендації

**4. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань, які потрібно розробити)**

ВСТУП

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА

1.1. Актуальні питання раціоналізації обліку і аудиту виробництва продукції рослинництва та економічна суть і класифікація витрат

1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку та аудиту основного виробництва аграрної сфери

1.3. Методика дослідження

2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «КУШПІНТ»

2.1. Аналіз основних економічних показників та організації господарської діяльності підприємства

2.2. Аналіз виробництва продукції рослинництва

2.3. Організація системи первинного та зведеного обліку виробництва продукції рослинництва

2.4. Синтетичний та аналітичний облік виробництва

2.5. Методика обчислення собівартості виробництва продукції рослинництва

2.6. Аудит виробництва продукції рослинництва

3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА

3.1. Покращення організації обліку виробництва продукції рослинництва

3.2. Комп'ютеризація обліку виробництва продукції рослинництва

3.3. Організація обліку основного виробництва із застосуванням МСФЗ

4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Аналіз стану охорони праці

4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ  
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

**5. Перелік графічного матеріалу:** таблиці, схеми, рисунки

**6. Консультанти з розділів кваліфікаційної роботи**

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях		21.05.2021 р.	21.05.2021 р.

**7. Дата видачі завдання** «21» травня 2021 року  
КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи
	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	21.05.21-30.06.21 р.
	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	01.07.21 – 31.08.21 р.
	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Розробка питань з охорони природи.	01.09.21 – 31.10.21 р.
	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	01.11.21 – 25.11.21 р.
	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	26.11.21 – 06.12.21 р.

Студент \_\_\_\_\_

(підпис)

**ГУДИК І.І.**

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_

(підпис)

**МИРОНЧУК З.П.**

(прізвище та ініціали)

УДК 631.162 : 657.2:633

Організаційно-методичні аспекти обліку і аудиту витрат та виходу продукції рослинництва у фермерському господарстві «Кушпінт» Кам'янка-Бузького району Львівської області.

Трачук І.І. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування - Дубляни, Львівський НАУ, 2021.

90 ст. текст. част., 16 рис., 14 табл., 38 джерел.

Метою роботи було розкрити суть організації обліку та аудиту витрат на виробництво продукції рослинництва у фермерському господарстві «Кушпінт» Кам'янка-Бузького району Львівської області.

У першому розділі роботи досліджено теоретичні засади обліку і аудиту виробництва продукції рослинництва у аграрних формуваннях, розкрито економічну суть витрат виробництва та їх класифікацію, а також проведено огляд нормативних та літературних джерел з даного дослідження.

Другий розділ розкриває основні економічні показники фінансово-господарської діяльності та проводиться аналіз основних показників виробництва продукції рослинництва сільськогосподарського підприємства, а також висвітлює дійсний стан організації обліку витрат, виходу продукції рослинництва, обчислення її собівартості та механізм аудиту процесу основного виробництва.

В третьому розділі розглянуто основні шляхи вдосконалення організаційних засад облікового процесу виробництва продукції рослинництва, запропоновано основні положення з формування ефективної облікової політики в частині обліку основного виробництва, запропоновано шляхи оптимізації облікового процесу основного виробництва продукції рослинництва з використанням комп'ютерних технологій. Запропоновано міжнародну практику організації обліку основного виробництва із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності.

Четвертий розділ висвітлює стан та організацію роботи з охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях в сільськогосподарському підприємстві та пропонує шляхи їх удосконалення.

## **АНОТАЦІЯ**

Дослідження в дипломній роботі присвячене теоретичному і практичному вивченню економічного змісту витрат як об'єкта обліку, їх суті, визнанню, класифікації та завданню обліку виробництва і калькулюванню собівартості продукції рослинництва. Проведено аналіз економічно-фінансового стану фермерського господарства Кам'янка – Бузького району Львівської області здійснено оцінку стану організації обліку виробництва продукції рослинництва та методики визначення її собівартості, як засобу оперативного управління основного виробництва досліджуваного господарства.

Запропоновано шляхи покращення організаційних засад обліку основного сільськогосподарського виробництва шляхом запровадження у виробництво міжнародної практики із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності і обліку з використанням комп'ютерних програм ведення обліку.

## **АННОТАЦИЯ**

Исследование в дипломной работе посвящено теоретическому и практическому изучению экономического содержания затрат как объекта учета, их сущности, признанию, классификации и задаче учета производства и калькулирования себестоимости продукции растениеводства. Проведен анализ экономическо-финансового состояния фермерского хозяйства Каменка – Бусского района Львовской области, проведена оценка состояния организации учета производства продукции растениеводства и методики определения ее себестоимости, как средства оперативного управления основного производства исследуемого хозяйства.

Предложены пути улучшения организационных основ учета основного сельскохозяйственного производства путем внедрения в производство международной практики с применением международных стандартов финансовой отчетности и учета с использованием компьютерных программ ведения учета.

## ANNOTATION

The research in the thesis is devoted to the theoretical and practical study of the economic content of costs as an object of accounting, their essence, recognition, classification and task of accounting for production and calculation of the cost of crop production. An analysis of the economic and financial condition of the farm Kamyanka - Bug district of Lviv region assessed the state of accounting for crop production and methods of determining its cost as a means of operational management of the main production of the studied farm.

Ways to improve the organizational framework of accounting for basic agricultural production by introducing international production into production using international standards of financial reporting and accounting using computer accounting programs are proposed.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА.....	12
1.1. Актуальні питання раціоналізації обліку і аудиту виробництва продукції рослиництва та економічна суть і класифікація витрат.....	12
1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку та аудиту основного виробництва аграрної сфери.....	27
1.3.Методика дослідження.....	30
2.АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «КУШПІТ».....	35
2.1.Аналіз основних економічних показників та організації господарської діяльності підприємства.....	35
2.2.Аналіз виробництва продукції рослинництва.....	40
2.3. Організація системи первинного та зведеного обліку виробництва продукції рослинництва.....	43
2.4. Синтетичний та аналітичний облік виробництва.....	46
2.5.Методика обчислення собівартості виробництва продукції рослиництва.....	52
2.6. Аудит виробництва продукції рослинництва.....	56
3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА.....	58
3.1.Покращення організації обліку виробництва продукції рослинництва.....	58
3.2. Комп'ютеризація обліку виробництва продукції рослинництва.....	61
3.3. Організація обліку основного виробництва із застосуванням МСФЗ.....	67
4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ....	71
4.1. Аналіз стану охорони праці.....	71
4.2.Планування заходів з покращання охорони праці та їх фінансування.....	75
4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці.....	76
4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях.....	78
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	80
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	86

## ВСТУП

Виконання робіт чи надання послуг як і суб'єкти господарювання, які відносяться до категорії виробничих підприємств в основі своєї діяльності займаються виробництвом конкретного виду готової продукції єдиного або декількох видів. Отже, сам процес виробництва є одним із головних процесів виробничої діяльності сільськогосподарського підприємства. І цей процес об'єднує споживання виробничих засобів праці, предметів праці і самої живої праці, або також надходження (отримання) виготовленої готової продукції (виконаних робіт чи надання послуг).

На сьогоднішній день в умовах євроінтеграції України до світової спільноти господарство сільське залишається однією з головних галузей народного господарства. Україна є сьогодні однією з пріоритетних країн товаровиробництва с.-г. продукції на світовому ринку. Клімат багатьох областей України сприяє вирощуванню основних с.-г. рослин.

Як відомо, діяльність с.-г. виробництва об'єднує головні галузі – це галузь рослинництва і галузь тваринництва. Рослинництво є основною галуззю сільського господарства що характеризується певною кількістю особливостей.

Це визначається, як, впливом факторів природи, так і – соціальних, це потрібно враховувати коли організовується облік в бухгалтерії. До такої особливості відноситься земля, яка є одним із головних засобів виробничої діяльності, в той час як в промисловості вона – становить тільки територію, місце, на якій знаходиться підприємство. Земля становить незмінний засіб виробництва, в той же час коли інші засоби які використовуються поступово зношуються, через що їх потрібно міняти на нові. Коли ж земля правильно і раціонально використовується, то вона не підлягає зношуванню, а навіть підвищується її родючість.

Головною метою галузі рослинництва є виробництво продукції, яку використовують в різних цілях. Основне призначення продукції



рослинництва полягає у забезпеченні населення України продуктами харчування. Виробники продукції рослинництва використовують її також як сировину чи напівфабрикати для подальшого використання, особистого споживання, товарообміну або переробки.

Сільськогосподарська продукція, як відомо, що використовується в сільському господарстві і в промисловості у вигляді сировини становить 75% всього фонду народного споживання.

Управління затратами є важливим для сільськогосподарських підприємств що є засобом створення системи обліку затрат, при цьому враховуються стратегічні цілі та вимоги адміністрації. Це важкий процес, який визначає не тільки певну класифікацію, а і систематизований підхід до обліку фактичних затрат і визначення їхньої дії під вагою внутрішніх та зовнішніх чинників, і прийняття відповідних рішень що стосуються покращення структури визначення собівартості продукції, ціноутворення, одержання прибутку та збільшення ефективного виробництва готової продукції.

Тому, це питання визначення методики обліку виробництва, а також методики фактичної собівартості продукції визначається складністю і є важливою умовою.

Ринкові сучасні перетворення які відбуваються в економіці країни представляють новітні вимоги щодо якості аналітичної і облікової інформації, це служить підставою щодо прийняття потрібних рішень управління в аграрних підприємствах різних форм власності. Тому керівникам підприємств потрібна достовірна та повна інформація щодо результатів діяльності аграрного підприємства і його стан платоспроможності.

Особливої уваги заслуговує проблема отримання якісної та достовірної облікової інформації і на рівні господарств, і на рівні зовнішніх її споживачів стає питання ведення бухгалтерського обліку у сучасних умовах за національними положеннями (стандартами ) бухгалтерського обліку, які

враховують правила міжнародних стандартів.

Тому виникає потреба у розробці методики ведення обліку витрат в рослинництві а також аудиторської перевірки різних об'єктів і суб'єктів обліку, в тому числі і щодо отримання готової продукції рослинництва.

**Мета і завдання дослідження.** Мета цієї кваліфікаційної роботи полягає у проведенні досліджень теоретичних і практичних основ щодо організації обліку та аудиту виробництва та проведення калькуляції продукції рослинництва на с.-г. підприємствах, а також опису шляхів їх покращення щоб прийняття своєчасних управлінських рішень щодо збільшення ефективності виробництва головних видів продукції рослинництва. Щоб досягнути постановленої мети потрібно рішення такі завдання:

- розкрити економічний зміст, провести обґрунтування визначення і невизнання витрат, дослідити їх склад і розділити витрати виробничі за їх економічним змістом, елементами, статтями обліку за другими ознаками, що відображені у спеціальних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку;
- здійснити оцінку організаційно – економічного стану фермерського господарства «Кушпін» Кам'яно-Бузького району Львівської області в розрізі основного виробництва с.-г. підприємств, здійснити аналіз стану і ефективності вироблення основних видів продукції рослинництва і вказати на шляхи їх вдосконалення;
- провести дослідження стану організації обліково – аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва і методику визначення її собівартості, що є засобом швидкого управління основним виробництвом і шляхи зменшення собівартості;
- здійснити аналіз стану проведення і розробка методики аудиту затрат на вирощування продукції рослинництва;
- розробка та пропозиції щодо удосконалення ведення бухгалтерського обліку витрат та виходу продукції рослинництва.

**Об'єктом дослідження** є фермерське господарство «Кушпін»

Кам'яно-Бузького району Львівської області.

**Предметом дослідження** виступає порядок теоретичних, методичних та практичних аспектів, які відносяться до обліку виробництва продукції рослинництва на шляху розвитку і збільшення виробництва в сучасних умовах розвитку ринкової економіки.

**Наукова новизна одержаних результатів** відображено в основних опорних пунктах обліку витрат, придбання продукції та розрахунку врожайності. Основну сутність наукової новизни визначають наступні теоретичні та практичні рішення:

- визначити та розширити склад, класифікацію, розвиток та функції витрат основних видів продукції;

- дослідження сучасних методів обліку витрат, калькуляції випуску та готової продукції відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку;

- зміст зарубіжних методів обліку та розрахунку собівартості продукції, пов'язаних з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності та бухгалтерського обліку;

- підтвердження рекомендацій на основі автоматизації бухгалтерського обліку, що значно сприятиме формуванню єдиної бази даних бухгалтерського та управлінського обліку;

- накреслено нові підходи до використання методики і проведення аудиту витрат і виходу продукції рослинництва, це дає можливість керівництву підприємства робити вірні та своєчасні рішення, які направлені на покращення фінансово-економічного стану суб'єктів господарювання.

Основою отримання інформації при написанні кваліфікаційної роботи послужили нормативно-правові акти, спеціальні літературні та наукові джерела, річні фінансові і виробничі звіти досліджуваного фермерського господарства за 2018-2020 рр.; первинні та зведені документи, реєстри аналітичного і синтетичного обліку, різні бухгалтерські довідки та інші дані з господарства.

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

### 1.1. Актуальні питання раціоналізації обліку і аудиту виробництва продукції рослинництва та економічна суть і класифікація витрат

Збільшення частки виробничих витрат у забезпеченні корпоративної ефективності, що, у свою чергу, потребує реорганізації функціональних відділів фінансово-економічного та бухгалтерського обліку, щоб можна було створити окремий відділ для управління витратами. Однак для прийняття такого рішення необхідно спочатку провести певні дослідження, при цьому необхідно визначити, чи відповідає існуюча система управління витратами сучасним економічним завданням та умовам реального економічного середовища.

Коли така система не виконує повноцінно свої функції: облік; оцінка ефективності формування витрат; контроль та відповідальність за витратами; нормування, планування та прогнозування витрат виробництва за видами продукції та структурними підрозділами виробничого процесу; собівартість – економія витрат не тільки потребують вивчення різних елементів системи, а й визначають, які цілі та підсистеми слід доповнити відповідно до мети і перспектив підприємства (табл.1.1).

*Таблиця 1.1*

#### Послідовність розробки і впровадження ефективної системи управління витратами виробництва

Етапи розробки і впровадження	Завдання етапів	Форма представлення результатів розробки
1	2	3
Перший етап передпроектне дослідження	1.1 Аналіз стану управління витратами виробництва на різних ділянках виробничих процесів	Завдання на модернізацію існуючої системи управління витратами
	1.2 Визначення факторів, які знижують ефективність	Завдання на проектування нової системи управління витратами

## Продовження табл.1.1

1	2	3
	управління витратами, та причин, які спонукають до цього	
Другий етап проектно-розрахунковий	2.1 Визначення функцій і завдань системи управління витратами і відповідно до них проектування нової системи або модернізація існуючої	Технічний проект на систему управління витратами; технічний проект (або завдання) на модернізацію існуючої системи управління витратами
Третій етап впровадження системи управління витратами виробництва	3.1 Прийняття рішення про впровадження нової або модернізацію існуючої системи управління витратами 3.2 Розробка плану впровадження 3.3 Створення робочої групи, яка контролює виконання плану впровадження та відслідковує ефективність роботи системи на етапі її впровадження	План впровадження системи управління витратами

Сьогодні практично кожне підприємство самостійно визначає управління витратами виробництва та визначає вимоги до ефективності його реалізації. Однак у будь-якому випадку слід поставити мету управління витратами виробництва, сформулювати завдання та заходи щодо її реалізації.

На цьому етапі необхідно проаналізувати справжній стан виробничої собівартості основних ділянок і підрозділів у виробничому процесі, оцінити ефективність її формування, продемонструвати методи підвищення ефективності управління нею. Фактичний стан виконання витрат слід визначати на основі інформації, наданої центром відповідальності за витрати виробництва.

Управління економічним розвитком на основі витрат виробництва

може формуватися на основі забезпечення певного обсягу та якості продукції. Необхідно враховувати період розвитку стратегії підприємства.

У сучасних ринкових умовах особливого значення в управлінні витратами набуло вирішення таких завдань, як врахування інтересів усіх учасників бізнесу, розширення горизонту та глибини аналізу, вміння оцінювати та моделювати операційні ризики.

Класифікація витрат в залежності від цілей управлінського обліку представлена у табл. 1.2.

*Таблиця 1.2*

**Класифікація витрат в залежності від цілей управлінського обліку**

Для визначення собівартості, фінансових результатів	Для прийняття управлінських рішень	Для контролю
Прямі та непрямі Витрати на продукцію та витрати періоду За елементами та статтями витрат Витрати виробництва, цеху, дільниці, служби Одноелементні, комплексні	Постійні та змінні Релевантні та нерелевантні Маржинальні та диференціальні Реальні та можливі Альтернативні та безальтернативні	Витрати, що контролюються Витрати, що не контролюються

Методи бухгалтерського обліку витрат та калькулювання собівартості продукції залежно від оперативності обліку й контролю витрат поділяють на:

- 1) облік фактичних затрат;
- 2) облік стандартних (нормативних) витрат.

Сьогодні для управління витратами використовується будь-який метод обліку, а відокремлення управління витратами від інших процесів на підприємстві неефективне, тому інтегрований облік витрат є найпоширенішим методом обліку витрат, і його можна розглядати значною мірою, виявити відхилення і визначити, хто несе відповідальність.

Усі витрати, що визначають собівартість товару (робіт та послуг), відрізняються не тільки за складом, але й за значенням у виготовленні

продукції (робіт чи послуг). Наприклад, витрати на сировину та заробітну плату працівників що безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції. Непрямі витрати пов'язані лише з обслуговуванням та управлінням виробництва.

Окрім цього, певну частину витрат прямо включають до собівартості конкретних видів готової продукції, а ще одну частину (в зв'язку з виробництвом декількох видів продукції) – непрямі які розподіляють.

Ці та інші особливості зумовлюють необхідність класифікувати витрати на виробництво за визначеними ознаками щоб правильно організувати виробничий облік і визначення собівартості продукції (робіт чи послуг).

Для ефективності організованості обліку і достовірного визначення собівартості виробленої продукції (робіт чи надання послуг) раціонально використовувати класифікацію затрат за визначеними ознаками (див. табл. 1.3).

Таблиця 1.3

### Класифікація витрат на виробництво

№ з/п	Ознаки	Витрати
1	2	3
1	За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат)	Витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу, служби тощо
2	За видами продукції, робіт, послуг	Витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, деталі, вузли, замовлення, процеси тощо
3	За відношенням витрат до процесу виробництва	Основні, накладні
4	За способами віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг)	Прямі, непрямі
5	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Змінні, постійні
6	За єдністю складу (однорідністю) витрат	Одноелементні, комплексні
7	За доцільністю витрачання	Ефективні (продуктивні), неефективні (непродуктивні)

## Продовження табл.1.3

1	2	3
8	За відношенням до собівартості продукції (робіт, послуг)	Витрати на продукцію, витрати періоду
9	За періодами визнання (часом виникнення)	Витрати поточні, майбутніх періодів та майбутні витрати
10	За можливістю здійснення контролю за витратами	Контрольовані, неконтрольовані
11	За видами витрат (економічним змістом)	Витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції

Відповідно до наведеної класифікації витрат видно, що визначення виробничої собівартості залежить від магазину, відділу, служби та інших підрозділів господарської структури, а саме центрів відповідальності, які віднесені до самостійних об'єктів обліку. Здійснюють облік за центром відповідальності та «зв'язують» облік витрат із «сімейною» організаційною структурою.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво розділяють на:

а) основне виробництво – цехи і дільниці, які беруть безпосередню участь у виготовленні продукції (робіт чи послуг), випуск якої визначено господарством;

б) допоміжні виробництва – це виробництва, які призначені для обслуговування основного виробництва інструментом, приладдям, запасними частинами для проведення ремонту обладнання, всякими видами енергії, транспортними та іншими роботами чи послугами (інструментальні і ремонтні цехи, транспортні підрозділи, лабораторії і ін.). До складу допоміжного виробництва включають і ведуть облік також підсобних виробництв (за виключенням підсобного с.-г. підприємства) – лісопильне, цегельне тощо;

в) непромислові виробництва та господарства – непромисловий транспорт, житлово-комунальне господарство і об'єкти соціально-



культурного призначення, підсобні сільськогосподарські підприємства та інші структурні підрозділи, які не беруть участі у виробництві.

Поділ витрат в розрізі видів виробництв дозволяє визначити собівартість послуг допоміжних виробництв та включити їх у собівартість тих видів продукції (робіт чи послуг) що виготовляються основним виробництвом.

Об'єктами аналітичного обліку є місця їх виникнення (цехи та дільниці) затрат на виробництво за елементами витрат та статтями калькуляції.

По суті, структурні підрозділи певним чином є співпідпорядкованими (наприклад, «цех – дільниця – бригада»), тому що і аналітичний облік за місцями їх виникнення затрат повинен будуватися за ієрархічним принципом.

Класифікація за видом продукції, роботи чи послуги, що надається, ґрунтується на тому, що всі витрати, що входять до собівартості окремого виду продукції (роботи чи послуги), групуються за видами продукції (серією чи групою) або за окремими партіями чи виробничим замовленням. З його допомогою відбувається економія витрат, визначається рентабельність окремих видів виробництва продуктів (робіт чи послуг).

За врахованими виробничими витратами (техніко-економічними цілями) витрати поділяються на основні витрати та непрямі витрати.

Основними є затрати, які пов'язані безпосередньо з технологіями процесів виробництва. Непрямі витрати обумовлені управлінням і обслуговуванням процесу виробництва. Наприклад, зарплата працівників виробництва що прямо пов'язана з технологічними процесами виробництва продукції. А от зарплата допоміжних робітників і апарату управління цеху пов'язана тільки із обслуговуванням виробництва та його управлінням. Отже, першу групу затрат відносять до основних, а другу – до непрямих витрат. В залежності від порядку включення витрат до собівартості продукції (робіт чи послуг) затрати поділяють на прямі і непрямі.

Згідно з вихідним документом, прямі витрати — це витрати, пов'язані з

виробництвом певної продукції або виконанням певних завдань, які безпосередньо пов'язані з їх витратами і не потребують розподілу. У більшості галузей такими витратами є споживання сировини, основних матеріалів, покупної продукції чи напівфабрикатів, основна заробітна плата робітників, зайнятих у виробництві.

Непрямі витрати – це витрати, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції (робіт чи послуг), тому їх можна належним чином розподілити за допомогою спеціальних методів. До них відносяться накладні витрати. Ці витрати спочатку збираються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а потім за допомогою спеціальних калькуляцій враховуються при визначенні собівартості певних видів продукції. При виборі бази розподілу необхідно враховувати особливості організації виробництва та технології, що встановлюється самим господарством відповідно до наказу облікової політики.

Видно, що поділ прямих і непрямих витрат є відносним. Вартість одного виду в одному господарстві є прямою, а в іншому – непрямою. Певною мірою такий розподіл зумовлений специфікою технологічного процесу та організацією виробництва.

За впливом виробництва на рівень собівартості ці витрати поділяють на змінні витрати та постійні.

Змінна вважається собівартість, і її абсолютне значення буде змінюватися (може зростати або зменшуватися) зі зміною виробництва. Візьмемо для прикладу вартість сировини. Зі збільшенням сільськогосподарського виробництва зростатиме і попит на сировину або матеріали, що використовуються на виробництві. Тому їх вартість зростає. І навпаки - скорочення виробництва призводить до зменшення витрачання сировини чи матеріалів. В таку залежність потрапляють і витрати технологічного палива та енергії, відрядна зарплата працівників виробництва, єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, яка нараховується на неї, тощо.

Постійні витрати є протилежністю змінних витрат. Постійний представник собівартості – це витрати на утримання управління магазином, витрати на опалення або освітлення та амортизацію та інші відрахування тощо. Однак у деяких випадках із збільшенням випуску ці витрати можуть дещо зрости, але оскільки це збільшення не дуже суттєве, вони ігноруються і можуть розглядатися як постійні витрати.

Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат підприємства встановлюють самостійно і відображають у наказі про облікову політику (п. 16 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати"). При цьому для постійних загальновиробничих витрат вказаним стандартом встановлено особливий порядок розподілу.

За єдністю складу (однорідністю) витрати поділять на одноелементні та комплексні. Одноелементні витрати є однорідними за економічним змістом, тобто складаються з одного елемента витрат. До них належать, наприклад, витрати сировини та матеріалів, заробітна плата, витрати палива, енергії тощо. У свою чергу, комплексні витрати складаються з різних за економічним змістом елементів. Прикладом таких витрат є загальновиробничі витрати, до складу яких входять заробітна плата цехового персоналу, матеріали, використані на господарські потреби цеху, амортизація будівлі цеху тощо.

Ефективні та неефективні витрати розподіляються виходячи з їх доцільності.

Ефективною є виробнича собівартість, передбачена технологією чи організацією виробництва. Навпаки, неефективні витрати є невиробничими витратами, оскільки продукт не виробляється, а отже, не отримують доходу. Такі витрати є необов'язковими і викликані певними недоліками в організації виробництва, технічними порушеннями тощо.

Ефективні витрати – це втрати у виробництві. Особливо це витрати на брак, простої, нестачі та пошкодження запасів.

Обов'язковість виділення неефективних витрат обґрунтована тим, щоб

не допустити втрат у плануванні та нормуванні, а наднормативних витрат – у виробничу собівартість.

За включенням до собівартості продукту (робіт чи послуг), можна розрізнити собівартість виробництва та собівартість періоду. Розглянемо характер кожної витрати.

Затрати на продукцію це витрати, котрі пов'язані із виробництвом продукції і становлять собівартість виробленої продукції (робіт чи послуг) відповідно до норм Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

В залежності від часу виникнення та віднесення до собівартості продукції (робіт чи послуг) затрати ділять на поточні витрати, затрати майбутніх періодів та майбутні витрати.

Поточна собівартість — це витрати, вираховані з поточної собівартості продукції. Протягом звітного періоду її слід віднести до собівартості продукції (робіт чи послуг), виготовленої протягом звітного періоду.

Витрати майбутніх періодів – це витрати, понесені в поточному періоді, які включаються до собівартості продукції (робіт чи послуг), яка буде випущена протягом наступного звітного періоду. Наприклад, вартість майбутнього періоду включає передплачену орендну плату та абонентську плату за періодичні видання тощо.

Ось цей поділ витрат здійснюють для найбільш повного і рівномірного відображення у собівартості усіх затрат.

При здійсненні контролю за витратами, ці витрати ділять на контрольовані і неконтрольовані. Розділяються вони таким чином. Контрольовані затрати контролюються працівниками господарства. Затрати, які не контролюються, вважаються неконтрольованими.

За економічним змістом ці витрати групуються за економічними факторами (що і скільки витрачається на виробництво) та статтями

калькуляції (які витрати здійснюються).

Поелементне групування витрат відображає те, скільки вироблено один чи інший тип загальних витрат (матеріалів або валюти), які компанія не розподіляє протягом певного періоду часу. Вони використовуються для окремих видів продукції та інших загальновиробничих потреб, вартість, де вони виникли або використані для виробництва певного продукту.

Витрати, класифіковані за статтями, розрахунок вартості виявляє певну мету розподіл витрат або включення їх до технічного процесу. Економічні фактори слід розглядати як основні однорідні види виробничих витрат, які не можуть бути розбиті на складові частини на рівні підприємства.

Пунктом 21, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" виділено 5 економічних елементів. Це: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; - інші операційні витрати.

Експлуатаційні витрати, групування виробничих витрат, економічні фактори наведені на рисунку 1.1.

Групування затрат за економічними елементами є базою для планування оборотних коштів підприємства, оскільки дозволяє проаналізувати, що витрачено за поточний звітний період таблиця.1.4.

Окрім того, розглянута класифікація не дозволяє здійснювати контроль і аналіз затрат і за цільовим призначенням в процесі виробництва, порахувати собівартість окремих певних видів продукції, встановити обсяг затрат конкретних структурних підрозділів підприємства.

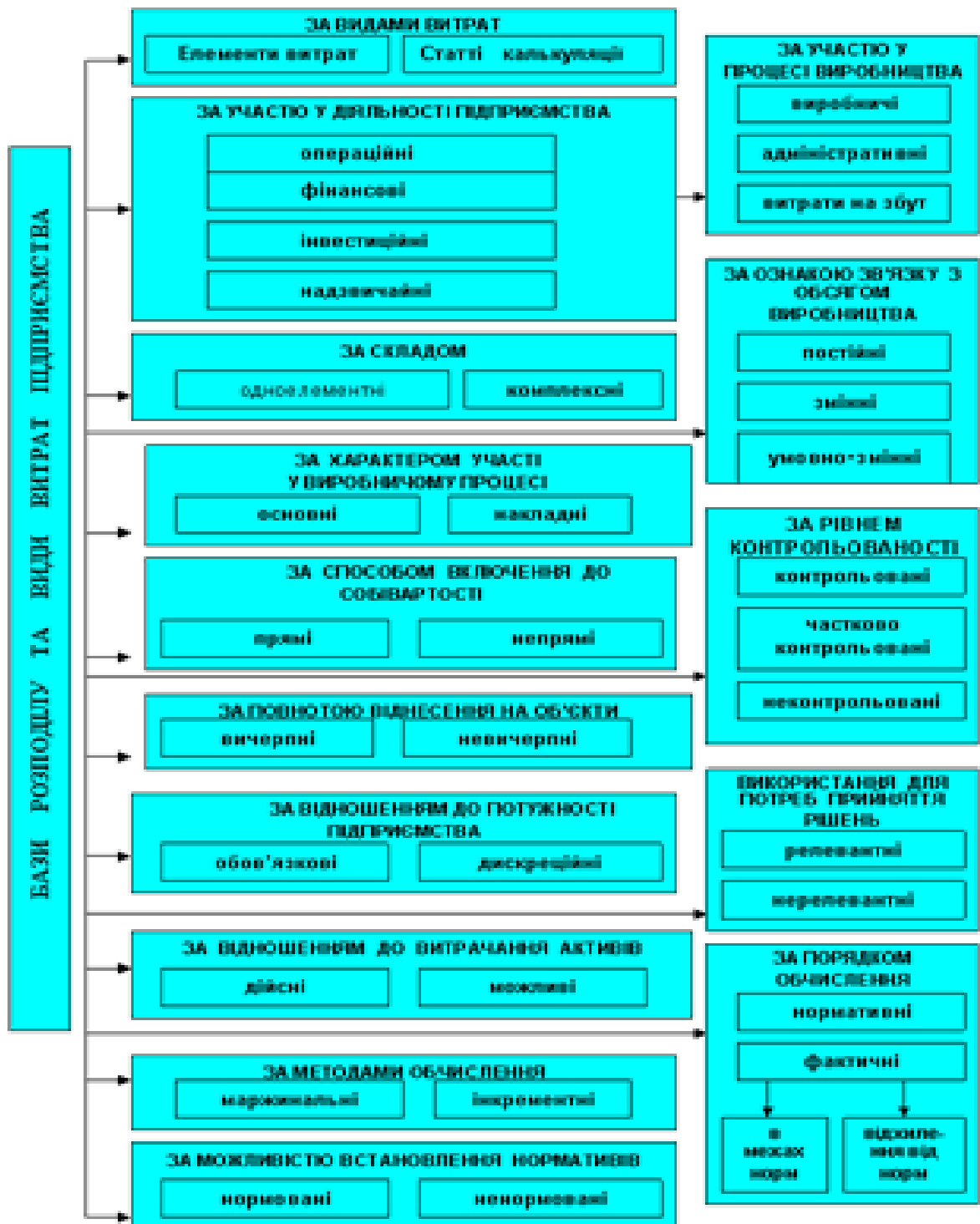


Рис.1.1. Класифікація затрат продукції аграрних підприємств

## Групування витрат за економічними елементами

№ з/п	Елемент витрат	Витрати, що включаються до складу відповідного елемента
1	2	3
1	Матеріальні витрати	<p>сировина й матеріали (основні та допоміжні), що використовуються при виготовленні продукції, для технологічних цілей і сприяння у виробничому процесі, крім поворотних відходів, вартість яких віднімається; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, що підлягають монтажу або додатковій обробці;</p> <p>товари, які використані для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам;</p> <p>тара і тарні матеріали, використані при виробництві продукції, якщо це передбачено технологічним процесом і здійснюється в цеху (на дільниці) до здавання готової продукції на склад;</p> <p>паливо та енергія, придбані у сторонніх організацій для технологічних цілей, опалення виробничих приміщень, транспортних робіт, пов'язаних з обслуговуванням виробництва власним транспортом, тощо;</p> <p>будівельні матеріали, витрачені на технологічні цілі, утримання та ремонт необоротних активів;</p> <p>запасні частини, використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів (далі – МШП);</p> <p>МШП, використані у виробничій діяльності підприємства, зокрема інструмент, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спецодяг тощо;</p> <p>роботи та послуги виробничого характеру, виконані для підприємства сторонніми організаціями:</p> <p>здійснення окремих операцій з виробництва продукції;</p> <p>обробка сировини та матеріалів;</p> <p>проведення випробувань з метою визначення якості сировини і матеріалів, що використовуються у виробництві, на відповідність установленим стандартам і технічним умовам;</p> <p>транспортні послуги сторонніх організацій на перевезення вантажу територією підприємства, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо;</p> <p>втрати внаслідок нестачі матеріальних цінностей у межах установлених норм природного убутку</p>

## Продовження табл.1.4

1	2	3
2	Витрати на оплату праці	<p>витрати на виплату основної та додаткової (премії, заохочення тощо) заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві, включаючи будь-які види грошових та матеріальних доплат;</p> <p>гарантійні та компенсаційні виплати, пов'язані з індексацією заробітної плати, із затримкою виплати заробітної плати тощо, у порядку та розмірах, передбачених законодавством;</p> <p>виплати за невідпрацьований час, передбачені законодавством (витрати на оплату відпусток або щомісячних відрахувань на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток тощо);</p> <p>інші витрати на оплату праці, що визнаються елементами витрат на оплату праці (серед них – оплата простоїв не з вини працівників)</p>
3	Відрахування на соціальні заходи	<p>відрахування сум ЄСВ у розмірах та порядку, установлених законодавством;</p> <p>відрахування на індивідуальне страхування робітників, зайнятих виробництвом, та апарату управління цехами;</p> <p>відрахування на інші соціальні заходи</p>
4	Амортизація	<p>амортизація основних засобів;</p> <p>амортизація інших необоротних матеріальних активів;</p> <p>амортизація нематеріальних активів</p>
5	Інші операційні витрати	<p>Витрати, що не ввійшли до складу елементів, зазначених у рядках 1 – 4 таблиці, зокрема:</p> <p>витрати, пов'язані з управлінням виробництвом:</p> <p>на відрядження працівників виробництва та апарату управління цехами;</p> <p>на участь у семінарах, пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг);</p> <p>на придбання літератури для інформаційного забезпечення виробничого процесу;</p> <p>з послуг зв'язку (поштові, телеграфні, телефонні, Інтернет тощо), пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг) та обслуговуванням виробничого процесу;</p> <p>на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг);</p> <p>оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління, пов'язаних з виробничим процесом (обчислювальної техніки, засобів сигналізації, пожежної</p>



Продовження табл.1.4

1	2	3
		та сторожової охорони); на охорону праці та техніку безпеки; витрати на перевезення працівників виробництва до місця роботи та назад; витрати зі страхування ризиків, пов'язаних з виробничим процесом; податки, збори та інші обов'язкові платежі, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення; витрати на оплату робіт і послуг сторонніх підприємств та організацій; витрати, пов'язані з випробуваннями, контролем за відповідністю якості виробів, деталей, вузлів установленим стандартам або технічним умовам; сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) необоротними активами; інші витрати

В зв'язку із цим виникає необхідність групувати затрати на виробництво ще й і за статтями калькуляції, і за якими обчислюється собівартість продукції. Щодо групування витрат за статтями калькуляції, то спершу визначимося, що таке статті калькуляції. На основі групування витрат за статтями калькуляції розраховують собівартість готових виробів, напівфабрикатів, окремих технологічних вузлів і деталей, а також обчислюють витрати за місцями їх виникнення (цехами, дільницями тощо). Основні статті обліку витрат наведені на рисунку. 1.2.



\* Допускається об'єднання статей «Основна заробітна плата робітників виробництва» і «Додаткова заробітна плата робітників виробництва» в одну — «Заробітна плата робітників виробництва».

\*\* Підприємства можуть об'єднати наведені статті в одну — «Загальновиробничі витрати» або, навпаки, доповнити іншими.

\*\*\* Виділення транспортно-заготівельних витрат в окрему калькуляційну статтю можливо в тому випадку, якщо для їх обліку застосовують окремих субрахунок і величина їх значна.

\*\*\*\* Віднімаються.

Рис. 1.2 Статті калькуляції

Господарство саме установлює перелік та склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт чи послуг) враховуючи свою галузеву приналежність, продукції, яка випускається, технологічного процесу і методики планування затрат на підприємстві.

Підприємство самостійно відображає це у наказі про облікову політику.

## **1.2. Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку та аудиту основного виробництва аграрної сфери**

Організація бухгалтерського обліку в сільськогосподарських формуваннях повинна здійснюватись і керуватись відповідно до діючого законодавства.

Основну діяльність підприємства виробничої сфери проводять відповідно до Господарського Кодексу. Господарський Кодекс створює рівні правові умови для діяльності підприємств незалежно від форм власності на майно та організаційну форму підприємства. Відповідно до даного законодавчого акту підприємство діє на основі статуту, що затверджується власником майна [6].

Податковий кодекс України регулює відносини, які виникають в сфері справляння податків та зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, які справляються в Україні, і порядок їх адміністрування, платників податків і зборів, їх права і обов'язки, компетенцію контролюючих органів, уповноваження та обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, і також відповідальність за порушення податкового законодавства [33].

Основним нормативно-правовим документом щодо бухгалтерського обліку є «Закон України про бухгалтерський облік та фінансову звітність», який регулює всі операції та юридичні дії підприємств.

В статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.99 із змінами та доповненнями зазначено, що підприємство самостійно визначає свою облікову політику, обирає форму бухгалтерського обліку, затверджує правила документообігу та визначає технологію обробки облікової інформації [9].

Другим важливим нормативно-правовим актом є Закон України «Про аудиторську діяльність». Закон визначає правові основи проведення аудиту в Україні та має на меті створення незалежної системи фінансового контролю

для захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації [10].

Дуже важливим інструментом впровадження принципів і методів бухгалтерського обліку є затверджений Міністерством фінансів України 30 листопада 1999 року План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291 [28]. За цим планом рахунків основним виробничим рахунком прямих витрат передбачено рахунок «Виробництво» та рахунок непрямих витрат-«Загальновиробничі витрати». Крім того, облік продукції рослинництва сільськогосподарські підприємства здійснюють за допомогою субрахунку 231 «Рослинництво».

Облік витрат виробництва регулює П(С)БО 16 «Витрати», згідно з яким витратами визначають або зменшення активів, або збільшення зобов'язань підприємства, якщо вони можуть бути достовірно оцінені [29].

Наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132 затверджені Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Згідно п.1.4 Методичних рекомендацій, метою обліку витрат і визначення собівартості продукції є документальне, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів [19].

З 1 січня 2007 року облік та звітність сільськогосподарської діяльності має здійснюватися відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», яким внесено зміни до організації обліку сільськогосподарської діяльності. Ці зміни стосуються об'єктів обліку, плану рахунків, оцінки активів, амортизації, визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності, фінансової та статистичної звітності.

Роз'яснення застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» розроблені та затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 1315

від 29.12.2006 р. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, у яких подано визнання біологічних активів та їх класифікацію та оцінку на дату балансу, облік їх надходження та вибуття, доходи і витрати сільськогосподарської діяльності [30].

Важливе значення при організації обліку на підприємство належить застосуванню Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку 04.06.2009 р. №390. Згідно цих рекомендацій, для аналітичного обліку основного виробництва передбачено ведення Звіту про витрати і вихід продукції основного виробництва (ф.№ 5.5 с.-г.), який складається за місяць наростаючим підсумком з початку року, а синтетичного - журнал-ордер (ф. № 5 В с.-г.) [20].

Гнатюк А. [4] наголошує, що вивчення П(С)БО 30 та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів свідчить про те, що стиль викладення змісту П(С)БО є занадто складним для розуміння як науковців, так і практикуючих спеціалістів з бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств. Міністерством аграрної політики України спільно з науковцями та викладачами, що об'єднані у Федерацію аудиторів, бухгалтерів фінансистів АПК України, випущено посібник «Облік сільськогосподарської діяльності», який є спробою адаптувати П(С)БО 30 «Біологічні активи». Але метод оцінки обліку біологічних активів та їх похідних повністю перекреслює традиційний метод оцінки, що ґрунтувався на розрахунку планової (нормативної) собівартості. Бухгалтери звикли вести облік за історичною собівартістю, за подіями та операціями, що вже відбулись, тому визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції вимагає розробки нової методики.

Гринчишин Я.М. стверджує, що поряд із фактичною собівартістю, дуже багато країн з розвинутою економікою застосовують справедливу вартість для оцінки с.г. продукції коли складають фінансовий звіт і ще до введення у дію МСБО 41 «Сільське господарство» в 2003 р. [5]. Поряд з тим, цей же науковець переконує, що навіть позитивні результати використання

справедливої вартості для оцінки біологічних активів, відмінним є порядок відображення в обліку фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.

Багато проблем на думку Костікової А.А. при оперативному контролю витрат у рослинництві [14]. Тому що такі витрати здійснюються нерівномірно протягом значного проміжку часу і продукцію одержують у міру досягання культур. Ці особливості слід враховувати при організації обліку витрат.

З точки зору сучасних вимог, керівництво компанії дотримується стандартних методів бухгалтерського обліку та звітності, прийнятих в Україні. У підручнику за редакцією Огійчука М.Ф. їм відведено важливу роль «Бухгалтерський облік сільськогосподарського підприємства», автором виділено окрему частину обліку виробництва та калькуляції собівартості продукції [24].

У підручнику «Облік сільськогосподарської діяльності» [36] за редакцією Сука П.Л. розкривається основне поняття стандартизації бухгалтерського обліку за рахунок введення П(С)БО 30 «Біологічні активи», в ньому підтверджується це поняття та розглядається природа біологічних активів, такі як продукти та сільськогосподарська діяльність, пропонуються принципи обліку ринкової оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції з метою відображення відповідної інформації в бухгалтерському обліку та звітності.

### **1.3. Методика дослідження**

Розв'язування певних поставлених завдань передбачає наполегливе дослідження та використання відомих знань з підручників, довідників, монографій, статей та іншої наукової та економічної літератури.

Сьогодні наукові дослідження та методи широко використовуються для формування планів соціально-економічного розвитку. Наукові знання дуже відрізняються від звичайних знань. Розробка чіткої термінології є

суттєвою вимогою науки.

Наукове знання надає більш глибокі принципи та системи. Наукові дослідження відрізняються від звичайних також різними когнітивними методами.

Метою пізнання є отримання істинного знання, яке правильно відображає дійсність. Цей вид знання реалізується у вигляді наукових законів, теоретичних положень і теоретичних висновків, перевіряється практикою і існує об'єктивно.

Знання виражаються в точних категоріях і мають досить складну структуру (рис. 1.3).



Рис.1.3 Схема структури процесу пізнання

Діалектика пізнавального процесу — це суперечність між обмеженістю наших знань і нескінченною складністю об'єктивної реальності. Протиріччя між суб'єктивною формою пізнання людей й об'єктивним змістом вимагає ідеологічної боротьби за встановлення істини шляхом логічного доказу та практичної перевірки. Будь-яке наукове дослідження має на меті дослідження, виявлення, дослідження, формулювання та вирішення комплексу взаємопов'язаних теоретичних чи практичних проблем. Це наукова проблема.

Науково-дослідна робота, у тому числі написання магістерської роботи

з бухгалтерського обліку та оподаткування, здійснюється у визначеному порядку. Спочатку на основі проблеми, в рамках якої має бути виконане дослідження, формулюють тему і розробляють її науково – економічне обґрунтування.

Дослідження можуть бути експериментальними, теоретичними та теоретично-експериментальними. Наше дослідження слід віднести до теорії.

Більшість досліджень завершено протягом декількох (переважно чотирьох) етапів (рис.1.4).

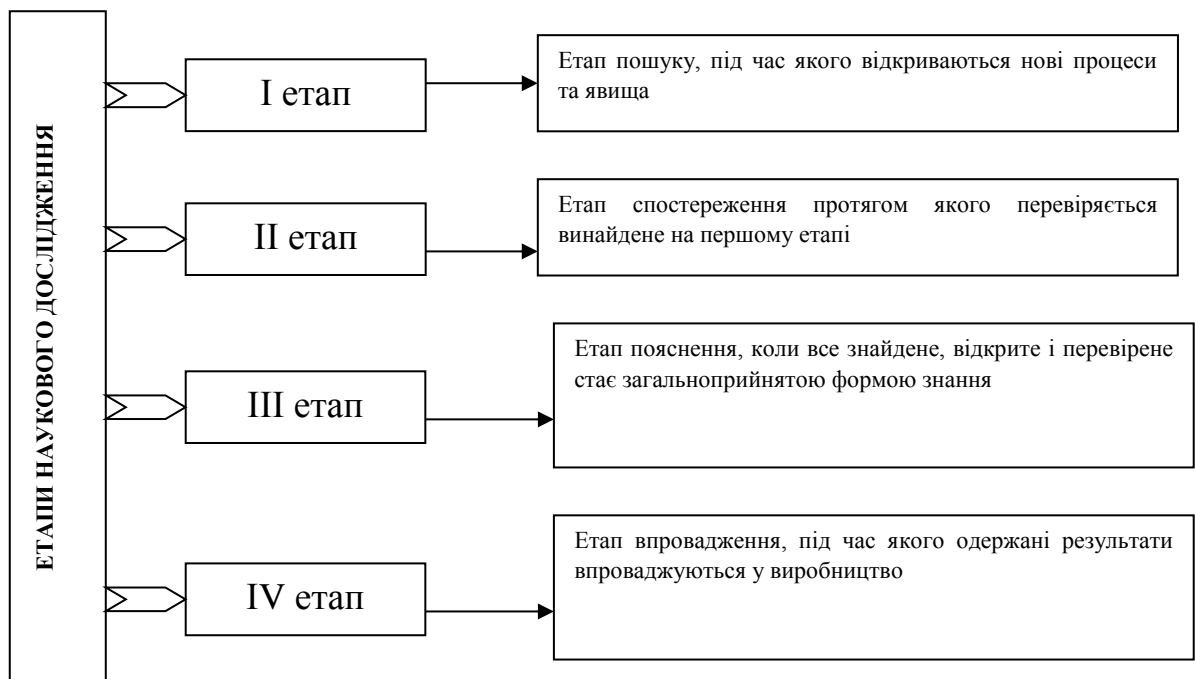


Рис.1.4 Етапи наукового дослідження

Наукове дослідження — це вивчення та інтерпретація змінних закономірностей явищ і процесів, що розглядаються в навколишньому об'єктивному світі.

Для проведення досліджень мають бути теми досліджень, відповідні інструменти дослідження та вимірювання, плани та методи дослідження. Розвиток, удосконалення, трансформація та доповнення систем наукових знань, а також систематизація та перевірка наукових досягнень на практиці – все це пов'язане з науковими дослідженнями. Це процес вивчення



дисципліни з метою виявлення її походження, розвитку та закономірностей трансформації на благо суспільства. Наукові дослідження здійснюються за допомогою різноманітних методів.

Розглянемо основні складові методики дослідження, використаної в даній роботі. Спостереження – це систематичний і науково організований збір даних про будь-яке соціально-економічне явище і процес шляхом фіксації фактів або опитування респондентів.

Вимірювання - це процес, в якому явищам, фактам приписують певні значення і властивості. В теорії вимірювання властивості називаються ознаками. Ознаки є кількісними і якісними.

Порівняння - один з найпоширеніших методів пізнання, який встановлює подібність або відмінність різних об'єктів дослідження за певними ознаками. Результатом порівняння є відносна величина, яка показує, у скільки разів порівнювана величина більша (менша) за базисну, іноді - скільки одиниць однієї величини припадає на 100, на 1000 і т.д. одиниць іншої, базисної величини. В нашому дослідженні використані порівняння деяких показників у часі ( площа земельних угідь, товарна продукція).

Сформовані в бухгалтерському обліку методичні прийоми загальної науки та специфічний досвід наведено на рисунку 1.5.

Документи — це документи, які фіксують усі господарські операції в стандартній, уніфікованій або окремій формі або на технічному носії, тобто за допомогою автоматизованих засобів персонального обліку.

Інвентаризація – перевірка фактичної наявності різних видів товарно-матеріальних цінностей, готівки, дебіторської та кредиторської заборгованості, щоб встановити відповідність між цими обліковими даними та фактичною наявністю.

Подвійний запис – показує кожну господарську операцію принаймні на двох рахунках: дебет одного рахунку та кредит іншого рахунку.

Оцінка – узагальнити та перетворити всі об'єкти обліку в єдиний вимірник витрат, щоб відобразити їх у формі фінансової звітності для всього





Рис. 1.5. Класифікація методів бухгалтерського обліку

господарства.

Розрахунок собівартості - визначається за допомогою арифметичного розрахунку вартості одиниці готової продукції, виконаної роботи або наданої послуги.

Баланс - звіт про фінансово-грошовий стан підприємства, що відображає наявність його активів, зобов'язань та власного капіталу на відповідну дату у валюті.

## 2.АНАЛІЗ СУЧАСНОГО ЕТАПУ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ТА ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ «КУШПІТ»

### 2.1.Аналіз основних економічних показників та організації господарської діяльності підприємства

Фермерське господарство «Кушпінт» розташоване у селі Ременів Кам'янка-Бузького району Львівської області. Відстань від господарства до районного центра м. Кам'янка-Бузька – 38 км, до обласного центру м. Львів - 22 км.

Головною метою діяльності даного підприємства є отримання прибутку, яка досягається шляхом виготовлення різного роду сільськогосподарської продукції. Голова фермерського господарства - Кушпінт Павло Борисович.

Досліджуване підприємство ФГ «Кушпінт» має зручне географічне розташування, що дозволяє виробляти продукцію рослинництва та знаходиться у сприятливій кліматичній зоні, що дає змогу виробляти продукцію з високою врожайністю, оскільки господарство володіє родючими ґрунтами.

На території господарства дороги мають тверде покриття і знаходяться у хорошому стані.

Наявність землі та її структура мають вирішальне значення для виробничої діяльності сільськогосподарського підприємства. В таблиці 2.1 наведено стан землекористування в господарстві.

Таблиця 2.1

#### Розміри і структура земельних угідь ФГ «Кушпінт», 2018-2020 р.р.

Види угідь	Роки						2020р. в % до 2018 р.
	2018		2019		2020		
	га	%	га	%	га	%	
Всього с.-г.угідь	80,0	100,0	68,2	100,0	68,2	100,0	85,3
з них: рілля	60,6	75,8	49,6	72,7	49,6	72,7	81,8
Інші с.г.угіддя	19,4	24,2	18,6	27,3	18,6	27,3	95,9

Сільськогосподарські угіддя в основному використовуються для вирощування зернових культур.

Провівши аналіз сільськогосподарських угідь, можна сказати, що в 2020 році площа сільськогосподарських угідь становила 68,2 га ця площа зменшилась в порівнянні з 2018 роком на 14,7% або на 11,8 га відповідно.

Це відбулось в основному за рахунок зменшення площі орендованої землі.

Валовий дохід знаходиться у прямій залежності від витрат матеріальних запасів на виробництво.

Дуже важливим показником діяльності господарства є забезпеченість його трудовими ресурсами. За даними річної звітності загальна чисельність всіх працівників в 2020 р. становила 17 чоловік, їх кількість зменшилась в 2020 р. проти 2018 р. на 7 чоловік, зменшилась кількість членів фермерського господарства на 2 чоловіка і кількість найманих працівників на 5 чоловік відповідно.

Одним із основних показників, який визначає галузеву структуру та спеціалізацію підприємства є структура виручки сільськогосподарської продукції. Тому для визначення виробничого напрямку досліджуваного господарства розглянемо дані табл. 2.2.

Як видно із таблиці 2.2 господарство спеціалізується на вирощуванні продукції тваринництва, вирощування ВРХ становило в 2020 р. 97,1%, у той же час продукції зернових і зернобобових тільки 2,9%. Що стосується реалізації продукції зернових, то тут ситуація аналогічна, в 2020 р. було реалізовано продукції на суму 290,9 тис.грн. що на 44 тис.грн. менше ніж у 2018 році і на 210,3 тис.грн. більше ніж у 2019 році.

Отже, звідси впливає висновок - напрямком спеціалізації даного господарства є вирощування ВРХ з вирощуванням продукції зернових культур.

**Вартість і структура товарної продукції ФГ «Кушпін» в динаміці за 2018-2020 рр.**

Продукція	Вартість товарної продукції, тис. грн.			Структура товарної продукції, %			В середньому за 2018-2020рр.	
	2018 р	2019 р	2020 р	2018р	2019р	2020 р		
Продукція рослинництва:	334,9	80,6	290,9	4,0	1,8	2,9	235,5	2,9
Зернові і зернобобові	332,9	80,6	290,9	4,0	1,8	2,9	234,8	2,9
Інша продукція рослинництва	2,0	-	-	0,02	-	-	-	-
Продукція тваринництва:	7985,2	4403,7	9904,3	96,0	98,2	97,1	7431,1	97,1
ВРХ (в живій вазі)	7795,2	3090,6	6178,3	93,7	68,9	60,6	5688,0	74,4
Молоко	-	74,9	-	-	1,7	-	-	-
Інша продукція тваринництва	190,0	1238,2	3726,0	2,3	27,6	36,5	1718,1	22,1
Всього по підприємству	8320,2	4484,3	10195,2	100,0	100,0	100,0	7666,6	100,0

Важливим результатом діяльності ФГ «Кушпін» є економічна ефективність сільськогосподарського виробництва. Економічна ефективність показує кінцевий корисний ефект від застосування засобів виробництва і живої праці, а також сукупних їх вкладень. Безперечно, що в системі показників економічної ефективності суспільного чи приватного виробника важливе місце займає прибуток, який перетворився в активний важіль впливу на підвищення ефективності виробництва.

Основні економічні показники господарської та фінансової діяльності фермерського господарства «Кушпін» в таблиці 2.3.

Проаналізувавши таблицю 2.3 можна побачити, що господарство в 2020 р було прибутковим та рентабельним. Позитивним моментом було те, що за цей період знизилась собівартість реалізації продукції, яка в 2020 р. на 29,9% проти 2018 р або на 2264,40 тис.грн., в той же час собівартість продукції рослинництва зросла на 16,1% або на 32 тис. грн. Чистий прибуток у 2020 році склав 6222,9 тис.грн., і в порівнянні з 2018 роком зріс

Таблиця 2.3

**Основні економічні показники виробничо-господарської діяльності фермерського господарства «Кушпін» за 2018-2020 рр.**

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. до 2018 р., у % (+, -)
Середньорічна кількість працівників, чол.	24	17	17	70,8
Загальна площа сільськогосподарських угідь, га	80,0	68,2	68,2	85,3
Собівартість реалізованої продукції всього, тис.грн.	7631,1	2276,8	5366,7	70,3
в тому числі: продукція тваринництва	7621,9	2203,0	5135,7	67,4
продукція рослинництва	199,1	73,9	231,1	116,1
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції всього, тис. грн.	8320,2	4484,3	10195,2	122,5
в тому числі: продукція тваринництва	7985,2	4403,7	9904,3	124,0
продукція рослинництва	334,9	80,6	290,9	86,9
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	2158,0	3619,8	6222,9	+4064,9
Рівень рентабельності, %	28,3	159,0	116,0	+87,7 п

на 4064,9 тис.грн. Що стосується рентабельності виробництва у цілому, тому рівень його в 2020 р. збільшився на 87,7 пунктів проти 2018 р. та становив 116,0%, це відбулось головним чином за рахунок зниження собівартості і збільшення прибутків.

Розглянемо структуру кредиторської і дебіторської заборгованості та проведемо оцінку ліквідності і платоспроможності фермерського господарства «Кушпін» в таблиці. 2.4.

Виходячи з даних таблиці 2.4 можна побачити, що дебіторська заборгованість на кінець поточного року в порівнянні з початком 2019 року підвищилася на 5937,1 тис. грн. Це призвело до вилучення обігових коштів підприємства. Найбільшу питому вагу у структурі дебіторської



Таблиця 2.4

**Розміри та структура дебіторської і кредиторської заборгованості  
ФГ «Кушніт» Кам'янка-Бузького району Львівської області,  
2020 рік**

Заборгованість	На початок року		На кінець Року		Зміни (+,-), тис.грн.
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	
Дебіторська заборгованість:					
- за товари, роботи, послуги	9227,3	99,6	15166,7	99,8	+5939,4
- за розрахунками з бюджетом	0,2	0,002	24,9	0,2	+24,7
Інша дебіторська заборгованість	36,6	0,4	9,6	0,06	-27,0
<b>Разом</b>	<b>9264,1</b>	<b>100,0</b>	<b>15201,2</b>	<b>100,0</b>	<b>+5937,1</b>
Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	909,1	97,8	711,9	96,5	-197,2
Поточні зобов'язання за розрахунками:					
- з бюджетом	5,2	0,6	9,7	1,3	+4,5
- зі страхування	3,1	0,3	4,2	0,6	+1,1
- з оплати праці	4,6	0,5	11,6	1,6	+7,0
Інші поточні зобов'язання	7,5	0,8	-	-	-
<b>Разом</b>	<b>929,5</b>	<b>100,0</b>	<b>737,4</b>	<b>100,0</b>	<b>-192,1</b>

заборгованості становить дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, яка на кінець 2020 року становила 15166,7 тис. грн., або 99,8%.

Що ж стосується кредиторської заборгованості у досліджуваному господарстві, то вона на кінець 2020 року зменшилась на 192,1 тис. грн. у порівнянні з початком року.

На кінець року збільшилась кредиторська заборгованість підприємства з нарахованої оплати праці на 7,0 тис.грн., з розрахунків з бюджетом на 4,5 тис. грн. та розрахунків зі страхування на 1,1 тис.грн. відповідно, що ж стосується інших поточних зобов'язань, то цієї заборгованості на кінець року взагалі не було.

В структурі кредиторської заборгованості вагому частку займає

кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги, вона на початок звітнього року становила 909,1 тис.грн. Позитивним моментом було те, що цей борг на кінець 2020 року зменшився на 197,2 тис.грн.

Якщо аналізувати в цілому дані таблиці 2.4, то можна побачити що дебіторська заборгованість в кінці 2020 року перевищувала кредиторську заборгованість на 14463,8 тис.грн. а це в свою чергу на 6129,2 тис.грн. становить більше ніж на початку звітнього року, що є негативним фактом для підприємства.

## 2.2. Аналіз виробництва продукції рослинництва

Основними показниками, які характеризують ефективність виробництва, є валовий та чистий дохід, прибуток, рівень рентабельності.

На ефективність виробництва продукції мають вплив витрати. Проведемо огляд основних операційних витрат господарства з виробництва продукції (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

### Аналіз і динаміка витрат фермерського господарства «Кушпін» за 2018-2020 рр., грн.

Показники	Роки			2020р. в % до 2018 р.
	2018	2019	2020	
Витрати на оплату праці	265219	255507	242195	91,3
Відрахування на соціальні заходи	122378	116232	131921	107,8
Матеріальні витрати, всього	1705920	1993558	2288284	134,1
у тому числі насіння і посадковий матеріал	11900	20300	27000	226,9
корми	643343	258003	444801	69,1
пальне і мастильні матеріали	446003	570106	876693	196,6
електроенергія	14266	37582	74572	522,7
запасні частини	58904	370100	163123	276,9
Оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями і інші матеріальні витрати	455283	565580	596745	131,1
Амортизація	74213	28206	6520	8,8
Інші операційні витрати (земельні частки)	19923	67767	106090	532,5
<b>Разом</b>	<b>2187653</b>	<b>2365297</b>	<b>2775010</b>	<b>126,8</b>

Як видно з таблиці 2.5, в 2020 році загальна сума витрат в цілому підвищилась на 26,8%. Найбільшу частку витрат становлять матеріальні витрати всього, їх сума в 2020 р. становила 2288284 грн., вони зросли в порівнянні з 2018 роком на 34,1%.

Значно зросли в 2020 р. в порівнянні з 2018 р витрати на насіння і посадковий матеріал, пальне і мастильні матеріали, електроенергії, запасні частини і інші операційні витрати (рисунок 2.1).

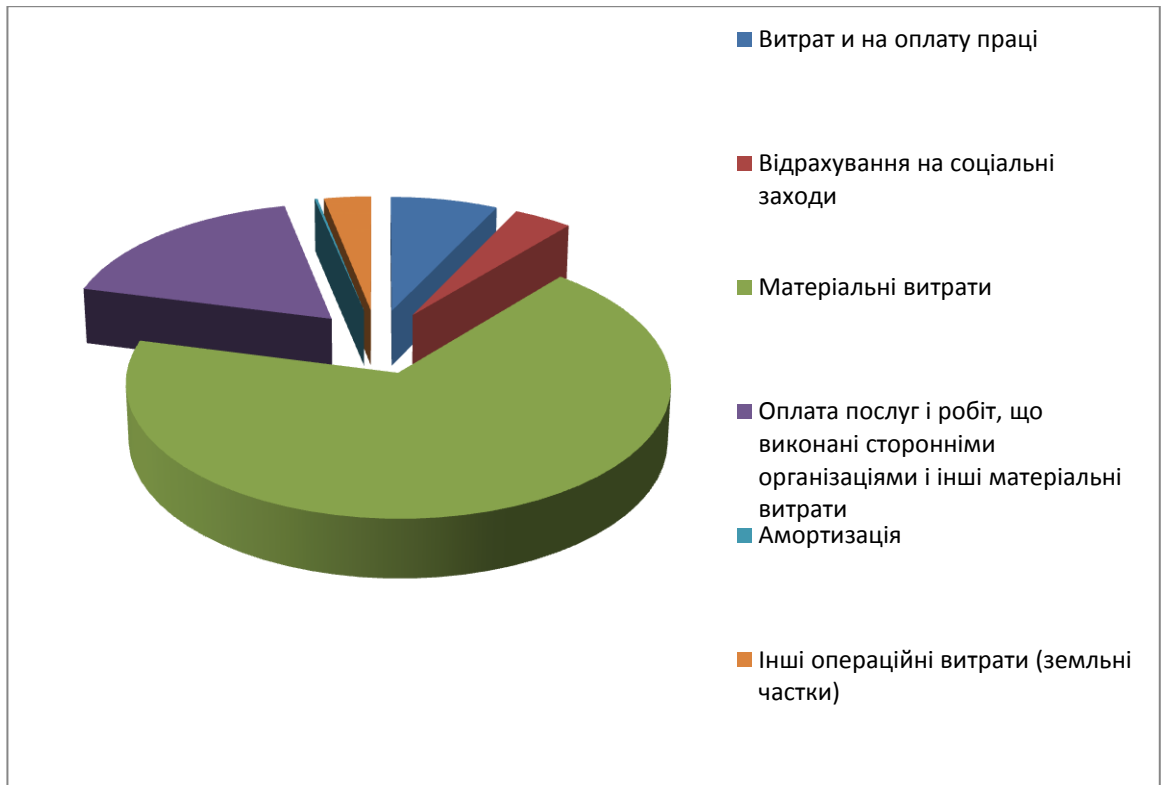


Рис. 2.1. Структура витрат рослинництва у фермерському господарстві «Кушпін»

Як видно із рисунку 2.1. найбільшу частину в структурі витрат займають матеріальні витрати, після цих витрат вагому частину витрат займають витрати з оплати робіт і послуг виконані сторонніми організаціями та інші матеріальні витрати, далі йдуть витрати з нарахованої заробітної плати і відрахування соцвнеску від неї, найменшу частку в структурі витрат становлять витрати на амортизацію і інші операційні витрати (земельні частки).

Під економічною ефективністю рослинництва розуміється одержання найбільшої кількості продукції на гектар землі з найменшими затратами

праці та капіталу, які використовуються для виробництва однієї одиниці продукції.

Ефективність врожаю не тільки включає відношення результатів до витрат виробництва, а й відображає якість продукту та його здатність задовольняти певні потреби споживачів. При цьому підвищення якості сільськогосподарської продукції вимагає додаткових затрат живої і уречевленої праці.

У сільському господарстві підвищення економічної ефективності є важливим не лише для вирішення продовольчої проблеми, а й для підвищення добробуту всіх людей. Особливо важливо підвищити економічну ефективність сільськогосподарського виробництва в ринкових умовах і конкуренції, коли виграє той товаровиробник, який має нижчу собівартість та високу якість продукції (табл.2.6).

Таблиця 2.6

**Аналіз ефективності виробництва продукції рослинництва фермерського господарства «Кушпін» за 2018-2020 рр., грн.**

Показник	Роки			2020р. в % до 2018 р.
	2018р.	2019р.	2020р.	
Площа, га	80,0	68,2	68,2	85,3
Урожайність, ц/га	68	76	80	117,6
Валовий збір, ц	5440	5183	5456	100,3
Собівартість реалізованої продукції рослинництва, тис.грн.	199,1	73,9	231,1	116,1
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції рослинництва	334,9	80,6	290,9	86,9
Рівень рентабельності,%	59,5	91,7	79,4	133,4

Провівши аналіз даних ефективності виробництва продукції рослинництва в даному господарстві можна зробити висновок, що площа

посівів зменшилась в 2020 році в порівнянні з 2018 роком на 14,7% або на 12 га але одночасно збільшились такі показники як урожайність і валовий збір в 2020 р. на 17,6%, 0,3% відповідно.

Підвищилась і собівартість продукції рослинництва на 16,1% або на 32 тис. грн. що призвело і до зменшення чистого доходу в 2020 році в порівнянні з 2018 р. на 13,1% але при цьому рівень рентабельності виріс на 33,4% за рахунок підвищення ціни на реалізацію продукції зернових і зернобобових.

### **2.3. Організація системи первинного та зведеного обліку виробництва продукції рослинництва**

Облік в господарстві ведеться відповідно до законодавства України, зокрема до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Ведення управлінського обліку господарських операцій є основною потребою і вимогою бухгалтерського обліку. Адже отримана бухгалтерська інформація має бути достовірною, вичерпною, повною та своєчасною, тому носієм цієї інформації є бухгалтерський документ, який необхідно відповідним чином заповнити. З проведених досліджень зрозуміло, що досліджуване господарство здійснює бухгалтерський облік за журнального-ордерною формою обліку.

Для ведення обліку робочого часу всіх виробничих підрозділів господарство використовує Табелі обліку робочого часу. У цьому документі відповідальний за підрозділ використовує символи для відображення кількості днів роботи, відпустки, лікарняного чи відрядження. Дані про робочий час кожного працівника та відрядну оплату беруться з первинних документів.

Робота та облік роботи при кінно-ручних роботах в рослинництві використовують Обліковий лист праці та виконаних робіт (документ № 66) — для колективу, другий (ф. № 66 а) — персональний і відкритий для

кожного працівника окремо. У цьому документі бригадир фіксує прізвище, ім'я, по батькові кожного працівника, загальний час роботи та обсяг роботи, яку кожен працівник виконує окремо, а також відображає конкретний вид роботи, одиницю виміру, продуктивність та ставку. Для того щоб визначити суму нарахованої заробітної плати по кожному працівнику окремо, потрібно використовувати розцінку на одиницю продукції для кожного виду виконаної роботи і помножити на обсяг виконаної роботи.

Для виконання механізованих робіт у рослинництві використовують Обліковий лист тракториста-машиніста. Його використовують для обліку робіт що виконують трактори (крім транспортних робіт), а також самохідних машин і комбайнів в ході вирощування продукції рослинництва. Його виписують на кожного тракториста-машиніста і на кожен інвентарний номер трактора чи сільськогосподарської машини. В цьому документі бригадир щодня записує вид виконаної роботи, її обсяг у натурі і в переведенні на умовні еталонні гектари, відпрацьований час у годинах, витрату палива за нормою і фактично, кількість виконаних машино-днів, машино-змін та суму нарахованої оплати праці. Заробітну плату трактористам-машиністам нараховують шляхом множення відпрацьованих нормо-змін на розцінку за одну нормо-зміну. Обліковий листок виписують на 10-15 днів роботи тракториста-машиніста. Дані облікових листків тракториста-машиніста служать основою для записів у нагромаджувальну відомість використання машинно-тракторного парку і журналу обліку робіт і витрат.

Послуги вантажного автотранспорту для виробництва списують на підставі Подорожнього листа вантажного автомобіля (форма №92), який видають водієві тільки на один день або на зміну, за умови здачі ним попереднього.

Витрати на транспортні роботи тракторів списують на підставі Дорожнього листа трактора (форма №68).

Існують також деякі первинні документи, які можна використовувати

для обліку предметів праці, особливо насіння, добрив, пестицидів, гербіцидів та інших малоцінних і швидкопсувних предметів та багато іншого.

Видача зі складу різноманітних виробничих запасів і предметів здійснюється на підставі лімітної - забірної картки, яка використовується для отримання матеріальних цінностей або накладної (внутрішньої). Для деяких запасів рахунки-фактури (для внутрішнього використання) використовуються для одноразової видачі, а для кількох запасів одночасно використовується лімітно-забірна картка. Дані з документів, що стосуються використання насіння, садивного матеріалу, різних добрив або засобів захисту рослин, малоцінних і швидкозношуваних предметів. Після закінчення посіву і висаджування сільськогосподарських культур складають Акт на витрату насіння і садивного матеріалу (форма № 119). В даному документі зазначають назву, сорт і кількість висіяного насіння за нормою і фактично по кожному полю окремо. Після затвердження акта керівником господарства цей документ є підставою для списання з підзвіту бригадира виданого йому насіння.

Підставою для списання із підзвіту бригадира на витрати виробництва продукції рослинництва суми та кількості внесених мінеральних, органічних та бактеріологічних добрив в господарстві застосовують акт з використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів і гербіцидів. Цей акт складає головний агроном після того коли внесено добрива чи отрутохімікати під певні культури. В цьому документі показуються дані про площу внесення, кількість внесених добрив індивідуально під кожен вид рослин у переведенні в діючу речовину.

Коли нараховується амортизація на основні засоби тоді використовують відомості нарахування амортизації за місяць.

Коли закінчується звітний рік на витрати виробництва продукції рослинництва списують частину загальновиробничих витрат. Ці витрати розподіляються відповідно до методики розподілу і списання

пропорційно прямих витрат рослинництва на кожну культуру при цьому віднімають вартість висіяного насіння.

Зернову продукцію, отриману від урожаю, у фермерському господарстві «Кушпінт» здійснюють в Реєстрах відправки зерна та іншої продукції з поля (форма №77).

Зведеним щоденним документом, в якому відображається рух продукції зерновиробництва є Відомість руху зерна та іншої продукції. У першій частині документа фіксується залишок зерна на початок дня, загальна кількість зібраного зерна за цей день та залишок зерна на кінець дня. Дані про кількість отриманого зерна визначаються щоденно за реєстром, а дані про вартість зерна – за накладною, сортуванням, класифікацією рослинницької продукції та її сушінням.

Зерно, отримане від зернозбирального комбайна, потребує додаткового сортування та сушіння. Роботи, що проводяться в області очищення зерна, є Актом про сортування та сушіння сільськогосподарської продукції (форма № 82).

В цілому організацію первинного документування у фермерському господарстві «Кушпінт» відображено на рисунку 2.2.

#### **2.4. Синтетичний та аналітичний облік виробництва**

Синтетичний облік виробництва продукції рослинництва у досліджуваному господарстві ведуть на рахунку 23 «Виробництво» субрахунку 231 «Рослинництво».

Цей рахунок є балансовий, по відношенню до балансу активний, операційний і калькуляційний. Дебет субрахунку 231 «Рослинництво» відображає фактичні витрати на вирощування певних с.г. культур, а кредит – відображає вихід отриманої продукції, котра протягом року оцінюється за плановою собівартістю а в кінці року її необхідно довести до рівня фактичної (рис. 2.3).



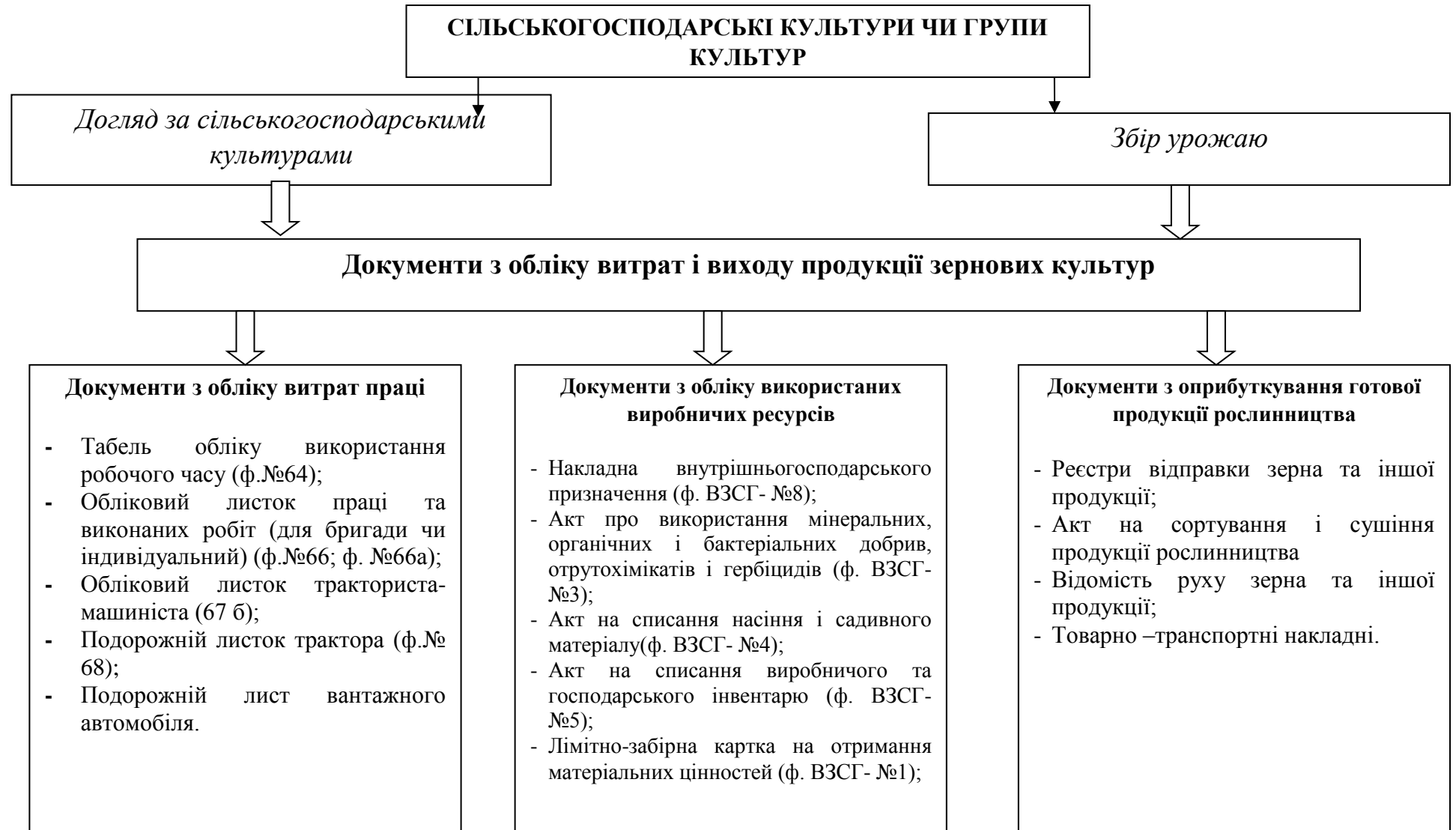


Рис.2.2 Первинні документи з обліку витрат і виходу продукції рослинництва

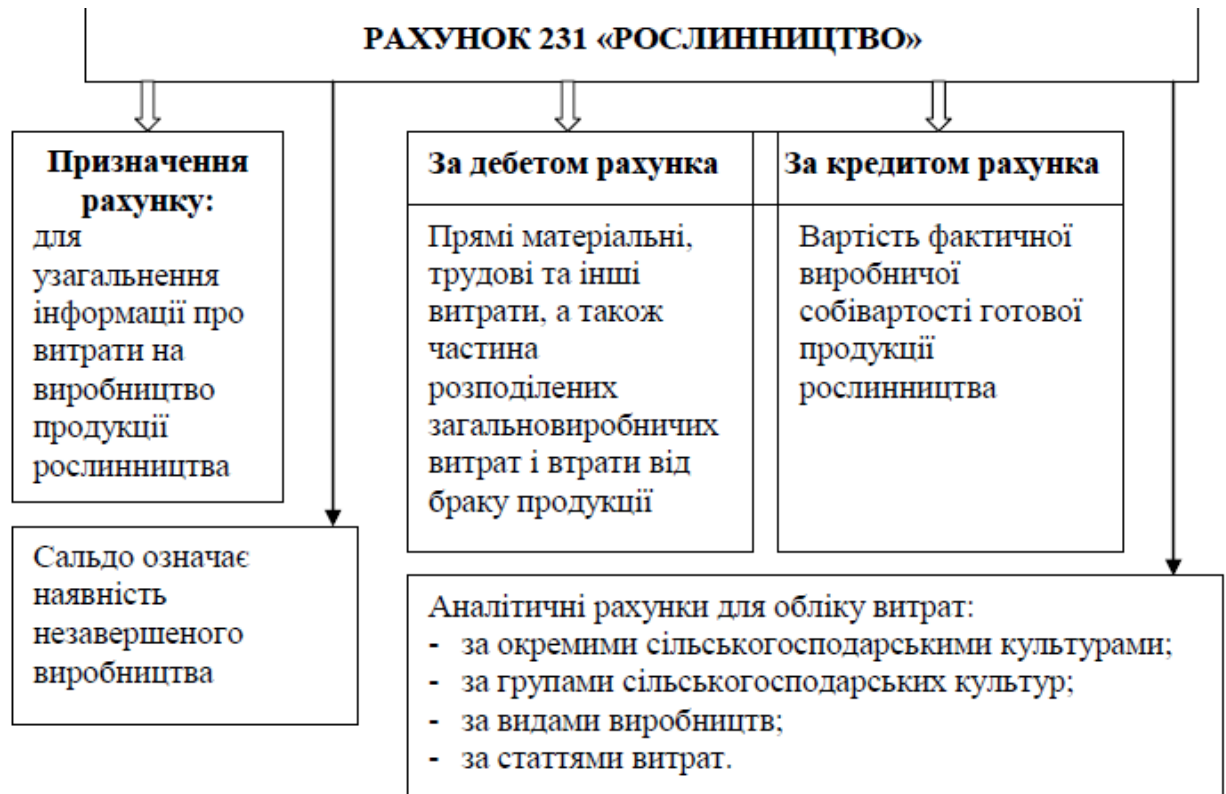


Рис.2.3 Призначення та будова субрахунку 231 «Рослинництво»

Калькуляційні різниці списують за кредитом рахунку 231 «Рослинництво» і тоді цей субрахунок вважається закритим, окрім тих аналітичних рахунків, на яких ведуть облік витрат урожаю майбутнього року.

Аналітичні рахунки за субрахунком 231 «Рослинництво» обліковуються за видами продукції, статтями витрат, видом або групою виробленої продукції.

Витрати на виробництво продукції рослинництва у плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно і затверджує наказом про облікову політику (рисунки 2.4).

У статті «Нарахована оплата праці» фіксується основна заробітна плата та додаткова заробітна плата працівників, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва.

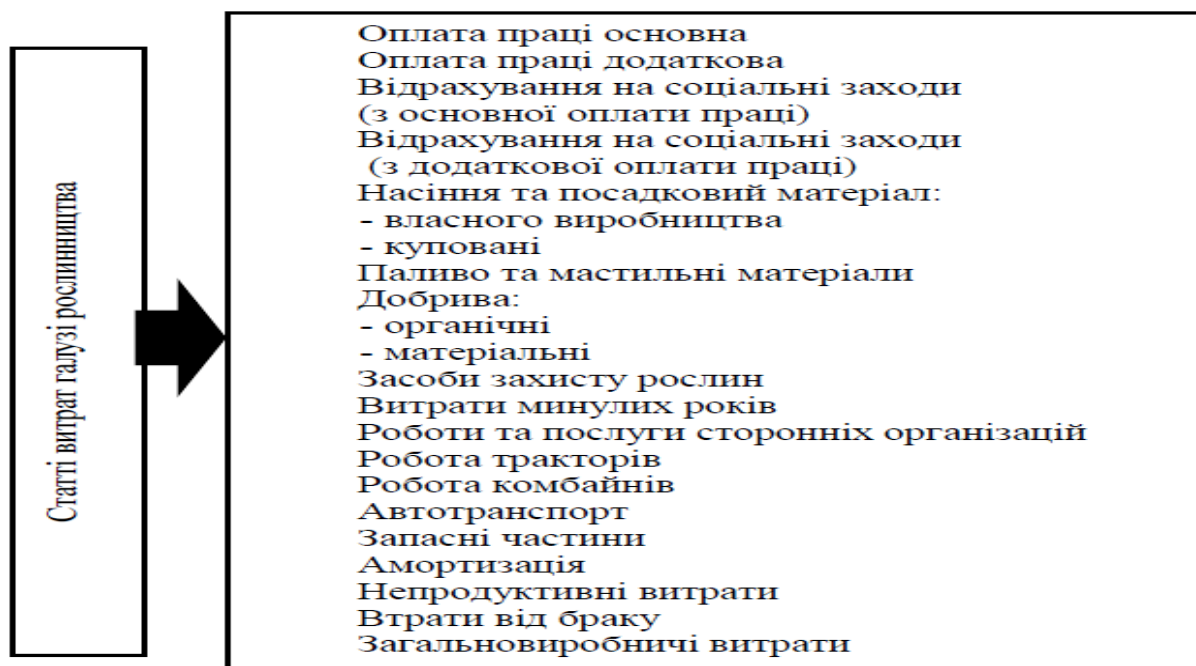


Рис.2.4 Класифікація номенклатури статей витрат галузі рослинництва

Заробітна плата розраховується виходячи з обсягу виконаної роботи або продукції та часу, витраченого на оформлення відповідних оригіналів документів. Витрати на оплату праці реєструються в сумі, а витрати на оплату праці записуються в часі партії. Вартість оплати в натуральній формі в загальному оподаткованому доході розраховується виходячи з ціни реалізації продукції стороннім споживачам у місяці, коли нараховується заробітна плата.

На статті «Відрахування на соціальні заходи» відображають облік внесків на обов'язкове державне страхування ЕСВ;

На статті «Насіння та садивний матеріал» відображають вартість насіння та садивних матеріалів, виготовлених і придбаних або власного виробництва. Насіння, що підлягає висіву (обробка, сортування тощо), витрати на завантаження та транспортування насіння до місця посіву не включаються в їх вартість, а використовуються для виробництва окремих культур (груп культур) відповідно до нормативних документів.

На статті «Пальне і мастильні матеріали» ведеться облік вартості використаних нафтопродуктів, списаних парком механічних тракторів,

зернозбиральних комбайнів та іншої сільськогосподарської продукції, машини, що використовуються для рослинництва.

На статті «Добрива» ведуть облік витрат внесених в ґрунт під с.г. культури органічні, мінеральні, бактеріальні та інші добрива.

На статті «Засоби захисту рослин» ведуть облік списаних пестицидів, засобів протруєння, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів, котрі використовують в боротьбі з бур'янами, шкідниками та хворобами с.г. рослин.

На статті «Роботи та послуги» списується вартість власних допоміжних виробничих робіт і послуг, а також вартість промислових послуг, що надаються сторонніми організаціями, це може бути оплата за полив води та інші послуги, які надає водна організація.

На статті «Загальновиробничі витрати» ведуть облік бригадних, цехових і загальновиробничих витрат в рослинництві. Ці витрати збираються на окремому субрахунку рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» пізніше ці витрати розподіляються між об'єктами обліку пропорційно сумі прямих витрат, без вартості насіння, та включають у собівартість тієї продукції, що виробляється в даній галузі.

Основну кореспонденцію по субрахунку 231 «Рослинництво» подано у таблиці (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

**Типова кореспонденція за субрахунком 231 «Рослинництво»**

Зміст операцій	Кореспондуючий рахунок	
	дебет	кредит
1	2	3
Нарахована амортизація на основні засоби галузі рослинництва	231	131
Віднесено на витрати галузі рослинництва		

вартість виробничих запасів:	231	203
- палива	231	207
- запасних частин		
- матеріалів сільськогосподарського призначення (добрив, засобів захисту рослин, насіння тощо)	231	208
Відображено вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів для потреб рослинництва	231	22
Розподілено вартість незавершеного виробництва галузі рослинництва	231	231
Віднесено на витрати галузі рослинництва вартість послуг власних допоміжних виробництв	231	234
Віднесено на витрати рослинництва підзвітні суми	231	372
Надано послуги сторонніх підрядних організацій для потреб галузі рослинництва	231	631
Проведено відрахування до резерву відпусток працівникам галузі рослинництва	231	471
Проведено відрахування на заробітну плату працівників галузі рослинництва в розмірі ЄСВ	231	651
Нараховано страхові платежі на основні засоби галузі рослинництва, посіви	231	655
Нараховано заробітну плату працівникам галузі рослинництва, безпосередньо зайнятим процесом виробництва	231	661
Надано послуги іншими кредиторами для потреб галузі рослинництва	231	685
Розподілено загальновиробничі витрати рослинництва на об'єкти обліку витрат галузі рослинництва	231	911
Оприбутковано готову продукцію галузі рослинництва	271	231
Одержано від урожаю побічну продукцію	208	231
Віднесено витрати по посівах, що загинули, на надзвичайні витрати	97	231
Списано в кінці року калькуляційну різницю (метод «червоне сторно» або додаткового запису) з		

продукції, яка оцінена за плановою собівартістю:		
• реалізована	90	231
• передана в переробку	233	231
• видана в рахунок оплати праці	90	231
• залишилася в господарстві на кінець року	27	231
Визнано дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції рослинництва (на суму різниці між кредитом і дебетом рахунка 23)	231	710
Визнано витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції рослинництва (на суму різниці між дебетом і кредитом рахунку 23)	940	23

У фермерському господарстві «Кушпінт» облік проводиться згідно з Методичними рекомендаціями щодо застосування журнально – ордерної форми у сільськогосподарських підприємствах №390 від 04.06.09 р., а в основному звіті про собівартість та врожайність продукції рослинництва проаналізовано та розраховано витрати виробництва (ф.5.5 с.-г.) а синтетичний облік ведеться в журналі-ордері №5 В с.-г. і зведена інформація цього журналу у відомості (ф.5.10 с.-г.).

Загальна організація облікових документів що використовуються в рослинництві на фермерському господарстві «Кушпінт» показана на рисунку 2.5.

## **2.5. Методика обчислення собівартості виробництва продукції рослинництва**

Дуже важливим і заключним етапом обліку процесу основного і допоміжного виробництва є обчислення собівартості продукції.

Об'єктами калькуляції собівартості у рослинництві є окремі види

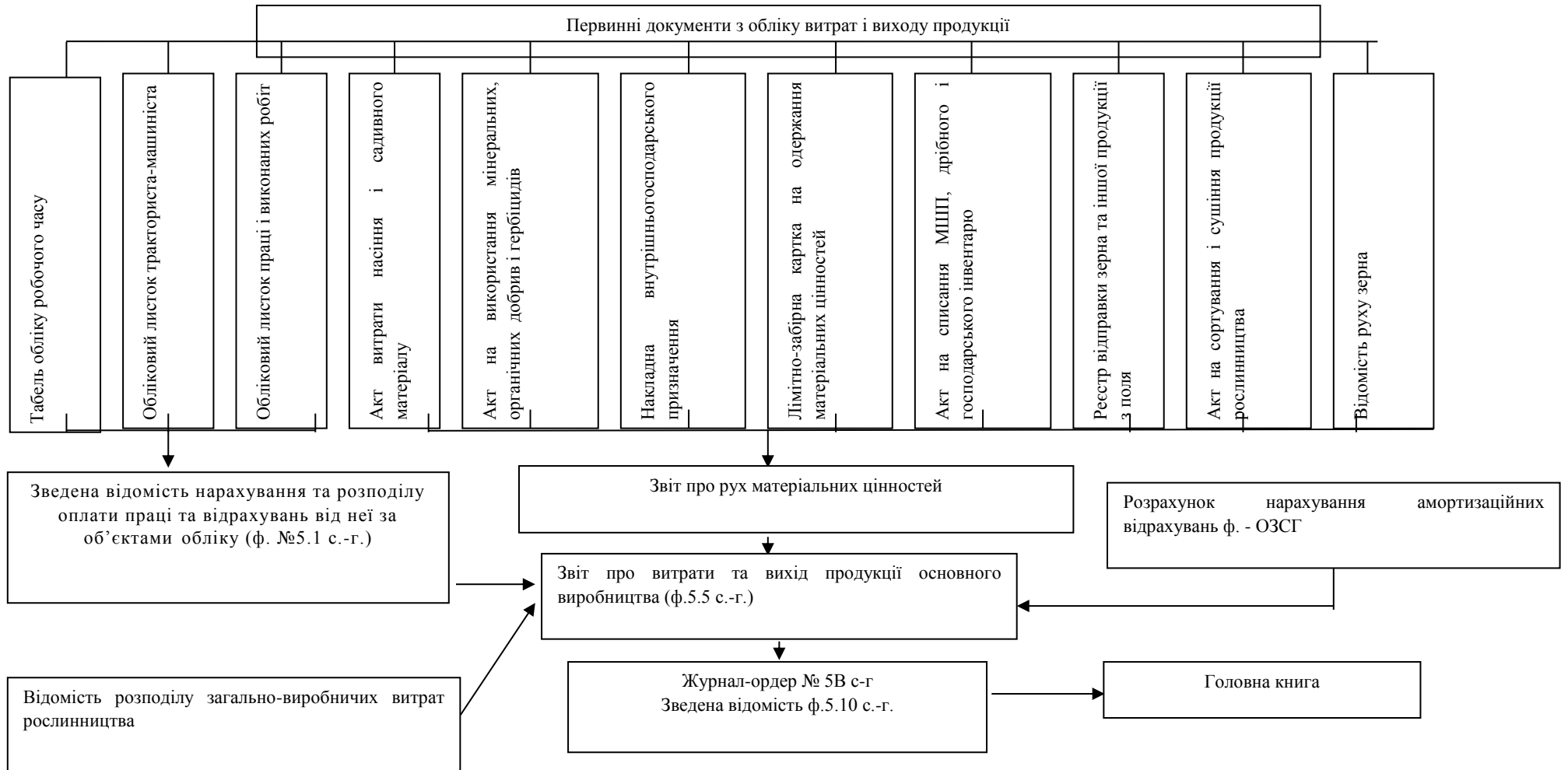


Рис. 2.5 Схема обліку виробництва продукції рослинництва у фермерському господарстві «Кушпін» за журнально – ордерною формою обліку

основної, додаткової та побічної продукції. На протязі року на цих аналітичних рахунках з обліку витрат на вирощування с.г. культур ведуть облік тільки частини прямих витрат. Друга частина відображається окремо як самостійний об'єкт обліку. Тому в кінці року коли проводять розрахунок собівартості продукції, то виконують роботи в такій послідовності (рис.2.6).

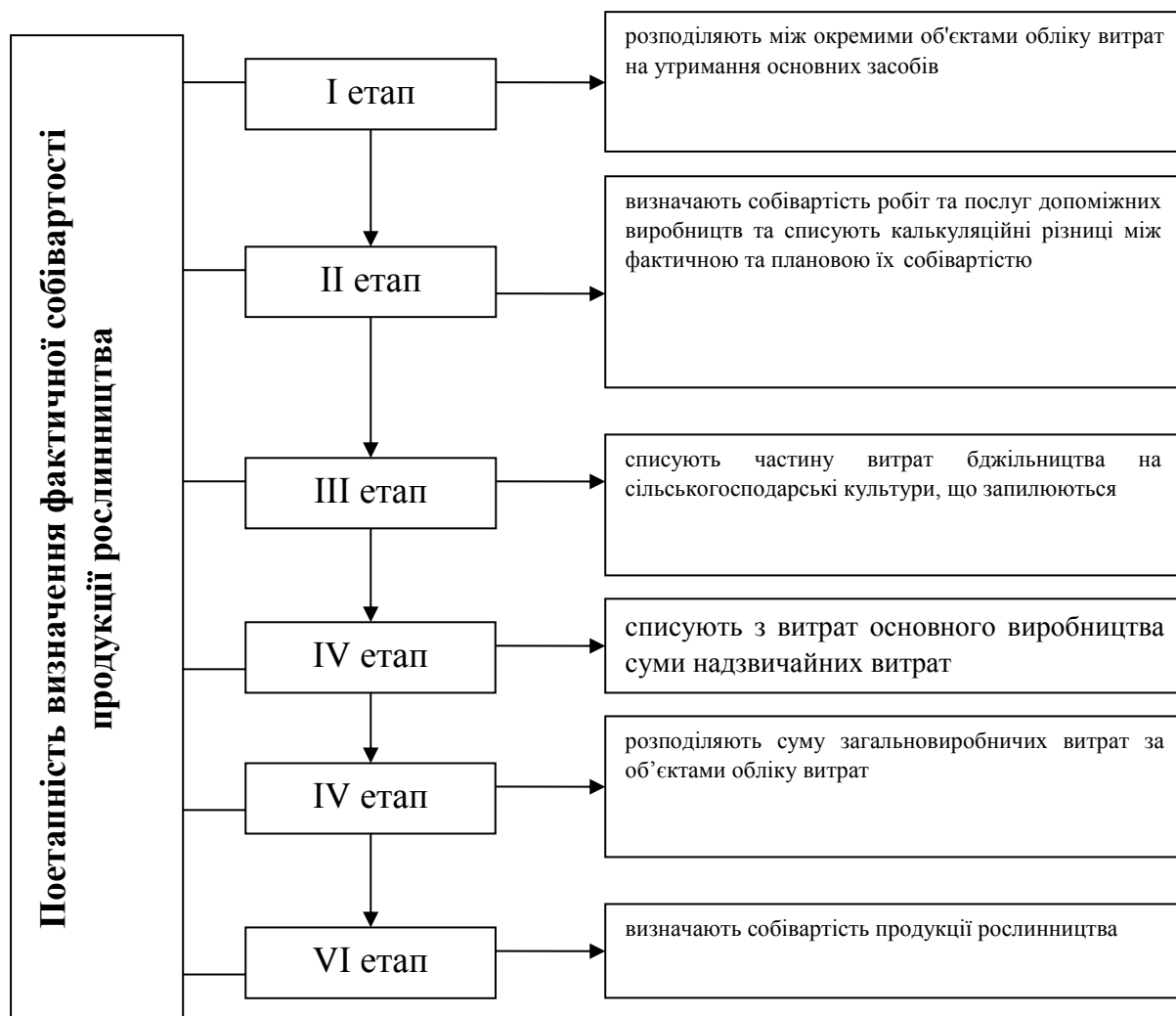


Рис. 2.6 Послідовність визначення фактичної собівартості продукції рослинництва

Собівартість отриманої продукції розраховується за культурою (групою культур), що визначається в сільськогосподарському підприємстві: зерно, насіння соняшнику (включаючи витрати на очищення та сушіння); солома, без сінокосів та інших місць зберігання.



Фермерське господарство «Кушпiт» при визначеннi фактичної собiвартостi одержаної продукцiї керуються Методичними рекомендацiями з планування, облiку i калькулювання собiвартостi продукцiї (робiт, послуг) сiльськогосподарських пiдприємств, затвердженими наказом Мiнiстерства аграрної полiтики України вiд 18.05.2001 р. № 132.

Визначення фактичної собiвартостi основної сiльськогосподарської культури в досліджуваному господарствi проведемо в таблицi (табл. 2.8).

З даних таблицi видно, що фактична собiвартiсть 1ц повноцiнного зорна озимої пшеницi у 2020 році у ФГ «Кушпiт» становила 216,08 грн.

*Таблиця 2.8*

**Визначення фактичної собiвартостi продукцiї вагових видiв сiльськогосподарських культур у ФГ «Кушпiт», 2020 р.**

Культура, види продукцiї	Валовий вихiд, ц	Кiлькiсть повноцiнної продукцiї, ц	Фактичнi витрати, т.грн.	Фактична собiвартiсть 1 ц, грн.
<b>Озима пшениця</b>				
Зерно	621922	621922	134384,91	216,08
Зерновiдходи (39,7%)	113569	45087	3867,56	85,78
Солома	99345	-	2856,22	28,75
Разом	X	667009	141108,69	X

На кiнець звітнього року на рахунку 231 «Рослинництво» може бути пiдсумкове сальдо по дебету, на якому вiдображається сума незавершеного виробництва в рослинництвi, тобто сума витрат, понесених у поточному звітньому році, результат з яких буде отримано в наступному звітньому перiодi.

## 2.6. Аудит виробництва продукції рослинництва

Під час аудиту виробництва сільськогосподарської продукції необхідно переглянути ефективність обліку землі, а також особливості та правильність оплати за землю. Відновлення основних реєстрів та документів для управління землею та ресурсами: земельні кадастри, історія полів, використання в оренді землі, договори оренди землі, ротаційне картування, плани соціально-економічного розвитку, статистичні звіти.

Аудитором перевіряється своєчасність, правильність та повнота записів щодо фактів зміни структури земельних угідь. Потім ця структура аналізується, а за необхідності проводиться огляд цих земельних угідь. На основі матеріалів ґрунтових обстежень на підприємстві має бути налагоджений облік земель, що зазнають ерозії, та розроблені заходи з боротьби з нею і відновлення їх родючості. Такі дані мають бути відображені в звітності про проведення агротехнічних заходів (Ф-43). Одним з основних завдань аудиту виробництва продукції рослинництва є перевірка правильності визначення обсягів робіт, норм і розцінок, закладених у плані, аналіз виконання програми в цілому по підприємству, а також у розрізі окремих ланок і бригад.

Необхідно віддати належне аудиторам, які вивчають послідовність презентацій яка постає перед аудитором.

Темою виробничого аудиту також є звернення до реальності незавершеного виробництва та прагнення до майбутньої вигоди. Аналіз даних незавершених виробництв оригінальних документів, стандартів перевірки матеріальних цінностей та даних технічних карток. Завдання аудиту витрат виробництва продукції рослинництва представлені на рисунку 2.7. Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) формуються за центрами відповідальності та об'єктами обліку, планування й калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Центрами відповідальності виступають внутрішньогосподарські підрозділи, що

функціонують на засадах госпрозрахунку. Їх склад визначається з урахуванням виробничої та організаційної побудови підприємства, порядку закріплення засобів виробництва тощо.

Їх будова створюється за допомогою організаційної структури, організованої таким чином, щоб стимулювати прийняття управлінського рішення, та організовується за допомогою розробки програмного забезпечення.

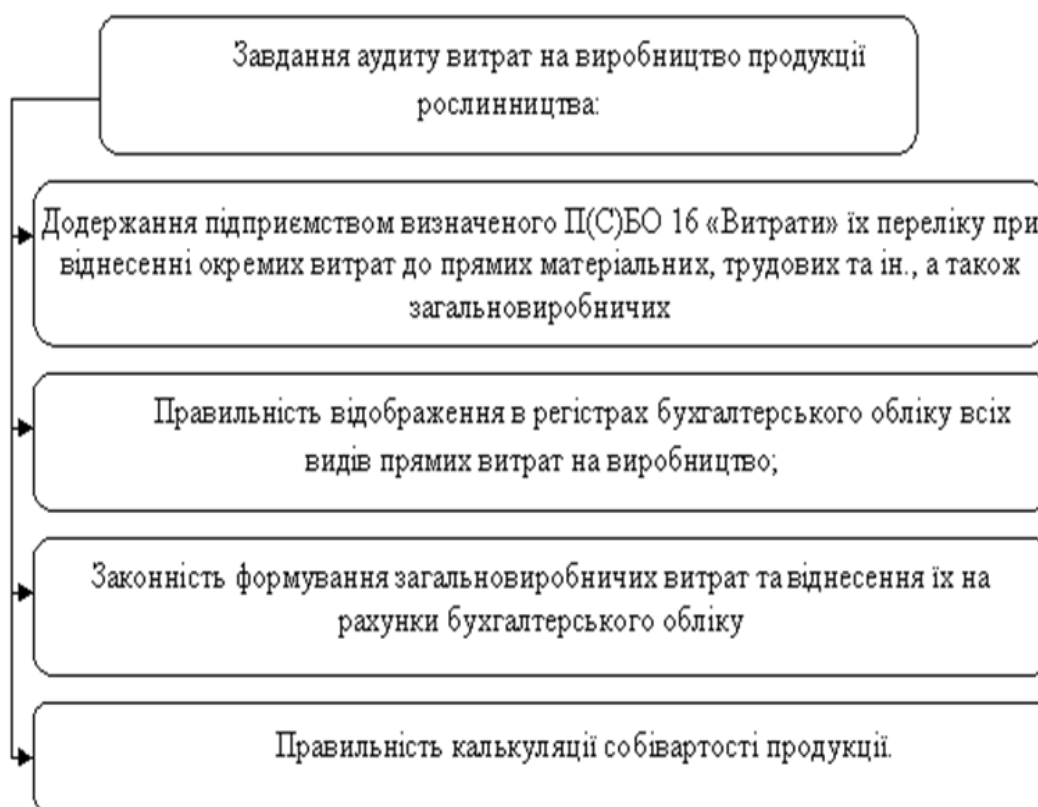


Рис.2.7 Завдання аудиту витрат виробництва продукції рослинництва

Об'єктами калькуляції є окремі види продукції, робіт і послуг. На практиці об'єкти калькуляції та обліку часто перекриваються.

У цьому випадку для розрахунку собівартості одиниці продукції загальну суму об'єктів обліку поділяють на кількість виготовленої продукції. Якщо вона не збігається, то для визначення собівартості одиниці об'єкта калькуляції додають вартість об'єкта обліку та ділять результат на кількість виготовленої продукції.

### **3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА**

#### **3.1.Покращення організації обліку виробництва продукції рослинництва**

Для організації бухгалтерського обліку суб'єктів діяльності і складання ними річної фінансової звітності і інших форм статистичного спостереження, виникає необхідність використання діючої законодавчої бази. Це створює шанси для уніфікації та типізації правил та форм реєстрів бухгалтерського обліку, а це в свою чергу забезпечує порівнюваність облікової інформації.

А це не означає, що господарство, виходячи із певних умов господарювання, не може вибрати більш підходящі для цього форми ведення обліку. Для формування більш ефективної організації бухгалтерського обліку, а це передбачає що ці системи обліку є дуже важливими завданнями керівництва ФГ «Кушпінт».

Згідно з дослідженнями, організаційна структура системи бухгалтерського обліку повинна враховувати економічну структуру для створення формувань, інформаційні потреби власника або керівництва, технічні можливості та характеристики використання комп'ютерів або ручних інформаційних систем, а також кваліфікацію бухгалтерського персоналу.

Загальний підхід до раціональної і ефективної організації обліку має виглядати наступним чином (рис. 3.1).

Можна стверджувати, що ця облікова політика є специфічною і притаманною для потреб конкретного підприємства. Більш складним із питань раціональної організації бухгалтерського обліку на підприємстві є питання що пов'язані із необхідністю визначення величини витрат та управління ними. Власне керівництво витратами потрібно розглядати з погляду здійснення керівництвом підприємством взагалі, яке передбачає їх

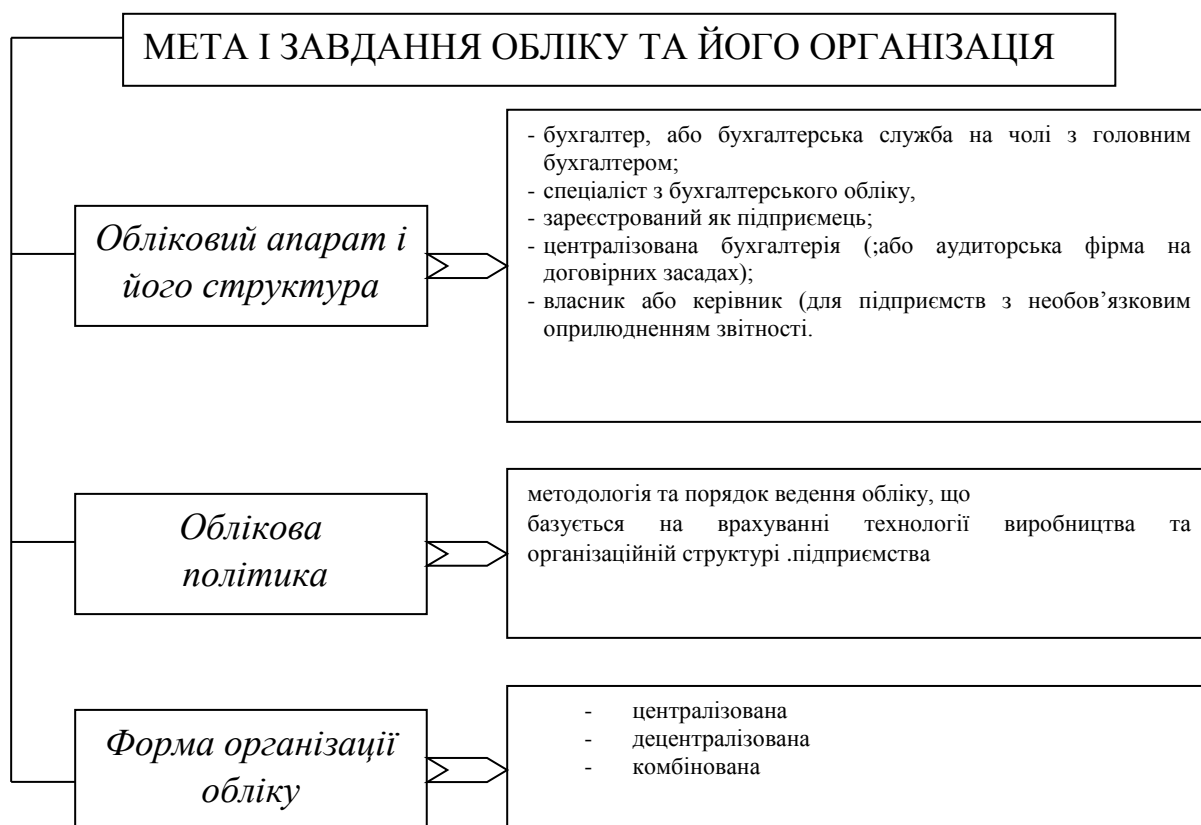


Рис. 3.1 Загальний підхід до організації обліку на сільськогосподарських підприємствах

планування, облік, аналіз і регулювання.

Формування облікової політики фермерського господарства є надзвичайно складним, трудомістким і відповідальним процесом, оскільки вимагає використання комплексних процедур аналізу та має враховувати всі особливості господарської діяльності підприємства в конкретному середовищі.

Відповідно до цих вимог облік витрат на виробництво повинен бути точним, достовірним, повним і своєчасним.

Завершити технічний процес посіву цього року до виробництва конкретних видів сільськогосподарських культур, визначити точну кількість продукції, що виробляється в найближчій обліковій одиниці, неможливо. Все це має бути відображено в управлінському обліку.

Ми вважаємо, що краще залишити окремий розділ в наказі про облікову політику, щоб відобразити охоплення окремих ланок організації в управлінні бухгалтерським обліком.

Елементи облікової політики — сукупність методів і принципів ведення обліку щодо конкретного об'єкту.

Облікова політика впливає на показники фінансової звітності й, насамперед, на показники Звіту про фінансові результати. У загальному плані вплив облікової політики на фінансові показники підприємства можна представити схемою наведеною на рис. 3.2.

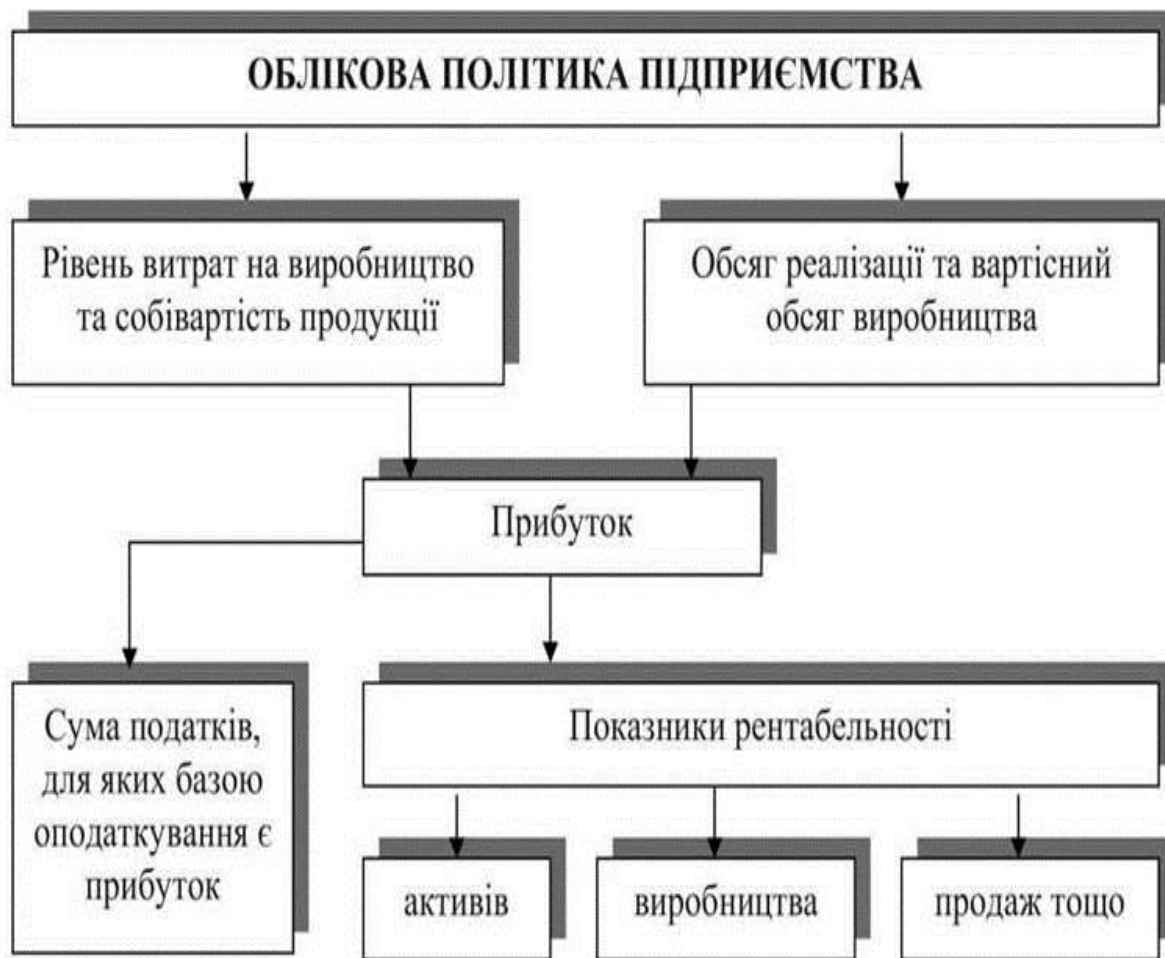


Рис. 3.2. Вплив облікової політики на фінансові показники

Тому визнання аграрного сектора пріоритетним для вітчизняного економічного розвитку призвело до зростання попиту на інформаційне забезпечення управлінських потреб будь-якого рівня. Крім того, у контексті переходу від бухгалтерського обліку та фінансової звітності українських аграрних компаній до Міжнародних стандартів фінансової звітності та директив ЄС знизилася кількість та якість показників, необхідних урядам

усіх рівнів для прийняття об'єктивних рішень.

### **3.2. Комп'ютеризація обліку виробництва продукції рослинництва**

Правильна організація обліку затрат у розрізі статей калькуляції, в місцях їх виникнення, за певними видами продукції, дає керівнику великий обсяг інформації для прийняття найефективніших управлінських рішень.

Отже, для ведення бухгалтерського обліку застосовується комп'ютерна програма із розгалуженням аналітики обліку, іншої додаткової інформації щоб скласти внутрішню звітність непотрібно – а просто достатньо згрупувати показники найбільш зручним чином для керівника.

Комп'ютерні записи, які зберігають витрати виробництва, охоплюють широкий спектр трудомістких операцій.

До них належать: групування виробничих витрат за напрямками витрат, визначення планових і фактичних витрат на виробництво, напівфабрикати і незавершене виробництво, облік відхилень від нормативних витрат, зведений облік витрат на виробництво, а також відображення рахунків для комплексного обліку в кореспонденції рахунків.

Особливість комп'ютерного обліку собівартості продукції полягає в тому, що в ньому використовується велика кількість даних, отриманих з інших сфер механізації обліку (праця та заробітна плата, матеріали тощо). Механізація обліку витрат на виробництво передбачає три взаємопов'язані напрямки роботи:

- оперативний облік витрат виробництва, напівфабрикатів та незавершеного виробництва;
- комплексно розрахувати витрати виробництва та визначити собівартість усієї продукції;
- підготувати звітні розрахунки за видами продукції.

Перший етап - перевірка виробничих матеріалів планова собівартість визначається за орієнтовною собівартістю списаної собівартості матеріалів

та інших витрат (заробітна плата, електроенергія тощо), а собівартість продукції розраховується за планом.

На цьому етапі необхідно визначити ціну продажу, враховуючи податки, які будуть сплачені під час продажу, та ставку прибутку, яку потрібно отримати. Робота першого етапу реалізована файлом «розрахунок» у режимі «попередній».

На другому етапі вводять інформацію про незавершені роботи. На цьому етапі вказується сума собівартості, яка повинна бути включена до виробничої собівартості наступного періоду. Для цієї типової конфігурації надається документ, наприклад «Виконується робота».

Другий і третій етапи проводяться в кінці місяця, коли відома сума додаткових витрат, і коли вона списана на рахунок 23 «Виробництво».

В Україні використовується значна кількість програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку, найбільш популярними з яких є: «Парус», «Fin Expert», «Lady Fin», «Фінанси без проблем», «1С: Бухгалтерія – Проф. для Windows», «1С: Бухгалтерія 7.7 для України», «1С: Бухгалтерія 8 для України» та ін.

Схема автоматизованого бухгалтерського обліку в комп'ютерній програмі «1С: Бухгалтерія» наведена на рисунку 3.3.





Рис. 3.3. Схема автоматизованого бухгалтерського обліку в комп'ютерній програмі “1С: Бухгалтерія”

Система автоматизації бухгалтерського обліку спільного підприємства “Парус” призначена для підготовки та обліку фінансово-господарських документів, накопичення інформації про здійснення господарських операцій на бухгалтерських рахунках, одержання внутрішньої і зовнішньої звітності підприємства.

Використання даної системи дає змогу:

- готувати платіжні документи;
- виписувати рахунки на оплату і накладні на відпуск товару;
- вести облік основних засобів і нематеріальних активів, здійснювати розрахунок амортизаційних відрахувань;
- вести облік виробничих запасів і товарно-матеріальних цінностей за матеріально відповідальними особами;

- вести облік витрат на виробництво, витрат обігу і реалізації за різними об'єктами обліку (філіями, підрозділами та ін.);
- вести облік грошових коштів;
- вести облік розрахунків з дебіторами та кредиторами;
- одержувати щомісячну звітність щодо руху засобів за відповідними рахунками у вигляді Книги обліку господарських операцій, відомостей обліку руху матеріальних цінностей, обліку руху грошових коштів, обліку розрахунків з дебіторами та кредиторами, відомостей розрахунку амортизаційних відрахувань;
- одержувати баланс підприємства та інші звітні документи для подання у податкові органи.

Система “Fin Expert 4.1 for Windows™” – це професійна мережна система реального часу, яка призначена для великих підприємств з великими обсягами даних; система “Fin Expert 4.1 Life for Windows™” розроблена для середніх підприємств з можливістю роботи в локальному режимі.

Система “1С: Бухгалтерія – Проф. для Windows” є універсальною бухгалтерською програмою.

Схему роботи в “1С: Бухгалтерія” наведено на рисунку 3.4.

Основні особливості програми “1С: Бухгалтерія”:

- ведення синтетичного й аналітичного обліку стосовно потреб підприємства;
- можливість ведення кількісного багатоваріантного обліку;
- одержання всієї необхідної звітності та різномірних документів із синтетичного й аналітичного обліку;
- повна настроюваність: можливість доповнювати і змінювати План рахунків бухгалтерського обліку, систему проводок, ведення аналітичного обліку, форм первинних документів, форм звітності;
- можливість автоматичного друку вихідних (первинних) документів.

Вихідними даними для програми є господарські операції, що вносяться до Журналу господарських операцій.

Програма “1С: Бухгалтерія – Проф. для Windows™” дає можливість вводити господарські операції декількома способами:

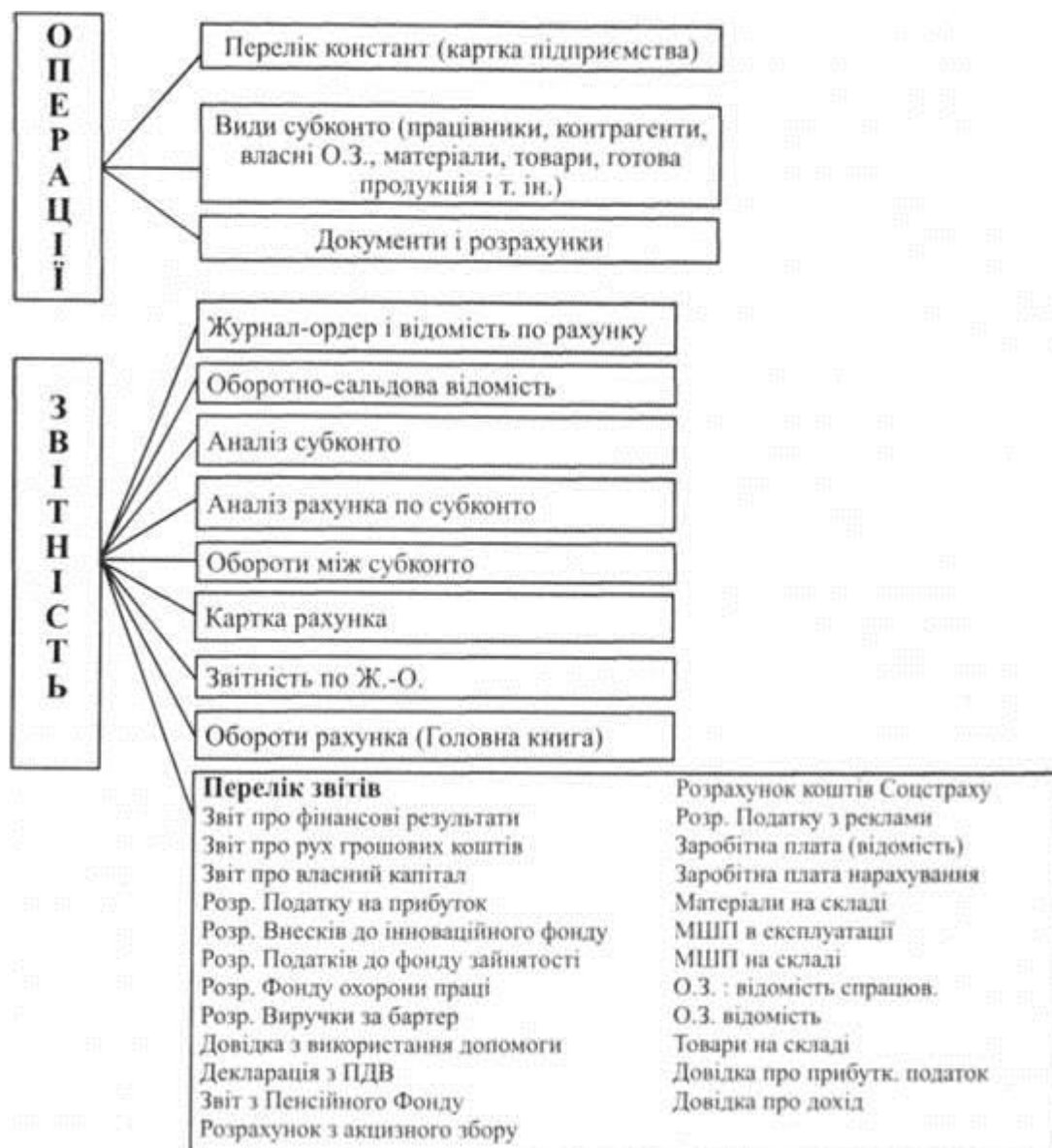


Рис. 3.4 Схема роботи в “1С: Бухгалтерія”

- 1) ручне введення операцій;
- 2) використання типових операцій;
- 3) використання режиму “документи і розрахунки”.

На підставі введених господарських операцій програма формує звітність із синтетичного обліку та різні допоміжні документи, зокрема:

- оборотно-сальдову відомість за рахунками і субрахунками;
- “шахматку”;
- аналіз рахунка за підсумками і кореспонденцією даного рахунка з відповідними рахунками;
- обороти по дебету і кредиту рахунка і відповідне сальдо, а також обороти і сальдо по рахунках за відповідний період;
- Журнал-ордер і відомість по рахунку;
- зведені проведення-підсумки за відповідною кореспонденцією;
- аналіз рахунка за датами;
- звіт за журналом операцій – вибірку проведенень із журналу операцій за визначеними рахунками, кореспонденцією та іншими ознаками;
- картку рахунка і всі проведення з даним рахунком.

Програма може утримувати відомості за будь-який період часу.

Для ведення аналітичного обліку програма дає змогу вводити необмежену кількість довідників об'єктів аналітичного обліку (субконто): за видами продукції, матеріалами, підприємствами, співробітниками та ін.

Усі документи з аналітичного обліку формуються у грошовому, а якщо це потрібно, то і в натуральному виразі.

Зокрема видаються такі документи:

- оборотно-сальдова відомість, що утримує дані про сальдо та обороти за об'єктами обліку;
- картка субконто, що містить усі проведення з даним об'єктом обліку;
- аналіз рахунка за субконто – кореспонденції з різними рахунками кожного об'єкта обліку;
- аналіз субконто – зведення всіх підсумків за даними субконто;
- обороти між субконто.

Крім цього, програма дає змогу створювати звіти довільної форми, що використовують дані не лише синтетичного, а й аналітичного обліку.

### **3.3. Організація обліку основного виробництва із застосуванням МСФЗ**

Сьогодні європейська орієнтація української політики змушує українські компанії переглянути та реорганізувати бізнес-середовище. Через економічні санкції, введені проти Росії, репозиція імпортно-експортних ринків спонукала українські компанії шукати нових партнерів у Європі та інших країнах.

Тому це відкриває нові можливості для європейських інвесторів для співпраці з українськими партнерами. Україна багата природними ресурсами та має великий потенціал для розвитку сільського господарства, залучення іноземних партнерів та інвесторів. Проте успішна розробка спільних управлінських проектів майже не має спільних інтересів, а всі чіткі стандарти управління, обліку та оцінки ефективності потребують формулювання та впровадження.

Міжнародні стандарти фінансової звітності формуються на основі національних стандартів економічно розвинених країн, є одним із інструментів стандартизації вимог до змісту фінансової звітності та отримання найважливіших характеристик бухгалтерського обліку.

Зазначимо, що Україна вже має агропроекти з посадки сільгосппродукції, які успішно працюють на українському ринку, і сподівається просувати свою продукцію на європейський ринок. Однак ці компанії зіткнулися зі значними відмінностями між відповідними національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та звітності з точки зору процедур бухгалтерського обліку, податкового законодавства та оцінки балансу.

Невідповідність наданих даних унеможливує визначення справжнього фінансового стану ділових партнерів у різних країнах, що призводить до величезних фінансових втрат та недовіри між діловими партнерами.

Якщо ж розглядати конкретно, наприклад, фінансову звітність підприємства сільського господарства, складену за МСФЗ, то можна визначити її переваги перед національними стандартами обліку:

- економічна логіка визнання активів (включаючи біологічні зобов'язання) має бути чіткою;

- зведення кращих розробок сучасної практики обліку сільськогосподарського виробництва;

- простота та прозорість глобальних користувачів фінансової інформації;

- вміння відображати ринкову вартість продукції в облікових тенденціях.

Що стосується застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності, то відповідно до нових вимог законодавства розширено сферу його обов'язкового застосування. Сьогодні більшість компаній, якщо вони не зареєстровані на біржі, банки чи страхові компанії, діють відповідно до національних (стандартів) бухгалтерського обліку.

Як бачимо, сільськогосподарські компанії до цього переліку не входять, але застосування МСФЗ у їх виробничій діяльності якісно вплинуло на управлінські можливості організації та сфери управління, забезпечило значну перевагу перед конкурентами.

Суб'єкти господарювання, звітні згідно з МСФЗ, мають можливості для залучення додаткових джерел фінансування та ділових партнерів, щоб допомогти забезпечити економічне зростання та процвітання. У свою чергу, підприємства використовують МСФЗ для отримання інформації про фінансовий стан потенційних партнерів, що є додатковим інструментом на їх вибір.

Класифікація витрат, представлена підприємством у звіті, відповідно до вимог Міжнародних стандартів мають ґрунтуватися на одному з наступних двох критеріїв: характер витрат або функції, які вони виконують

для суб'єкта господарювання, враховуючи при цьому, яка класифікація є більш прийнятною та доцільною (рисунки 3.4).

Перша форма аналізу називається «метод витрат» згідно з цим методом він підтверджує та групує витрати за сукупним видом усіх видів діяльності (наприклад, матеріальні витрати, заробітна плата, амортизація, інші витрати). У цьому випадку відповідне перегрупування витрат за функціями не проводиться (МСБО 1 п. 102).

Оскільки немає необхідності розподіляти експлуатаційні витрати за функціями, цей метод простий у використанні. По суті, аналіз сутності витрат у МСБО 1 є прототипом класифікації витрат за елементами у вітчизняному П(С)БО 16.

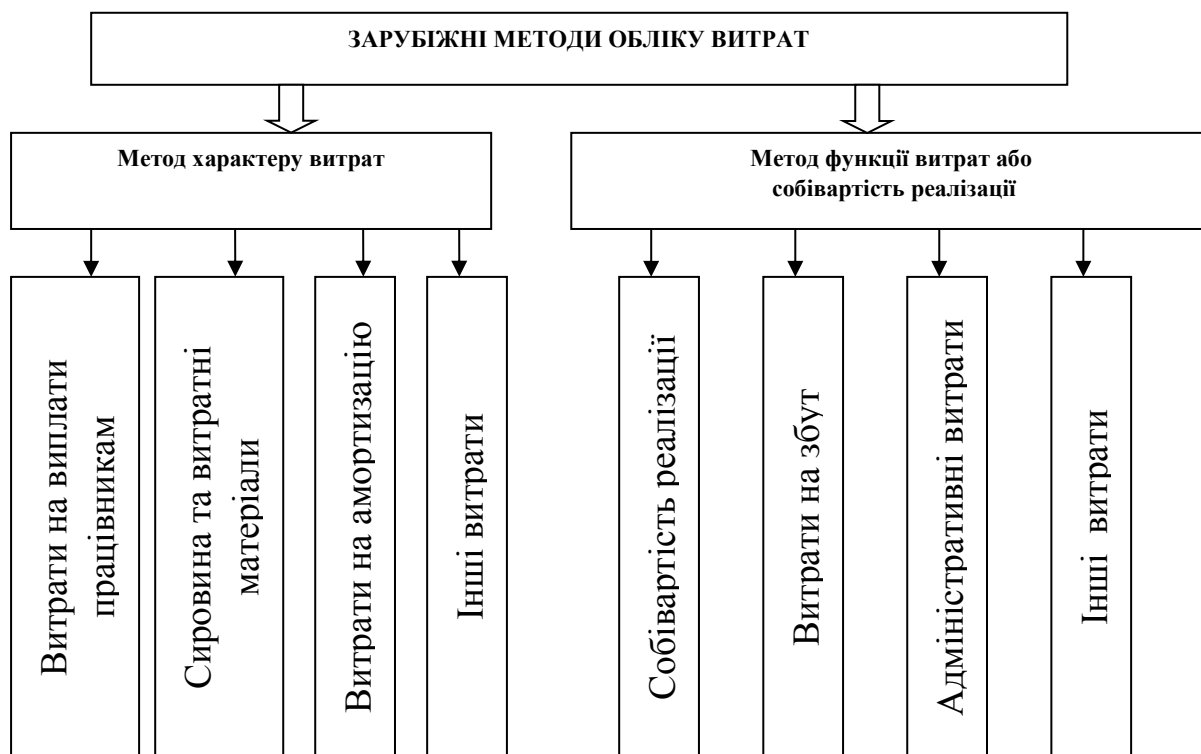


Рис.3.4 Можливі зарубіжні методи обліку витрат

Єдина суттєва відмінність полягає у тому, що в такій класифікації міжнародні стандарти не розділяють витрати на «операційні» та «неопераційні».

Друга форма аналізу витрат у параграфі 103 МСБО 1 називається

методом «функції витрат» або «собівартості збуту». Відповідно до цього методу витрати розподіляються між видами діяльності. Іншими словами, цей метод відокремлює собівартість виробництва та собівартість реалізованої продукції від інших витрат підприємства. МСБО 1 попереджає, що з розуміння користувачем справжнього та детального статусу корпоративних транзакцій цей метод матиме більшу цінність для інформації, отриманої користувачем.



## **4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ**

### **4.1. Аналіз стану охорони праці**

Належна організація роботи з охорони праці – одна з найважливіших умов спаду травматизму на виробництві, професійних захворювань і підвищення продуктивності праці. Отож, у всіх підрозділах підприємства власник або уповноважений ним орган повинен забезпечити безпечні й нешкідливі умови праці.

Умови праці на робочому місці, безпека технологічних процесів, машин, механізмів, устаткування та інших засобів виробництва, стан засобів колективного й індивідуального захисту, які застосовують працівники, а також санітарно-побутові умови, здебільшого відповідають вимогам нормативних актів про охорону праці.

Об'єктом дослідження є ФГ «Кушпінт», яке розташоване у Кам'янка-Бузькому районі Львівської області.

Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві, станом на 1 січня 2021 року становила 17 осіб. Середньомісячна заробітна плата у господарстві досить висока і становить понад 6000 грн. Упродовж досліджуваного періоду вона зросла на 60%. Працівники рільничої бригади є сезонними, а працівники ферм – постійними.

Природні умови задовольняють вимоги розвитку тваринництва й рослинництва.

Відповідальність за організацію охорони праці покладено на керівництво господарства. Контроль за дотриманням законодавства здійснюють профспілковий комітет та інженер з техніки безпеки. Також до їх обов'язків входить перевірка проведення різних видів інструктажів. Усі працівники господарства раз на рік проходять медичний огляд.

Організацію охорони праці у ФГ «Кушпінт» здійснюють відповідно до

Закону України «Про охорону праці» та Кодексу цивільного захисту України. На їх основі у господарстві розроблено Положення про систему управління охороною праці. Для цього готують наказ із зазначенням відповідального за охорону праці у бригадах, на фермі, в інших підрозділах і загалом у господарстві.

За охорону праці у ФГ «Кушпін» відповідає директор, здійснюючи загальний контроль загалом у господарстві з дотриманням інструктажів та інших заходів з охорони праці. На фермах і у бригадах за охорону праці відповідають керівники цих підрозділів.

Влаштуваючись на роботу у ФГ «Кушпін», працівник проходить вступний інструктаж з техніки безпеки, який проводить керівник або інженер із техніки безпеки. Безпосередньо у підрозділах керівники цих об'єктів проводять первинний інструктаж. У разі зміни технічного процесу, зношення або модернізації обладнання, впровадження нових технологій, наявності випадків травматизму здійснюють позапланові інструктажі з охорони праці.

Окрім того, на підприємстві проводять повторний на робочому місці й цільовий інструктажі. Приймаючи на практику студентів, також проводять вступний інструктаж з техніки безпеки. Періодичні інструктажі обов'язкові і перед весняно-польовими роботами та збиранням урожаю, на інших же роботах – здебільшого раз на шість місяців. Проведення інструктажу реєструють у журналі реєстрації інструктажів з техніки безпеки.

Згідно з внутрішнім трудовим розпорядком, працівники мають право на щотижневі вихідні дні та щорічну оплачувану відпустку. Для працівників господарства встановлений шестиденний робочий тиждень з одним вихідним. Напередодні святкових і неробочих днів тривалість роботи працівників скорочують на одну годину. У господарстві є необхідні заходи з метою запобігання пожежам. При цьому намагаються правильно розміщувати машини й обладнання; організувати пожежну службу; окрім

того, на території складів заборонено курити; практично на всіх об'єктах встановлено вогнегасники. За пожежний стан господарства персонально відповідальні керівники підрозділів.

Підприємству притаманний високий рівень зношеності основних засобів. Тож у процесі виконання робіт можна застосовувати винятково технічно справні інструменти й механізми. На небезпечних зонах механізмів встановлені захисні засоби.

У процесі перевірки у ФГ «Кушпіт» стану охорони праці у виробничих, адміністративних, допоміжних, складських приміщеннях було виявлено певні недоліки, а саме: недостатньо освітлені адміністративні приміщення, де підвищена вологість повітря, неналежне прибирання тощо. Працівники обслуговчих і допоміжних підрозділів не повною мірою забезпечені спецодягом і засобами захисту.

Вимоги пожежної та електробезпеки переважно дотримано, однак у господарстві бракує попереджувальних написів і протипожежних засобів. Також не всі рухомі частини машин, транспортерів оснащені попереджувальними написами.

Через шкідливі чинники на виробництві у працівників не виключені гострі професійні чи хронічні отруєння і захворювання. Люди, що працюють з токсичними речовинами, частіше хворіють на загальні захворювання, які минають у них важче, а процес одужання повільніший. Тому розраховують показник частоти випадків захворювань  $P_{чз}$ , показник важкості захворювань  $P_{тз}$ , та показник втрат працездатності  $P_{дз}$  через хвороби, які припадають на сто працівників:

$$P_{тз} = 3 \times \frac{100}{P}, \quad (4.1)$$

$$P_{вз} = \frac{Дз}{3}, \quad (4.2)$$

$$P_{дз} = Дз \times \frac{100}{P} \quad (4.3)$$

де  $3$  – кількість випадків захворювань за звітний період;  $Дз$  – кількість

днів непрацездатності через захворювання працівників за той самий період;  
*P* – загальна кількість працівників.

Основні показники виробничого травматизму у підприємстві подано в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

**Основні показники виробничого травматизму у ФГ «Кушпінт»**

Показник	Умовне позначення	2018	2019	2020	2020 р. у % до 2018 р.
Середньоспискове число працівників, осіб	<i>P</i>	24	17	17	70,8
Асигновано на охорону праці, тис. грн:	<i>Ан</i>	215	254	312	145,1
у т.ч. витрати на спецодяг	<i>Во</i>	180	201	286	158,9
Витрати протипожежні, тис грн	<i>Вп</i>	29	29	29	-
Фактично витрачено на одного працюючого, грн	<i>Аф</i>	2028,7	2710,0	2411,8	118,9
Кількість захворювань	<i>З</i>	9	8	11	122,2
Кількість днів непрацездатності через травми	<i>Дт</i>	118	139	145	122,0
Показник частоти захворювань	<i>Пчз</i>	11,1	15,8	5,2	46,8
Показник тяжкості захворювань	<i>Птз</i>	5,5	3	8	145
Показник втрат працездатності через захворювання	<i>Пвз</i>	51	47,4	42,0	82,4

У табл. 4.1 застосовано статистичний метод аналізу охорони праці, який дає змогу проаналізувати загальний її рівень. За звітний період у підприємстві не спостерігали випадків травматизму, тож розраховано лише показники захворювання, які є в межах нижче за середні в галузі. Забезпечення належних умов праці на робочих місцях потребує певних витрат. Серед таких у ФГ «Кушпінт» можна виокремити витрати на придбання спецодягу, адже відповідно до чинного законодавства цю вимогу

покладають на адміністрацію підприємства.

#### **4.2. Планування заходів з покращання охорони праці та їх фінансування**

У перспективному плані розвитку підприємства вказано необхідну кількість проведення ремонтних робіт у деяких виробничих приміщеннях, що дасть змогу вдосконалити умови праці зайнятих у таких підрозділах працівників. Заплановано також консультації з охорони праці висококваліфікованих спеціалістів, викладачів університетів, лекції про необхідність дотримання правил техніки безпеки на виробництві.

Для того щоб поліпшити умови праці, доцільно впровадити також інші заходи, зокрема з уведенням нових технологій, естетичного оформлення виробничих приміщень, консультацій із використанням таблиць, макетів, плакатів тощо. Економічний стан підприємства дає змогу збільшити витрати коштів на впровадження низки таких заходів, втім повне їх здійснення вимагає значних видатків, тож найближчим часом не планується.

Стратегія забезпечення природно-техногенної безпеки територій передбачає здійснення робіт за двома напрямками. Перший – попередження надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру, реалізація комплексу заходів, спрямованих на зниження ризику від джерел надзвичайних ситуацій. Другий – пом'якшення наслідків впливу надзвичайних ситуацій природного і техногенного походження на основі підвищення оперативності й ефективності реагування в надзвичайних ситуаціях. Заходи з покращання охорони праці та вартість їх проведення подано у табл. 4.2.

Таблиця 4.2

**Заходи з покращання охорони праці та витрати коштів  
у ФГ «Кушпін», 2020 р.**

Зміст заходів	Вартість робіт, грн	Відповідальна Особа
Розміщення попереджувальних плакатів та написів у місцях підвищеної ймовірності травматизму	4120	Керівник
Поліпшення санітарно-гігієнічних умов праці у виробничих приміщеннях	18000	Керівник
Забезпечення виробничих приміщень новими вогнегасниками, засобами медичної допомоги	8761	Керівник
Встановлення огорож біля силосних ям	8400	Керівник
Налагодження пошкодженої ізоляції на живильних кабелях	5160	Керівник
Проведення інструктажів з поводження з машинами, механізмами, устаткуванням та іншими засобами виробництва, використанням засобів колективного та індивідуального захисту, виконанням робіт відповідно до вимог щодо охорони праці	x	Керівник
<b>Всього витрат</b>	<b>44441</b>	<b>x</b>

Відповідно до даних табл. 4.2, для поліпшення умов охорони праці господарству потрібно виділити суму в розмірі 44441 грн. Стосовно економічного результату, впровадження заходів поліпшення умов праці дасть змогу заощадити за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків в економіці загалом і на кожному підприємстві зокрема.

### **4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці**

Заходів із поліпшення умов праці вживають для забезпечення безпечних умов праці доведенням до нормативного рівня показників виробничого середовища за елементами умов праці, захисту працівників від впливу небезпечних і шкідливих виробничих чинників.

Показниками ефективності заходів з поліпшення умов праці є:

- зміни стану умов праці: зміна кількості засобів виробництва відповідно до вимог стандартів безпеки праці; поліпшення санітарно-гігієнічних показників тощо;

- соціальні результати заходів: збільшення кількості робочих місць, що відповідають нормативним вимогам; зниження рівня виробничого травматизму тощо;

- економічні результати заходів щодо поліпшення умов праці – виражаються як економія за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків і професійних захворювань в економіці загалом і на кожному підприємстві.

Заходи з охорони праці передбачають певний соціальний і економічний ефект, який виражається, по-перше, зростанням продуктивності праці, обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, по-друге – зменшенням матеріальних затрат унаслідок травматизму і захворювань за рахунок зниження оплати листків непрацездатності.

Для оцінювання ефективності заходів з поліпшення стану охорони праці треба порівняти наслідки травматизму у грошовому виразі, а також затрати до й після їх впровадження.

Крім того, варто порівнювати економічну ефективність заходів для попередження нещасних випадків ( $E$ ).

$$E = Q - E_n(K_2 - K_1), \quad (4.4)$$

де  $Q$  – річна економія внаслідок зниження травматизму;  $E_n$  – нормативний коефіцієнт ефективності заходів охорони праці;  $E_n = 0,08$ ;  $K_2, K_1$  – витрати для впровадження заходів з метою попередження нещасних випадків за попередній і звітні роки.

До заходів із поліпшення умов праці належать усі види діяльності, спрямовані на попередження, нейтралізацію чи зменшення негативного впливу шкідливих і небезпечних виробничих чинників на працівників.

У результаті виконання заходів з охорони праці створюється певний соціальний і економічний ефект, який виражається: з одного боку, підвищенням продуктивності праці, збільшенням обсягу випуску продукції за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, з іншого – спадом матеріальних затрат через травматизм і захворювання за рахунок зменшення оплати листків непрацездатності.

#### **4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях**

У разі надзвичайних ситуацій керівництво підприємства забезпечує своїх працівників засобами індивідуального й колективного захисту, організовує виконання евакуаційних заходів, створює сили для ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій та забезпечує їх готовність до практичних дій; інші заходи цивільного захисту; бере на себе пов'язані з цим матеріальні та фінансові витрати в порядку й обсягах, передбачених законодавством України.

Територія господарства розташована в сільській місцевості, і на його належну діяльність можуть негативно вплинути насамперед загрози природного характеру. Серед стихійних метеорологічних явищ найбільша питома вага припадає на сильні дощі, які у свою чергу зумовлюють появу паводків і підтоплень. Має місце загроза дощових паводків. Особливу небезпеку в зимовий період становлять сильні снігопади і хуртовини та надмірне налипання снігу. Потужні снігопади спричинюють ускладнення руху транспорту на окремих ділянках доріг. Можливий крупний град (діаметром 20 мм і більше), який зумовлює пошкодження й винищення сільськогосподарських посівів та будівель. Імовірні також надзвичайні



ситуації техногенного характеру – транспортні аварії, пожежі тощо, що виникають унаслідок необережного поводження з вогнем, під час замикання чи перевантаження електродвигунів та силових мереж, витіки пально-мастильних матеріалів або отрутохімікатів унаслідок необережного поводження з ними тощо. На відвернення таких небезпек має бути зорієнтована робота керівництва господарства з попередження ситуацій надзвичайного характеру.

Стратегія забезпечення природно-техногенної безпеки території передбачає проведення робіт за двома напрямками. Перший – попередження надзвичайних ситуацій природного і техногенного характеру, реалізація комплексу заходів, спрямованих на зниження ризику від джерел надзвичайних ситуацій. Другий – пом'якшення наслідків впливу надзвичайних ситуацій природного і техногенного походження на основі підвищення оперативності та ефективності реагування у надзвичайних ситуаціях.

Упровадження відповідних заходів на рівні окремого сільськогосподарського підприємства передбачає навчально-методичне забезпечення його керівництва, забезпечення надійної інформаційної системи, дотримання вимог екологічнобезпечного агровиробництва.

## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведених досліджень та теоретико-практичних основ діяльності обліково-ревізійної організації виробництва та калькуляції продукції рослинництва у господарстві «Кушпінт» Кам'янка-Бузького району Львівської області можна зробити наступні висновки.

В українському податковому законодавстві собівартість – це сума валютних, матеріальних чи нематеріальних витрат, необхідних підприємству для здійснення господарської діяльності фермерського господарства, що призводить до зменшення економічних вигод – списання активів та збільшення зобов'язань відповідно та зменшення власного капіталу (оскільки власник списує (крім змін капіталу, спричинених розподілом).

Фермерське господарство Кушпінт розташоване у селі Ременів Кам'янка-Бузького району Львівської області. Відстань від господарства до центру Кам'янка-Бузького району – 38 кілометрів, а до центру Львівської області – 22 кілометри.

Основна мета цього господарства – отримання прибутку, що досягається шляхом виробництва різних видів сільськогосподарської продукції. Голова господарства – Кушпінт Павло Борисович.

ФГ «Кушпінт» має зручне розташування для вирощування сільськогосподарських культур, та розташоване в сприятливій кліматичній зоні, що дозволяє виробляти високоврожайну продукцію, оскільки господарство має родючий ґрунт.

Дорожнє покриття господарства тверде та в хорошому стані.

Наявність землі та її структура мають вирішальне значення для виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств.

Провівши аналіз сільськогосподарських угідь, можна сказати, що в 2020 році площа сільськогосподарських угідь становила 68,2 га і в 2018 р. ця площа зменшилась на 14,7% або на 11,8 га відповідно. Щодо площі ріллі

то вона зменшилась в 2020 р. на 18,2 % або 11 га відповідно. Це відбулось в основному за рахунок зменшення площі орендованої землі.

Дуже важливим показником економіки є забезпеченість трудовими ресурсами. З річного звіту видно, що загальна чисельність працівників у 2020 році становила 17 осіб, а у 2020 році зменшилася на 7 осіб порівняно з 2018 роком. Кількість працівників господарства також зменшилася на 2 чол., а кількість найманих працівників також зменшилася на 5 чоловік відповідно.

Одним із основних показників, який визначає галузеву структуру та спеціалізацію підприємства є структура виручки сільськогосподарської продукції.

Як видно із таблиці 2.2 господарство спеціалізується на вирощуванні продукції тваринництва, вирощування ВРХ (в живій масі) становило в 2020 р. 97,1%, в той же час продукції зернових і зернобобових тільки 2,9%. Реалізація продукції ВРХ (в живій масі) зменшилась в 2020 році порівняно з 2019 роком на 1616,9 тис.грн., а порівняно з 2018 р. збільшилась на 3087,7 тис.грн. В 2019 р. була не значна реалізація молока і становила 74,9 тис.грн., в 2020 і в 2018 роках реалізації молока не було. Що ж стосується реалізації продукції зернових, то тут ситуація аналогічна, в 2020 р. було реалізовано продукції на суму 290,9 тис.грн. що на 44 тис.грн. менше ніж у 2018 році і на 210,3 тис.грн. більше ніж у 2019 році.

Отже, із проведених досліджень даних з виробництва і реалізації продукції можна зробити висновок, що напрямок спеціалізації даного господарства є вирощування ВРХ (в живій масі) з вирощуванням продукції зернових культур.

Що стосується основних економічних показників діяльності господарства, то проаналізувавши таблицю 2.3 можна побачити, що господарство в 2020 р було прибутковим та рентабельним. Позитивним моментом було те, що за цей період знизилась собівартість реалізації

продукції, яка в 2020 р. на 29,9% проти 2018 р або на 2264,40 тис.грн., в той же час собівартість продукції рослинництва виросла на 16,1% або на 32 тис. грн. Чистий прибуток у 2020 році склав 6222,9 тис.грн., і в порівнянні з 2018 роком підвищився на 4064,9 тис.грн. Щодо рентабельності виробництва в цілому, то рівень його в 2020 р. підвищився на 87,7 пунктів проти 2018 р. і становив 116,0%, це відбулось в основному за рахунок зниження собівартості і збільшення прибутків.

Розглянемо структуру кредиторської та дебіторської заборгованості, а також оцінимо ліквідність і платоспроможність фермерського господарства «Кушпін» у формі. 2.4. Як видно, дебіторська заборгованість на кінець цього року зросла на 5 937 100 грн порівняно з початком 2019 року. Це призвело до вилучення оборотних коштів підприємства. Найбільшу частку в структурі дебіторської заборгованості займає дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги, яка на кінець 2020 року становила 15,1667 млн. грн, або 99,8%.

Щодо кредиторської заборгованості в досліджуваному господарстві, то на кінець 2020 року відбулося зменшення на 192 100 грн. порівняно з початком року. Наприкінці року нарахована заробітна плата та кредиторська заборгованість господарства зросла на 7000 грн, а розрахунок з бюджету збільшився на 4500 грн. А страховий внесок – від 1100 грн. Отже, за іншими поточними зобов'язаннями на кінець року таких зобов'язань немає.

Здійснивши аналіз проведений в цілому дані таблиці 2.4, можна відзначити що дебіторська заборгованість в кінці 2020 року перевищувала кредиторську заборгованість на 14463,8 тис.грн. а це на 6129,2 тис.грн. більше аніж на початку звітнього року, це є дуже негативним становищем для даного підприємства.

На ефективність виробництва продукції впливають як відомо витрати. Із таблиці 2.5, в 2020 році вся сума витрат в цілому підвищилась на 26,8%.

Найбільшу частку витрат становлять витрати матеріальні всього, їх загальна сума в 2020 р. становила 2288284 грн., і вони зросли в звітному році в порівнянні з 2018 роком на 34,1%.

Дуже зросли в 2020 р. в порівнянні з 2018 р витрати на насіння і посадковий матеріал, пальне і мастильні матеріали, електроенергії, запасні частини та інші операційні витрати.

Провівши аналіз даних ефективності виробництва продукції рослинництва в даному господарстві можна зробити висновок, що площа посівів зменшилась в 2020 році в порівнянні з 2018 роком на 14,7% або на 12 га але одночасно збільшились такі показники як урожайність і валовий збір в 2020 р. на 17,6%, 0,3% відповідно.

Підвищилась і собівартість продукції рослинництва на 16,1% або на 32 тис. грн. що призвело і до зменшення чистого доходу в 2020 році в порівнянні з 2018 р. на 13,1% але при цьому рівень рентабельності виріс на 33,4% за рахунок підвищення ціни на реалізацію продукції зернових і зернобобових.

Здійснюючи організацію бухгалтерського обліку всіх ділянок фермерське господарство «Кушпінт» керується і дотримується діючих на сьогодні нормативно – правових актів, основними з яких є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку – П(С)БО 16 «Витрати» та інші.

Витрати продукції рослинництва в плануванні та обліку групуються за статтями витрат, які самостійно визначаються господарством і затверджуються наказом про облікову політику. Важливим предметом обліку є фактична собівартість сільськогосподарської продукції, яка визначається наприкінці календарного року за методом калькуляції собівартості первинної, супутньої та побічної продукції.

У фермерському господарстві «Кушпінт», облік ведуть відповідно до

Методичних рекомендацій щодо застосування журнально – ордерної форми у сільськогосподарських підприємствах №390 від 04.06.09 р. В даних рекомендаціях аналітичний облік виробництва продукції рослинництва здійснюють у Звіті про витрати та вихід продукції основного виробництва (ф.5.5 с.-г.), а синтетичний облік - у Журналі-ордері №5 В с.-г. та у Зведеній відомості (ф.5.10 с.-г.) до даного журналу – ордера.

Тому після проведення досліджень з питань господарської діяльності та обліку витрат та вирощування та виробництва рослин для покращення ведення господарської діяльності та бухгалтерського обліку пропонуємо:

1. Для отримання прибутків і підвищення ефективності вирощування продукції рослинництва і діяльності в цілому необхідно зменшувати витрати і використовувати більш урожайні сорти продукції зернових культур.

2. Щодо удосконалення загального обліку, особливо рослинництва, то одним із шляхів удосконалення організації бухгалтерського обліку господарства, яка може вручну обробляти економічну інформацію, є використання різноманітних програмних автоматизованих форм обліку В Україні використовується значна кількість програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку, найбільш популярними з яких є: “Парус”, “Fin Expert”, “Lady Fin”, “Фінанси без проблем”, “1С: Бухгалтерія – Проф. для Windows”, “1С: Бухгалтерія 7.7 для України”, “1С: Бухгалтерія 8 для України” та ін.

3. В Наказі щодо облікової політики фермерському господарству потрібно відкрити певний розділ, в якому б було відображено сутність окремих складових про організацію управлінського обліку в сільськогосподарському підприємстві.

4. Створити та затвердити на підставі розпоряджень голови господарства комісію внутрішнього контролю, яка дозволить перевіряти

виробництво продукції рослинництва, ефективність використання землі, своєчасність і правильність розрахунку вартості землі.

5. Об'єкти обліку собівартості сільськогосподарської продукції та методи обліку витрат необхідно поєднувати з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Впровадження МСФЗ у виробничу практику досліджуваної економіки якісно вплине на управлінські можливості організації та сфери управління та забезпечить значні переваги перед конкурентами.

6. Керівництву господарства потрібно також більше виділяти коштів на охорону праці, закупівлю захисного одягу і ін.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» ВНЗ / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 7-ме вид. доп. і перероб. Житомир: Рута, 2016. - 832 с.
3. 3. Верига Ю. А. Облікова політика підприємства : навч. посіб. / Ю. А. Верига. – К. : Центр учбової літератури, 2015. – 315 с.
4. Гнатюк А.А.Шляхи удосконалення документального оформлення операцій з необоротними матеріальними активами. Облік і фінанси в АПК. [Режим доступу] - URL: <http://magazine.faaf.org.ua>
5. Гринчишин Я.М. Основні етапи запровадження п(с)бо 30 «біологічні активи» [Режим доступу]- URL: <http://intkonf.org>.
6. Господарський Кодекс. [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.
8. Давидова Т. Уроки з 1С: Бухгалтерії. [Режим доступу] - [http://www.dtk.com.ua/automation/rus/avto\\_buh7.htm](http://www.dtk.com.ua/automation/rus/avto_buh7.htm).
9. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999р. №996-XIV. // Все про бухгалтерський облік. – 2000.- №11. – с.3-6.
- 10.Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [№ 524-IX від 04.03.2020](http://zakon.rada.gov.ua) [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
- 11.Зміни до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку. Затверджені наказом Мінфіну України № 1176 від 11.12.2006 р [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.



12. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та рахунків затверджена наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11.07.1994 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій. Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

14. Костікова А.А., Параняк Р.П., М.В. Вовк М.В, Петрунів В.В. Сільськогосподарська спеціалізація та динаміка аграрного виробництва у Львівській області / Науковий вісник ЛНУВМБ імені С.З. Гжицького. – 2017. - т 19, № 79. С.183-188

15. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: Навч. Посіб // Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча -К.: Каравела, 2012. -544 с.

16. Лехман С.Д. Запобігання аварійності і травматизму у сільському господарстві. // С.Д. Лехман, В.І.Рубльов, Б.І.Рябцев – К.: Урожай, 1993. - 270 с.

17. Лишиленко О.В. Фінансовий облік. Навчальний посібник. //О.В. Лишиленко – 2-ге вид/, доп. і перероб.- К.: Центр учбової літератури, 2007.-556с.

18. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: Підручник / За ред. В. Я. Амбросова – 2-ге вид/, доп. і перероб. - К.: ВД „Професіонал”, 2005. - 896 с.

19. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001 р. за № 189 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

20. Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств

Наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132[Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

21.Науменко Н. МСФЗ у сільському господарстві як основа для прийняття інвестиційних рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gro-business.com.ua/agro/pytannia-bukhhalterii/item/1764-msfz-u-ilskomuhospodarstvi-iak-osnova-dlia-pryiniattia-investytsiinykh-rishen.html>

22.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ МФУ від 7.02.2013 №73 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

23.Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні: Закон. Положення. Інструкції. Збірник нормативно-правових актів / Упоряд. Д.О.Горлов, І.В.Шпак.- К.:Юрінком Інтер, 2000.-232 с.

24.М.Ф.Огійчук Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник // [ За ред. проф. М.Ф. Огійчука. - 4-те вид., перероб. і допов.] - К.: Алерта, 2007. - 979 с.

25.Облік інвестиційної нерухомості в умовах переходу на МСФЗ / С. Ф. Голов // [Облік і фінанси](#). - 2018. - № 4. - С. 5-10. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2018\\_4\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2018_4_3)

26.Павлюк І.М. Бухгалтерський облік основних господарських операцій на підприємствах і в організаціях. Навчальний посібник./ І.М.Павлюк– К.: 2014. – 305 с.

27.Панадій О. П. Управлінський облік у сільськогосподарських підприємствах в умовах сучасних інституцій [Електронний ресурс]. – О.П.Панадій - Режим доступу: [http://www.iae.org.ua/images/iae/vchena\\_rada\\_02/2017/2017.06.29\\_panadiy\\_dis.pdf](http://www.iae.org.ua/images/iae/vchena_rada_02/2017/2017.06.29_panadiy_dis.pdf).

28.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства

фінансів від 30 листопада 1999 р. № 291 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 8.10.99 р. № 237 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 8.10.99 р. № 237 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

31. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження змін до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» №149 від 16.04.2003р. [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

32. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 [Режим доступу]- URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

33. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

34. Садовська І.Б. Розвиток теорії, методології і практики управлінського обліку: інституціонально – інжинірингові аспекти [Електронний ресурс]. – І.Б. Садовська – Режим доступу: [http://www.iae.org.ua/images/iae/vchena\\_rada\\_2/2018/2018.11.21\\_sadovska\\_dis.pdf](http://www.iae.org.ua/images/iae/vchena_rada_2/2018/2018.11.21_sadovska_dis.pdf).

35. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на калькулювання собівартості продукції [Текст] : монографія / М. І. Скрипник. – Житомир, 2011. – 732 с.

36. Сук П.Л. Формування облікової інформації про витрати / П.Л. Сук // Облік і фінанси. – 2016. – № 2 (72). С.76-80

37.Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. //Н.М.Ткаченко– 3-те вид. доп. і перероб.- К.:Алерта, 2018. – 926с.

38. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей. Навчальний посібник /За ред. П.Я. Хомина – Тернопіль: Астон, 2012 р. – 288 с.