

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ**

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

КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітнього ступеня «Магістр»

на тему:

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА
ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ**

.....
.....»

Виконав: студент гр. ОП - 71з
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва)

ЛУКАШИК Т.М.

(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. ЦІЦЬКА Н.Є.

(Прізвище та ініціали)

Рецензент: XXXXX

(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
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)

(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

« 20 » лютого 2023 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

ЛУКАШИК ТЕТЯНІ МИКОЛАЇВНІ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Організація обліку і бюджетування виробництва продукції рослинництва в системі управління.....»

Керівник роботи: Ціцька Н.Є., к.е.н., доцент

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

Затверджено наказом ЛНУП від «27» вересня 2023 р. № 490/К-С

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

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

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

Вступ

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БЮДЖЕТУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

1. Бюджетування як складова підсистеми управлінського (внутрішньогосподарського) обліку та інструмент ефективного управління витратами підприємства

1.2 Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і бюджетування виробництва продукції

1.3 Методичний інструментарій дослідження обліку і бюджетування процесу виробництва

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

- 2.1 Діагностика основних показників виробничо-господарської діяльності
- 2.2 Стан організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку виробництва продукції рослинництва у
- 2.3 Методичні підходи до калькулювання собівартості продукції рослинництва у
- 2.4 Аналітичне забезпечення процесу бюджетування у

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

- 3.1 Шляхи удосконалення організації обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва
- 3.2 Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності суб'єктів агробізнесу на основі бюджетування
- 3.3 Автоматизація бюджетного процесу на підприємстві

Висновки і пропозиції

Список використаної літератури

5. Перелік графічного матеріалу таблиці, схеми, рисунки

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

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

Студент

(підпис)

Лукашик Т. М.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

Ціцька Н.Є.

(прізвище та ініціали)

УДК 657.22

Організація обліку і бюджетування виробництва продукції рослинництва в системі управління

Лукашик Т. М. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування–Дубляни, Львівський НУП, 2024.

82 с. текст. частини, 18 рисунків, 18 таблиць, 47 джерел використаної літератури.

У першому розділі висвітлено економічну сутність та нормативно-правове забезпечення обліку і бюджетування виробництва продукції рослинництва, описано методику дослідження.

У другому розділі розкрито організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства, проаналізовано основні економічні показники діяльності. Висвітлено стан організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку витрат та виходу продукції рослинництва. Відображено методику бюджетування витрат при виробництві продукції.

У третьому розділі подано шляхи вдосконалення організації обліку та бюджетування виробництва продукції рослинництва на підприємстві.

Результати кваліфікаційної роботи можуть бути використанні як пропозиції щодо покращення обліку та бюджетування виробництва продукції рослинництва на досліджуваному підприємстві.

АНОТАЦІЯ

У кваліфікаційній роботі висвітлено економічну суть і значення бюджетування в системі управління та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, досліджено нормативно-правове регулювання організації обліку бюджетування витрат на виробництво продукції рослинництва. Розкрито організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства, проаналізовано основні економічні показники діяльності. Висвітлено стан організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку витрат та виходу продукції рослинництва. Відображено методику бюджетування витрат при виробництві продукції.

Практична цінність отриманих результатів полягає в запропонованих рекомендаціях, зокрема щодо оптимізації обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва, вдосконалення системи бюджетування на рівні підприємства, а також вдосконалення облікових процесів на основі автоматизації.

Ключові слова: бюджетування, облік виробництва, калькуляція продукції, собівартість виробництва, автоматизація обліку.

ANNOTATION

The qualification paper highlighted the economic essence and significance of budgeting in the system of management and managerial accounting, researched the regulatory and legal regulation of the organization of budgeting accounting for the production of plant products. The organizational and economic characteristics of the investigated enterprise are revealed, the main economic indicators of activity are analyzed. The state of the organization of primary, analytical and synthetic accounting of costs and output of crop production is highlighted. The method of budgeting costs in the production of products is reflected.

The practical value of the obtained results lies in the proposed recommendations, in particular, regarding the optimization of accounting and analytical support for the production of crop production, improvement of the budgeting system at the enterprise level, as well as improvement of accounting processes based on automation.

Keywords: budgeting, production accounting, production costing, cost of production, automation of accounting.

ЗМІСТ

Вступ.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БЮДЖЕТУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ	8
1.1 Бюджетування як складова підсистеми управлінського (внутрішньогосподарського) обліку та інструмент ефективного управління витратами підприємства	8
1.2 Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і бюджетування виробництва продукції	20
1.3 Методичний інструментарій дослідження обліку і бюджетування процесу виробництва	26
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА	32
2.1 Діагностика основних показників виробничо-господарської діяльності.....	32
2.2 Стан організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку виробництва продукції рослинництва у	41
2.3 Методичні підходи до калькулювання собівартості продукції рослинництва у	48
2.4 Аналітичне забезпечення процесу бюджетування у	52
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	57
3.1 Шляхи удосконалення організації обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва	57
3.2 Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності суб'єктів агробізнесу на основі бюджетування	62
3.3 Автоматизація бюджетного процесу на підприємстві	68
Висновки і пропозиції	75
Список використаної літератури	78

ВСТУП

Актуальність теми. Для забезпечення вимог управління система обліку витрат виробництва на рівні суб'єкта господарювання потребує достовірного фіксування фактичних витрат, калькулювання собівартості продукції, а також відповідного рівня бюджетування.

Таким чином, бюджетування являє собою процес планування, розробки, та аналізу діяльності суб'єкта бізнесу, що дає змогу порівняти всі витрати та доходи на майбутній період. Крім того, бюджетування виступає основною складовою ефективною системи фінансового управління.

Теоретичні аспекти і прикладна складова процесу бюджетування знайшли своє відображення у працях багатьох вчених серед них Джай К. Шим, Джойл Г. Сігел, В.М. Самочкіна Ю.Б. Пронін, Є.М. Логачова, З.Є. Шершньова, Є. Харитоновна. При цьому проблемам організації виробництва продукції сільського господарства приділили свою увагу О.С. Бородкін., Ф.Ф. Бутинець, В.М. Жук, М.Ф. Огійчук, Г.Г. Кірейцев, Ю.Я. Литвин, М.Ф. Огійчук., П.Т. Саблук, Л.К. Сук, В.В. Сопко, Л.С. Шатковська, В.П. Ярмоленко, І.М. Яцишин та інші. Незважаючи на низку досліджень питання обліку і бюджетування витрат у рослинництві не втрачають своєї актуальності.

Мета і завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи – дослідження теоретичних та методичних аспектів організації обліку і бюджетування виробництва продукції рослинництва та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення.

Для досягнення мети вирішувалися наступні завдання:

- розкрити суть бюджетування, основні підходи та ключові етапи складання бюджетів на рівні підприємства;
- ознайомитися із законодавчою базою щодо організації обліку та бюджетування витрат виробництва аграрних формувань;
- провести діагностику фінансово-економічних показників діяльності дослідженого підприємства;
- вивчити організацію первинного, аналітичного і синтетичного обліку виробництва продукції рослинництва, а також методику бюджетування витрат у сільськогосподарському підприємстві;

–окреслити ключові проблеми в організації обліку та бюджетуванні на рівні аграрного підприємства, а також запропонувати напрями їх удосконалення

Об’єктом дослідження виступають обліково-аналітичні процеси забезпечення бюджетування виробництва продукції рослинництва на прикладі

Предметом дослідження окреслено комплекс теоретичних, практичних та організаційних складових обліку та бюджетування виробництва продукції рослинництва із метою створення ефективної системи менеджменту сільськогосподарським підприємством.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною основою виступають комплексний та системний підходи до вивчення економічних явищ і процесів. При з’ясуванні особливостей організації облікових процесів та бюджетування виробництва продукції рослинництва використовувались абстрактно-логічні та конкретно-наукові методи, а саме індукції, дедукції, аналізу, синтезу, порівняння, деталізація, групування, узагальнення, спостереження, монографічний метод та інші.

Інформаційною основою дослідження стали законодавчі акти, спеціальна і наукова література по темі роботи та зведена фінансова звітність ДП «ДГ «Радехівське».

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці конкретних рекомендацій щодо вдосконалення організації обліку і бюджетування виробництва продукції на сільськогосподарських підприємствах. В процесі виконання дослідження було отримано такі результати: удосконалено форми первинної документації з обліку витрат та виходу продукції рослинництва для формування належного обліково-інформаційного забезпечення виробничого процесу; окреслено напрями трансформації системи бюджетування сільськогосподарських підприємств на основі методики планування виробництва виходячи із технологічних карт та деталізацією витрат на змінні, умовно-змінні та постійні та розроблено модель обліку і бюджетування виробництва продукції рослинництва з урахуванням операційних циклів (фаз) та технологічних процесів вирощування культур.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БЮДЖЕТУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

1. Бюджетування як складова підсистеми управлінського (внутрішньогосподарського) обліку та інструмент ефективного управління витратами підприємства

В умовах нестабільної економічної та воєнної ситуації в країні, підприємствам стає все складніше управляти своєю діяльністю та залишатися прибутковими. Ефективним інструментом для ведення діяльності суб'єкта бізнесу виступає управлінський облік підприємства, спрямований на перспективу на підвищення ефективності функціонування підприємства за рахунок виявлення та використання наявних резервів та розв'язання проблемних аспектів діяльності.

В умовах сьогодення управлінський облік – це не просто інструмент аналізу та розподілу статей витрат суб'єктам господарювання, але і ефективний механізм прогнозування та планування основних показників майбутньої діяльності, що реалізується через процес бюджетування [14].

Використання самого процесу бюджетування на рівні суб'єкта бізнесу дозволяє підвищити ефективність використання ресурсів, покращити фінансові результати, а, отже, створити необхідні умови для оптимізації собівартості продукції та збільшення обсягів продажу.

Вітчизняними вченими бюджетування розглядається як певний стандартизований процес щодо формування складу та обсягу витрат, при цьому важлива роль відводиться ресурсам підприємства в контексті покриття цих витрат. Сам процес базується на відповідних документах, стандартизованої форми самостійно розробленої підприємством. Важливо приділяти увагу в процесі бюджетування не лише порівнянню статей доходів та витрат, а й також урахувати всі зовнішні та внутрішні чинники, які впливають на діяльність

суб'єкта бізнесу.

Якісне написання бюджету стає неможливим без врахування зовнішніх факторів, оскільки підхід до цього процесу спрямований на прогнозування реальної майбутньої ситуації з урахуванням впливу зовнішніх економічних показників макrorівня [5].

Отже, бюджетування виступає як складний економічний процес в системі управлінського (внутрішньогосподарського) обліку. Основне завдання бюджетування полягає у формуванні та розподілі ресурсів суб'єктів бізнесу через визначення обсягу та складу витрат, пов'язаних із роботою окремих підрозділів господарства. Мета бюджетування полягає у забезпеченні покриття витрат ресурсами підприємства для одержання максимального прибутку при мінімальних витратах з врахуванням як внутрішніх, так і зовнішніх факторів.

При правильному використанні бюджетування може бути ефективним інструментом в управлінні суб'єктом бізнесу, оскільки дозволяє значно підвищити прозорість управління підприємством та ступінь контролю щодо витрачання коштів та виконання планів. Таким чином, питання бюджетування стосуються не лише державних установ, де формування бюджетів є обов'язковим, а й багатьох інших бізнес-інституцій [1].

Порівняно із формами бухгалтерської звітності форми бюджетів не є стандартизованими, а визначаються цілями і завданнями планування, обсягом діяльності, структурою підприємства, його фінансово-виробничими показниками [21].

Для більш чіткішого розуміння бюджетного процесу важливо вивчити його системні компоненти, такі як основні цілі, суб'єкти та критерії бюджетування (рис. 1.1).

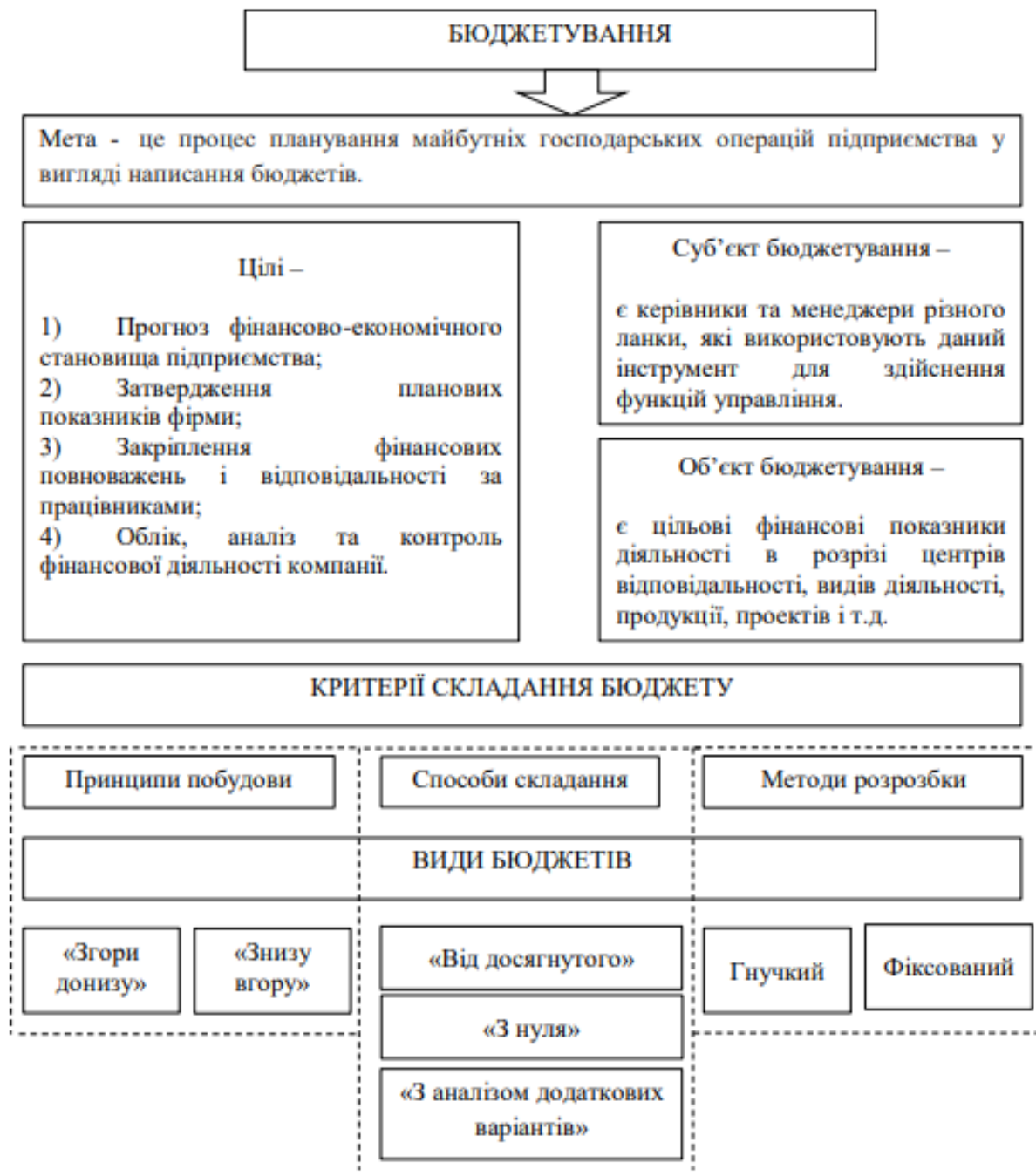


Рис. 1.1 Складові процесу бюджетування *

*Власне узагальнення.

Для більшого розуміння суті системи бюджетування на підприємстві слід розглянути його через призму функцій (табл. 1.1)

Таблиця 1.1

Функції процесу бюджетування на рівні суб'єкта господарювання

Назва функції	Сутність
Інформаційна	У бюджетах присутня вся необхідна інформація для проведення повного економічно-фінансового аналізу діяльності суб'єкта господарювання.
Приймання рішень та розподіл повноважень	На підприємстві при використанні системи бюджетування присутній чіткий розподіл обов'язків та відповідальних за прийняття рішень. Крім того за кожним головним менеджером закріплений відрізок для прийняття кінцевих рішень. Така система дасть змогу максимально зняти навантаження керівника підприємства.
Комунікативна	При чіткому розподілі обов'язків між менеджерами відразу розподіляється інформація по центрам відповідальності і кожен працівник проінформований про відповідальність та обов'язки менеджерів.
Оцінка діяльності	За допомогою показників, присутніх в бюджеті підприємства, можна здійснити фінансово-економічний аналіз діяльності.
Оцінка тенденцій	При аналізі виконання бюджету можна відразу зрозуміти чи правильно були обрані та проаналізовані внутрішні та зовнішні чинники, тенденції, зміни та що потрібно змінити для покращення діяльності підприємства.
Мотивація працівників	При чіткому розмежуванні обов'язків між працівниками під час проведення аналізу діяльності можна прийти до висновку який відділ працював найкраще, а де потрібно здійснити більший контроль. Оскільки за діяльність тепер несе відповідальність не лише керівник вцілому, а кожен менеджер по своєму підрозділі.

*Власне узагальнення.

Крім того, для ефективної і безперервної роботи системи бюджетування, необхідний ряд обов'язкових умов, без яких ця система просто не зможе працювати, а саме:

- аналітичний блок,;
- обліковий блок;
- організаційний блок;
- програмно-технічний блок (табл. 1.2)

Таблиця 1.2

Складові процесу бюджетування на підприємстві*

№	Назва	Зміст
1.	Аналітичний блок	Підприємство повинно мати відповідну методологію та методичну базу для формування, контролю та аналізу виконання зведеного бюджету, а управлінський персонал повинен мати достатню кваліфікацію для застосування цього підходу на практиці. Методи та методичні основи формування, контролю та аналізу виконання комплексних бюджетів є аналітичною частиною (або складовою) бюджетного процесу.
2.	Обліковий блок	Для складання бюджету, моніторингу та аналізу його виконання необхідна відповідна кількісна інформація про діяльність підприємства, достатня для візуалізації його реального фінансового стану, руху товарних і фінансових потоків, основних господарських операцій. Тому підприємства повинні мати систему управлінського обліку, яка фіксує факти господарської діяльності, необхідні для забезпечення процесу складання, контролю та аналізу зведених бюджетів.
3.	Організаційний блок	Процес бюджетування не відбувається в «герметичному просторі», оскільки завжди реалізується через існуючі відповідні організаційні структури та системи управління бізнесом, бо процес бюджетування є безперервним і ітеративним (регулярним). Система бюджетного управління – це регламентація взаємодії служб між органом управління та структурними підрозділами, що спрямовує відповідальність підрозділу на кожній стадії бюджетного процесу у відповідних внутрішніх положеннях. Так само бухгалтерська інформація, необхідна для її надання, повинна регулярно надходити від структурного підрозділу органу управління.
4.	Програмно-технічний блок	Структурні підрозділи протягом бюджетного періоду повинні отримувати кошторисні призначення та уточнення до них від органу управління. Таким чином, найважливішим компонентом формалізованого бюджетного процесу є внутрішній документообіг – регулярний набір інформаційних потоків, закріплених у відповідних внутрішніх регламентах і директивах, для різних підрозділів суб'єкта господарювання в процесі формування, контролю та аналізу виконання бюджету.

*Власне узагальнення.

Отже, процес бюджетування представляє собою складний механізм, включаючи бюджетну структуру, модель та систему, які тісно взаємодіють на всіх етапах бюджетного процесу. Фактори, що впливають на всі аспекти бюджетування, включають внутрішнє та зовнішнє середовище. Розгляд цих чинників дозволяє визначити оптимальні критерії функціонування механізму

бюджетування для підприємства.

Господарська діяльність будь-якого суб'єкта господарювання піддається впливу різноманітним чинникам, такі як постійне зростання цін на матеріальні ресурси, законодавче регулювання оплати праці, рівень відсотків за кредитами, інфляція та інші. Таким чином, бюджетування виступає складним механізмом та ефективним інструментом управлінського обліку, спрямованим на передбачення впливу внутрішніх та зовнішніх чинників на діяльність будь-якого суб'єкта господарювання [19].

Сама суть процесу бюджетування зводиться до складання документа, що містить відповідні статті доходів та витрат. Процес бюджетування є досить багатограним, складним із замкнутим циклом дій, що складається із трьох безперервних етапів:

1. Розробка відповідних планових показників господарської діяльності суб'єкта господарювання.
2. Затвердження проекту бюджету.
3. Аналіз виконання планових показників бюджету на кінець періоду [10].

На початковому етапі формується приблизний план майбутнього бюджету, при цьому враховуються всі зовнішні та внутрішні фактори, такі як ринкова кон'юнктура, інфляція, очікувані ціни на продукцію та виробничі витрати.

Другий етап включає складання остаточного варіанту бюджету та його затвердження. Керівник відділу затверджує розроблений бюджет шляхом підписання відповідного наказу, уточнюються всі робочі деталі. На малих підприємствах бюджет затверджується і погоджується безпосередньо керівником, а на середніх і великих підприємствах - правлінням, радою директорів або загальними зборами акціонерів [7].

Аналіз виконання бюджетів реалізується на третьому етапі, що виступає ключовим етапом для створення та вдосконалення нового проекту бюджету. Після докладного аналізу та порівняння фактичних показників із запланованими, стратегія економічно-господарської діяльності підприємства редагується, і

приймаються подальші рішення для неперервного ведення бізнесу [19].

Бюджетний цикл на підприємстві є важливим елементом процесу бюджетування. Його безперервність визначається від першого етапу написання бюджету до третього етапу його аналізу. Головним критерієм успішного бюджетного процесу є необхідність розпочинати розробку бюджету на наступний період безпосередньо після завершення аналізу виконання планових показників поточного періоду.

Дослідження показали, що більшість суб'єктів бізнесу обирають однорічний період для планування, проте місяць та квартал також є актуальними. За останні п'ять років спостерігається тенденція до перенесення початку процесу бюджетування на один місяць вперед, тобто бюджет починають складати не в грудні, а в листопаді [13].

Процес написання та затвердження бюджету є складним та деталізованим. Розподіл обов'язків та завдань між відповідальними особами є важливим етапом для уникнення проблем відповідальності та забезпечення ефективності роботи. Його безперервність та можливість редагування планових показників на основі минулих фактів є ключовими особливостями цього процесу.

Наукові дослідження свідчать, що процес бюджетування найбільш широко використовується у сфері виробничої діяльності, зокрема на виробничих підприємствах. Оскільки на практиці господарювання існує значна класифікація бюджетів, обмежимося розглядом основних ознак і характеристик критеріїв формування бюджету, зокрема виробничих, для ретельного вивчення та з'ясування, які види бюджетів є найбільш доцільними для підприємств, що займаються виробництвом продукції (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Критерії оцінки різновидів бюджету*

Назва характеристики	«Згори донизу»	«Знизу вгору»	«Від досягнутого» або «спадкоємний бюджет»	«З нуля»	«З аналізом додаткових варіантів»	Гнучкий	Фіксований
Економія часу			+				+
Трудомісткість	+	+		+	+	+	
Точність		+		+	+	+	
Простий у розробці	+	+	+				+
Обізнаність складаючого бюджет	-	+	+	+	+	+	+
Перекручування бюджетних даних з метою власного інтересу	+	+	+	+			+
Вибір найоптимальнішого виду бюджету					+	+	
Охопленість помилок минулого			+				
Ретроспективний характер			+				
Розробляється детальний аналіз					+	+	
Великі витрати, на розробку бюджету				+	+	+	
Окреслює основні цілі діяльності	+			+	+	+	

*Власне узагальнення.

Як свідчать дослідження, при обліку витрат основного виробництва, доволі виправданим є застосування гнучких та операційних бюджетах на виробничих підприємствах, оскільки фіксовані бюджети не залежать від обсягів виробництва, а основні, допоміжні і спеціальні бюджети впливають на виробництво лише опосередковано і не конкретизують його.

Гнучкі бюджети застосовуються із метою більш детального аналізу обсягів виробництва продукції, надаючи можливість брати до уваги кілька

альтернативних варіантів обсягів виробництва та реалізації. В даному виді бюджету витрати на виробництво включають у себе кориговані дані з урахуванням фактичного обсягу виготовленої продукції. Такий гнучкий підхід передбачає, що, якщо в плановому бюджеті показники попередньо задаються, то в гнучкому вони піддаються коригуванню враховуючи реальні обсяги виготовлення та реалізації [15].

В контексті управління витратами методика складання гнучкого бюджету сприяє більш ефективному використанню ресурсів і дозволяє знаходити шляхи оптимізації витрат, пов'язаних із виробничою діяльністю підприємства.

На всіх виробничих підприємствах перший етап – це складання бюджету продажу, який формується на основі прогнозів продажу і передбачає майбутні обсяги реалізації виготовленої продукції. Цей бюджет відображає обсяги реалізації продукції у вартісному вираженні за покупцями та замовниками на весь рік. Відомості для розробки плану реалізації отримуються з угод на збут продукції, укладених за 3-6 місяців до початку фінансового року [46].

Планову суму реалізації продукції слід поділити на дві частини – обсяги з повною реалізацією та решта, необхідна для виконання плану. Встановлюючи ціни на продукцію, необхідно врахувати рівень витрат на виробництво та реалізацію, цінову конкурентоспроможність, державне регулювання ринку та інші внутрішні та зовнішні фактори.

План реалізації готової продукції також має враховувати умови оплати та строки, щоб забезпечити прогнозування грошових потоків підприємства. Далі йде етап складання бюджету виробництва, що базується на даних плану реалізації та необхідному запасі сировини для безперервного виробничого процесу.

Потім слід скласти різні види бюджетів, такі як використання допоміжних матеріалів, заготівлі сировини, придбання матеріалів, витрати на оплату праці та бюджет собівартості виготовленої продукції [47].

Послідовність формування бюджетів основного виробництва на рівні суб'єкта господарювання представлено на рис. 1.2



Рис. 1.2 Послідовність формування бюджетів основного виробництва на рівні суб'єкта господарювання*

*Власне узагальнення.

Як видно із рис. 1.2, бюджет виробництва формується на основі бюджету реалізації і являє собою виробничий план, який визначає плановий обсяг виробництва готової продукції протягом бюджетного періоду. На цій основі формуються бюджети заготівлі сировини, використання допоміжних матеріалів, прямих витрат на оплату праці та соціальних відрахувань [39]

Врахування всіх можливих варіантів при розробці бюджету дозволить визначити, що найкраще підійде саме вашому бізнесу, і прийняти найкращі управлінські рішення. У загальному вигляді собівартість готової продукції планується на основі наступних бюджетів: витрат на придбання сировини, витрат на використання допоміжних матеріалів, прямих витрат на оплату праці та загальновиробничих витрат [27].

Сільськогосподарські господарства займаються виробництвом різних видів продукції – рослинництва, тваринництва, послуг та робіт у сільському господарстві. Облік витрат та вихід продукції має свої особливості, які визначає управлінський облік. Важливою інформацією, яка формується у процесі здійснення управлінського обліку, є витрати, які формують виробничу собівартість. Узагальнення факторів, зумовлених особливостями технології

вирощування сільськогосподарської продукції представлено на рис. 1.3

Аграрні підприємства продукують різні види агропродукції – рослинництва, тваринництва, сільськогосподарських послуг і робіт. При цьому облік витрат і виходу продукції має свої особливості, які визначаються системою управлінського обліку. В результаті у системі управлінського обліку систематизується інформація щодо витрат, які складають собівартість продукції. Огляд факторів, зумовлених специфікою технології вирощування сільськогосподарської продукції, наведено на рис. 1.3



Рис. 1.3 Фактори впливу на організацію управлінського обліку та систему бюджетування сільськогосподарських підприємств*

*Власне узагальнення.

При виробництві агропродукції сільськогосподарські підприємства використовують такі специфічні засоби виробництва, як:

- земля в частині ріллі, що являє собою основу аграрного виробництва, без якої неможливе вирощування сільськогосподарських культур, а також сіножатей і пасовища;

- робоча сила - працівники, які задіяні в рослинництві (агрономи, трактористи-машиністи, комбайнери, та інші), а також тваринництві (трактористи-машиністи, доярки, телятники, зоотехніки, ветеринари та інші), за цим напрямом виникають витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи;

-техніка та обладнання на всіх технологічних процесах виробництва (трактори, плуги, борони, комбайни, сівалки, вантажні автомобілі, доїльні апарати, транспортери та ін.), за цим напрямом акумулюються витрати пов'язані з

амортизацією; ремонтам та інші [4].

Засоби праці задіюються у виробничі процеси нерівномірно через сезонність виробництва. Процеси, пов'язані із вирощування сільськогосподарських культур, можна умовно поділити на витрати незавершеного виробництва та витрати поточного року.

До витрат незавершеного виробництва у рослинництві відносять вирощуванням озимих культур, таких як озима пшениця, озимий ячмінь, озимий ріпак, що сіються восени. До витрати поточного року включаються витрати від весни, коли здійснюють посів культур і до осені під час збирання урожаю (з липня по жовтень) [26].

У тваринництві процеси виробництва продукції є безперервним, однак при цьому витрати незавершеного виробництва враховують при виробництві меду та інкубації яєць. Для інших видів продукції, таких як молоко та приріст, витрати реєструються безперервно.

Варто зауважити, що процес бюджетування має свої позитивні та негативні сторони (табл. 1.4)

Таблиця 1.4

Переваги та недоліки бюджетування*

<i>Переваги</i>	<i>Недоліки</i>
- здійснює стимулюючий вплив на мотивацію та настрій у колективі	- дестимулююче сприйняття бюджетування працівниками підприємства
- забезпечує координацію у роботі підприємства в цілому	- висока вартість та складність процесу бюджетування;
- проведення оцінки та аналізу бюджетів дозволяє вчасно вносити коригувальні дії	- протиріччя між досягненням мети і стимулюючим ефектом: якщо досягти поставленої мети занадто легко, то бюджет не матиме стимулюючого впливу на підвищення продуктивності; якщо досягти мети занадто важко, то стимулюючий ефект зникне, бо ніхто в це не вірить можливість досягнення цілей.
- виступає інструментом порівняння досягнутих і бажаних результатів	- якщо бюджети не доводяться до працівників, то вони не справляють практично ніякого впливу на мотивацію і результати роботи, а замість цього сприймаються як засіб для оцінки діяльності працівників та відстеження їх помилок
- дозволяє враховувати досвід складання бюджетів минулих періодів і служить інструментом порівняння досягнутих та бажаних результатів	- бюджети вимагають високої продуктивності праці від співробітників, що призводить до конфліктів, викликає стан страху та знижується ефективність роботи.

*Власне узагальнення.

Таким чином, для забезпечення ефективності функціонування в умовах ринку кожен суб'єкт бізнесу зацікавлений у запровадженні індивідуальної системи організації процесу бюджетування, що базується на загальноприйнятій методології і, відповідно, враховує особливості структури витрат, технологію виробництва та інші факторів, які здійснюють вплив на досягнення стратегічної мети діяльності підприємства.

1.4 Нормативно-правове та літературне забезпечення обліку і бюджетування виробництва продукції

Сучасні суб'єкти бізнесу не можуть ефективно функціонувати без підсистеми нормативно-правового забезпечення бухобліку витрат. Протягом останніх трьох десятиріч формування такого забезпечення перебуває в стані постійних змін, обумовлених політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими факторами.

До відповідних органів, що уповноважені здійснювати в Україні нормативне регулювання системи бухобліку належать Верховна Рада України приймає закони та постанови, Президент України видає укази, Кабінет Міністрів України приймає постанови.

При цьому структура законодавчих актів (рис. 1.4), що включає різні рівні управління, починаючи з Конституції, Кодексів на першому рівні та завершуючи робочою документацією підприємства. У випадку конфлікту норм різних законодавчих актів перевага надається тому, який має вищий статус, тобто належить вищому рівню структури.

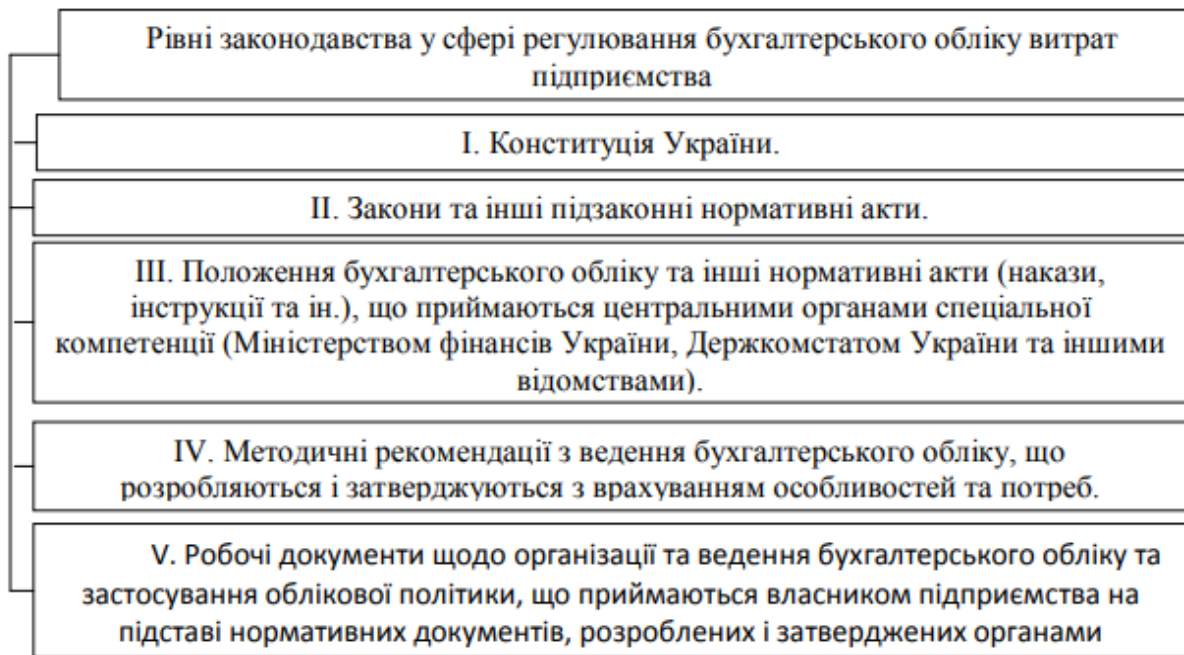


Рис. 1.4 Структура законодавства в частині регулювання обліку витрат виробництва*

*Власне узагальнення.

Як свідчать дані рис. 1.4 основними видами нормативно-правового забезпечення обліку витрат суб'єкта бізнесу виступають Кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо); Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; П(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи»; 31 «Фінансові витрати», методичні рекомендації з формування собівартості; вказівки, інструкції, положення; план рахунків бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику підприємства; графіки документообігу та інші [33; 34; 30; 31].

Групування законодавчих актів за відповідними класифікаційними ознаками відображено на рис. 1.5

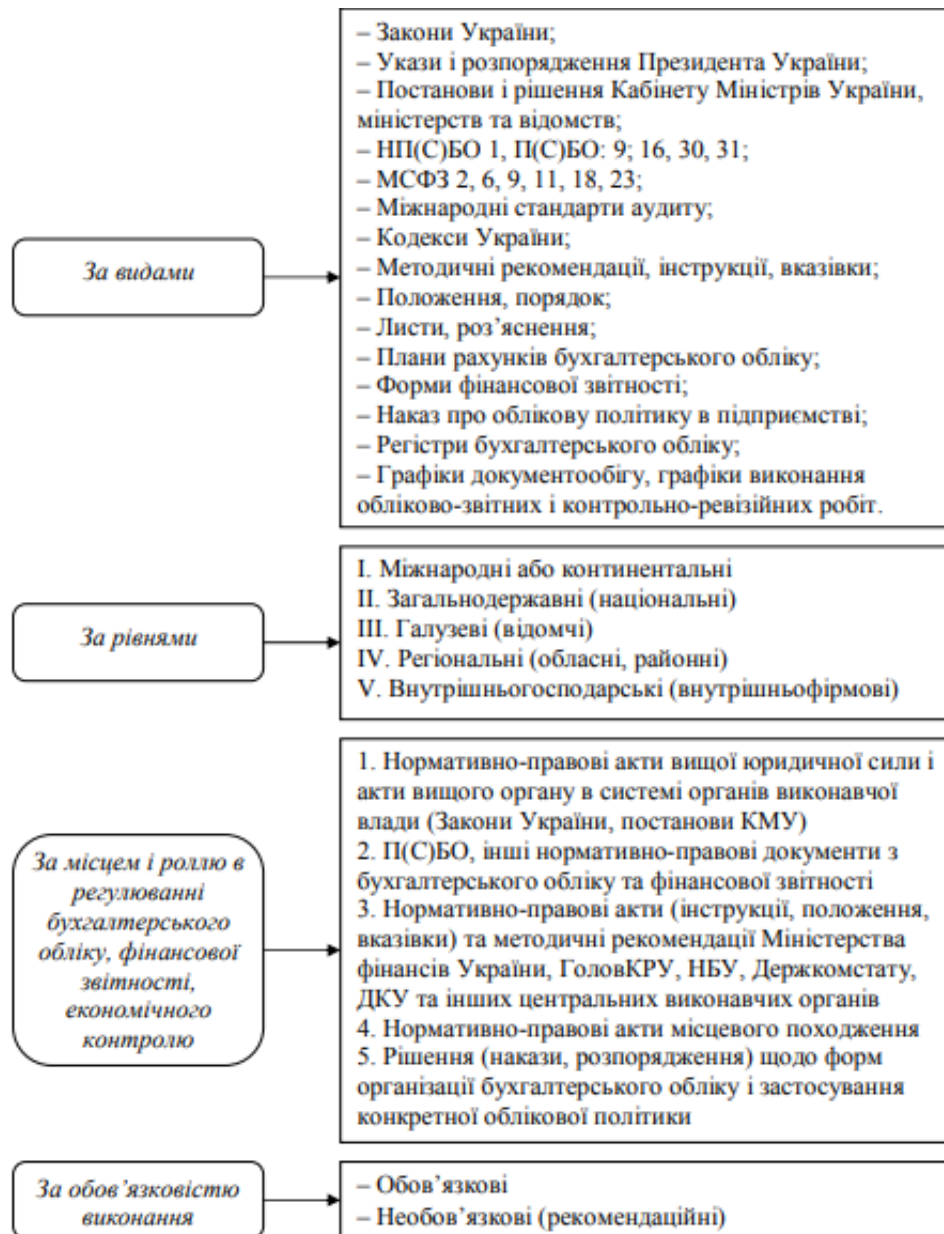


Рис. 1.5 Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат виробництва*

*Власне узагальнення.

Отже, основним нормативно-правовим документом, який регулює облік в Україні, а зокрема й облік витрат, виступає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [33]. Згідно вище названого законодавчого документу окреслено основні принципи формування облікової інформації щодо витрат, а саме нарахування та відповідність доходів з витратами відповідного періоду.

На території України усі базові аспекти методологічного характеру щодо

формування в бухобліку інформації про витрати суб'єкта бізнесу та розкриття відповідної інформації у фінзвітності регулюються П(С)БО 16 «Витрати» [30], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Щодо міжнародних стандартів, то МСФЗ 2 «Запаси» передбачає загальний підхід, відповідно якому виділяють дві категорії витрат: затрати на продукт і витрати періоду. Не передбачено вище зазначеного розмежування вітчизняним П(С)БО 16 «Витрати» [30], оскільки базовою категорією до використання в межах стандарту є дефініція «витрати». Однак, варто зазначити і те, дефініції «витрати» і «затрати» мають різну природу і змістовне наповнення. Так, під «витратами» розуміють вартісну оцінку ресурсів, які суб'єкт бізнесу використовує у процесі господарської діяльності, від категорією «затрати на продукт» розуміють частину витрат, що безпосередньо пов'язана із придбанням активів і визначає їх вартість та приймає участь у формуванні прибутку суб'єкт бізнесу при реалізації цих активів.

Варто зауважити також і те, що визначення терміну «витрати» у національних П(С)БО є по суті ідентичним тому визначенню, яке є у МСФЗ, однак із різним ступенем деталізації. Дефініція «витрати» представлена у національних стандартах більш розширено і деталізовано. Так, визнання витрат згідно національними стандартами відповідає визнанню витрат згідно міжнародних стандартів, проте Податковим кодексом здійснюється конкретизація самої форми здійснення витрат.

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» під витратами розуміють зменшення економічних вигід, що проявляється шляхом вибуття активів або збільшення зобов'язань і призводить до зменшення власного капіталу суб'єкта бізнесу [42].

У МСБО 1 «Подання фінансових звітів» рекомендовано здійснювати класифікацію витрат за характером (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу), або за функціями як частини «собівартості продажу» (наприклад, витрати на збут або адміністративну діяльність) [44].

Таким чином, МСФЗ визнає витрати шляхом прямого відображення взаємозв'язку між понесеними витратами та доходами за конкретними статтями, що передбачає одночасне визнання прибутків та витрат, які виникають безпосередньо і спільно від одних і тих самих операцій або інших подій [45].

Витрати визнаються в звітності згідно із П(С)БО 16, при вибутті активів або збільшенні зобов'язань і такі дії, керуючись стандартом ведуть до зменшення власного капіталу суб'єкта бізнесу шляхом систематичного та раціонального їх розподілу протягом відповідних звітних періодів, коли відбувається надходження відповідних економічних вигод [30].

Описавши окремі положення щодо обліку витрат в частині національних та міжнародних стандартів, можна стверджувати, що одним із напрямів державного регулювання є вдосконалення нормативно-правової бази бухобліку виробничих витрат, оскільки значна кількість підприємств все ще користується застарілими інструктивними матеріалами. На сьогодні доволі актуальною залишається проблема розробки методичних рекомендацій з питань обліку, контролю витрат та їх раціонального розподілу згідно положень (стандартів) бухобліку та Податкового кодексу України із урахуванням галузевих особливостей виробничих витрат і собівартості продукції.

Однією із головних причин неефективного управління операційними витратами суб'єктів бізнесу виступає відсутність сучасного аналітичного інструментарію управління витратами, який би був адаптованим до господарської діяльності підприємства на оперативному та стратегічному рівнях. Це, відповідно, призводить до прийняття необґрунтованих управлінських рішень через нерозуміння механізму цільової собівартості та, відповідно, зниження прибутковості конкретного суб'єкта бізнесу. Актуалізація досліджень у цьому напрямку визначає необхідність вдосконалення оцінки витрат операційної діяльності виробничого підприємства, зокрема формулювання його завдань, виокремлення нових об'єктів аналізу витрат операційної діяльності, моделювання системи факторів та резервів оптимізації витрат у конкурентному середовищі, розширення меж інформаційної бази аналізу, поповнення інструментарію аналізу

та вдосконалення технології аналізу витрат операційної діяльності.

Досить вагомим внеском у розвиток методології аналізу і обліку витрат операційної діяльності виробничого підприємства виступають праці провідних вітчизняних науковців, зокрема П.Й. Атамаса, Ф. Ф. Бутинця, В.М. Івахненка, С.В.Калабухової, Г.І. Кіндрацької, І.Д.Лазаришиної, Є.В. Мниха, С.З. Мошенського, О.В.Олійник, І.М.Парасій-Вергуненко, П. Я. Поповича, В. В. Сопко, Л. К. Сука, М. Г. Чумаченка, Г.А.Ямборко, М.І. Яцківа, Ю.Ю.Миронової та інших.

Аналіз фахової літератури вказує на відсутність належного врахування зарубіжного досвіду та концептуальних засад розвитку технологій менеджменту та бюджетування операційних витрат у вітчизняній методології аналізу витрат діяльності виробничих підприємств, зокрема в контексті нормативного методу їх калькулювання. Недостатньо уваги приділяється також аспектам оптимізації та мінімізації витрат на основі функціонального та процесного підходів до обліку цих витрат [38].

Визнаючи важливість досягнутих результатів та внеску відповідних вчених у галузь аналізу, обліку та бюджетування, слід відзначити, що деякі теоретичні, методичні і практичні аспекти оцінки витрат операційної діяльності виробничих підприємств вимагають удосконалення. Це, зокрема, стосується: уточнення підходів до визначення сутності витрат операційної діяльності як обліково-аналітичного об'єкта та їхньої класифікації для забезпечення поточного та стратегічного контролю і управління; розвитку інформаційної бази та інструментарію аналізу витрат, враховуючи функціональний та процесний підходи до їхнього обліку; вдосконалення технології аналізу витрат операційної діяльності для досягнення поточних та стратегічних цілей суб'єкта бізнесу.

Удосконалення процедури аналітичного забезпечення управління витратами, калькулювання собівартості та бюджетування продукції, зокрема в контексті формування обліково-інформаційної бази прийняття рішень визначили вибір теми кваліфікаційної роботи, її структуру, методологію та інструментарій дослідження.

1.3 Методичний інструментарій дослідження обліку і бюджетування процесу виробництва

Під час проведення дослідження можуть застосовуватися різні методи і прийоми, що залежить від конкретних завдань та ступеню глибини даного наукового дослідження. Основні форми наукового пізнання включають емпіричну, теоретичну і прикладну. Емпірична форма передбачає накопичення та систематизацію необхідної інформації, визначення фактів та їх фіксацію, а також опис цих фактів у контексті об'єкта дослідження. Теоретична форма включає тлумачення взаємозв'язків та сталих закономірностей, виявлених під час емпіричного пізнання, та може супроводжуватися висуванням нових наукових припущень та прогнозуванням динаміки процесів і явищ. Прикладна форма наукового пізнання, що є завершальним етапом, передбачає апробацію результатів та їхнє впровадження в практичну діяльність на підставі проведених емпіричних та теоретичних досліджень [11].

Ці форми одночасно виступають етапами наукового пізнання, вимагаючи застосування власних методів та наукових підходів на кожному з них. Так, емпірична форма передбачає експериментальні дослідження з використанням відповідних інструментів. Теоретична форма наукового пізнання базується на теоретичних дослідженнях вчених з використанням методів наукового узагальнення, дедукції та індукції. На заключному етапі застосовуються практичні методи наукових досліджень та впровадження результатів в практику.

Загалом методи наукового пізнання можна розділити на загальні та особливі (рис. 1.6)

Як свідчать дані рис. 1.6 загальні методи наукового пізнання можуть бути використаними в будь-якій галузі науки, до будь-якого предмету дослідження. Що стосується особливих методів, то їх використання є доречним лише для певного предмету дослідження або навіть його частини.

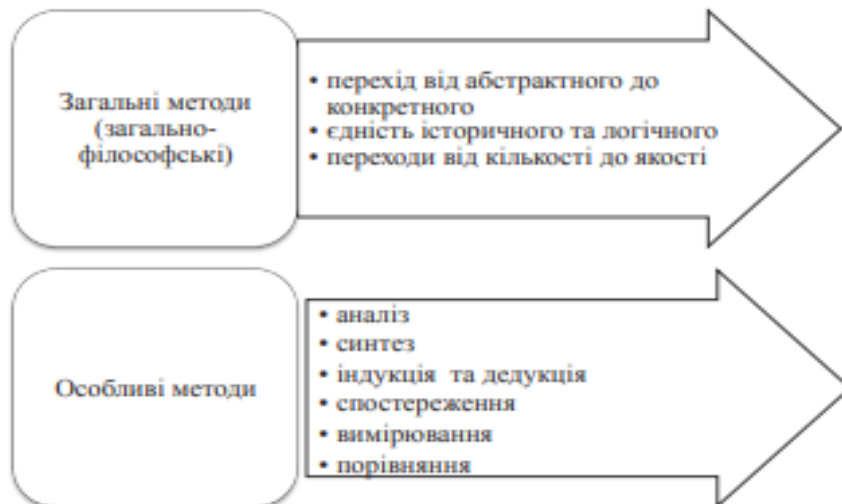


Рис. 1.6 Методи наукового пізнання*
*Власне узагальнення.

Варто зауважити і той момент, що в процесі дослідження перевага віддається особливим методам наукових пізнання, оскільки вони, як правило, дають більш точні та конкретні результати.

Схематично процес наукового дослідження представлено на рис. 1.7

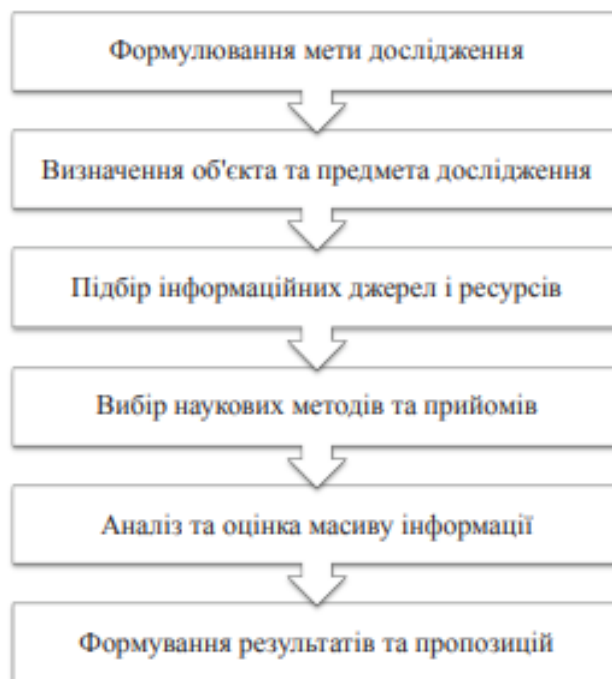


Рис. 1.7 Складові процесу наукового дослідження*
*Власне узагальнення.

У процесі вивчення витрат, їх оцінки та бюджетування важливо використовувати різноманітні статистичні методи, оскільки явища і процеси

мають значну багатоаспектність і мінливість. Основою статистичних методів при дослідженні є аналіз і синтез. Аналітична оцінка економічних і соціальних явищ дозволяє виявити певні закономірності, за якими можна групувати всі процеси і явища та знаходити їх характеристики. Крім того, враховуючи динамічний характер соціально-економічних явищ, можна класифікувати їх на певні групи за подібними ознаками та досліджувати їх тенденції, темпи та вектори динамічних і структурних змін. Статистичний аналіз також дає можливість не оцінювати явища окремо, а враховувати вплив на них зовнішніх обставин. Таким чином, на рис.1.8 відображено інформаційно-організаційну базу дослідження обліку і бюджетування процесу виробництва [12].

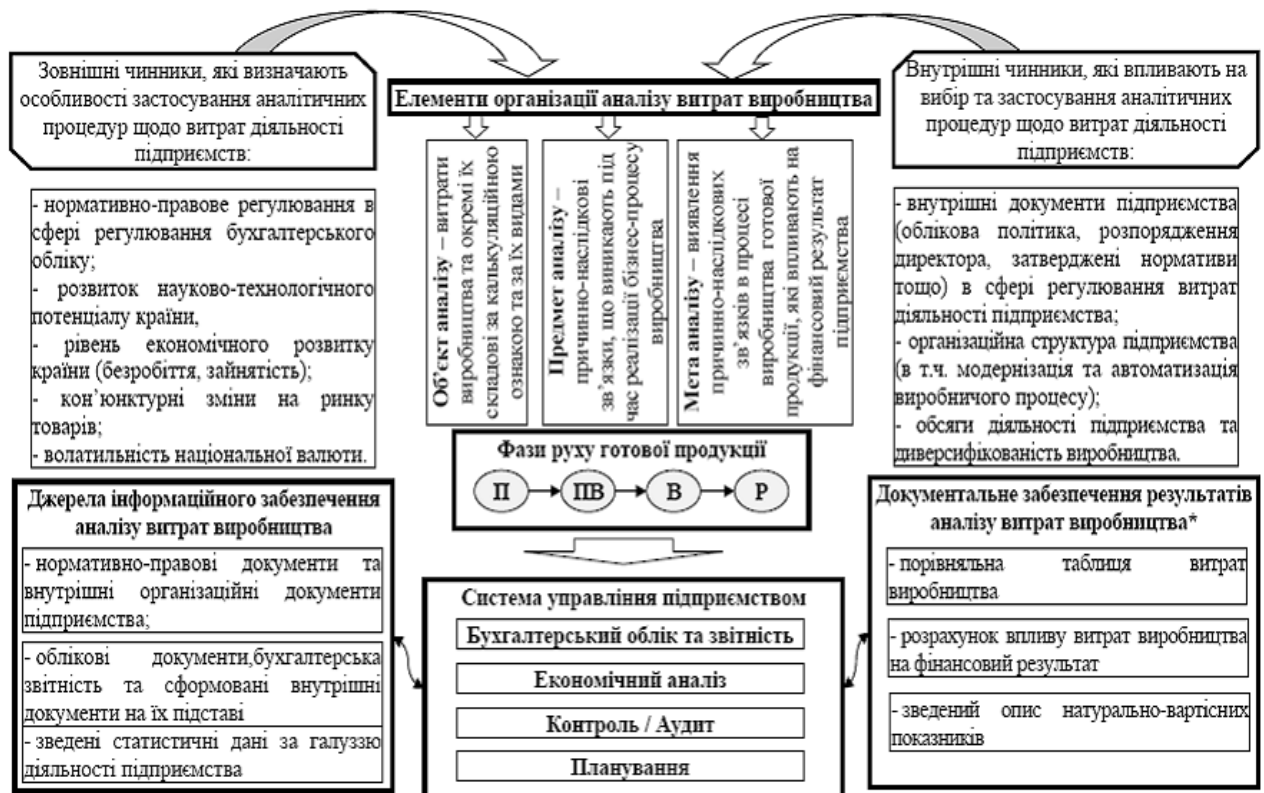


Рис. 1.8 Інформаційно-організаційний база дослідження обліку і бюджетування процесу виробництва

*Власне узагальнення.

Для забезпечення належного рівня прибутковості та конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі суб'єкти бізнесу повинні проводити комплексну оцінку зовнішнього та внутрішнього операційного середовища, аналізувати вартість продукту (робіт, послуг), знаходити шляхи зниження витрат та оптимізації ціни продукту (робіт, послуг). Оцінка витрат

ефективна лише в комплексі з іншими основними елементами управління суб'єктом бізнесу, включаючи процес прийняття оптимальних управлінських рішень за результатами економічного аналізу та забезпечення їх реалізації на основі необхідної аналітичної інформації [6].

Уміння застосовувати низку методів та прийомів бухгалтерського обліку та економічного аналізу в умовах інформатизації та глобалізації економіки є особливо актуальним менеджменту суб'єкта бізнесу, оскільки дозволяє в умовах обмеженості ресурсів забезпечувати максимізацію величини прибутку.

Основним завданням оцінки витрат операційної діяльності суб'єкта бізнесу є комплексний аналіз рівня, динаміки та структури таких витрат, їх вплив на фінансові результати та обґрунтування менеджерських рішень щодо подальшої оптимізації витрат операційної діяльності. Для досягнення вище окреслених завдань аналіз слід проводити на основі системних та комплексних підходів [27].

Системний підхід базується на вивченні об'єктів витрат як систем, виявленні їх цінності та ідентифікації різних видів зв'язків, зведенні їх в єдину теоретичну систему. Проведення системного аналізу витрат включає в себе:

- визначення місця та ролі показників витрат в оцінці досягнутої ефективності виробництва;
- розробку принципової схеми аналізу на основі класифікації факторів та резервів раціоналізації витрат;
- визначення методів вимірювання факторів та резервів раціоналізації витрат;
- встановлення основних напрямів мобілізації виявлених резервів раціонального використання виробничих ресурсів у поточному та перспективному плануванні собівартості.

Комплексний підхід передбачає вивчення об'єктів витрат як системи з метою формування інформації для управлінських рішень. Це означає узгодження та одночасне дослідження різних аспектів господарської діяльності із метою отримання кінцевих результатів встановлення та вимірювання факторів, які їх зумовлюють, виявлення резервів підвищення ефективності виробництва та отримання інформації для обґрунтування управлінських рішень.

Комплексність економічного аналізу витрат виявляється у трьох напрямках:

- по-перше, аналіз враховує не лише економічні, а й технічні, соціальні, технологічні та інші фактори.

- по-друге, аналіз тісно пов'язаний з цілями та завданнями управління.

- по-третє, аналіз охоплює багаторівневий аспект оцінки витрат за центрами відповідальності [3].

При цьому система бухгалтерського обліку повинна повністю задовольняти інформаційні потреби керівництва підприємства. В цьому контексті доволі виправданим є застосування в процесі аналізу, обліку, бюджетування та оцінки витрат операційної діяльності низка методів бухобліку (рис. 1.9).



Рис. 1.9 Методика бухобліку*

*Власне узагальнення.

Первинним джерелом для аналізу витрат операційної діяльності є фінансова звітність, зокрема форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». При оцінці фінансової звітності суб'єктів бізнесу застосовується принцип дедукції, що передбачає рух від загального до часткового. Це дозволяє відтворити історичну та логічну послідовність господарських операцій підприємства та оцінити їхній вплив на ефективність управління. Важливо враховувати, що інформація в фінансовій звітності проходить бухгалтерську обробку, тому вкрай важливо проводити аналіз обраної суб'єктом бізнесу облікової політики, оскільки це здійснює без вплив на обсяг

витрат [12].

З огляду на управлінський аспект аналізу витрат операційної діяльності, їхню оцінку, діагностику та пошук резервів раціоналізації слід проводити в певній послідовності.

На початковому етапі слід здійснити загальну оцінку виконання бюджетів (кошторисів) витрат у цілому, за окремими об'єктами управління та в розрізі економічних елементів, що дозволить встановити не лише позитивні або негативні відхилення, але і виявити зміну структури витрат.

Другий етап включає факторний аналіз відхилень прямих витрат з урахуванням змін обсягу та структури операційної діяльності, включаючи оцінку нормативів (стандартів) витрат та їх обґрунтованість.

На третьому етапі проводиться аналіз виконання бюджету (кошторису) накладних витрат.

Четвертий етап включає аналіз собівартості (калькуляції) окремих видів продукції (робіт, послуг), що допомагає визначити конкурентоспроможну виробничу програму та напрями структурної перебудови виробництва.

П'ятий етап передбачає оцінку впливу зміни витрат операційної діяльності на кінцеві виробничо-фінансові результати підприємства [9].

Формування ефективного аналітичного забезпечення для управління витратами операційної діяльності пов'язана із створенням конкурентоздатної продукції, наявністю надійної і реальної інформації щодо собівартості конкретних видів продукції, виконаних робіт (послуг) та їхнього місця на ринку, можливістю використання гнучкої системи ціноутворення та наданням об'єктивних даних для складання бюджету суб'єкта бізнесу. Крім того, така система повинна мати можливість оцінки раціоналізації витрат за центрами їх формування та центрами відповідальності.

Таким чином, для впровадження ефективної методики оцінки витрат операційної діяльності на будь-якому суб'єкті бізнесу необхідно враховувати специфіку існуючої системи обліку, бюджетування (планування) і калькулювання собівартості продукції, а також структуру та взаємодію підрозділів (центрів відповідальності) підприємства, номенклатуру і види продукції виробництва.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Діагностика основних показників виробничо-господарської діяльності

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є
..... (далі

Характеристики дослідного господарства відображено в табл. 2.1

Таблиця 2.1

Характеристика

Показник	Характеристика
Повна назва
Код ЄДРПОУ	20760248
Дата реєстрації	22.03.2004р.
Форма власності	державна
Організаційно-правова форма	державне підприємство
Адреса	80221, Львівська область, Червоноградський район, с. Сабанівка, вул. Широка, будинок 1 А
Директор	Кальченко Микола Миколайович
Головний бухгалтер	Ткачук Богдана Іванівна

*Власне узагальнення.

..... було зареєстровано 22.03.2004 року, тобто господарство функціонує в регіоні уже понад 19 років. В останні роки спостерігалася різюча динаміка в зміні керівництва підприємства. Так, протягом останніх двох років зміни в керівництві дослідного господарства відбувалися аж 4 рази. З 29 вересня 2023 року і по даний момент керівником господарства є Кальченко Микола Миколайович.

Основні види діяльності господарства за КВЕДами представлені в табл. 2.2

Таблиця 2.2

Основні види діяльності

Код виду діяльності	Назва діяльності
Основний вид діяльності 01.50	Змішане сільське господарство
Інші види діяльності.	
01.11	-Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур
01.13	-Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів
01.19	-Вирощування інших однорічних і дворічних культур
01.41	-Розведення великої рогатої худоби молочних порід
01.42	-Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів
01.43	-Розведення коней та інших тварин родини конячих
01.49	-Розведення інших тварин
01.61	-Допоміжна діяльність у рослинництві
01.62	-Допоміжна діяльність у тваринництві
01.63	-Післяурожайна діяльність
01.64	-Оброблення насіння для відтворення
02.20	-Лісозаготівлі
02.40	-Надання допоміжних послуг у лісовому господарстві
10.81	-Виробництво цукру
46.21	-Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин
46.32	-Оптова торгівля м'ясом і м'ясними продуктами
46.33	-Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами
46.36	-Оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами
72.19	-Дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук

* Власне узагальнення.

Як видно з табл. 2.2 основний вид діяльностіза КВЕД 01.50 «Змішане сільське господарство». Цей клас за КВЕД включає діяльність, що поєднують в собі і рослинництво, і тваринництво без визначення спеціалізації. Таким чином,, що входить до структури Інституту сільського господарства Карпатського регіону НААН України, займається вирощуванням зернових культур та розведенням великої рогатої худоби української чорно-рябої молочної породи. Господарство також здійснює продаж насіння сортів сільськогосподарських культур, що найбільше підходять до умов регіону.

З позицій господарської діяльностіперебуває на обліку в органах державної служби статистики та є платником єдиного податку четвертої групи.

Діагностика основних фінансово-економічних діяльностіпроводилася на основі горизонтального і вертикального аналізу форм фінансової звітності господарства.

Для оцінки фінансової діяльності підприємства використовуються базові форми фінансової звітності, а саме баланс (звіт про фінансовий стан) та звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід). За допомогою такого аналізу інвестори, кредитори, менеджери та інші зацікавлені особи отримують інформацію про минулий, поточний та очікуваний фінансовий стан господарства та моделюють схему своїх взаємовідносин із суб'єктом бізнесу [12].

Горизонтальний аналіз фінансової звітностідозволяє порівняти окремі статті балансу та звіту про фінрезультати за три останні роки; визначити відхилення від попереднього періоду та встановити причини цих відхилень.

Чисто з практичної точки зору горизонтальний (трендовий) аналіз базується на вивченні динаміки окремих фінансових показників господарства, а також в з'ясуванні абсолютних та відносних відхилень.

Вертикальний (структурний) аналіз базується на визначенні питомої ваги окремих показників фінансової звітності, що дозволяє зробити узагальнення щодо балансу та звіту про фінансові результати, а також проаналізувати динаміку цієї структури.

Технологія вертикального аналізу полягає в тому, що сума балансу (при аналізі балансу) і чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (при аналізі звіту про фінансові результати) приймається за 100%, а усі статті відповідного фінансового звіту представляються часткою від прийнятого базового значення [25].

Горизонтальний аналіз господарських засобів (активів) за 2020-2022 рр. проведено в табл. 2.3

Таблиця 2.3

**Горизонтальний аналіз активів у
за 2020-2022 рр., тис. грн.***

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Абсолютне відхилення, тис. грн	Відносне відхилення, %
Нематеріальні активи	29306	29306	29306	0	100,0
Незавершені капітальні інвестиції	210	210	210	0	100,0
Основні засоби	7413	6649	6702	-711	90,4
Довгострокові біологічні активи	2216	2847	3470	1254	156,6
<i>Необоротні активи всього</i>	<i>39145</i>	<i>39012</i>	<i>39688</i>	<i>543</i>	<i>101,4</i>
Виробничі запаси	38948	15776	30624	-8324	78,6
Незавершене виробництво	7946	8751	9120	1174	114,8
Поточні біологічні активи	2441	2911	3390	949	138,9
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	494	1191	1856	1362	у 3,8р.
Гроші та їх еквіваленти	68	248	311	243	у 4,6р.
<i>Оборотні активи всього</i>	<i>49897</i>	<i>28877</i>	<i>45301</i>	<i>-4596</i>	<i>90,8</i>
<i>Разом</i>	<i>89042</i>	<i>67889</i>	<i>84989</i>	<i>-4053</i>	<i>95,4</i>

Розраховано за даними фінансової звітності ф.№1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Як видно із табл. 2.3 протягом 2020-2022рр. спостерігаємо зменшення активів, які перебувають у розпорядженніна 4053 тис. грн. або 4,6% з 89042тис. грн. у 2020р. до 84989 тис. грн. у 2020р. Такі зміни були пов'язані із скороченням оборотних активів господарства, а саме виробничих запасів підприємства на 8324 тис. грн., або 21,4%. По всіх інших складових оборотного капіталупротягом досліджуваного періоду спостерігаємо зростання. Так, незавершене виробництво; поточні біологічні активи; дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги; грошові кошти та їх еквіваленти зросли відповідно на 14,8%; 38,9% ; у 3,8р. і у 4,6р.

Що стосується необоротних активів підприємства, то за період 2020-2022рр. можна простежити доволі різні тенденції в їх динаміці активів. В цілому за підсумками 2022 року спостерігаємо зростання необоротних активівна 543 тис. грн., або ж 1,4%. Так, зміни в основному були

зумовлені збільшенням довгострокових біологічних активів господарства 1254 тис. грн., або 56,6%, що ж стосується основних засобів, то їх величина у розпорядженні господарства навпаки скоротилася на -711 тис. грн., або 9,6%. Розмір і величина нематеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій протягом останніх трьох років не змінилася.

Вертикальний аналіз господарських засобів (активів) за 2020-2022 рр. відображено в табл. 2.4

Таблиця 2.4

**Вертикальний аналіз активів у
за 2020-2022 рр.*, %**

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Відхилення, (+/-)
Нематеріальні активи	32,9	43,2	34,5	1,6
Незавершені капітальні інвестиції	0,2	0,3	0,2	0,0
Основні засоби	8,3	9,8	7,9	-0,4
Довгострокові біологічні активи	2,5	4,2	4,1	1,6
<i>Необоротні активи всього</i>	<i>44,0</i>	<i>57,5</i>	<i>46,7</i>	<i>2,7</i>
Виробничі запаси	43,7	23,2	36,0	-7,7
Незавершене виробництво	8,9	12,9	10,7	1,8
Поточні біологічні активи	2,7	4,3	4,0	1,2
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	0,6	1,8	2,2	1,6
Гроші та їх еквіваленти	0,1	0,4	0,4	0,3
<i>Оборотні активи всього</i>	<i>56,0</i>	<i>42,5</i>	<i>53,3</i>	<i>-2,7</i>
<i>Разом</i>	<i>100,0</i>	<i>100,0</i>	<i>100,0</i>	

*Розраховано за даними фінансової звітності ф.№1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Як свідчать дані табл. 2.4 у протягом 2020-2022 рр. спостерігався доволі пропорційний розподіл між необоротними та оборотними активами. Наприкінці 2022 році у структурі на необоротні та оборотні активами припадало відповідно 46,7% і 53,5%. Серед необоротних активів господарства лідируючі позиції займають нематеріальні активи 34,5%, а серед оборотних активів – виробничі запаси (36,0%).

У окрім оцінки активів підприємства суттєва увага відводиться горизонтальному та вертикальному аналізу джерел формування господарських засобів (пасивів), результати якого відображено в табл. 2.5 і 2.6

Таблиця 2.5

**Горизонтальний аналіз пасивів у
за 2020-2022 рр., тис. грн.***

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Абсолютне відхилення, тис. грн	Відносне відхилення, %
Зареєстрований капітал	39767	39767	39767	0	100,0
Додатковий капітал	487	487	487	0	100,0
Резервний капітал	4716	4849	4925	209	104,4
<i>Власний капітал всього</i>	<i>44970</i>	<i>45103</i>	<i>45179</i>	<i>209</i>	<i>100,5</i>
Поточна кредиторська заборгованість за:					
-товари, роботи і послуги	43187	21380	38110	-5077	88,2
-розрах. з бюджетом	373	899	973	600	у 2,6 р.
-розрах. зі страхування	135	148	165	30	122,2
-розрах. з оплати праці	377	459	562	185	149,1
<i>Поточні зобов'язання і забезпечення всього</i>	<i>44072</i>	<i>22786</i>	<i>39810</i>	<i>-4262</i>	<i>90,3</i>
<i>Пасиви всього</i>	<i>89042</i>	<i>67889</i>	<i>84989</i>	<i>-4053</i>	<i>95,4</i>

*Розраховано за даними фінансової звітності ф.№1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Як видно із табл. 2.5 і табл. 2.6 до основних джерел формування пасивів увідноситься власний капітал та поточні зобов'язання.

Протягом 2020-2022 років розмір власного капіталу майже не змінювався коливання відбувалося в межах 0,5%. Основною складовою власного капіталує зареєстрований капітал. В кінці 2022 року у структурі власного капіталу на зареєстрований капітал припадало 46,8%, на додатковий капітал – 0,6%, а резервний капітал становив 5,8%.

Таблиця 2.6

**Вертикальний аналіз пасивів у
за 2020-2022 рр.*, %**

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Відхилення, (+/-)
Зареєстрований капітал	44,7	58,6	46,8	2,1
Додатковий капітал	0,5	0,7	0,6	0,0
Резервний капітал	5,3	7,1	5,8	0,5
<i>Власний капітал всього</i>	50,5	66,4	53,2	2,7
Поточна кредиторська заборгованість за:				
-товари, роботи і послуги	48,5	31,5	44,8	-3,7
-розрах. з бюджетом	0,4	1,3	1,1	0,7
-розрах. зі страхування	0,2	0,2	0,2	0,0
-розрах. з оплати праці	0,4	0,7	0,7	0,2
<i>Поточні зобов'язання і забезпечення всього</i>	49,5	33,6	46,8	-2,7
<i>Пасиви всього</i>	100,0	100,0	100,0	

*Розраховано за даними фінансової звітності ф.№1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Що ж стосується поточних зобов'язань і забезпечень, то найбільшу частку в структурі даного виду зобов'язань припадає на кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги (31,5-48,4% протягом досліджуваного періоду). В динаміці спостерігається зменшення кредиторської заборгованості господарства на -5077 тис грн, або 11,8% з 43187 тис. грн. до 3810 тис. грн., що свідчить про погашення підприємством своїх боргів перед постачальниками і підрядниками за виконані роботи, надані послуги, поставлену сировину і матеріали.

Щодо інших видів зобов'язань суб'єкта бізнесу, а саме розрахунків з бюджетом, з оплати праці та страхування, то в структурі на дані види заборгованості припадало до 1,0%. В динаміці простежуємо зростання всіх видів вище перерахованих зобов'язань, що можна оцінити як негативне явище у виробничо-господарській діяльності господарства.

Горизонтальний аналіз Звіту про фінансові результатидає можливість оцінити основні економічні показники

діяльності господарства (табл. 2.7)

Таблиця 2.7

**Горизонтальний аналіз Звіту про фінансові результати
.....за 2020-2022 рр.***

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	Абсолютне відхилення, тис. грн	Відносне відхилення, %
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	59078	105482	56810	-2268	96,2
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	55023	97831	53076	-1947	96,5
Валовий прибуток/збиток, тис.грн.	4055	7651	3734	-321	92,1
Адміністративні витрати, тис.грн.	3350	4484	1830	-1520	54,6
Інші операційні витрати, тис.грн.	301	2355	1526	1225	у 5,0 р.
Фінансовий результат (прибуток/збиток) від операційної діяльності, тис. грн.	404	812	378	-26	93,6
Фінансовий результат (прибуток/збиток) до оподаткування, тис. грн.	404	812	378	-26	93,6
Чистий фінансовий результат (прибуток/збиток), тис. грн.	404	666	378	-26	93,6
Рівень рентабельності (збитковості) від реалізації продукції, %	7,4	7,8	7,0	-0,4п	

*Розраховано за даними фінансової звітності ф.№2- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

З таблиці 2.7 видно, що чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) досліджуваного господарства за період 2020-2022 років зменшився на 3,8%, що в абсолютному вимірі складало 2268 тис. грн. В той же час валовий прибутокзменшився на 7,9%, тобто 321 тис. грн. Таке відхилення було зумовлено випереджаючими темпами зменшення собівартості реалізованої продукції, а саме 3,5% або 1947 тис. грн.

Фінансовий результат підприємства від операційної діяльності теж зменшився на 6,4%, або 26,0 тис. грн., що було спричинене зменшенням майже

наполовину адміністративних витрат. Зростання операційних витрат у 5 разів не змогло збалансувати зменшення адміністративних витрат підприємства. Отже, суб'єкту господарювання потрібно звернути увагу на витрати адміністративного характеру, та оптимізувати їх.

Протягом 2020-2022рр. успостерігаємо також зниження рівня рентабельності на 0,4 пункти із 7,4% у 2020р. до 7,0% у 2022р.

Угалузь рослинництва складає основну частку надходжень у вигляді виручки від реалізації продукції, тому важливе значення має аналіз галузі рослинництва з врахуванням оцінки структури витрат (рис.2.1)

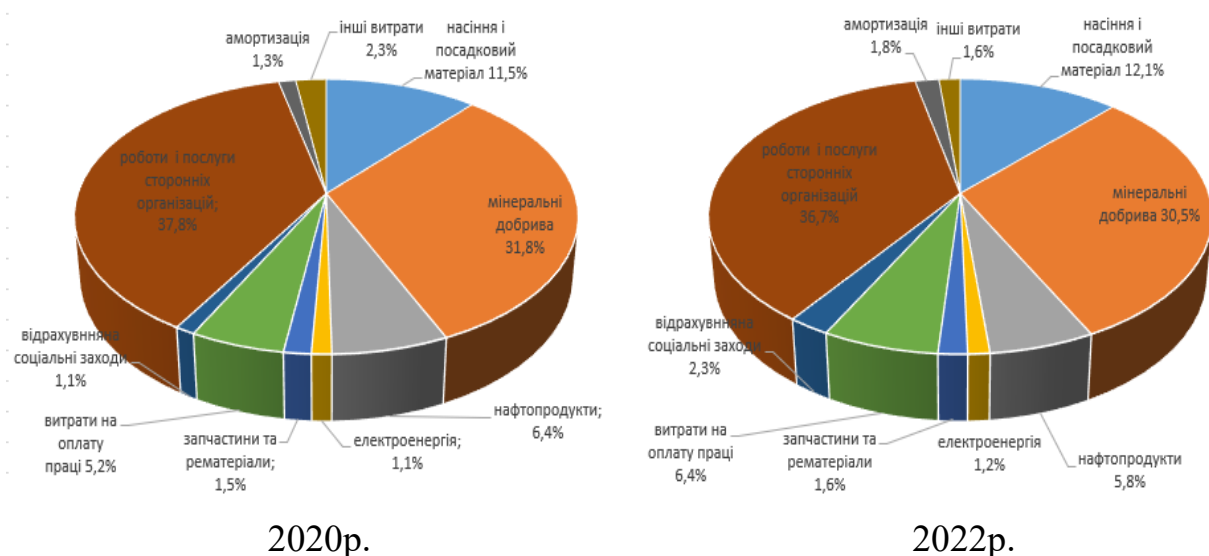


Рис. 2.1 Структура витрат на виробництво продукції рослинництва в*

*Розраховано за даними звітності господарства.

Як видно з рис. 2.1, понад половину всіх витрат на виробництво продукції рослинництва становлять матеріальні витрати, серед понад 30% припадають на вартість придбаних мінеральних добрив, близько 10% в структурі витрат на виробництво складає вартість палива і мастильних матеріалів. Зростання цін на вхідні ресурси щороку призводить до збільшення собівартості продукції, що в кінцевому результаті негативно впливає на фінансово-господарські результати діяльності підприємства.

Отже, зростання вартості матеріально-технічних ресурсів, низькі ціни на сільськогосподарську продукцію, відсутність державної підтримки у сільському господарстві негативно впливають на розвиток агроформувань.

2.2 Стан організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку виробництва продукції рослинництва у

У первинні документи, як правило, формуються у на місцях безпосереднього здійснення витрат на паперових носіях, а подальша обробка інформації здійснюється в бухгалтерії суб'єкта господарювання в електронному вигляді у режимі програми «1С: Бухгалтерія».

Первинну документацію з обліку витрат виробництва уможна умовно поділити за такими групами (рис. 2.2)

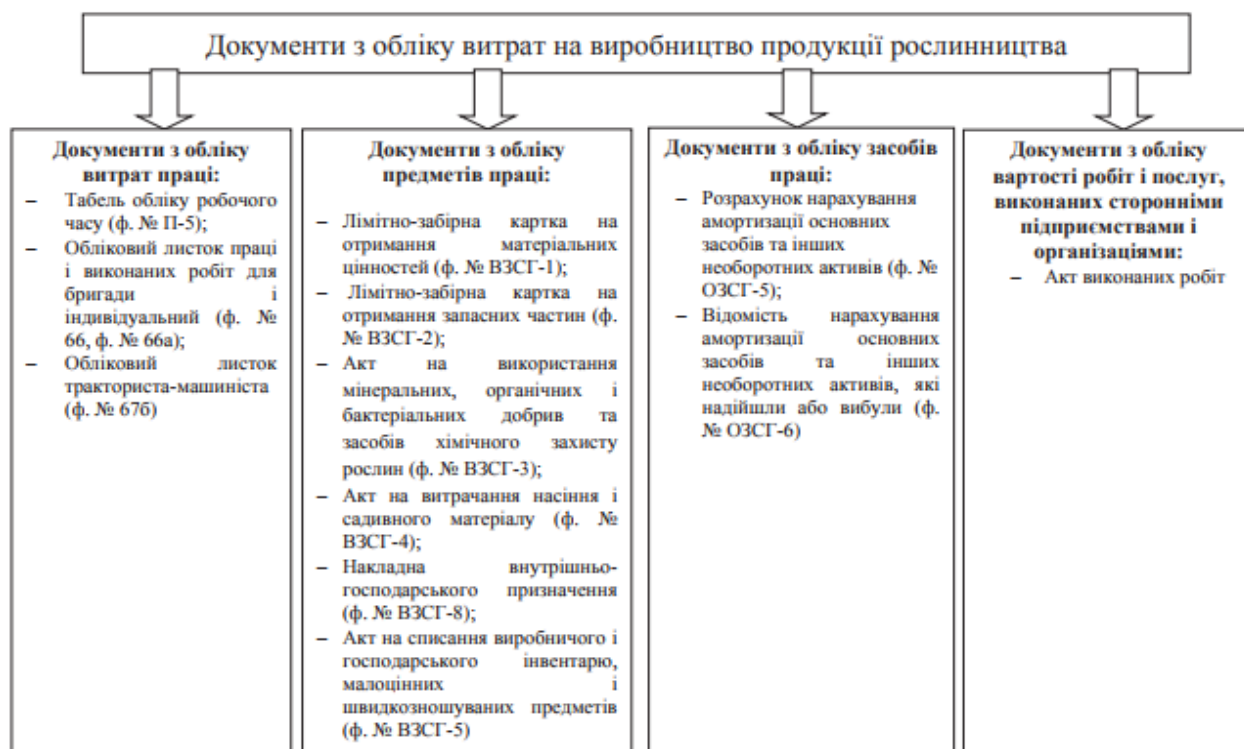


Рис. 2.2 Первинна документація з обліку виробництво продукції рослинництва у ДП «ДГ «Радехівське»*
*Власне узагальнення.

Одним із основних документів удля нарахування зарплати працівникам на механізованих роботах виступають облікові листи тракториста – машиніста. До первинних документів із обліку немеханізованих робіт є обліковий лист праці та виконаних робіт. Крім того, удля обліку витрат праці застосовується також наряд на відрядну роботу, який складають окремо на кожен вид робіт. Наряд для бригади

формується якщо одну роботу виконують декілька працівників, а індивідуальний наряд – якщо один працівник. Загальновиробничому персоналу в галузі рослинництва зарплата унараховується на підставі табеля обліку робочого часу [16].

Послуги вантажного автотранспорту для виробництва усписують на підставі дорожнього листа вантажного автомобіля. Вартість транспортних робіт тракторів списують на підставі дорожнього листа трактора.

Так, вна підставі первинних документів з обліку праці заповнюються електронні форми документи. В програмі «1С: Бухгалтерія» інформація із табелею обліку робочого часу, облікового листа тракториста-машиніста, облікового листа праці та виконаних робіт заносяться до електронного документу «Нарахування заробітної плати». У даній формі міститься наступні вкладки: «Основна», «Додаткова» і табличну частину.

На вкладці «Основна» обирається вид оплати, рахунок заробітної плати та інших виплат, кількість відпрацьованих днів, середньооблікову чисельність працівників. На вкладці «Додаткова» заповнюють вид і рахунок обліку витрат, вид діяльності. Таким чином, у автоматичному форматі заробітна плата працівників увідноситься на конкретний об'єкт обліку витрат.

Документи із обліку засобів праціфіксують витрати в рослинництві по використанню основних засобів шляхом нарахування амортизації. Такого роду операція формується у бухгалтерії, тому виконується в режимі «1С: Бухгалтерія». В довіднику програми відображено рахунки витрат, на які відноситься сума амортизації по кожному об'єкту необоротних активів. Нарахування амортизації основних засобів виконується в документі «Закриття місяця». Щоб почати виконання обліку амортизації основних засобів, необхідно зайти в пункт меню «Операції», потім вибрати «Регламентні операції» і «Закриття місяця» [43].

Для контролю нарахувань по амортизації основних засобів переглядається відомість із нарахування амортизації за певний період (в меню «Основні засоби» - «Відомість амортизації ОС за період»).

Документація із обліку предметів праці упідтверджує витрачання на виробничий процес різноманітні матеріальні цінності, а саме насіння, добрив тощо. Для фіксування такого роду операцій складаються такі документи: акт на витрату насіння і садивного матеріалу - списання на посів насіння і садивного матеріалу; акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин - списання внесених добрив, отрутохімікатів і гербіцидів; акт на списання виробничого та господарського інвентарю, лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей, на отримання запасних частин тощо [45].

Усі вище перераховані документи виступають підставою для внесення даних в комп'ютерну програму «1С: Бухгалтерія». Для списання використаних виробничих запасів в середовищі «1С:Підприємство» у, бухгалтер із обліку товарно-матеріальних цінностей, на основі отриманих документів формує електронний документ «Списання ТМЦ», в якому зазначається склад, рахунок списання та об'єкт обліку витрат, причина списання, найменування запасів, їх кількість та сума. Дана електронна форма дає можливість отримати друковану форму акта списання.

Систематизація даних із цих документівв рамках програми «1С: Бухгалтерія» здійснюється в Журналі операцій.

Ув рахунках на оплату послуг та актах виконаних робіт фіксуються дані щодо вартості робіт і послуг, виконаними підприємствами та організаціями. В рамках програми «1С:Підприємство» на основі даних первинних документів узаповнюють такі форми електронних документів, як «Рахунок-фактура» та «Послуги сторонніх організацій» [18].

Удокументація щодо обліку виходу продукції формується в ручному варіанті і згодом підлягає автоматизованому

опрацюванню.

Первинні документи з обліку виходу врожаю зернової продукції упредставлені на рис. 2.3

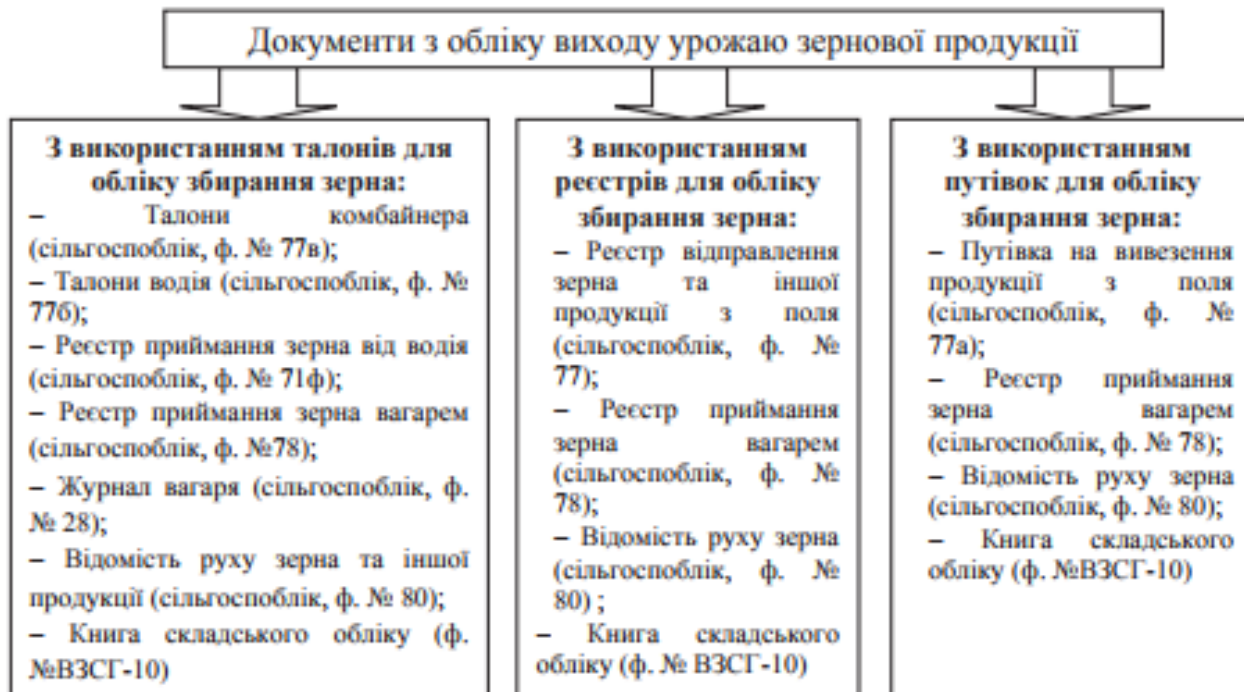


Рис. 2.3 Первинна документація із обліку виходу врожаю зернової продукції у

*Власне узагальнення.

Для первинного обліку зернової продукції, отриманої від урожаю, застосовують наступні документи: реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля, реєстр приймання зерна вагарем, реєстр приймання зерна та іншої продукції з поля, Відомість руху зерна та іншої продукції з поля, Акт на сортування та сушіння продукції рослинництва Для обліку овочевої продукції використовують Щоденник надходження сільськогосподарської продукції [25].

Упервинна документація передається до бухгалтерії, де узагальнюється вся інформація в комп'ютерній програмі. В рамках програми «1С:Бухгалтерія» для оформлення операцій, пов'язаних із випуском готової продукції протягом звітного періоду, передбачено документ «Калькуляція», де фіксуються витрати матеріальних цінностей згідно даних первинних документів та здійснюється автоматичний розрахунок розміру витрат в розрахунку на

одиницю отриманої продукції.

Аналітичний облік в рослинництві уведуть за об'єктами, якими є сільськогосподарські культури (групи культур), роботи, внутрішньогосподарські підрозділи тощо. Об'єкти обліку в рослинництві визначають у кожному господарстві, виходячи з конкретних умов господарювання. Аналітичні рахунки уформуються за допомогою механізму субконто до рахунку 23. Витрати обліковують за місяць та наростаючим підсумком з початку року в розрізі визначеної номенклатури статей витрат (рис. 2.4)

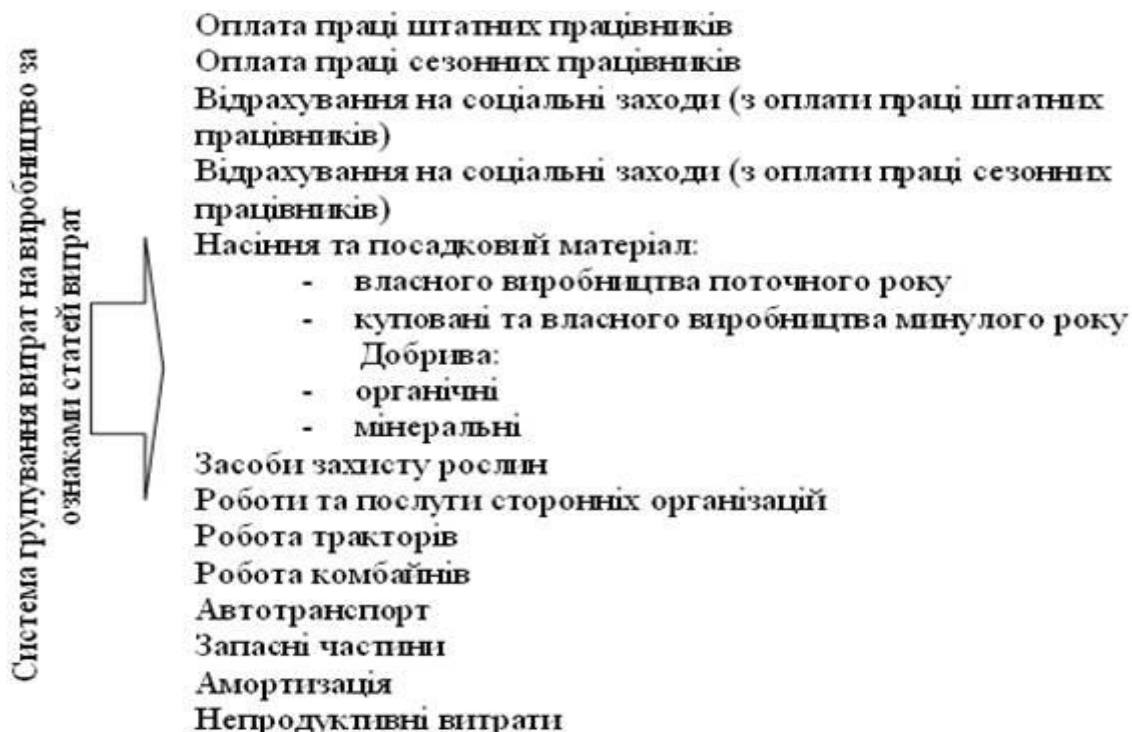


Рис. 2.4 Групування витрат за статтями калькуляції у рослинництві у

.....
*Власне узагальнення.

Ув рамках програми «1С: Бухгалтерія» для обліку витрат і виходу продукції передбачено використовувують рахунок 23 «Виробництво», який є балансовий, активний, операційний, калькуляційний (рис. 2.5)



Рис. 2.5 Організації обліку виробництва продукції рослинництва у
*Власне узагальнення.

Всі дані, внесені до програми у вигляді сформованих документів або безпосередньо в Журнал операцій, формують відповідну кореспонденцію рахунків.

Уна основі введених проводок в рамках програми «1С:Бухгалтерія» формується наступні допоміжні документи: оборотно-сальдова відомість по рахунках і (або) субрахунках; шахова оборотна відомість; аналіз рахунку, який містить підсумки по кореспонденціях цього рахунку з усіма рахунками; обороти рахунку, який містить сальдо і обороти по дебету і кредиту рахунку і обороти з іншими рахунками за вказані місяці або квартали; зведені проводки - підсумки по всіх використовуваних кореспонденціях; аналіз рахунку по датах - залишки, обороти і кореспонденції з іншими рахунками за кожну дату звітного періоду; журнал-ордер - вибірка проводок з журналу операцій по визначених рахунках, кореспонденціях та інших ознаках; карточка рахунку - всі проводки з даним рахунком.

Для аналітичного обліку ув раках програми «1С:Бухгалтерія» формується ряд документів по конкретних об'єктах обліку: оборотно-сальдова відомість, яка має в своєму складі дані про залишки і обороти

по об'єктах обліку; карточка субконто - містить всі проводки з даним об'єктом обліку; аналіз рахунку по субконто - кореспонденції з різними рахунками кожного об'єкта обліку; аналіз субконто - зведення всіх операцій, в яких використовується дане субконто; обороти між субконто - обороти між одним субконто одного виду і одним або декількома субконто іншого виду.

Типові бухгалтерські проведення із відображення обліку виробництва продукції у галузі рослинництва показані в табл. 2.8

Таблиця 2.8

Типова кореспонденція із обліку витрат та виходу продукції у галузі рослинництва*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим на вирощуванні продукції рослинництва	231	661
2.	Нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників, зайнятим в галузі рослинництва	231	651
3.	Здійснено нарахування до резерву відпусток на заробітну плату працівників галузі рослинництва	231	47
4.	Списано покупне насіння (насіння власного виробництва) на посів сільськогосподарських культур	231	208 (27)
5.	Списано покупні добрива, внесені під сільськогосподарські культури	231	208
6.	Списано вартість палива, мастильних матеріалів на сільськогосподарські роботи в рослинництві	231	203
7.	Нарахована амортизація на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, задіяні на виконанні робіт в рослинництві	231	131
8.	Нараховано страхові платежі на посіви і основні засоби у рослинництві	231	655
9.	Списано послуги власних допоміжних виробництва та МТП на виробничі потреби при вирощуванні сільськогосподарських культур	231	234, 235
10.	Списано послуги сторонніх організацій на виробничі потреби при вирощуванні сільськогосподарських культур	231	632, 685
11.	Розподілено загальногосподарські витрати рослинництва на відповідні види сільськогосподарських культур	231	911
12.	Оприбутковано основну продукцію від урожаю сільськогосподарських культур за справедливою вартістю.	271	231
13.	Оприбутковано побічну продукцію від урожаю сільськогосподарських культур	208	231
14.	Відображено різницю між справедливою вартістю та фактичними витратами на виробництво сільськогосподарських культур:		
	- в разі перевищення витрат на виробництво над справедливою вартістю	940	231
	- в разі, якщо справедлива вартість більша від витрат виробництва	231	710

*Власне узагальнення

Уна підставі реєстрів аналітичного та синтетичного обліку автоматично формується Оборотно-сальдова відомість по підприємству та Головна книга. Дані експортуються до програми «М.е.doc» для складання фінансової звітності.

В цілому організація первинного, аналітичного і синтетичного обліку витрат на виробництво продукції уздійснюється на високому рівні, істотних недоліків на цій ділянці обліку в ході дипломного дослідження не виявлено.

2.3 Методичні підходи до калькулювання собівартості продукції рослинництва у

Однією із ключових цілей для кожного із суб'єктів бізнесу є досягнення максимального прибутку, а в контексті цього основним пріоритетом виступає підвищення ефективності виробництва та оптимізація собівартості продукції. Важливо також відзначити, що показник, який безпосередньо впливає на фінансові результати сільськогосподарського підприємства, є його собівартість, яка фіксує використані ресурси у процесі виробництва конкретного виду продукції та відображає економічну ефективність використання цих ресурсів.

Забезпечення належної оцінки ефективності виробництва та прийняття на цій основі виважених управлінських рішень щодо оптимізації є запорукою успішної діяльності в умовах ринку. Об'єктами визначення собівартості в галузі рослинництва є окремі види продукції, які отримують від вирощування сільськогосподарських культур [21].

Після збирання урожаю продукцію рослинництва транспортують і піддають певному обробленню (сушіння, очищення, сортування і т.д.). Враховуючи це, виникає необхідність визначення витрат, які повинні бути включені в собівартість виробництва продукції.

Отже, удля розрахунку фактичної собівартості продукції рослинництва необхідно першочергово перевірити правильність обліку

за дебетом і кредитом аналітичних рахунків. При списанні площ під посівами, які загинули через форс-мажорні обставини, і пересіви відносяться на витрати суб'єкта господарювання лише повторні витрати (вартість насіння, витрати на сівбу тощо). При цьому неповторні витрати (оранка, вартість добрив тощо) відносяться до новопосіяної культури [16].

Загальні методичні підходи до оцінки та калькулювання собівартості продукції рослинництва відображено на рис. 2.6.



Рис. 2.6 Методичні підходи до оцінки та калькулювання собівартості продукції рослинництва*

*Власне узагальнення

При розрахунку собівартості зернових культур увикористовується описана методика. Так, загальні витрати, пов'язані із вирощуванням та збиранням зернових культур (включаючи витрати на доробку зерна та току), представляють собою собівартість зерна, зерновідходів та соломи. Ці витрати розподіляються між зерном та зерновідходами, при цьому зерно вважається за одиницю, а зерновідходи оцінюються за коефіцієнтом, що визначається змістом повноцінного зерна в них.

Таким чином, суму витрат (з виключенням вартості соломи) розподіляють пропорційно до ваги повноцінного зерна, що міститься в зернових відходах. Собівартість 1 ц зерна та зернових відходів обчислюється шляхом ділення витрат на вирощування зернових культур на фізичну масу зерна та зернових відходів після очищення і сушіння [3].

При вирощуванні насіння зернових культур витрати, включаючи додаткові витрати на отримання насіннєвого зерна різних репродукцій, розподіляються між класами насіння відповідно до їхньої вартості за ринковими цінами. Собівартість 1 ц насіння визначається діленням витрат, пов'язаних з насінням певного класу, на його масу після доробки.

Методика розрахунку собівартості інших зернових культур аналогічна методиці озимої пшениці.

Собівартість сої визначається діленням загальних витрат на вирощування та збирання за відніманням вартості побічної продукції на відповідну кількість отриманого врожаю сої.

Щодо ріпаку, собівартість 1 ц розраховується діленням загальних витрат на вирощування та збирання за відніманням вартості побічної продукції на фізичну масу ріпаку.

Що ж до цукрових буряків, то, відповідно, собівартість 1 ц коренеплодів цукрових буряків (фабричних і маточних) визначають діленням витрат на виробництво та збирання (за винятком витрат на збирання і транспортування гички) на масу отриманої від урожаю і оприбуткованої продукції.

Враховуючи, що увикористовують застарілу методику і всю агропродукцію протягом періоду обліковують за плановою собівартістю. Таким чином, в кінці періоду після визначення фактичної собівартості проводиться розрахунок списання різниці між фактичною і плановою собівартістю.

Відображення на прикладі окремих видів продукції рослинництва укоригування різниці між фактичною і плановою собівартістю подано в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Коригування між фактичною і плановою собівартістю окремих видів продукції рослинництва у, 2022 р.

	Кількість, ц	Собівартість фактична, грн.		Собівартість планова, грн.		Калькуляційна різниця	
		1 ц	Всього	1 ц	Всього	1 ц	Всього
Пшениця озима	14905	402,6	6000753	405,5	6043978	2,9	43224,5
Ріпак	6000	388,4	2330400	390,5	2343000	2,1	12600
Соя	5840	992,5	5796200	995,0	5810800	2,5	14600

Дані табл. 2.9 засвідчують, що укоригування планової собівартості продукції рослинництва до рівня фактичної здійснювалося. методом дооцінки та методом «червоне сторно».

Враховуючи, що у 2022 році планова собівартість перевищувала фактичну собівартість виробництва продукції рослинництва, то коригування здійснювалося в кінці року методом «червоне».

Підсумовуючи, важливо відзначити, що галузь рослинництва має свої особливості у накопиченні та аналізі витрат, і ці особливості залежать від розміру та організаційних характеристик конкретного підприємства. Розрахунок

собівартості є важливою частиною обліку, оскільки саме від розміру витрат на виробництво залежить прибутковість підприємства.

Отже, ефективний облік витрат і відповідне калькулювання собівартості в рослинництві мають за мету забезпечити оперативне, достовірне і повне формування даних про кількість та вартість виробленої продукції (виконаних робіт і наданих послуг), а також про трудові, матеріальні та грошові витрати на виробництво продукції в межах підприємства загалом і його окремих структурних підрозділах.

2.4 Аналітичне забезпечення процесу бюджетування у

Бюджетування удозволяє оцінювати технологічні аспекти виробництва, різновиди продукції, витрати на виробництво, за якими ведеться управлінський облік та проводиться аналіз відхилень, контроль за нормами витрачання ресурсів і фінансовими засобами. Іншими словами, бюджети охоплюють всі аспекти господарських процесів підприємства, включаючи постачання, виробництво, реалізацію продукції і фінансовий обіг тощо.

Таким чином, особливості технологічних процесів вирощування біологічних активів та виробництва сільськогосподарської продукції вимагають використання гнучких бюджетів у практиці агропідприємств [92]. Основними вимогами до бюджету є його прийнятність та досяжність, тобто він повинен базуватися на стратегічних планах суб'єкта бізнесу та глибокому аналізі всіх наявних даних і умов [15].

Гнучкі бюджети здійснюються у трьох основних напрямках застосування:

- при підготовці бюджетів на очікуваний рівень діяльності до отримання фактичних результатів;
- для розрахунку обсягу витрат, який відповідає фактичному рівню діяльності, на основі якого складається звіт про виконання;

- дозволяють передбачити фінансові результати для різних рівнів діяльності, і їх можна використовувати для прогнозування фінансових результатів у різних ймовірних сценаріях.

Для формування гнучкого бюджету у адаптують розмір витрат відповідно до фактичного рівня діяльності [92]. Початковою точкою в бюджетуванні є створення бюджету продажів, який включає запланований обсяг продажу конкретних видів продукції. Всі інші бюджети у формуються на основі бюджету продажу, що визначає майбутній обсяг виробництва або закупівлі товару, витрати на виробництво і збут, обіг грошових коштів і інше.

Бюджет продажу розробляється на основі прогнозу щодо очікуваних обсягів реалізації та рівня цін у наступному бюджетному періоді і включає обсяги продажу за різними видами продукції, ціну продажу та очікуваний дохід від реалізації [8].

На основі інформації з бюджету продажів у складається бюджет виробництва. Цей бюджет можна скласти, враховуючи зміни залишків готової продукції на початку і кінці періоду, а також прогнозовані показники земельних площ та урожайності.

Особливість формування бюджету виробництва у полягає в тому, що продукція виготовляється протягом тривалого періоду і відразу ж реалізується. Розробка бюджету виробництва та витрат, пов'язаних із виробництвом сільськогосподарських культур, повинна ґрунтуватися на технологічній карті. Важливо планувати не лише обсяг виробництва основної продукції, але й побічної.

Таким чином, бюджет виробництва визначає основу для розробки бюджету матеріальних витрат, витрат на оплату праці та інших прямих витрат [7]. Серед матеріальних витрат при вирощуванні озимих культур включаються витрати на насіння, добрива, засоби захисту рослин та інше.

Озимі зернові вимагають ретельно підібраної системи удобрень, тож науково-обґрунтована система удобрень є передумовою не тільки високого

врожаю, але й підвищення економічної ефективності вирощування даної культури [9].

При плануванні витрат на засоби захисту рослин у враховують розроблену схему захисту культури від бур'янів і хвороб, вивчають структуру забур'яненості посівів різними видами бур'янів та дію на них гербіцидів. Це дозволить оптимально спланувати строки, норми та методи їх застосування.

При формуванні бюджету витрат на насіння у враховуються терміни висіву та норму висіву. Щодо бюджетних показників для окремих елементів виробничих витрат, важливо розмежовувати їх між витратами поточного року, витратами минулого року під урожай майбутніх років та витратами поточного року під урожай майбутніх років. Специфіка витрат на вирощування озимих культур вимагає планування витрат не лише за місяцями року, але й більш узагальнено за калькуляційними періодами.

Дані про бюджет матеріальних витрат, особливо в частині витрат поточного періоду, у служать основою для планування закупівель цих матеріалів [4].

Наступним етапом у бюджетуванні у, що базується на бюджеті виробництва, є формування бюджету прямих витрат на оплату праці. Його складають на основі технологічних норм витрат праці на одиницю продукції та тарифних ставок робітників відповідної кваліфікації (розряду). Розрахунки у проводяться з використанням технологічних карт окремих процесів або середніх показників на одиницю продукції. Ці розрахунки виконуються окремо для кожного типу продукції, а потім обчислюють загальні витрати на оплату праці [3].

При формуванні прямих витрат на оплату праці у враховують витрати на оплату праці, які можуть бути передбачені у системі преміювання на рівні підприємства за досягнення бюджетних показників, оскільки вони будуть враховуватися як додаткова сума оплати праці.

До бюджету інших прямих витрат на вирощування озимих культур відносяться прямі витрати, що не включаються до попередніх бюджетів. Це включає витрати на амортизацію і знос основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів; витрати на ремонт необоротних активів та інші прямі витрати.

У після визначення всіх прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці та інших витрат розраховують бюджет виробничих витрат та собівартості продукції. Розглянемо цей процес детальніше в таблиці 2.10

Таблиця 2.10

Зведений бюджет виробничих витрат та собівартості озимої пшениці на 2024 рік*

Показник	Квартал				За рік
	I	II	III	IV	
Витрати на оплату праці, тис. грн.	29,8	84,6	88,0	84,5	286,9
Відрахування на соціальні заходи, тис. грн.	13,6	33,8	36,1	34,1	117,6
Витрати на насіння, тис. грн.	180,8	95,3	0,0	7,4	283,5
Витрати на добрива, тис. грн.	0,0	356,8	107,3	0,0	464,1
Витрати на паливо-мастильні матеріали, тис. грн.	160,1	160,1	320,2	0,0	640,4
Інші матеріальні витрати, тис. грн.	222,2	456,8	192,7	17,0	888,7
Амортизація необоротних активів, тис. грн.	108,1	108,1	108,1	108,1	432,4
Загальновиробничі витрати, тис. грн.	0,0	0,0	0,0	526,3	526,3
Всього витрат, тис. грн.	714,6	1295,5	852,4	777,4	3639,9
Бюджетна кількість отриманого урожаю, ц					8080
Виробнича собівартість 1 ц пшениці, грн					450,48

*Розраховано за даними господарства

При формуванні бюджету виробничих витрат для вирощування озимих культурвраховують, що загальновиробничі витрати розподіляються відповідно до обраної бази розподілу. Базою для цього в

досліджуваному господарстві є сума прямих витрат за відповідним аналітичним рахунком виду продукції, за винятком вартості насіння.

Для визначення повної собівартості необхідно розробити бюджети адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Дослідження показують, що планування цих величин слід проводити, враховуючи показники попереднього року та коригуючи їх з урахуванням індексу інфляції та інших кон'юнктурних чинників.

Ефективним етапом у формуванні та виконанні бюджетів є контроль за їхнім виконанням, що передбачає виявлення відхилень, аналіз причин, знаходження резервів для зниження витрат чи максимізації доходів. Також важливо розробляти заходи щодо оптимізації бюджетних показників та врахування факторів ризику при подальшому бюджетному плануванні [7].

Отже, інтеграція процесу бюджетування в діяльність сільськогосподарських підприємств дозволить досягти ряду важливих цілей, таких як оптимізація доходів та витрат, впровадження ефективного контролю за різними видами витрат, раціональне використання фінансових ресурсів та підвищення конкурентоспроможності.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

3.1 Шляхи удосконалення організації обліку витрат на виробництво і вихід продукції рослинництва

Нові підходи до розгляду витрат в сільському господарстві та зростаючі інформаційні запити, як внутрішні, так і зовнішні, призвели до необхідності розробки відповідної методики обліку витрат. Ці підходи передбачають оперативний розподіл накладних витрат протягом року за допомогою нормативних ставок розподілу. Ці ставки визначаються на основі планових прямих та загальновиробничих витрат або прямих та загальновиробничих витрат минулого періоду, за умови відсутності значних змін у обсягах та структурі виробництва продукції підприємства. Цей процес дозволяє рахунку 23 «Виробництво» формувати інформацію про витрати у сільському господарстві та обчислювати виробничу собівартість сільськогосподарської продукції.

На рахунку 23 також відобразатиметься оприбуткована за справедливою вартістю сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи згідно із П(С)БО 30. Різниця між справедливою вартістю отриманої продукції та витратами сільськогосподарської діяльності визначатиме результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів [21].

Для цього запропоновано використовувати субрахунок 239 (з докладнішим розглядом за аналітичними рахунками). По дебету цього рахунку буде відображено дохід від первісного визнання, в кореспонденції з кредитом субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання активів, які обліковуються за справедливою вартістю», а по кредиту - витрати, в кореспонденції з субрахунком 940 «Витрати від первісного визнання активів, які обліковуються за справедливою вартістю».

В кінці року необхідно спочатку внести корективи витрат сільськогосподарського виробництва відповідно до фактичного обсягу

загальновиробничих витрат за рахунком 91. Тільки після цього можна скоригувати фінансові результати, отримані протягом року, до фактичних фінансових результатів на кінець року відповідно до П(С)БО 30 [31].

На рисунку 2.1 наведено запропоновані методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства, які забезпечують можливість визначення показників собівартості продукції та враховують основні вимоги національного П(С)БО 30 «Біологічні активи».

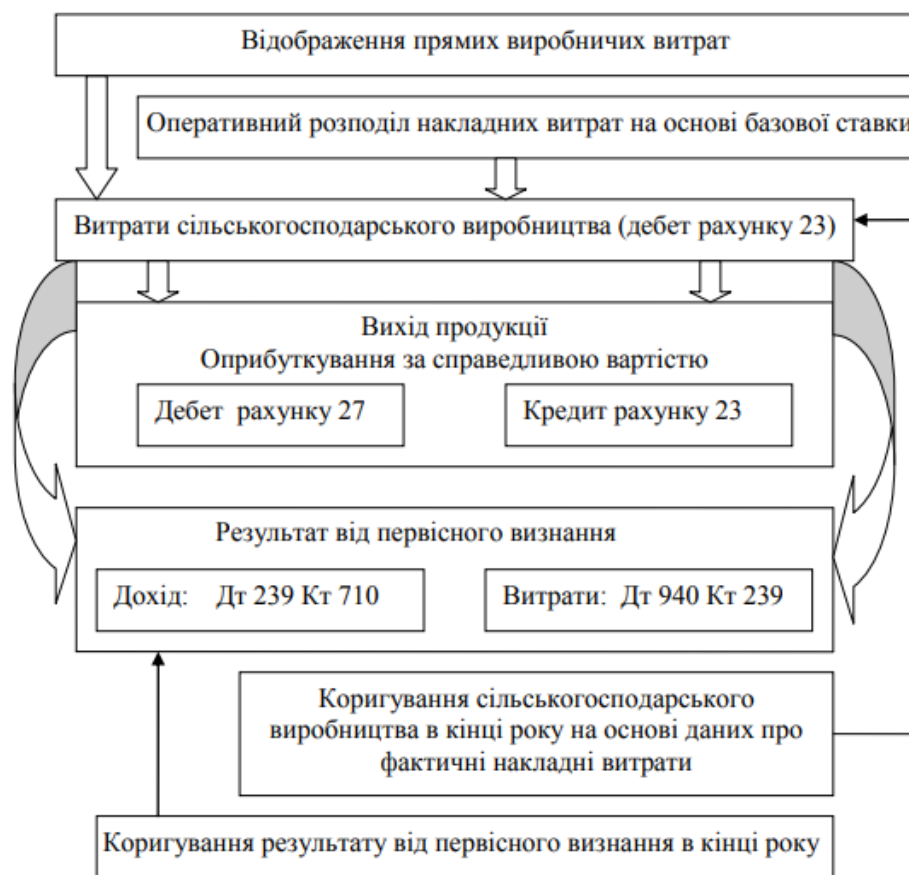


Рис. 3.1 Методичні підходи до обліку виробничих витрат рекомендовані для

.....

*Власне узагальнення

Отже, використання розроблених методичних підходів до обліку витрат створить додаткові можливості зараховувати фактичні витрати сільськогосподарської діяльності на рахунок 23 та визначати виробничу собівартість продукції при її отриманні.

Ці пропозиції дозволяють оперативно приймати управлінські рішення

стосовно формування прийнятної ціни реалізації порівняно з фактичним рівнем витрат на виробництво з метою максимізації прибутку. Важливо правильно оцінювати готову продукцію рослинництва в момент її визнання та оприбуткування. Для цього обов'язково визначається метод оцінки, вказаний у Наказі про облікову політику [40].

Вибір методу визначатиме, як буде відображено списання готової продукції зернових культур. У випадку, якщо підприємство обирає оцінку за справедливою вартістю, потрібно чітко визначити порядок розрахунку та документального оформлення. Такий підхід передбачає оприбуткування продукції за справедливою вартістю та одночасне визначення доходів чи витрат від первісного визнання. У випадку, якщо справедлива вартість перевищує виробничі витрати, виникає дохід від первісного визнання готової продукції рослинництва; якщо менша, то виникають витрати на різницю [39].

Якщо ж підприємство вибирає оцінку за виробничою собівартістю, розрахунки можна провести відповідно до Методичних рекомендацій №132, то у такому разі оцінка зернової продукції, що оприбутковується протягом звітного періоду, проводиться за плановою собівартістю з подальшим узгодженням її з фактичною в кінці року, щоб усунути калькуляційні різниці.

Таким чином, виникає необхідність утворення якісної інформаційної бази, що включає обсяги та вартість виробництва сільськогосподарської продукції на основі облікової інформації. Первинна інформація фіксується в первинних документах, і, отже, дані в цих джерелах повинні відображатися в тому обсязі, який необхідний для прийняття оптимальних рішень в умовах аграрних підприємств. На сьогодні існують певні недоліки в системі документального оформлення виходу готової продукції, які варто усунути (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Напрями удосконалення первинного обліку виходу готової продукції
рослинництва***

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

*Власне узагальнення

Разом із вдосконаленням первинного обліку виходу готової продукції зернових культур, ключова роль в управлінні підприємством відводиться здатності менеджерів отримувати аналітичну інформацію з системи поточного обліку. Невідомість деталей обліку зернової продукції за її видами створює труднощі при виборі відомостей про наявність чи реалізацію конкретного виду продукції (основної, побічної чи супутньої) [39].

Зазвичай аналітичний облік ведеться за видами продукції в розрізі культур, і

формування інформації для керівника щодо обсягу реалізації зерна, зернових відходів чи соломи обмежується арифметичним підходом бухгалтера. Проблема відображення передачі готової продукції із поля на доробку та відображення результатів доробки залишається актуальною для суб'єктів агробізнесу. Без відкриття додаткових субрахунків до рахунку 271 «Готова продукція рослинництва» керівництво не зможе отримати інформацію з фінансового обліку про зібрану бункерну масу зерна та масу зерна після доробки.

З метою вирішення цих проблем та поліпшення інформативності обліку виходу готової продукції зернових культур пропонується відкрити рахунки четвертого порядку у розрізі видів продукції та окремий рахунок для відображення готової продукції у бункерній масі (табл. 2.4).

Таблиця 3.2

**Робочий план рахунків для обліку готової продукції зернових культур
рекомендований для ДП «ДГ «Радехівське»**

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Рахунки третього порядку		Рахунки четвертого порядку (аналітичний облік)
код	назва	код	назва	код	назва	
27	Продукція сільськогосподарського виробництва	271	Готова продукція рослинництва	2711	Зерно на складі	У розрізі культур
				2712	Зерно, передане на доробку	У розрізі культур
				2713	Зерно повноцінне після доробки	У розрізі видів зерна за культурами
				2714	Супутня продукція (придатні зерновідходи)	У розрізі видів зерна за культурами та рівнем придатності
				2715	Побічна продукція	За видами продукції

Запропонованісубрахунки дозволять бухгалтерам дослідного господарства надавати керівництву інформацію про зібрану бункерну масу зерна для всіх культур, кількість зібраного зерна у вазі після доробки, наявність зернових відходів різної якості та побічної продукції (соломи, початків, стебел тощо). Ця інформація вкрай необхідна суб'єктам агробізнесу для складання Звіту за формою ф. № 29-сг (річна), «Звіт про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду».

В якості недоліків у плані автоматизації варто відзначити, що хоча

бухгалтерський облікавтоматизований в рамках програми «1С Бухгалтерія», однак російське коріння програми «1С» потребує пошуку нового програмного забезпечення українського виробництва. В якості рекомендації пропонуєморозглянути можливість застосування українських програм для автоматизації обліку, а саме «Bookkeeper», «Master:Бухгалтерія,» «BAS: Бухгалтерія», «Дебет плюс» та інші аналоги.

Отже, удосконалення системи бухгалтерського обліку в суб'єктів агробізнесу шляхом розв'язання ряду організаційних та методологічних питань має потенціал значно знизити витрати на ведення обліку та забезпечити своєчасне отримання необхідної інформації для внутрішніх та зовнішніх потреб користувачів.

3.2 Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності суб'єктів агробізнесу на основі бюджетування

Організація процесу бюджетного планування в сільськогосподарських підприємствах є унікальним завданням через специфіку виробництва агропродукції, яка відрізняється від інших видів промисловості [8; 9]. У даному контексті важливо враховувати різноманітність сільськогосподарської діяльності, де взаємодіють різні фактори, такі як природно-кліматичні, технічні та соціальні, що суттєво впливають на процес бюджетування витрат у сільському господарстві.

Аналіз управлінської практики сільськогосподарських підприємств вказує на відсутність цілісної системи внутрішнього планування, яка б дозволяла ефективно управляти виробничо-фінансовою діяльністю. Особливу роль у цьому може відігравати операційне бюджетування, яке передбачає складання бюджетів для конкретних сегментів діяльності. Це дає можливість передбачати та порівнювати майбутні витрати та доходи, координувати дії центрів відповідальності, вибирати оптимальні варіанти ресурсів та контролювати їх використання, що веде до підвищення ефективності виробництва [40].

Методологія операційного бюджетування базується на ряді принципів, таких як розробка системи показників, визначення джерел даних для розрахунків, послідовність виконання розрахункових операцій та узгодження їх результатів

при формуванні стратегічних завдань. Система показників стратегії підприємства, зокрема в рослинницьких галузях, може ґрунтуватися на технологічних картах та нормативах витрат на одиницю продукції.

Ця методика дозволяє здійснювати оперативний облік та контроль витрат, а також підсумковий контроль результатів діяльності центрів відповідальності за звітний період. Забезпечення обґрунтованого контролю за витратами передбачає створення належної бази для порівняння бюджетних даних та облікової інформації [15].

Враховуючи те, що методика планування часто базується на технологічних картах, які існують протягом тривалого періоду, уточнення деяких їхніх положень, зокрема деталізація витрат на виробництво продукції рослинництва, урахування класифікацію витрат за їхнім функціональним зв'язком із обсягом виробництва: змінні, умовно-змінні та постійні, може бути ключовим етапом у вдосконаленні системи бюджетного планування сільськогосподарських підприємств (рис. 3.2)



Рис. 3.2 Методика формування бюджетів витрат рослинництва за центрами відповідальності рекомендована для

*Власне узагальнення

Подана схема розглядає особливості формування бюджетів в рослинництві в залежності від двох факторів виробництва: площі посіву та урожайності культур

(валового збору). Важливо враховувати певні особливості у розробці бюджетних даних рослинництва, такі як спеціалізація та організаційні принципи конкретного підприємства, що визначають об'єкти виробництва та облік витрат. При цьому постійні витрати планується враховувати за бригадою, а не за окремим видом культури. Використання прогресивних ресурсозберігаючих технологій з конкретизацією за видами чи періодами робіт також впливає на нормативи витрат тощо [21].

Отримані дані дозволяють розрахувати витрати для різних обсягів виробництва, різних бригад та підрозділів рослинництва, а також визначити розмір матеріальної винагороди за економію витрат при досягненні певного рівня виробництва.

Для галузі рослинництва, яка має побічну продукцію, розуміння очікуваних витрат на її виробництво бажано проводити окремо для кожного виду продукції. Пропонується використовувати розрахунково-нормативні витрати для оцінки вартості побічної продукції, що розраховуються на основі актуальних розцінок на виконання різних робіт, таких як скирдування соломи тощо. Цей норматив можна застосовувати при розрахунках нормативних і фактичних витрат протягом кількох років, з оновленням його при зміні вартості робіт або ресурсів.

Витрати, пов'язані із збиранням, транспортуванням, пресуванням, скирдуванням тощо, виключаються із загальної суми витрат на вирощування продукції рослинництва. Однак за методикою відношення витрат до обсягу діяльності ці витрати розглядаються як змінні або умовно-змінні витрати.

Побудова системи бюджетування на основі технологічних карт повинна відповідати системі обліку. Існують три методики побудови бюджетів: на 10 га або 100 га посіву, на фактичну площу з деталізацією та без деталізації по технологічних операціях, а також за циклами робіт.

Розгляд бюджетування як підсистеми управління діяльністю в окремій сфері рослинництва та по підприємству в цілому визначається створенням бюджетів для різних центрів відповідальності та центрів витрат. Ця методика враховує

запланований рівень факторів виробництва та забезпечує побудову системи обліку та контролю за витратами та результатами діяльності цих центрів, а також аналізу відхилень від бюджетних показників [25].

Управління витратами передбачає можливість внесення змін у технологічні процеси та заміну одного виду ресурсу іншим при суворому дотриманні режиму економії на всіх ділянках. Тому для обліку витрат за центрами відповідальності слід виділяти об'єкти для виокремлення витрат, пов'язаних із виробництвом окремих видів продукції, робіт чи послуг з деталізацією постійних, умовно-змінних і змінних витрат [12].

При виокремленні об'єктів обліку важливо враховувати особливість сільського господарства, де продукція не виробляється, а вирощується. Тобто, вона отримується в результаті застосування технологій для впливу на живі організми, а саме рослини. Таким чином, виробництво продукції рослинництва призводить до отримання різних видів продукції, таких як основна, побічна та супутня, що також слід враховувати при визначенні об'єктів обліку.

Враховуючи сучасні об'єкти обліку, які застосовуються на практиці суб'єктами господарювання, та враховуючи зазначені вище особливості, пропонується визначати об'єктами обліку витрат рослинництва наступні: центр відповідальності (центр витрат), сільськогосподарські культури, види робіт, види продукції, цикли (періоди) виробництва, технологічні процеси виробництва, технологічні операції та статті витрат з поділом на змінні, умовно-змінні та постійні (рис.3.3)

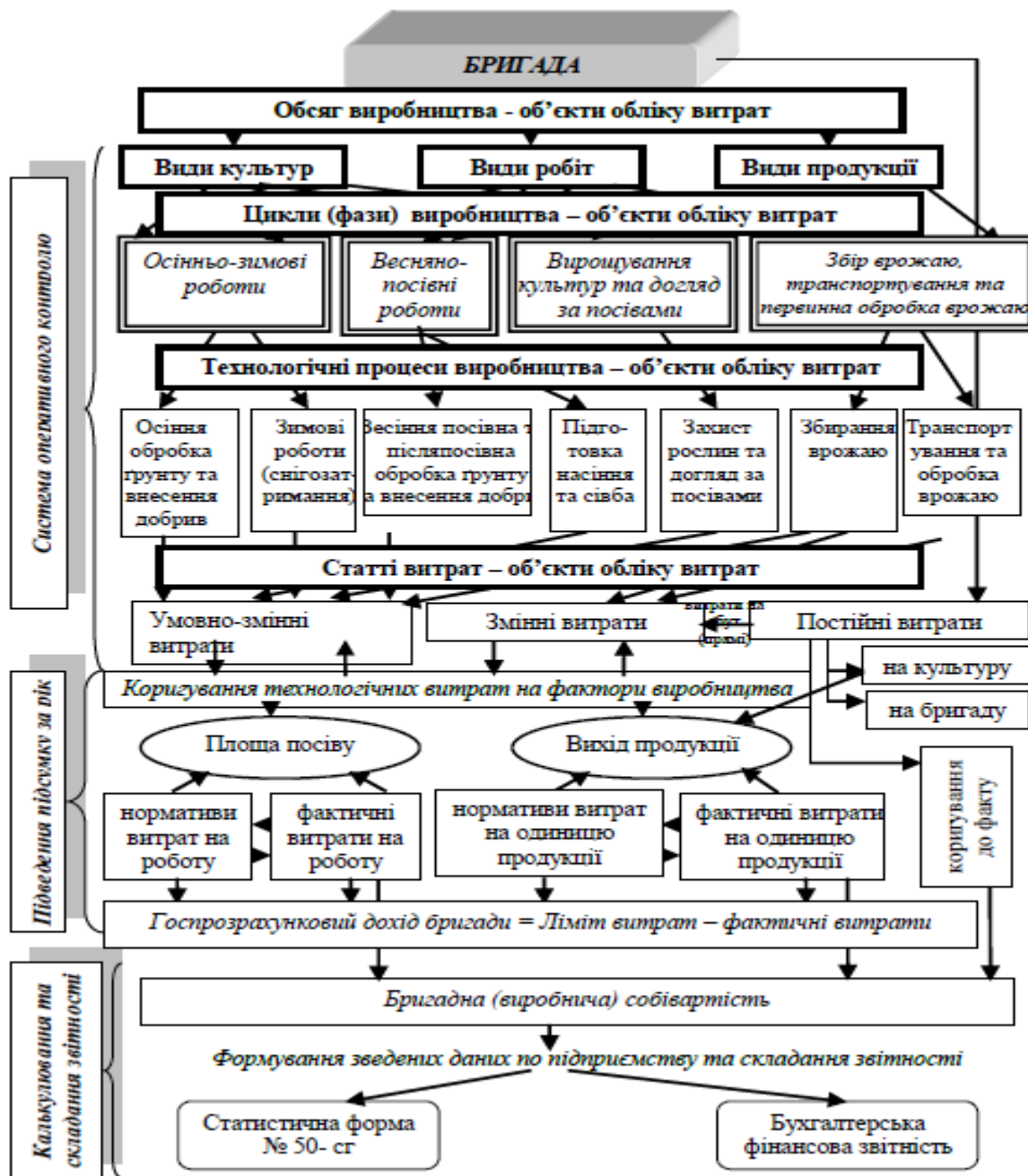


Рис. 3.2 Модель організації обліку та бюджетування витрат на виробництво продукції рослинництва з врахуванням операційних циклів (фаз) та технологічних процесів вирощування (рекомендована для)*

*Власне узагальнення

У цьому випадку важливо відзначити, що постійні витрати виділяються як окремий об'єкт обліку, що пов'язано з їхньою сутністю та роллю у процесі вирощування продукції рослинництва. Таке відокремлення об'єктів обліку витрат на кожному етапі виробничого процесу вирощування продукції рослинництва

надасть ефективну інформацію для обліку та контролю за витратами рослинництва [14].

Залежно від реалізації оперативного контролю існують три методичні підходи до побудови обліку витрат рослинництва за центрами відповідальності:

- 1) за циклами сільськогосподарських робіт;
- 2) за технологічними процесами, що об'єднують комплекс технологічних операцій;
- 3) поопераційний облік в розрізі статей витрат з поділом на змінні, умовно-змінні та постійні.

Перший підхід базується на порівнянні фактичних витрат з плановими лімітами за циклами сільськогосподарських робіт, такими як передпосівний обробіток ґрунту і посів, догляд за посівами, збір врожаю. На цьому етапі облік витрат проводиться загалом за кожним циклом сільськогосподарських робіт, тобто витрати не розкриваються за окремими роботами з врахуванням виконаного обсягу цих робіт протягом періоду.

Таким чином, інформація, яку забезпечує оперативний контроль витрат за обліковими даними, є придатною для виявлення економії або перевитрат в цілому по бригаді, не розкриваючи конкретних технологічних операцій і відповідальності осіб. Вона не є придатною для прийняття оперативних управлінських рішень, встановлення відповідальності та підведення підсумків роботи працівників бригади.

За другим підходом облік витрат реалізується за технологічними процесами, охоплюючи декілька операцій, необхідних для їх виконання. Така структура обліку витрат надає інформацію для контролю над витратами та дозволяє визначати показники економії або перевитрат ресурсів на вирощування культур протягом року. Однак облік та бюджетування витрат обмежуються вивченням витрат на 1 га посівної площі без деталізації їх на окремі фізичні обсяги робіт. Це ускладнює вивчення причин відхилень та вимірювання ступеня відповідальності конкретних осіб за результати їх роботи.

Третій підхід до побудови обліку витрат забезпечує можливість всебічного вивчення витрат рослинництва за допомогою деталізації їх поопераційно, яка передбачена в технологічних картах. Таким чином, здійснюється контроль і бюджетування витрат на одиницю виконання операцій; визначаються відхилення витрат від запланованих лімітів для кожної операції технологічного процесу на фактичний обсяг виконаних робіт. Оперативний контроль здійснюється щодо дотримання технології вирощування сільськогосподарських культур та складу витрат, що є важливим при розрахунку госпрозрахункового доходу.

На цьому етапі застосовується деталізований облік витрат за статтями витрат з поділом на три групи (змінні, умовно-змінні та постійні), що відіграє ключову роль у визначенні впливу факторів виробництва на зміну планових та фактичних даних [8].

Таким чином, тривалість технологічного процесу вирощування продукції рослинництва викликає необхідність періодично підраховувати витрати за періодами виробництва, технологічними операціями (роботами) саме в розрізі кожного центру відповідальності.

3.3 Автоматизація бюджетного процесу на підприємстві

Процес удосконалення завжди є важливим аспектом діяльності для будь-якого суб'єкта бізнесу. У випадкуна етапі бюджетування виникають дві проблеми, які ускладнюють весь процес. По-перше, це застарілі методи складання бюджету, а по-друге, великі відхилення між плановими і фактичними показниками, що призводить до непорозумінь між керівництвом і відділом виробництва етикетки [43].

Менеджмент підприємством використовує два різних програмних продукти для формування бюджету – «1С Підприємство» і Microsoft Excel. Однак це призводить до значного збільшення часових затрат і можливих помилок при

перенесенні даних.

Автоматизація інформаційних процесів сприяє зменшенню навантаження на бухгалтерію та прискоренню обробки необхідної інформації. В сучасний період бухгалтери все частіше використовують різноманітні програми, від простих пакетів Microsoft Office до складних програм.

Для максимального спрощення бухобліку та уникнення помилок використовуються ERP-системи (системи планування ресурсів підприємства). Ці системи автоматизують бухгалтерські процеси, включаючи облік, контроль, аналіз і планування. Однією з особливостей ERP-систем є їхня спільна база даних для різних підрозділів, що забезпечує одночасний доступ і використання інформації менеджерами та бухгалтерами для власних потреб [14].

Завдання ERP-систем полягають не лише в обробці даних та поданні звітності до контролюючих органів, але й в інформаційному забезпеченні прийняття обґрунтованих управлінських рішень (рис. 3.3)

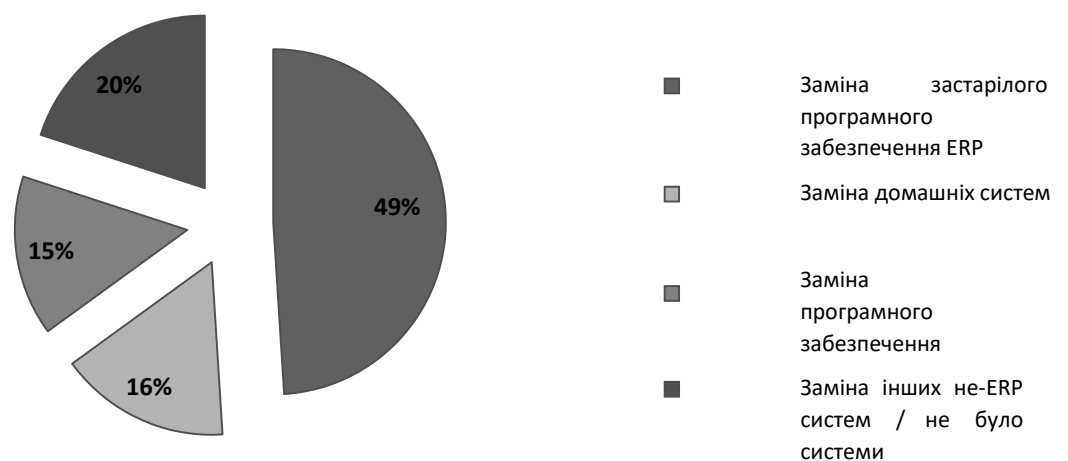


Рис. 3.3 Причини впровадження ERP-системи*

*Власне узагальнення

Таким чином, для забезпечення відповідного рівня ведення управлінського обліку на підприємстві програмне забезпечення типу ERP-системи надає можливість одночасно та з різних серверів управляти всіма активами суб'єкта бізнесу серед яких: трудові, інтелектуальні, фінансові та матеріальні ресурси.

Найбільш популярними серед ERP-систем є: BAS ERP, Бюджет, Active Planner, Comshare MPC, Comshare MPC, 1С: Бюджетування (табл. 3.3)

Таблиця 3.3

Характеристика програмних продуктів для автоматизації процесу бюджетування на підприємств*

Назва програмного забезпечення	Характеристика
BAS ERP	Комплексний програмний продукт, який автоматизує бізнес-процеси підприємств з технічно складним виробництвом, застосовується і для торгових компаній. Це облікова програмне забезпечення містить готовий набір інструментів для стандартизації, управління і контролю бізнес-процесів. Найчастіше використовується великими підприємствами, легкий у використанні, але дорого вартісний.
Бюджет	Дана програма має вид двох книг MS Excel, які містять планові та фактичні показники відповідно, крім того вбудовані коефіцієнти, фінансові показники та можливість фільтрування даних. Це дає змогу проводити аналіз діяльності підприємства, змінюючи швидко показники на необхідні.
Active Planner	Програма забезпечує повну автоматизацію процесів планування, бюджетування, контролю та аналізу. Завдяки використанню методів «зверху – вниз» та «знизу – вгору» бюджет проводиться безперервним шляхом. Доцільно використовувати великим та середнім підприємствам, легкий у використанні, проте дорого вартісний.
Comshare MPC	Це комплексна система автоматизації процесів бюджетування, фінансового планування, консолідації та управлінського аналізу. Дана програма дає змогу проводити аналіз різних за типологією даних, проводити фінансово-економічне моделювання та автоматизувати процес бюджетування на всіх стадіях. Однією з особливостей програми є веб-інтерфейс, побудований на основі додатків Java і це становить значне ускладнення для роботи з цією програмою, оскільки підвищуються вимоги до мережі.
1С: Бюджетування	Робота з програмою починається з оцінки та аналізу вже існуючої фінансової звітності. Спочатку створюється список показників звітів, найчастіше використовуються два види показників: оборотні й залишкові. На основі переліку залишкових показників користувачі мають можливість створити план рахунків бюджетування в інформаційній базі, а вжу у довіднику 1С «Статті оборотів» заповнюють перелік оборотних показників. Передбачена можливість створювати бюджети в будь-якій кількості, при цьому період не має значення.

*Власне узагальнення.

Використання сьогодні таких систем є досить популярним явищем, тому актуально було б дослідити найбільш використовувані з них та виокремити

оптимальний варіант (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

**Порівняльний аналіз програмних продуктів для автоматизації
бюджетування на підприємстві**

Назва програмного забезпечення	BAS ERP	1С: Бюджетування	Active Planner	Budget Maestro	Prophix	Vena Solutions	Comshare MPC	Neubrain
Легка у використанні	+	+	+	+		+		
Можливість синхронізувати дані в Excel		+		+	+			+
Доступна по ціні		+						
Не потребує високих вимоги до інтернет-мережі		+		+		+		+
Централізована база даних		+		+		+		
Демо-доступ	+	+						+
Бюджетування по будь-якій кількості фірм одночасно	+	+			+		+	

*Власне узагальнення.

Приділимо більше уваги програмному продукту «1С: Підприємство», оскільки він є найбільше поширеним серед суб'єктів бізнесу, має зручний інтерфейс та простий у використанні. Особливо актуальним для є використання "1С:Підприємство 7.7" для бухгалтерського обліку[18].

Для потреб системи управлінського обліку розроблено також окрему конфігурацію «1С:Підприємство 8. Управління виробничим підприємством для України» і розширений пакет можливостей «1С:Підприємство 8. Управління виробничим підприємством для України. Комплект на 10 користувачів + клієнт-сервер». Функціонал програми включає управління в усіх напрямках - від ціноутворення до планування та бюджетування [25].

Програма надає можливості управляти та аналізувати операційну діяльність виробництва на різних рівнях - від окремих підсистем до загального стану підприємства, враховуючи функціонування кожної з них. «Управління виробничим підприємством для України» має додатковий блок планування, що

дозволяє створювати повністю замкнуту бюджетну модель з перерахунком залежних статей при плануванні та актуалізацією бюджетів на початку періоду.

В цій конфігурації можливе автоматичне порівняння плану та факту на основі даних оперативного обліку. Сама система контролює дотримання бюджетної дисципліни.

Отже, економіст, що веде бюджетування, усуває можливі помилки користувача під час заповнення реквізитів (статей) бюджетування. Для оптимізації процесу бюджетування дана підсистема дозволяє:

1. Гнучке налаштування будь-яких бюджетів відповідно до потреб користувача.
2. Внесення планових даних через бюджетні операції.
3. Збір та аналіз фактичної виконаної бюджетів.
4. Контроль обмежених показників бюджетів.

Програма для бюджетування сприяє створенню об'єктивного фінансового плану, який охоплює управлінські процеси з отримання, розподілу та використання фінансових ресурсів компанії [22].

У цій конфігурації передбачено можливість проведення всебічного управлінського аналізу групи пов'язаних підприємств, що є ключовою умовою для Конфігурація «1С:Підприємство Управління виробничим підприємством» дозволяє користувачеві формувати звітність відповідно до стандартів міжнародної системи фінансової звітності, що становить значний плюс

На відміну від попередньо згаданої конфігурації її можна використовувати у всіх сферах господарювання, не зупиняючись лише на виробництві [46]. Конструювання структури бюджету виконується за рахунок простого перетягування елементів звіту, планові показники вводяться по статтям бюджету, в колонках звіту відображаються всі можливі варіанти перебігу та подій та їх порівняння.

Для внесення бюджету слугує документ «Екземпляр бюджету», де необхідно ввести данні по статтям бюджету, вказати дати, порівняльні

роки(місяці). В даній конфігурації можна не лише формувати бюджети, а й надсилати його керівництву для підтвердження, це дасть можливість розгляду його в будь-який час, місце, а також в розвороті статей дозволить деталізувати надані дані.

Таким чином, програмне забезпечення «1С:Підприємство» дозволяє здійснювати оперативний, управлінський і регламентований облік всіх його підрозділів, проводити аналіз в розрізі структурних підрозділів, складати актуальну звітну документацію. Її впровадження дозволяє значно підвищити якість управління, оптимізувати виробничі процеси і істотно скоротити витрати.

Щодо процесу бюджетування, то конфігурація містить окремий розділ з різними допоміжними підрозділами, які розроблені для можливості надання та формування інформації по бюджету не лише раз на місяць чи на встановлений період, а кожного дня за кілька хвилин автоматично. Дляце є визначною перевагою, оскільки підприємство відноситься до великих суб'єктів господарювання і кожного дня працює з громіздким масивом інформації, а застосування програмного забезпечення Microsoft Excel для такого великого обсягу роботи лише ускладнює її формування та займає великий період часу, бо як зазначалось раніше часу на написання бюджету на рік необхідно щонайменше 4 місяці, а в програмному забезпеченні «1С:Підприємство» інформація за вказані періоди підтягується автоматично.

Згадана конфігурація може бути застосована в різних галузях господарювання, оскільки не обмежується лише виробництвом [9]. Створення структури бюджету здійснюється шляхом простого перетягування елементів звіту, де планові показники вводяться за статтями бюджету, а всі можливі варіанти розвитку подій відображаються в колонках звіту для подальшого порівняння.

Для введення бюджету використовується документ «Екземпляр бюджету», де необхідно вказати дані за статтями бюджету, встановити дати та порівняльні роки (місяці). У цій конфігурації можна не тільки формувати бюджети, але й надсилати їх для підтвердження керівництву, що надає можливість розгляду будь-

коли та в будь-якому місці.

Отже, програмне забезпечення «1С:Підприємство» дозволяє проводити оперативний, управлінський і регламентований облік всіх підрозділів, здійснювати аналіз в структурних підрозділах і складати актуальну звітну документацію. Впровадження цього програмного забезпечення сприяє підвищенню якості управління, оптимізації виробничих процесів та значному скороченню витрат.

Щодо процесу бюджетування, конфігурація включає окремий розділ з різними допоміжними підрозділами, спроектованими для надання та формування інформації по бюджету не тільки раз на місяць чи за встановлений період, але автоматично кожен день протягом кількох хвилин.

Дляце є важливою перевагою, оскільки підприємство, має щоденну роботу з об'ємною інформацією. Використання програмного забезпечення «1С:Підприємство» дозволяє автоматично отримувати інформацію за визначені періоди, уникнувши витрат часу, які є необхідними для написання річного бюджету в програмі Microsoft Excel, що, як зазначалося раніше, займає принаймні 4 місяці.

Незважаючи на переваги програмних продуктів «1С» , однак зважаючи на ситуацію в країні та економіці держави все ж таки варто розглядати для себе можливість переходу на інше програмне забезпечення українського виробництва.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У магістерській роботі розглянуто ключові аспекти організації обліку та бюджетування виробництва продукції рослинництва. Систематизація інформації теоретичного та прикладного характеру щодо обліку і бюджетування витрат виробництва у дослідному господарстві створило відповідні передумови для формування висновки у роботі:

1. Суть бюджетування полягає у розгляді його як складного і багатогранного процесу в системі управлінського (внутрішньогосподарського) обліку та менеджменту підприємства, основне завдання якого полягає у формуванні та розподілі ресурсів суб'єктів бізнесу через визначення обсягу та складу витрат, пов'язаних із роботою окремих підрозділів господарства.

2. Ведення бухобліку та бюджетування виробництва в агроформуваннях регламентується низкою законодавчих, а саме кодексами, Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», П(С)БО 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи», Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією; Методичними рекомендаціями. № 132 та іншою літературою нормативного та інструктивного характеру.

3. Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є , яке розташоване в Червоноградському районі, с. Сабанівка

Основним видом діяльності є змішане сільське господарство, що дозволяє поєднують в собі і рослинництво, і тваринництво без визначення спеціалізації. Господарство займається вирощуванням зернових культур та розведенням великої рогатої худоби української чорно-рябої молочної породи.

Показники фінансові діяльності протягом 2020-2022 роках коливалися. Так, валовий прибуток господарства зменшився на 7,9%, тобто 321 тис. грн. Таке відхилення було зумовлено випереджаючими темпами

зниження собівартості реалізованої продукції, а саме 3,5% або 1947 тис. грн.

Фінансовий результат підприємства від операційної діяльності теж зменшився на 6,4%, або 26,0 тис. грн. Протягом 2020-2022рр. успостерігаємо також зниження рівня рентабельності на 0,4 пункти із 7,4% у 2020р. до 7,0% у 2022р.

4. Оскільки облік у автоматизований в рамках програми «1С: Бухгалтерія», але уся первинна інформацію формується на паперових носіях і далі переноситься в електронний вигляд. До первинних документів з обліку виробництва у належить обліковий лист праці та виконаних, табель обліку робочого часу, облікові листи тракториста-машиніста, рахунки-фактури, накладні, лімітно-забірні картки, акти витрат насіння і садивного матеріалу, акти про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів і гербіцидів, розрахунки нарахування амортизаційних відрахувань, акти виконаних робіт, реєстри відправки зерна та іншої продукції з поля, щоденники надходження сільськогосподарської продукції та ін.

5. Аналітичний облік витрат і виходу продукції в галузі рослинництва введеться в розрізі окремих видів культур за визначеними статтями витрат. Для аналітичного обліку ув рамках програми «1С:Бухгалтерія» формується ряд документів по конкретних об'єктах обліку: оборотно-сальдова відомість, карточка субконто; аналіз рахунку по субконто; аналіз субконто; обороти між субконто та інші.

6. Синтетичний облік витрат на виробництво продукції. рослинництва ведуть на операційному калькуляційному рахунку 23 «Виробництво» субрахунку 231 «Рослинництво», за дебетом якого фіксуються витрати, а за кредитом - вихід продукції. Реєстри синтетичного обліку формуються автоматично в рамках програми «1С:Бухгалтерія».

7. Уна підставі реєстрів аналітичного та синтетичного обліку автоматично формується Оборотно-сальдова відомість по підприємству та Головна книга. Дані експортуються до програми «М.е.doc» для складання

фінансової звітності.

8. В якості недоліків у організації облікового процесу вможна зауважити той момент, при калькулюванні собівартості продукції користуються застарілою підходом до коригування калькуляційних різниць між плановою і фактичною собівартістю з використанням методів дооцінки або «червоне сторно».

9. Щодо вдосконалення системи обліку та бюджетування виробництва продукції рослинництва на підприємстві, то слід звернути увагу на такі базові напрями:

- в частині корегування форм первинної документації з обліку витрат та виходу продукції рослинництва для формування належного обліково-інформаційного забезпечення виробничого процесу з метою прийняття управлінських рішень;

- вдосконалення системи бюджетування сільськогосподарських підприємств на основі запропонованої методики планування виробництва виходячи із технологічних карт із визначеною класифікацією витрат на змінні, умовно-змінні та постійні

- з метою максимального моніторингу за витратами в розрізі статей калькулювання собівартості продукції розроблено модель обліку та бюджетування виробництва продукції рослинництва, виходячи з операційних циклів (фаз) та технологічних процесів вирощування

10. Одним із основних шляхів вдосконалення обліку виробництва є також його автоматизація. Оскільки облік в автоматизований в рамках програми «1С», тому на перспективу пропонуємо суб'єкту господарювання перейти на застосування програмного забезпечення українського виробництва, наприклад Master:Бухгалтерія, «Bookkeeper», «BAS: Бухгалтерія», «Дебет плюс» та інші аналоги.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бандура З.Л. Облік і аналіз в системі стратегічного управління підприємством: навч. посіб. Львів, 2016. 247 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. № 1. С.11-15.
3. Бутинець Ф.Ф., Лайчук С. М., Олійник О. В., Шигун М. М. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник для студентів ВНЗ. Житомир: ПП «Рута», 2016. 591 с.
4. Герасимович С.Ф. Обліково-аналітичне забезпечення бюджетування витрат виробничих підрозділів олійно-жирових підприємств: навч. посіб. Київ, 2018. 704 с.
5. Грещак М. Г., Коцюба О. С. Управління витратами: навчально-методичний посібник. К.: КНЕУ, 2016. 131 с.
6. Данілов О. Д., Паєнтко Т. П. Фінанси підприємств у запитаннях і відповідях. Навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2011. 256 с.
7. Джай К. Шим, Джойл Г. Сігел. Основи комерційного бюджетування. Покрокове керівництво для нефінансових менеджерів: навч. посіб, СанктПетербург, 2011. 496
8. Догадайло Я.В. Удосконалення бюджетування як управлінської технології: навч. посіб. Харків, 2015. 245 с.
9. Додонов С.В. Ретроспективний аналіз теоретичного визначення «бюджетування»: навч. посіб. Полтава, 2014. 104 с.
10. Дроб'язко С. І. Методичні основи управління витратами підприємства. Економіка підприємства. 2014. № 1. С. 57- 59.
11. Збарський В.К., Мацибора В.І., Чалий А.А. Економіка сільського господарства: Навч. посібник. К.: Каравела, 2012. 264 с.
12. Кіндратська Г.І., Білик М.С. Економічний аналіз: підручник: 3-тє видання перероблене і доповнене. К.: Знання, 2018. 487 с.

13. Клименко О.П. Оцінка біологічних активів та її вплив на фінансові результати. ВІСНИК ЖДТУ. 2016. № 2 (56). С. 105-110.
14. Когут У.І. Критерії класифікації витрат підприємства. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та розвитку*. Л.: Львів. Політехніка. 2015.С. 43-49.
15. Колісник М.В. Бюджетування як шлях до ефективного управління: навч.посіб, Миколаїв, 2015. 375 с.
16. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. К. : КНЕУ, 2012. 334 с.
17. Курило Л.І. Ефективність зернового поля. Економіка АПК. 2020.№9.С. 48 - 54.
18. Лисенко С.М., Вискребець О.В. Особливості формування і обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Актуальні проблеми економічного і соціального розвитку регіону*. 2019. № 5. С. 34-39.
19. Луцепко Ю.О., Месель-Веселяк В. Я. Стратегічні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 року. К. 2012. 182 с.
20. Макарова Г. С., Мушта В. В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. *Економіка і суспільство*. 2016. №3. С. 527–532.
21. Медвідь Л. Г. Особливості бюджетування у цукровому виробництві: навч.посіб, Львів, 2019. 176 с
22. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів// Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. №1315 URL: <http://minfin.gov.ua>.
23. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств// Затвердженні наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2001 № 132, зі змінами і доповненнями URL: <http://minfin.gov.ua>.

24. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств № 390: Наказ Міністерства Фінансів України від 04.06.2009р. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
25. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник. К. : Центр навчальної літератури, 2017. 412 с.
26. Моссаковський В. Облік біологічних активів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. №4. С. 38-48.
27. Ночовна Ю.О. Класифікація витрат за елементами та статтями: сучасний стан і проблеми. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2015. № 35. С.228-231.
28. Обелець О.С. Економічна ефективність зернового виробництва в Україні. *Економіка АПК*. 2017. № 10. С. 59-61.
29. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Наказ Міністерства Фінансів України від 30.11.99 р. № 291, із змінами і доповненнями. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318, із змінами і доповненнями. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» наказ міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790, зі змінами та доповненнями URL: <http://www.rada.gov.ua>.
32. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88 із змінами і доповненнями URL: <http://www.rada.gov.ua>.
33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV, із змінами і доповненнями. URL: <http://www.rada.gov.ua>.

34. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Інструкція, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291, із змінами та доповненнями. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
35. Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування: Наказ Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
36. Пастернак Я.П. Облікова політика підприємств у частині організації бухгалтерського обліку витрат. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Сер.: Економічні науки. 2016. Вип. 17(3). С. 146-150. Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17\(3\)_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(3)_39).
37. Планування діяльності організації: навчальний посібник / за ред. Л.А. Лаврів. Тернопіль, 2013. 320 с.
38. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2017. 628 с.
39. Ростовська Г.В. Витрати: економічна сутність та напрямки дослідження. *Вісник Донецького Національного університету*. 2014. № 2. С.65-68.
40. Сук Л.К., Сук Л. П. Організація бухгалтерського обліку : підручник. К. Каравела, 2011. 624 с.
41. Ткаль Я.С. Витрати на виробництво як економічна категорія та їх регулювання при веденні бухгалтерського обліку. *Вісник Полтавської державної аграрної академії*. Вип. 1 (8). Т. 1. Полтава: ПДАА. 2014. С. 316–322.
42. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручник. К.: А.С.К., 2012. 784 с.
43. Третяк Н. М. Автоматизація обліку підприємств агропромислового комплексу. *Облік і фінанси АПК*. Київ : ІАЕУ . 2016. № 1.С. 116-120.

44. Фінансовий облік: підручник / [Бондар М.І., Єфіменко В.І., Ловінська Л.Г. та ін.; за ред. М.І. Бондаря та Л.Г. Ловінської. К.: КНЕУ, 2014. 590 с.
45. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, М. І. Беленкова та ін. 6-те вид., перероб. і допов. К.: Алерта, 2011. 1042 с.
46. Шумило Ю. О. Управління витратами в умовах бюджетування на підприємстві: навч. посібник. Київ, 2010. 119 с.
47. Шеремета О.В. Механізм бюджетування на підприємстві: навч. посіб. Одеса, 2014, 448 с.