

**ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ ІНСТИТУТ
ДЕРЖАВНОГО ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ТА
ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ
ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

(на матеріалах ПП НВАП «Ель Гуачо» Гусятинського району Тернопільської
області)

Студентки 2 курсу, 709 групи
денної форми навчання
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
освітньої програми
«Облік і оподаткування»

Кості
Андреї
Валентинівни

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Багрій
Конон
Леонідович

Завідувач кафедри
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	7
1.1. Економічна природа та особливості формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств.....	7
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції.....	13
Висновки до розділу 1.....	18
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПП НВАП «ЕЛЬ ГАУЧО».....	20
2.1. Організація обліку витрат на виробництво та собівартості сільськогосподарської продукції на підприємстві.....	20
2.2. Документування операцій з обліку витрат і собівартості сільськогосподарської продукції на підприємстві.....	28
2.3. Синтетичний та аналітичний облік витрат і собівартості сільськогосподарської продукції на підприємстві.....	36
Висновки до розділу 2.....	41
РОЗДІЛ 3. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ.....	43
3.1. Економічний аналіз витрат виробництва та собівартості сільськогосподарської продукції.....	43
3.2. Стан автоматизації облікових витрат на виробництво на підприємстві та напрями удосконалення.....	46
Висновки до розділу 3.....	52
ВИСНОВКИ.....	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	59
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність дослідження. Сьогодні розвиток сільського господарства як галузі, що забезпечує населення продуктами харчування, а промисловість сировиною, має пріоритетне значення. А для ефективної роботи підприємств даної галузі важливе значення має правильна і раціональна організація їх роботи, а також планування всіх витрат та доходів у рамках загального управління підприємством. У свою чергу, саме витрати виробництва сільськогосподарської продукції є економічною основою собівартості, яка дає можливість глибоко аналізувати економічний стан підприємства і виявляти резерви підвищення ефективності виробництва, реалізація яких сприяє забезпеченню соціального та економічного розвитку підприємств галузі сільського господарства.

Аспекти формування витрат та собівартості продукції сільськогосподарських підприємств постійно знаходяться у колі зору науковців і практиків. Їм присвячено значну кількість праць зарубіжних і вітчизняних дослідників, таких як О. Попова, В. Горкавий, А. Дегтяр, О. Дацій, В. Моссаковський, Б. Мізюк, І. Охріменко, В. Плаксієнко, В. Савчук, О. Світовий, О. Шпичак та ін. Питання пошуку шляхів підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва й вдосконалення формування виробничих витрат висвітлені у роботах В. Амбросова, С. Дем'яненка, В. Зіновчука, І. Кириленка, Т. Калашнікової, І. Кошкалди, М. Маліка, В. Мартянова, Л. Мельник, В. Месель-Веселяка, М. Огійчука, Т. Олійник, О. Олійника, В. Плаксієнка, П. Саблука, О. Ульяновченка та ін. Значний внесок у розробку методики вивчення цього питання зробили такі вчені, як М. Грещак, В. Зимовець, Т. Маренич, Г. Павлова, М. Павлишенко, Д. Шиян, О. Шпичак, Г. Фандель та ін.

Разом з тим залишаються недостатньо дослідженими у теоретико-методичному плані питання визначення сутності витрат та собівартості

продукції сільськогосподарських підприємств в сучасних умовах господарювання, зокрема, євроінтеграційних тенденцій.

Всі перераховані проблеми, що потребують розв'язання, зумовлюють актуальність теми дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є узагальнення теоретико-методичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення процесу формування витрат та собівартості продукції сільськогосподарського підприємства.

Виконання поставленої мети передбачало постановку і розв'язання наступних основних завдань:

уточнити поняття «собівартість сільськогосподарської продукції», його економічну сутність;

критично оцінити законодавче та методичне забезпечення і сучасний порядок відображення операцій з обліку витрат і собівартості сільськогосподарської продукції;

дати організаційно-економічну характеристику діяльності ПП НВАП «Ель Гуачо»;

дослідити особливості організації обліку витрат і собівартості сільськогосподарської продукції на ПП НВАП «Ель Гуачо» і внести пропозиції щодо її вдосконалення;

розглянути порядок документування операцій з обліку витрат і собівартості продукції рослинництва на досліджуваному підприємстві та дослідити їх відображення в синтетичному, аналітичному обліку та фінансовій звітності;

дослідити інформаційну базу економічного аналізу витрат підприємства та провести аналіз собівартості продукції рослинництва на підприємстві;

вивчити методичні та організаційні аспекти комп'ютеризації обліку витрат і собівартості сільськогосподарської продукції на ПП НВАП «Ель Гуачо» та розробити рекомендації щодо удосконалення цього процесу.

Об'єктом дослідження є процеси формування витрат та собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних і прикладних аспектів формування витрат та собівартості продукції підприємства ПП НВАП «Ель Гуачо».

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є концептуальні положення економічної теорії з питань формування собівартості продукції, діалектичний метод пізнання, вивчення економічних явищ на основі системного підходу, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених. У процесі дослідження застосовувалися такі наукові методи: абстрактно-логічний – для систематизації і теоретичного обґрунтування формування собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах України та формулювання висновків, економіко-статистичний – при виявленні тенденцій динаміки виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) підприємства, табличний і графічний – для відображення аналітичної інформації.

Інформаційною основою дослідження є законодавчі акти, міжнародні та національні стандарти обліку і звітності, інші нормативно-правові документи, інструктивні матеріали статистичних органів та державних органів управління, статистичні щорічники, дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку підприємства ПП НВАП «Ель Гуачо», результати особистих спостережень автора.

Наукова новизна. Новизна наукових результатів дослідження полягає в комплексному дослідженні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та, аналізу витрат і собівартості сільськогосподарської продукції підприємства ПП НВАП «Ель Гуачо». Зокрема, удосконалено:

- систему аналітичного обліку витрат на виробництво продукції рослинництва на підприємстві;

- сформульовані рекомендації щодо комплексного використання програмного комплексу «BAS: Бухгалтерія» для автоматизації первинного і зведеного обліку витрат і собівартості продукції на сільськогосподарському підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів. Одержані результати теоретично обґрунтовані, сприятимуть удосконаленню організації обліку витрат і собівартості сільськогосподарської продукції. Практичну цінність мають пропозиції автора щодо комплексного використання програмного комплексу «BAS: Бухгалтерія» в частині обліку витрат на виробництво продукції на досліджуваному підприємстві. Аналітичні матеріали, представлені у випускній кваліфікаційній роботі, містять оцінку фінансового стану підприємства, визначають резерви зниження собівартості продукції рослинництва. Розроблені практичні рекомендації можуть бути використані керівництвом підприємства.

Апробація результатів дослідження. За результатами дослідження опубліковано студентську наукову публікацію, що відповідає тематиці кваліфікаційної роботи.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний обсяг роботи становить 58 сторінок, містить таблиці та рисунки, що розміщені у додатках. Список використаних джерел налічує 68 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Економічна природа та особливості формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств

В умовах ринкової економіки передумовою підвищення ефективності виробництва у сільськогосподарських підприємствах є оптимізація рівня собівартості їх продукції. Останній показник всебічно характеризує усі особливості функціонування підприємства: якість організації виробничого процесу та його матеріально-технічне забезпечення, ефективність використання оборотних і необоротних активів, продуктивність праці тощо. Тому дослідження порядку формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств є основою для прийняття обґрунтованих ефективних рішень щодо вибору шляхів розвитку як окремих сільськогосподарських підприємств, так і аграрної галузі в цілому. Підходам до трактування сутності та особливостей формування собівартості сільськогосподарської продукції приділено значну увагу такими дослідниками як В. Амбросов [1], В. Аранчій [2], В. Горкавий, Ю. Герасименко [3], Я. Костецький [4], М. Лищенко [5], В. Настич [6], І. Охріменко [7], Г. Партин [8], В. Петров, А. Токар [9], М. Скрипник [10] та ін.

Разом з тим достатньо широке коло питань, пов'язаних з цим процесом, потребує подальшого узагальнення і поглибленого вивчення. Визначення собівартості одиниці продукції притаманне для розвинутого товарного виробництва, коли важливо не лише знати фінансовий результат від її виробництва та реалізації, але і підрахувати економічну доцільність випуску окремих видів продукції, обрати найбільш вигідний варіант інвестування. Термін «собівартість» у вітчизняній обліковій практиці закріпився у нормативних документах завдяки А. Рудановському, який вперше застосував його у своїх працях у 1912 р. Крім цього, порядок визначення собівартості також досліджено у роботах М. Тер-Давидова та М. Дітмара [11, с. 300].

Тривалий час ця категорія здебільшого використовується під час планування, обліку та аналізу, що обумовило формування відповідних підходів до її сутності, місця та ролі в системі економічних показників (додаток А).

Аналіз підходів до визначення сутності собівартості засвідчив, що вона займає одне з провідних місць в економічному механізмі підприємства та характеризує виражену у грошовій формі масу витрат, понесених ним на виготовлення і реалізацію одиниці продукції. Від її значення залежить рівень прибутковості та економічної стійкості підприємства.

Це комплексний економічний показник, який об'єднує витрати уречевленої праці (обладнання) та витрати на спожиті засоби виробництва, й витрати живої праці та витрати на заробітну плату працівників підприємства. Собівартість слугує базою ціни товару (послуги) і її нижньою межею для виробника. При обчисленні собівартості продукції (послуг) важливе значення має визначення складу витрат, що включаються до неї.

Сільськогосподарське підприємство може самостійно визначати перелік витрат, які слід включати до собівартості продукції, ґрунтуючись на економічній сутності витрат. При цьому П(С)БО 16 передбачає визначення двох видів собівартості продукції (робіт, послуг): виробничої та реалізаційної. До виробничої собівартості включають: витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Реалізаційна собівартість, окрім виробничої, також включає нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормативні виробничі витрати [21].

Собівартість як економічний показник використовують для:

- оцінки внутрішньогосподарської ефективності функціонування підприємства та його структурних підрозділів;
- контролю за раціональністю використання ресурсів;
- визначення економічної ефективності інвестиційної та інноваційної діяльності, впровадження заходів щодо підвищення ефективності господарського процесу;
- розробки і встановлення цін на продукцію;

- визначення економічної доцільності та вигідності здійснення підприємницької діяльності різними суб'єктами господарювання.

Отже, характеризуючи величину собівартості слід зважати на те, з якою метою її було визначено: оцінка фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом продукції; прогнозування ціни та кінцевого результату діяльності тощо.

Підвищення ролі та значення собівартості в управлінні підприємством, в оцінці діяльності та стимулюванні колективу підприємства передбачає класифікацію цього показника за характерними ознаками. На думку Ф. Бутинця, собівартість доцільно класифікувати таким чином [11]:

технологічна – включає прямі витрати на робочому місці, ділянці; характеризує рівень витрат на здійснення окремих технологічних операцій, на виготовлення окремих видів продукції;

виробнича – технологічна собівартість збільшена на суму витрат, пов'язаних з управлінням виробничими підрозділами, що випускають продукцію. Метою її калькулювання є визначення питомих витрат на виробництво одиниці продукції;

маржинальна (обмежена) – це виробнича собівартість, яка характеризує рівень прямих змінних витрат, які припадають на одиницю продукції;

фабрично-заводська – собівартість, до складу якої включаються, крім безпосередніх затрат на її виготовлення, ще й адміністративні та інші операційні витрати; - повна – виробнича собівартість, збільшена на суму адміністративних та витрат на збут. Цей показник інтегрує загальні витрати підприємства, які пов'язані як з виробництвом, так і з реалізацією продукції;

індивідуальна – характеризує витрати конкретного підприємства щодо випуску продукції;

фірмова – включає витрати на виробництво та реалізацію продукції групою підприємств, які входять до об'єднання;

середньогалузева – характеризує середні по галузі витрати на виробництво відповідного виду продукції і розраховується за формулою середньозваженої на підставі індивідуальних собівартостей;

планова – включає максимально допустимі витрати підприємства на виготовлення продукції, передбачені планом на наступний період;

фактична – характеризує розмір фактично витрачених засобів на випущену продукцію.

Крім зазначених вище підходів до класифікації собівартості, у наукових дослідженнях досить часто застосовується розподіл її видів, на підставі таких чинників:

1. Часу формування затрат: планова, фактична, нормативна, кошторисна.
2. Тривалості розрахункового періоду: місячна, квартальна, річна.
3. Складу продукції: товарної, валової, реалізованої, незавершеного виробництва.

Не менш важливим теоретичним і практичним питанням, а ніж визначення сутності собівартості та її видів, є встановлення методичних підходів до порядку її формування. В основу цього процесу покладено виокремлення з витрат поточного і попередніх періодів тих, що мають бути включеними до собівартості продукції. Така процедура ґрунтується на методах її калькулювання, які безпосередньо впливають на порядок формування останньої. Калькулювання (від лат. *calculatio* – рахунок, підрахунок) – це система розрахунків, за допомогою яких визначається собівартість усієї проданої продукції та її частин, собівартість конкретних її видів, сума витрат окремих підрозділів підприємства на виробництво та продаж продукції.

Формування собівартості сільськогосподарської продукції передбачає використання певного методу її калькулювання або їх комбінацій. Згідно з дослідженнями І. Білоусової, більшість вітчизняних і зарубіжних корпорацій застосовують такі методи калькулювання:

- 1) калькулювання з неповним розподілом витрат (директ-костинг);
- 2) калькулювання з повним розподілом витрат:
 - позамовний метод калькулювання;
 - попроцесний метод калькулювання;
 - калькулювання комплексних виробництв;

калькулювання за нормативними витратами (стандарт-костинг);
 калькулювання за видами діяльності (АВС- метод);
 функціональне калькулювання собівартості;
 система калькулювання кайзен-костинг;
 калькулювання «точно в строк» [22].

При обліку затрат за системою стандартних витрат (стандарт-костинг) фактичні затрати порівнюються із затратами за стандартними нормами, а різниця відноситься на фінансові результати. Відхилення обліковують таким чином, що відразу ж можна визначити причини й відповідальність конкретних осіб за допущені відхилення від кошторису. Під стандартами виробничих витрат розуміють норми і нормативи, що встановлюються підприємством. Норми витрат поділяють на три категорії: основні, ідеальні, поточні. До основних належать постійні норми, що не змінюються протягом тривалого часу. Вони забезпечують базу для порівняння фактичних витрат за ряд минулих років. Однак ці норми не змінюються так часто, як змінюються умови і методи виробництва, тому основні норми використовуються нечасто. Ідеальні норми передбачені для діяльності підприємства в ідеальних умовах. Такі умови у реальному виробництві досягти неможливо. На практиці використовують поточні досяжні норми, які являють собою ідеально досяжні питомі витрати в умовах ефективної діяльності.

До складу непрямих виробничих витрат слід відносити загальновиробничі витрати і витрати допоміжних та обслуговуючих підрозділів. Тобто непрямыми виробничими витратами є такі, які неможливо віднести до конкретного об'єкта обліку і які мають безпосереднє відношення до виробництва. Більшість дослідників вказують на такий алгоритм розподілу непрямих витрат:

1. Вибір об'єктів, на які відноситимуться непрямі витрати.
2. Накопичення витрат, які підлягають розподілу між об'єктами обліку.
3. Пошук бази розподілу непрямих витрат.

Разом з тим серед науковців немає єдності щодо доцільності застосування тієї чи іншої бази розподілу.

Зокрема, заслуговують на увагу визначені В. Палієм такі принципи розподілу непрямих витрат [23, с. 121]:

різні комплексні непрямі витрати потребують застосування різних баз розподілу між відповідними об'єктами калькулювання;

значні суми непрямих витрат, які розподіляються, вимагають більш точних способів їх розподілу, а невеликі суми можна розподіляти за спрощеними методами;

розподіл значних комплексів витрат на більш однорідні складові частини, що дозволяє точніше визначати направленість витрат та базу їх розподілу;

більш точні результати розподілу дає організація прямого обліку прямих витрат у місцях виникнення і центрах витрат, що дає можливість наблизити калькуляційні об'єкти до відповідних групувань витрат;

максимальне наближення результатів розподілу до фактичних витрат на одиницю продукції.

Отже, дослідження підходів до визначення сутності собівартості продукції сільськогосподарських підприємств засвідчило, що остання уособлює витрати, понесені підприємством на виробництво її одиниці. При цьому формування собівартості передбачає застосування науково обґрунтованих методів розподілу витрат на ті, які слід включати до складу собівартості продукції, та на такі, які доцільно віднести до витрат періоду. Поряд з цим встановлено широке застосування як систем з повним розподілом витрат, так і тих, що ґрунтуються на включенні до собівартості лише прямих витрат. У свою чергу останні, дозволяючи оцінювати окупність витрат на виробництво продукції на всіх його етапах, обмежують можливості сільськогосподарського підприємства в частині достовірності оцінки усієї маси витрат понесених на одиницю продукції. У той же час слабким місцем систем з повним розподілом витрат є штучність баз розподілу витрат, що обумовлює доцільність застосування систем управління витратами за центрами відповідальності та процесами не виробничого характеру.

1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції

Аграрні підприємства є суб'єктами підприємницької діяльності, їхні види визначаються за формами власності і видами господарської діяльності. Функціонування сільськогосподарських підприємств різних форм власності регламентується Конституцією України, Господарським кодексом України, Земельним кодексом України, Законами України: «Про власність», «Про форми власності на землю», «Про господарські товариства», «Про сільськогосподарську кооперацію», «Про фермерське господарство» тощо.

Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю – це, за нашої точки зору, сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі.

Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (1999 р.), який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Крім цього протягом останніх років відповідними законами внесені зміни і доповнення в даний Закон, які впливають із особливостей економічної політики держави, функціонування і розвитку ринкових відносин.

В Законі визначаються витрати як зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками [24]

Податковий кодекс України [25] регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, в тому числі для сільськогосподарських підприємств: плата за землю; фіксований сільськогосподарський податок; податок на додану вартість; податок на доходи фізичних осіб; податок на прибуток та інші. Вказується база оподаткування, розміри і порядок сплати цих податків і зборів.

Слід пам'ятати, що окремі податки включають у затрати підприємства прямим шляхом або через розподіл згідно визначеної бази розподілу цих витрат (плата за землю, фіксований сільськогосподарський податок, податок

на прибуток), інші (податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб) – справляються з доходів. Податковий кодекс України, відповідно до корінних змін, які відбуваються в економічному і політичному житті країни, змінюється, вносяться доповнення і уточнення до його діючих положень.

Нормативна база організації обліку представлена національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які визначають методологічні засади формування інформації про активи, власний капітал і зобов'язання та розкриття її у фінансовій звітності. Що стосується нормативної бази особливостей організації обліку на аграрних підприємствах, вони також відображені в окремих стандартах. Так, П(С)БО 9 «Запаси», 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи» та інші положення регламентують організацію обліку витрат, оцінку і порядок оприбуткування сільськогосподарської продукції. Зокрема, сільськогосподарську продукцію можна оцінювати: за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, або за виробничою собівартістю відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». Таку оцінку можна застосовувати і при первісному визнанні біологічних активів в рослинництві і тваринництві (рослин – посіви зернових культур за групами або в розрізі окремих культур; тварин – групи і види тварин). Зокрема, у П(С)БО 16 «Витрати» визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності [21].

Згідно з П(С)БО 16, за економічними елементами до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються такі: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [21].

Міністерством фінансів України наказом № 1591 від 09.12.2011 р. затверджено і рекомендовано План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, який передбачає тільки синтетичні рахунки за 9 класами балансових і одним – позабалансових рахунків [26, 27]. Тому субрахунки за цим планом рахунків підприємство вводить самостійно виходячи з потреб діяльності. Виходячи з цього, підприємство, в тому числі і сільськогосподарське, має можливість

вибирати, який план рахунків йому застосовувати – план рахунків бухгалтерського обліку з передбаченими субрахунками, чи без них.

Для більш детального розшифрування інформації щодо організації бухгалтерського обліку біологічних активів (затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. №1315) і Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів (затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2). Вони передбачають порядок формування витрат на виробництво за об'єктами обліку, методику оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції [28].

Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств розроблені з метою забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, застосування методики їх планування, обліку і визначення собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно-правових форм і форм власності. Дається детальна методика формування витрат на виробництво і калькулювання окремих видів продукції основних і інших галузей (за об'єктами обліку, окремими культурами чи групами культур, видами і групами тварин тощо), оцінки основної і побічної продукції. Методичними рекомендаціями також передбачена послідовність розрахунку собівартості продукції і закриття рахунків на сільськогосподарському підприємстві.

Особливості організації бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств знайшли своє відображення в розроблених і затверджених Міністерством аграрної політики України спеціалізованих формах первинних документів: Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств (наказ Міністерства аграрної політики України від 27.09.2007 р. № 701); Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах (наказ Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007 р. № 929); Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних

документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах (наказ Міністерства аграрної політики і продовольства України від 21.02.2008 р. № 73) [29, 30]. Спеціалізовані форми первинних документів застосовуються в окремих галузях аграрних підприємств з врахуванням їх виробничої специфіки.

Методичні рекомендації розроблені з метою забезпечення методологічних принципів ведення обліку основних засобів, виробничих запасів і біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах та відповідно до вимог законодавчих актів і нормативних документів.

Одночасно Міністерством аграрної політики і продовольства України наказом № 390 від 4.06.2009 р. затверджено спеціалізовані форми реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичні рекомендації щодо їх застосування [31, 32]. В них враховані особливості ведення обліку в сільському господарстві згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи» та інших нормативних документів. Зокрема, для обліку витрат передбачені Звіти про витрати та вихід продукції основного виробництва, нові журнали-ордери та відомості до них. Ці Методичні рекомендації спрямовані на узагальнення у реєстрах бухгалтерського обліку (крім реєстру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів.

З 01.01.2022 року набули чинності зміни до Податкового кодексу України, які значно вплинули на оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Зокрема, було остаточно скасовано спеціальний режим оподаткування з ПДВ для підприємств сільськогосподарської галузі, впроваджено систему дотацій для окремих видів сільськогосподарської діяльності. Також, зазнали змін деякі інші податки та збори.

Єдиний податок 4-ої групи — податок, який стягується з одиниці земельної площі у відсотках від її нормативної грошової оцінки, сплата якого замінює сплату таких податків і зборів як:

податку на прибуток підприємств, включаючи авансовий внесок при виплаті дивідендів;

земельного податку на землі, які використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва; рентної плати за спеціальне використання води.

Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» передбачений перелік додаткових статей фінансової звітності, в тому числі для сільськогосподарської діяльності, а саме: дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю; дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції; витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю; витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції [33].

Тому з метою забезпечення об'єктивною інформацією для заповнення «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» на субрахунках 710 і 940 необхідно окремо формувати доходи і витрати від первісного визнання і від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю. Це саме стосується і субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». З цією метою доцільно на відповідних рахунках доходів, витрат і фінансових результатів відкривати окремі аналітичні рахунки, а всередині них – і субаналітичні рахунки – за видами продукції і біологічних активів (чи їх груп).

Правильно визначений фінансовий результат від первісного визнання, реалізації та зміни справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції дасть можливість бачити реальну ситуацію, яка склалася на підприємстві, і приймати виважені оперативні рішення для управління процесами біологічних перетворень в сільському господарстві.

Господарські операції з обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції, біологічних перетворень в сільському

господарстві, оцінки від первісного визнання, зміни вартості та на дату балансу фіксуються у первинних документах, бухгалтерських регістрах та звітності. Міністерством аграрної політики України затверджено Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів [30] і Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах [30], а також Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств [32].

Отже, щоб правильно і раціонально організувати облік на підприємстві необхідно мати: досконалу законодавчо-нормативну базу; галузеві стандарти і методичні рекомендації з обліку біологічних активів, витрат і доходів та визначення фінансових результатів; галузеву статистичну, фінансову та управлінську звітність; фахових бухгалтерів-фінансистів, які б досконало знали особливості діяльності агропромислових формувань і облікової політики.

Висновки до розділу 1

1. Дослідження сутності собівартості засвідчило, що вона займає одне з провідних місць в економічному механізмі підприємства та характеризує виражену у грошовій формі масу витрат, понесених ним на виготовлення і реалізацію одиниці продукції. Від її значення залежить рівень прибутковості та економічної стійкості підприємства.

Сільськогосподарське підприємство може самостійно визначати перелік витрат, які слід включати до собівартості продукції. Собівартість як економічний показник використовують для оцінки внутрішньогосподарської ефективності функціонування підприємства та його структурних підрозділів; контролю за раціональністю використання ресурсів; визначення економічної ефективності інвестиційної та інноваційної діяльності, впровадження заходів щодо підвищення ефективності господарського процесу; розробки і

встановлення цін на продукцію; визначення економічної доцільності та вигідності здійснення підприємницької діяльності різними суб'єктами господарювання.

Вважаємо, що для витрат виробництва, що формують виробничу собівартість необхідно встановлювати межі не звітного періоду, а межі безпосереднього виробничого процесу, що визначається технологією виробництва тієї чи іншої продукції.

2. Встановлено, щоб правильно і раціонально організувати облік витрат і собівартості продукції на підприємстві необхідно мати: досконалу законодавчо-нормативну базу; галузеві стандарти і методичні рекомендації з обліку. Нормативна база представлена національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які визначають особливості обліку на аграрних підприємствах, вони відображені в П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 30 «Біологічні активи», положення яких регламентують організацію обліку витрат, оцінку і порядок оприбуткування сільськогосподарської продукції. Особливості організації бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств знайшли своє відображення в розроблених і затверджених Міністерством аграрної політики України спеціалізованих формах первинних документів.

3. Приватне підприємство «Науково-виробниче агропромислове підприємство «Ель Гаучо» зареєстровано в Тернопільській області Гусятинському районі смт. Товсте. Господарство працює в галузі рослинництва. У структурі витрат, що формують собівартість сільськогосподарської продукції, питома вага витрат у галузі рослинництва у порівнянні з галуззю тваринництва становить близько 70 і 30%.

Чистий фінансовий результат ПП НВАП «Ель Гаучо» всі роки дослідження – це прибуток. Зростання чистого прибутку склало 1604 тис. грн., або 73,3%. У 2023 р. чистий прибуток склав 3793 тис. грн.

Фінансовий стан підприємства ПП НВАП «Ель Гаучо» доволі стабільний, для нього характерна помірна ділова активність за виключенням періодів погашення дебіторської та кредиторської заборгованості. Підприємство є рентабельним за більшістю показників, однак у 2022-2023 рр. спостерігались тенденції зниження доходності його діяльності.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПП «НВАП «ЕЛЬ ГАУЧО»

2.1. Організація обліку витрат на виробництво та собівартості сільськогосподарської продукції на підприємстві

Організація бухгалтерського обліку супроводжує створення підприємства та забезпечує його підготовку до ефективної діяльності. Без організованого бухгалтерського обліку неможлива діяльність суб'єктів господарювання, оскільки це суперечить чинному законодавству України. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника чи уповноваженого органу або посадової особи відповідно до законодавства та установчих документів. Підприємство самостійно:

- визначає облікову політику підприємства;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Основні положення організації бухгалтерського обліку на підприємстві оформлюються наказом про облікову політику. Відсутність наказу (положення) про облікову політику збільшує кількість запитань при перевірці контролерами та непорозумінь щодо обраних варіантів обліку. Бухгалтерський облік напряму впливає на суму податкових зобов'язань з

податку на прибуток. Адже податок на прибуток розраховують від бухфінрезультату до оподаткування плюс/мінус податкові різниці (пп. 134.1.1 ПКУ). Та й база оподаткування з ПДВ в ряді операцій напряду залежить від бухоблікових даних.

Основні положення організації бухгалтерського обліку на ПП НВАП «Ель Гуачо» закріплені в Положенні про облікову політику підприємства від 21 січня 2022 р. До теперішнього часу облікова політика підприємства не змінювалась.

Організаційно-економічна характеристика фінансово-господарської діяльності ПП НВАП «Ель Гуачо» наведена у додатку Б.

Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер. Кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається штатним розписом і затверджується окремим наказом керівника підприємства. Права й обов'язки головного бухгалтера та всіх посадових осіб бухгалтерії визначаються Законом «Про бухгалтерський облік і звітність», наказом про облікову політику та затвердженими посадовими інструкціями:

Відповідно до пункту 7 статті 8 Закону, головний бухгалтер підприємства: забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання у встановлені строки фінансової звітності; організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжок і псування цінностей підприємства; розпорядження головного бухгалтера, які стосуються становлення та здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими до виконання усіма структурними підрозділами й всіма працівниками підприємства.

Згідно затвердженої посадової інструкції бухгалтера ПП НВАП «Ель Гуачо» бухгалтер самостійно або під керівництвом (наглядом) бухгалтера (з дипломом спеціаліста) веде фінансові, матеріальні, виробничі, господарські розрахунки та баланси, використовуючи для цього інструментальні та

комп'ютеризовані обчислювальні засоби та системи. Також до посадових обов'язків та завдань бухгалтера віднесено:

- облік коштів, фондів, продукції, товарів, матеріалів, реєстрація затрат на виробництво продукції чи надання послуг;

- узгодження рахунків та одиниць обліку, підготовка початкових та пробних варіантів розрахунків балансу, внесення записів в бухгалтерські книги про виробничі, управлінські, організаційні, господарські та інші затрати на планові і поточні цілі;

- подача до розгляду і схвалення проектів записів у розрахунковій документації;

- калькулювання і підготовка даних та форм документів для розрахунків з банками, ведення інвентарних списків, довіреностей, накладних, переліків зобов'язань, цінних паперів, тощо;

- оформлення платежів за матеріальні, комунальні та інші послуги;

- співпраця з митними, податковими, казначейськими органами, торговельними, посередницькими організаціями та іншими клієнтами;

- нарахування заробітної плати, переказ коштів за виконані роботи, ведення інших розрахунків з працівниками, громадянами та юридичними особами за встановленими нормами відповідно до чинного господарського законодавства.

В обліковій політиці господарства зазначено, що необоротні активи регулюються П(С)БО 7 «Основні засоби». Нарахування амортизаційних відрахувань по основним засобам на підприємстві здійснюється за прямолінійним методом відносно до п.29. П(С)БО7. Переоцінку об'єктів основних засобів здійснювати відповідно до п. 16 П(С)БО7. Витрати пов'язані із поліпшенням стану об'єкта основних засобів обліковують відповідно до п.14 П(С)БО 7.

Для обліку нематеріальних активів застосовується П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Нематеріальні активи оцінюються за історичною вартістю. Таким чином, після визнання активом, нематеріальний актив обліковується за його собівартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та збитків від зменшення корисності. Амортизація нематеріальних активів

нараховується прямолінійним методом, виходячи із терміну корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому актив став придатним до використання. Ліквідаційна вартість вважається рівною нулю.

Підприємство застосовує 8 і 9 класи витрат Плану рахунків бухгалтерського обліку.

До основних завдань управління витратами на сільськогосподарських підприємствах можна віднести: планування собівартості, облік витрат та визначення собівартості сільськогосподарської продукції, калькулювання собівартості одиниці продукції, визначення напрямів та реалізація заходів щодо зниження собівартості продукції.

Згідно з затвердженими Міністерством аграрної політики України Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств планування собівартості продукції передбачає найбільш ефективне використання матеріально-технічних і грошових ресурсів на основі нормативів та забезпечення дії противитратного механізму відповідно до технологічних умов та вимог охорони навколишнього середовища.

Метою обліку витрат та визначення собівартості продукції є документоване, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

До основних задач обліку витрат на виробництво слід відносити:

- 1) інформаційне забезпечення адміністрації підприємства для прийняття управлінських рішень з урахуванням їх економічних наслідків;
- 2) спостереження і контроль за фактичним рівнем витрат у співвідношенні з їх нормативними і плановими розмірами з метою виявлення відхилень і формування економічної стратегії на майбутнє;
- 3) обчислення собівартості виробленої продукції для оцінки готової продукції та розрахунку фінансових результатів;
- 4) виявлення й оцінка економічних результатів виробничої діяльності структурних підрозділів;

5) систематизацію інформації управлінського обліку виробничої діяльності для прийняття рішень, які мають довгостроковий характер – сукупність виробничих і технологічних програм, рентабельність асортименту продукції, що реалізується на внутрішньому й зовнішньому ринках, ефективність капітальних вкладень в основні фонди і виробничі запаси тощо.

Калькулювання собівартості одиниці продукції здійснюється для визначення ефективності запланованих і фактично здійснених агротехнічних, технологічних, організаційних і економічних заходів, спрямованих на розвиток і вдосконалення виробництва та для обґрунтування цінової політики підприємства

Розрахунок собівартості сільськогосподарської продукції в цілому здійснюється в такій послідовності:

- а) розподіляються між окремими об'єктами планування та обліку витрати з утримання необоротних активів;
- б) визначається собівартість робіт та послуг допоміжних виробництв;
- в) розподіляються загальні витрати: на зрошення та осушення земель, включаючи витрати на утримання меліоративних споруд, на вапнування та гіпсування ґрунтів та на утримання полезахисних смуг;
- г) списується частина витрат бджільництва на сільськогосподарські культури, що запилюються;
- д) списуються з витрат основного виробництва суми надзвичайних втрат;
- е) розподіляються бригадні, фермські, цехові та загальновиробничі витрати;
- є) визначається загальна сума виробничих витрат за об'єктами обліку;
- ж) визначається собівартість продукції рослинництва;
- з) визначається собівартість продукції підсобних промислових виробництв з переробки рослинницької продукції;
- і) розподіляються витрати з утримання кормоцехів;
- ї) визначається собівартість продукції тваринництва;
- й) визначається собівартість продукції інших промислових виробництв;

к) визначається собівартість товарної продукції рослинництва, тваринництва та підсобних промислових виробництв [28, 35, с. 382].

Оскільки ПП НВАП «Ель Гаучо» займається переважно вирощуванням продукції рослинництва, то розглянемо процес її формування. Об'єктами розрахунку собівартості в рослинництві є різні види продукції, які одержують від кожної сільськогосподарської культури. Крім того, визначають собівартість незавершеного виробництва, що складається із собівартості сільськогосподарських робіт і вартості спожитих ресурсів для виробництва продукції рослинництва, які виконані (понесені) в поточному році під урожай майбутнього року [36].

Виходячи з цього, об'єктами калькуляції у рослинництві є:

зернові та зернобобові культури (пшениця, жито, овес, кукурудза, просо, рис, гречка, горох, квасоля, соя та ін.);

технічні культури (соняшник, льон-довгунець, буряки, тютюн, цикорій, лікарські культури, ефіроолійні культури);

картопля та овочеві культури (картопля, цибуля, часник, помідори, баклажани тощо);

кормові культури (буряки на корм, кукурудза на силос, інші силосні культури та сіяні трави);

багаторічні насадження (насіннячкові та кісткові культури, ягідники, виноградники, плантації хмелю, шишки хмелю);

квітникарство (квітникарство відкритого та захищеного ґрунту, насіння квіткових культур, розсадники квіткових та декоративних культур);

витрати під урожай майбутнього року, тобто незавершене виробництво (посів озимих зернових на зерно та корм, посів овочевих культур, підняття зябу, внесення мінеральних та органічних добрив, підготовка теплиць, витрати на утримання меліоративних споруд та ін.) [28].

В досліджуваному господарстві займаються вирощуванням зернових та зернобобових, зокрема, пшениці, кукурудзи на зерно, а також сої і буряку цукрового. Крім того вирощується насіння ріпаку й кользу та соняшнику.

Витрати на вирощування і збирання зернових культур (включаючи витрати з доробки зерна на току в межах календарного року) становлять

собівартість зерна, зерновідходів та соломи. При розрахунках собівартості в першу чергу із загальної суми витрат виключають собівартість соломи (полови), стебел кукурудзи.

Собівартість соломи, гички, стебел кукурудзи та соняшнику, капустяного листя та іншої побічної продукції рослинництва визначають, виходячи із розрахунково-нормативних витрат на їх збирання, транспортування, скиртування й інші роботи відповідно до прийнятої у господарстві технології. Решту витрат розподіляють між зерном і зерновідходами, при цьому зерно приймається за одиницю, а зерновідходи прирівнюються до нього за коефіцієнтом, який розраховують за вмістом у них повноцінного зерна.

Оскільки господарство має статус насіннєвого, тобто займається вирощування товарного насіння зернових культур, то загальну суму витрат, включаючи додаткові витрати, що безпосередньо пов'язані з одержанням насіннєвого зерна відповідних репродукцій (без вартості рядового зерна та зерновідходів), розподіляють між цими класами насіння (супереліта, еліта, першої та другої репродукції) пропорційно до його вартості за реалізаційними цінами. Собівартість 1 ц насіння визначають діленням суми витрат, віднесених на насіння відповідного класу, на його масу після доробки.

Майже всі технічні культури виділяють у самостійні об'єкти планування та обліку витрат. Щодо них собівартість 1 ц продукції обчислюють так само, як і для зернових. Із загальних витрат виключають вартість побічної продукції (гичка, солома, стебла тощо), оціненої за нормативно-розрахунковими витратами на її заготівлю, а решту суми становить собівартість основної продукції. Якщо від вирощування технічної культури чи групи культур одержують декілька видів продукції (соломка і насіння льону-довгунця), витрати між ними розподіляють пропорційно вартості продукції за реалізаційними цінами. Це стосується і лікарських та ефіроолійних культур.

Слід мати на увазі, що собівартість цукрових буряків (фабричних і маточних) обчислюють за фізичною масою коренеплодів.

Собівартість 1 ц продукції кормових культур обчислюють діленням витрат на вирощування, збирання і транспортування продукції до місць зберігання на валовий збір. Собівартість 1 ц готового силосу та сінажу визначається вартістю закладеної зеленої маси і витрат на транспортування. Загальна сума витрат ділиться на фізичну масу одержаного готового силосу чи сінажу [35, с. 382-385].

До складу основних показників, що характеризують стан та розвиток рослинництва як галузі сільськогосподарського виробництва входять такі: розмір посівних площ, які використовують для вирощування окремих видів зернових та технічних культур, картоплі та овоче-баштанних культур, кормових культур; врожайність сільськогосподарських культур; валовий збір сільськогосподарських культур [37].

Враховуючи всі ці фактори досягнути зниження собівартості продукції рослинництва можна шляхом:

- зростання урожайності сільськогосподарських культур за одночасного зниження виробничих витрат на один гектар;

- зростання урожайності сільськогосподарських культур за сталих витрат матеріально-грошових коштів на один гектар;

- зростання урожайності сільськогосподарських культур за одночасного зростання витрат виробництва, але темпи зростання урожайності є вищими;

- коли сталими залишаються врожайність сільськогосподарських культур, а витрати виробництва знижуються;

- коли виробництво продукції знижується, але матеріально-грошові витрати мають вищі темпи скорочення.

Відповідно до цього основними шляхами скорочення матеріально-грошових витрат підприємств на виробництво сільськогосподарської продукції будуть: впровадження комплексної механізації й автоматизації виробництва, застосування нових машин та обладнання; підвищення фондівіддачі основних виробничих фондів; зниження матеріаломісткості виробництва продукції; скорочення витрат з організації виробництва й управління; запровадження ресурсо- і енергоощадних технологій; удосконалення організації виробництва, форм праці та її матеріального

стимулювання; розвиток концентрації та раціональна спеціалізація виробництва; розвиток механізації, запровадження індустріальних технологій у рослинництві; підвищення урожайності сільськогосподарських; поліпшення якості та скорочення втрат сільськогосподарської продукції підприємств [38].

Таким чином, основними методами визначення собівартості одиниці продукції є:

пряме віднесення витрат на відповідні види продукції; вилучення із загальної суми витрат побічної продукції, вираженої у грошовій формі;

розподіл витрат між видами продукції пропорційно до кількісного значення однієї з головних ознак, спільної для всіх видів одержаної продукції; коефіцієнтний метод; пропорційний метод та комбінований метод;

собівартість одиниці продукції в рослинництві залежить від урожайності та витрат на 1 га посівної площі сільськогосподарських культур.

Отже, на досліджуваному підприємстві необхідно передбачити конкретні заходи щодо здійснення режиму економії, підвищення врожайності культур. Це сприятиме підвищенню конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції та забезпеченню соціально-економічного розвитку сільськогосподарського підприємства.

2.2. Документування операцій з обліку витрат і собівартості сільськогосподарської продукції на підприємстві

Згідно облікової політики підприємства витрати в рослинництві на ПП НВАП «Ель Гуачо» обліковують за статтями, які наведені нижче.

Прямі матеріальні витрати:

насіння і посадковий матеріал;

пальне та мастильні матеріали

мінеральні добрива;

паливо та енергія;

запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту;

прямі витрати на оплату праці;

інші прямі витрати:

відрахування на соціальні заходи;

орендна плата за земельні паї;

витрати на утримання основних засобів (амортизація);

загальновиробничі витрати, у т.ч. оплата послуг сторонніх організацій.

До статті «Насіння та посадковий матеріал» включається вартість насіння та посадкового матеріалів власного виробництва і придбаного, використаних для посіву (посадки) відповідних сільськогосподарських культур та насаджень, крім молодих багаторічних насаджень. Витрати на підготовку насіння до посіву (протруювання, сортування тощо), навантаження та транспортування його до місця посіву не включаються до вартості насіння, а відносяться на виробництво певної сільськогосподарської культури (групи культур) за відповідними статтями витрат. Витрати насіння на посів оформляють актом витрати насіння і садивного матеріалу.

За статтею «Паливо і мастильні матеріали» відображають комплексну ціну палива, до якої входять його вартість на виконання технологічних операцій, а також вартість мастил тощо. Паливо та мастильні матеріали для заправки автомобілів і тракторів відпускають відповідно до відомості заправки, яку виписують щомісяця у підзвіт на кожного водія.

До статті «Мінеральні добрива» включаються витрати на внесені у ґрунт під сільськогосподарські культури органічні (гній, торф, компост, сидеральні добрива тощо), мінеральні, бактеріальні, інші добрива та мікродобрива. Витрати на підготовку добрив, навантаження їх у транспортні засоби й розкидачі, вивезення в поле та внесення у ґрунт списуються на конкретну сільськогосподарську культуру (групу культур) за відповідними статтями витрат і в цю статтю не включаються. Їх витрати оформляються актами про використання мінеральних, органічних, бактеріальних добрив.

Вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів, використаних для боротьби з бур'янами, шкідниками і хворобами сільськогосподарських рослин включають в засоби захисту рослин та насіння.

Витрати, пов'язані з обробіткою посівів сільськогосподарських культур та багаторічних насаджень зазначеними засобами (крім вартості використаних матеріалів), відносяться на відповідні культури (групи культур) або на багаторічні насадження за певними статтями витрат (пальне, оплата праці тощо). Їх витрати оформляються актами про використання отрутохімікатів підприємства застосовується типова форма № М-8 та специфічна форма №117а «Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей», списання палива та мастильних матеріалів відбувається на основі заправної відомості на паливо та мастильні матеріали, що використовується для здійснення багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів протягом місяця, а також для здійснення поточного контролю за дотриманням установлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби, і є виправдувальними документами для списання матеріальних цінностей зі складу. Лімітно-забірні картки виписуються на одне чи кілька найменувань матеріалів у двох примірниках. Один примірник до початку місяця передається споживачу матеріалів, другий – складу.

Насіння на посів списують за актами на витрату насіння і садивного матеріалу, добрива за актами про використання мінеральних, органічних і бактеріологічних добрив, отрутохімікатів та гербіцидів, корми - за відомостями витрачання кормів.

Відпуск матеріальних цінностей покупцям здійснюють за товарно-транспортними накладними (форма № 1-ТН) на підставі договорів, нарядів та інших документів і письмового розпорядження керівника підприємства.

За лімітно-забірною картою ведеться на підприємстві також облік матеріалів, які не були використані у виробництві і повернуті на склад. Повернення при цьому іншими додатковими документами не оформлюється. Передача складом лімітно-забірних карток до бухгалтерії здійснюється після використання ліміту.

Надлімітний відпуск може бути проведений тільки з дозволу керівника підприємства. Вимога виписується по ф. М-10 або в відповідній графі форми № 117а.

Відпуск матеріалів у середині підприємства здійснюється за накладною – вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми М-11. Цією ж накладною-вимогою оформляється здавання на склад відходів виробництва продукції, відходів від браку [39].

На ПП НВАП «Ель Гуачо» використовується форма № ВЗСГ 8. Накладна-вимога виписується у двох примірниках: один з яких призначений для списання цінностей з того, хто передає, а другий – для оприбуткування цінностей тому, хто приймає. Картка складського обліку застосовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом та розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер. До статті «Сировина й матеріали» включається вартість сировини та матеріалів, які є необхідними компонентами або утворюють основу виготовленої продукції: у млині, крупорушці — вартість зерна.

Вартість використаних сировини і матеріалів зменшується на вартість зворотних відходів, що виникли в процесі виготовлення готової продукції, якщо вихідні матеріали повністю чи частково втратили початкові споживчі якості (хімічні чи фізичні властивості, в тому числі повномірність, конфігурацію тощо) і внаслідок цього не можуть бути використані за прямим призначенням. Відходи, які не використовуються - не оцінюються.

Для первинного обліку господарських операцій з використання запасів на підприємстві застосовують типові форми облікової документації, що затвердженні наказом Мінстату України [24, 40, 21, 41, 42].

Первинними документами, які складаються на підприємстві при використанні запасів є:

- лімітно-забірна картка (ф. № М-8, № М-9, № М-28, № М-28а);
- акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. № М-10);
- накладна-вимога на відпуск (на внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. №М-11);
- картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12).

Для первинного обліку МШП на підприємстві застосовують типові форми МШ-2, МШ-8, які призначені для відображення операцій зі списання МШП на різні потреби підприємства та їх руху.

На ПП НВАП «Ель Гуачо» при списанні запасів у виробництво та на інші потреби підприємства застосовується типова форма №М-8 та специфічна форма №117а «Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей», списання палива та мастильних матеріалів відбувається на основі заправної відомості на паливо та мастильні матеріали, що використовується для здійснення багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів протягом місяця, а також для здійснення поточного контролю за дотриманням установлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби, і є виправдувальними документами для списання матеріальних цінностей зі складу. Лімітно-забірні картки виписуються на одне чи кілька найменувань матеріалів у двох примірниках. Один примірник до початку місяця передається споживачу матеріалів, другий – складу. Відпуск матеріалів у виробництво здійснюється комірник при пред'явленні споживачем свого примірника лімітно-забірної картки. Комірник зазначає в обох примірниках дату і кількість відпущеного матеріалу, після чого визначає залишок ліміту по кожному номенклатурному номеру матеріалів.

Насіння на посів списують за актами на витрату насіння і садивного матеріалу, добрива за актами про використання мінеральних, органічних і бактеріологічних добрив, отрутохімікатів та гербіцидів, корми - за відомостями витрачання кормів.

Відпуск матеріальних цінностей покупцям здійснюють за товарно-транспортними накладними (форма № 1-ТН) на підставі договорів, нарядів та інших документів і письмового розпорядження керівника підприємства.

За лімітно-забірною карткою ведеться на підприємстві також облік матеріалів, які не були використані у виробництві і повернуті на склад. Повернення при цьому іншими додатковими документами не оформлюється. Передача складом лімітно-забірних карток до бухгалтерії здійснюється після використання ліміту. Надлімітний відпуск може бути проведений тільки з дозволу керівника підприємства. Вимога виписується по ф. М-10 або в відповідній графі форми № 117а.

До статті «Витрати на оплату праці» включається основна і додаткова оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва (в тому числі трактористів-машиністів).

Для обліку робочого часу та заробітку в рослинницьких підрозділах використовують первинні документи:

обліковий лист тракториста-машиніста – для обліку польових, стаціонарних та інших робіт, які виконують трактори, комбайни й самохідні машини (крім транспортних робіт тракторів). Обліковий лист складають за 5, 10, 15 днів, а в період збирання врожаю — щоденно. У ньому вказують реквізити: прізвище, ім'я та по батькові тракториста-машиніста, його табельний номер, найменування, марку та інвентарний номер машини, номер поля, назву культури, склад агрегату, норму виробітку, розцінку, агротехнічні умови виконання робіт, номер бригади (ланки), для якої виконується робота. По завершенні робочого дня обліковець (бригадир) фіксує кількість та якість виконаної роботи, витрати палива і розмір заробітку за зміну. Такий первинний документ складається на кожного тракториста-машиніста і заповнюється протягом місяця бригадиром. Агроном робить відмітку про якість виконаних робіт;

обліковий лист праці та виконаних робіт (індивідуальний або бригадний) – використовують під час виконання робіт вручну або за допомогою живої тяглової сили. У цьому документі вказують реквізити: назву робіт, відпрацьований час, обсяг виконаної роботи, нараховану суму заробітної плати. За кожним видом робіт вказують одиницю вимірювання, виробітку й розцінку;

наряд на відрядну роботу (бригадний або індивідуальний) – використовують у допоміжних виробництвах та сфері обслуговування при відрядній формі оплати праці. У наряді фіксують дані про виконувану роботу, її розряд і обсяг, розцінку за одиницю роботи, суму нарахованої заробітної плати за кожну операцію та загалом за фактично виконаний обсяг робіт. Наряд засвідчує своїм підписом відповідальна особа. У бригадному наряді наводять дані для розрахунку суми заробітної плати кожному члену бригади: розряд робітників і відпрацьований час кожним із них;

подорожній лист – використовують на транспортних роботах, виконуваних вантажним автомобілем. У ньому вказують: характеристику автомобіля, завдання водію, видану й використану кількість палива, фактичне виконання завдання, що підтверджується підписами відправника й одержувача вантажу.

Вартість послуг електро-, тепло-, водо- та газопостачання визначається з включенням вартості відповідно електричної, теплової енергії, води, газу, одержаних зі сторони та вироблених на власному підприємстві. Сума плати за воду для зрошення визначається, виходячи з тарифів, затверджених у встановленому порядку, та обсягів водопостачання для поливу певних сільськогосподарських культур та угідь, а також для інших виробничих потреб.

У статті «Загальновиробничі витрати» відображаються бригадні, цехові та загальновиробничі витрати рослинництва.

ПП НВАП «Ель Гуачо» веде облік одержаної зернової продукції за допомогою талонів і спеціальних реєстрів. Для оформлення відправки зерна від комбайна на тік або інші місця збереження застосовують талон водія і талон комбайнера. Ці талони повинні бути різні за кольором, що полегшує подальшу облікову роботу з ними. Кожний талон призначено для обліку одного бункера зерна, відправленого від комбайна. Відповідні талони із заповненими в бухгалтерії реквізитами і підписами головного бухгалтера реєструють за їх видами в Журналі обліку виданих талонів. Після цього їх вручають комбайнерам і водіям транспортних засобів, які будуть зайняті на збиранні урожаю. При кожній відправці від комбайна повного бункера зерна комбайнер передає водієві один талон комбайнера. Водночас водій передає комбайнеру один талон водія. В місцях тимчасового або постійного зберігання зерна його зважують, після чого водій передає завідувачу током або комірнику талони, отримані від комбайнера і Реєстр приймання зерна від водія, який ведеться в одному примірнику і постійно знаходиться у водія.

Після зважування транспортного засобу із зерном, завідувач току записує номери талонів комбайнерів, прийнятих від водія, прізвище водія, що доставив зерно, номер транспортного засобу та інші дані в Реєстр приймання

зерна вагарем, який також ведеться в одному примірнику. Після розвантаження зерна водій повертається, і завідувач току (вагар) зважує транспортний засіб і записує в своєму реєстрі масу тари, визначає масу зерна і одночасно вказує, від якого комбайна прийнято зерно. Кількість зданого зерна підтверджується в цьому реєстрі підписом водія.

Одночасно завідувач током (вагар) фактичну масу прийнятого зерна записує в Реєстр приймання зерна від водія, підтверджує своїм підписом і передає його водію.

Водій на підставі свого Реєстру приймання зерна записує щоденно кількість перевезеного зерна в Дорожній лист вантажного автомобіля і здає наприкінці звітного або на початку наступного дня ці документи диспетчеру або безпосередньо в бухгалтерію господарства.

Комбайнер після закінчення зміни передає завідувачу током (вагарю) всі талони, отримані від водіїв, а від нього в обмін отримує виписку з реєстру про намот зерно, зібраного на скошеній площі. На підставі цих даних комбайнер заповнює Обліковий лист тракториста-машиніста і здає його бригадиру або в бухгалтерію.

Талон комбайнера і талон водія, здані наприкінці робочого дня завідувач току (вагар) разом з Відомістю руху зерна та іншої продукції і прикладеними до неї Реєстрами приймання зерна вагарем щоденно передають у бухгалтерію господарства. На підставі цих документів проводять відповідні записи в бухгалтерських реєстрах. Після цього талони можуть бути видані підзвіт комбайнерам і водіям для повторного використання.

Представимо перелік первинних документів з надходження продукції рослинництва, які використовуються на підприємстві ПП НВАП «Ель Гуачо» у додатку В1

Узагальнення інформації про первинні документи з обліку витрат і виходу продукції зернових культур наведемо у додатку В2.

Отже, підвищення ролі бухгалтерського обліку на сільськогосподарському підприємстві як основного засобу одержання достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих рішень і

попередження ризику у виробничо-фінансовій діяльності підприємства належить правильна організація. Організація обліку витрат виробництва продукції рослинництва, основні її положення закріплені в Положенні про облікову політику підприємства і є підставою для оформлення витрат та виходу продукції рослинництва

Підставою для відображення матеріальних витрат є Звіти виробничих підрозділів про використання матеріалів (матеріальні звіти, виробничі звіти), які представляють собою баланс руху сировини і матеріалів у виробництві (додаток В3).

Витрати на сировину, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо та інші матеріальні цінності формують, виходячи із ціни їх придбання і транспортно-заготівельних витрат.

Проте, на організацію обліку виробничих витрат впливають різноманітні фактори, основними з яких є: види діяльності, характер виробництва, структура управління, розмір підприємства, особливості технології та організації виробництва. Правильний вибір методів обліку витрат визначається особливостями технологічних процесів і залежить від керівництва та бухгалтерів самого підприємства.

2.3. Синтетичний та аналітичний облік витрат і собівартості сільськогосподарської продукції на підприємстві

Для організації бухгалтерського обліку виробничих затрат велике значення має вибір номенклатури синтетичних та аналітичних рахунків та об'єктів калькуляції. Виходячи зі специфіки своєї діяльності, кожне підприємство вводить ту чи іншу деталізацію рахунків для обліку витрат на виробництво. Рахунки обліку витрат на виробництво згідно Плану рахунків відносяться до другого класу «Запаси». Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність та рух належних підприємству предметів праці, призначених для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб [44].

Відображення інформації про витрати на виробництво і виходу продукції на ПП НВАП «Ель Гаучо» здійснюється на рахунках 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом вказаних рахунків обліковуються витрати, за кредитом – їх списання.

Витрати на випуск продукції відображають в бухгалтерському обліку за видами виробництв на спеціально введених субрахунках до рахунку 23 «Виробництво»:

231 «Рослинництво»;

232 «Витрати на утримання і експлуатацію тракторів і іншої сіль господарської техніки»;

233 «Обслуговування виробництва (їдальня)».

Субрахунок 231 активний на початок року, активно-пасивний протягом року. На дебеті субрахунку 231 «Рослинництво» обліковують:

витрати минулого року під урожай поточного року (незавершене виробництво на початок звітного року);

витрати поточного року під урожай поточного року;

витрати поточного року під урожай майбутнього року (незавершене виробництво на кінець звітного року).

На кредиті субрахунку 231 «Рослинництво» протягом звітного року відображають оприбуткування сільськогосподарської продукції від урожаю за плановою собівартістю. При цьому і витрати, і вихід продукції обліковуються наростаючим підсумком з початку року. Після визначення в кінці звітного року фактичної собівартості продукції планову собівартість коригують до рівня фактичної (розраховують калькуляційні різниці). Після списання калькуляційних різниць за кредитом субрахунку 231 «Рослинництво» цей субрахунок закривається, за виключенням аналітичних рахунків, на яких обліковуються витрати під урожай майбутнього року.

Аналітичний облік за субрахунком 231 «Рослинництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат можна вести за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Схема організації обліку витрат на рахунку 23 «Виробництво» представлена у додатку Г1.

Непрямі витрати попередньо групуються на збірно-розподільчому рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». На цьому рахунку також ведуть облік витрат на утримання сільськогосподарської техніки. Аналітичні рахунки відкривають за видами машин (трактори, зернові комбайни, спеціальні комбайни, ґрунтообробні, посівні машини тощо). До складу витрат відносять оплату праці працівників, що займаються обслуговуванням конкретних машин (без оплати праці трактористів, які працюють на цих машинах), амортизацію, витрати на ремонт тощо. По закінченню звітного періоду витрати, обліковані на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», списуються в порядку розподілу на рахунок 23 «Виробництво».

Одержаний залишок на рахунку 23 «Виробництво» на кінець звітного місяця характеризує величину витрат на вартість незавершеного виробництва підприємства.

На досліджуваному підприємстві облік готової продукції, товарів та матеріалів на складах (у коморах) здійснює матеріально відповідальна особа за сортами згідно з правилами їх зберігання на рахунку 26 «Готова продукція» з відповідними субрахунками:

- 261 «Культури зернові та зернобобові»;
- 262 «Соя»;
- 263 «Буряк цукровий фабричний».

Цей рахунок призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух продукції. Продукцію сільськогосподарського виробництва поточного року облікують за плановою собівартістю, яку наприкінці звітного періоду доводять до фактичної собівартості.

Рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» на ПП НВАП «Ель Гаучо» використовується для обліку покупного і вирощеного на підприємстві насіння.

Це такі субрахунки:

- 271 «Насіння ріпаку і кользу»;
- 272 «Насіння соняшнику»

273 «Насіння пшениці»;

274 «Насіння сої».

Собівартість реалізації продукції відображається на рахунку 90 «Собівартість реалізації». Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торговельних націнок), за кредитом — списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунку 79 «Фінансові результати» [27, 40].

Витрати на утримання основних засобів, включаючи орендну плату, які обліковуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», відносяться на собівартість продукції окремих культур та видів незавершеного виробництва таким чином:

- 1) тракторів — пропорційно обсягу виконаних ними механізованих тракторних та будівельних робіт (в умовних еталонних гектарах);
- 2) ґрунтообробних машин — пропорційно обробленим площам, зайнятим певними культурами,
- 3) сівалок — пропорційно площі посіву культур;
- 4) технічних засобів для збирання врожаю — прямо пропорційно зібраній площі певних культур;
- 5) машин для внесення в ґрунт добрив — пропорційно фізичній масі внесених добрив;
- 6) меліоративних споруд — пропорційно меліорованим площам;
- 7) приміщень для зберігання продукції — пропорційно кількості та тривалості зберігання продукції протягом звітного періоду [28].

Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства відображаються на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут».

Для ведення аналітичного обліку витрат і виходу продукції рослинництва упродовж року ПП НВАП «Ель Гуачо» використовує Книгу обліку витрат рослинництва. У Книзі обліку витрат виробництва групують витрати рослинництва за об'єктами обліку (культурами, групами культур, видами робіт) у розрізі встановленої номенклатури статей витрат. Книга обліку витрат відкривається на рік. У неї щомісяця з Виробничих звітів записують підсумки витрат і виходу продукції по об'єкту обліку витрат. У Книзі обліку витрат наростаючим підсумком накопичуються витрати за рік.

Аналітичний облік витрат дає повну інформацію про суми витрат і виходу продукції по кожному об'єкту обліку витрат в цілому по господарству за місяць і наростаючі суми з початку року. Загальний підсумок витрат і виходу продукції за місяць по аналітичних рахунках повинен відповідати підсумками оборотів по дебету і кредиту рахунку 231, відбитим у Головній книзі дані переносяться в баланс підприємства.

На ПП НВАП «Ель Гуачо» бухгалтер з обліку витрат проводить розрахунок собівартості продукції рослинництва в «Книзі обліку витрат з рослинництва». В ній постатейно відображаються всі витрати які відносяться до собівартості певної сільськогосподарської культури у кількісному та сумовому вираженні та вартість побічної продукції.

У додатку Г2 представлено кореспонденцію рахунків з обліку витрат на виробництво 1 ц бобів сої в ПП НВАП «Ель Гуачо» у 2023 р.

У додатках Г3-Г5 представлено кореспонденцію рахунків з обліку матеріальних витрат з використанням рахунків класу 8.

Списання витрачених запасів на рахунках синтетичного й аналітичного обліку витрат відображають у Відомості розподілу матеріалів за виробничими підрозділами, рахунками і статтями витрат.

Таким чином, основною метою обліку витрат на виробництво продукції рослинництва сільськогосподарського підприємства є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням всіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції в натуральних та грошових вимірниках. Витрати на виробництво продукції рослинництва у плануванні та обліку групуються за

статтями, які господарство визначає самостійно і затверджує наказом про облікову політику. Всі господарські операції пов'язані з обліком витрат виробництва відображаються на рахунках 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» на основі первинних документів, затвердженнях Мінстатом України.

Розкриття інформації щодо витрат виробництва і собівартості продукції у звітності підприємства наведено у додатку Д.

Висновки до розділу 2

1. Організація обліку витрат виробництва продукції рослинництва, основні її положення закріплені в Положенні про облікову політику підприємства ПП НВАП «Ель Гуачо» і є підставою для оформлення витрат та виходу продукції рослинництва. З метою своєчасного виконання облікових робіт на підприємстві створена бухгалтерська служба, функції якої регламентуються положенням про бухгалтерську службу, трудовими договорами; посадовими інструкціями. Обліком виробничих витрат займається бухгалтер з обліку витрат, основною метою обліку цього напрямку є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням всіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції в натуральних та грошових вимірниках.

Визначення собівартості сільськогосподарської продукції на підприємстві базується на загальних для планування та обліку положеннях і знаходить своє відображення в єдності об'єктів калькуляції, статей витрат і методики їх розподілу. Витрати на виробництво продукції рослинництва у плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно і затверджує наказом про облікову політику. Основними завданнями управління витратами на підприємстві є: планування собівартості, облік витрат та визначення собівартості сільськогосподарської продукції, калькулювання собівартості одиниці продукції, визначення напрямів та реалізація заходів щодо зниження собівартості продукції.

2. Документація та документообіг є важливими атрибутами організації бухгалтерського обліку сучасних підприємств, від ефективності яких великою мірою залежить динамічність і прибутковість бізнесу в цілому та повнота, швидкість і якість відображення інформації в бухгалтерському обліку зокрема. Основними первинними документами при відображенні витрат є: вимоги-накладні, накладні, наряди на виконання робіт, таблиці, прибуткові ордери, рахунки-фактури, авансові звіти, видаткові касові ордери, довідки бухгалтерії, відомості розподілу витрат, акти прийому виконаних робіт та ін.

3. Відображення інформації про витрати на виробництво і виходу продукції на ПП НВАП «Ель Гаучо» здійснюється на рахунках 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом вказаних рахунків обліковуються витрати, за кредитом – їх списання. На ПП НВАП «Ель Гаучо» бухгалтер з обліку витрат проводить розрахунок собівартості продукції рослинництва в «Книзі обліку витрат з рослинництва». В ній постатейно відображаються всі витрати які відносяться до собівартості певної сільськогосподарської культури у кількісному та сумовому вираженні та вартість побічної продукції.

4. Ефективність підприємств аграрного сектора економіки значною мірою залежить від ефективної системи як зовнішнього так і внутрішнього управління, інформаційною базою якого є дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Відображення витрат виробництва продукції сільськогосподарського підприємства має місце у статтях таких форм звітності, як: баланс, звіт про фінансові результати, примітки до річної фінансової звітності та формі № 50-с.-г. «Основні економічні показники роботи сільгосппідприємств за 20_рік».

РОЗДІЛ 3

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

3.1. Економічний аналіз витрат виробництва та собівартості сільськогосподарської продукції

За ринкових відносин завдання щодо зниження собівартості продукції централізовано не планується, а ефективність роботи підприємств оцінюється за допомогою показника прибутку. Однак це ще більше посилює значення проблеми зниження собівартості, бо від рівня собівартості залежить конкурентоспроможність продукції, фінансовий стан підприємства, матеріальний та культурний рівень життя його працівників, виконання надходжень до бюджету країни.

Розглянемо структуру витрат підприємства ПП НВАП «Ель Гаучо» в галузі рослинництва (додаток Е1).

Дані додатку Е1 відображують зростання виробленої продукції рослинництва на підприємстві за на 21,7%, або на 58646,92 тис. грн. при зростанні матеріальних витрат на 15,8%, або на 23729,2 тис. грн. Зростання придбаних виробничих запасів відбулось на 27,5%, або на 1781 тис. грн.

Матеріалоємність виробництва становила 0,53-0,56 грн., а матеріаловіддача відповідно 1,8-1,89 грн.

В цілому ефективність використання матеріальних ресурсів на виробництво продукції на підприємстві зросла, оскільки знижувалась матеріаломісткість продукції при зростанні обсягів її виробництва.

Проаналізуємо структуру витрат на виробництво продукції рослинництва на досліджуваному підприємстві за 2021-2023 рр. (додаток Е2).

Як бачимо з додатку Е2 в структурі витрат на виробництво продукції рослинництва на підприємстві переважають прямі матеріальні витрати,

частка яких поступово знижується з 55,6 до 52,9%. У 2023 р. в структурі матеріальних витрат переважають мінеральні добрива (17,8%), насіння та посадковий матеріал (12,5%) та пальне і мастильні матеріали (12,0%). Доволі значну частку складають інші прямі матеріальні витрати – 8%. Сюди відносять витрати підприємства на засоби захисту рослин. Це інсектициди, фунгіциди, гербіциди, регулятори росту рослин та інші пестициди.

Прямі витрати підприємства на оплату праці працівників поступово зростали. В цілому це зростання склало за весь період дослідження 599,6 тис. грн. Проте, в структурі виробничих витрат їх частка залишилась невисокою і стабільно становила 2,5% від всіх витрат.

Питома вага інших прямих витрат на виробництво сільськогосподарської продукції складала 27-28%. Серед них найбільш вагомою є частка витрат на амортизацію сільськогосподарської техніки. Це 20-21%. За роки дослідження спостерігається незначне зниження питомої ваги цієї статті витрат при збереженні тенденції зростання абсолютної величини амортизації. Орендна плата за земельні паї складала 7,0-7,5%. Частка витрат на соціальні заходи дуже значна – 0,3%.

Загальновиробничі витрати підприємства доволі значні 13-16%. У статистичні звітності відмічається, що до складу цих витрат відносяться витрати на оплату послуг, що надають сторонні організації. Це 4-4,3% від загальновиробничих витрат.

Таким чином, позитивним фактором для підприємства є зниження частки прямих матеріальних витрат в структурі виробничої собівартості продукції рослинництва. Проте, негативною тенденцією залишається невисокі витрати на оплату праці працівників та відрахування на соціальні заходи.

Якщо проаналізувати ситуації в агарному секторі в цілому, то Державна служба статистики України засвідчує зростання витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в Україні в січні-травні 2019 року на 4,6% порівняно з аналогічним періодом 2023 року. При цьому

витрати на виробництво продукції рослинного походження за звітний період зросли на 4,5%, а тваринного – на 4,6%. При цьому витрати на матеріально-технічні ресурси промислового походження, що використовуються в сільськогосподарському виробництві, за січень-травень поточного року збільшилися у порівнянні з аналогічним періодом минулого року на 5%. У травні у порівнянні з квітнем витрати на матеріально-технічні ресурси промислового походження скоротилися на 0,3%. Як повідомляв УНІАН, за даними Держстату, витрати на виробництво сільськогосподарської продукції в Україні у 2023 році в порівнянні з 2022 роком зросли на 14% [55].

Проаналізуємо собівартість продукції рослинництва на ПП НВАП «Ель Гуачо» в розрізі окремих сільськогосподарських культур. Для прикладу виберемо озиму пшеницю (додаток Е3).

Результати аналізу, представлені в додатку Е3 свідчать про зростання виробничої собівартості 1 ц пшениці на 4,1% протягом досліджуваного періоду 2021-2023 рр. За всіма статтями витрат спостерігалось зростання витрат, крім оплати стороннім організаціям. Найбільше зростання відбулось за статтями: пальне і мастильні матеріали – на 18,9% та інші прямі матеріальні витрати – на 17,6%.

Порівняємо структуру витрат виробничої собівартості таких сільськогосподарських культур в ПП НВАП «Ель Гуачо» за 2023 р. (додаток Е4).

За даними додатку Е4 можна зробити висновок, що найвищу частку прямі матеріальні витрати мають в структурі витрат на виробництво 1 ц пшениці – 55,6%. В інших культурах це складова становила 45-47%. Найменшу частку витрат становили прямі витрати на оплату праці. Це від 0,7 – 10,8% від загального обсягу витрат. Отже, найбільш трудомісткою культурою є кукурудза на зерно.

Отже, проблема формування витрат є однією з найактуальніших та найскладніших проблем кожного суб'єкта господарювання. Адже від рівня і динаміки витрат залежать не тільки фінансові результати окремих

підприємств та їх структурних підрозділів, але й ефективність формування національного доходу на рівні держави загалом. Проведені дослідження дають змогу оцінити сільськогосподарське виробництво за собівартістю продукції, тобто визначити їхні припустимі рівні, за яких одержують певний розмір мінімального прибутку, і таким чином зорієнтувати сільськогосподарських товаровиробників на відповідні зміни у технології виробництва сільськогосподарської продукції.

Основними чинниками скорочення й ліквідації невиробничих витрат і втрат є:

- 1) вдосконалення організації обліку невиробничих витрат і втрат;
- 2) введення нових систем оплати і преміювання (введення показника рівня матеріальної відповідальності за брак до утримань із заробітної платні бракоробів збитків від браку);
- 3) підвищення організаційно-технічного рівня виробництва.

В цілому основними джерелами резервів зниження собівартості сільськогосподарської продукції ПП НВАП «Ель Гаучо» є:

- 1) збільшення обсягу її виробництва за рахунок більш повного використання виробничих потужностей підприємства;
- 2) скорочення витрат на її виробництво за рахунок підвищення рівня продуктивності праці, економного використання сировини, матеріалів, електроенергії, палива, устаткування, скорочення непродуктивних витрат, виробничого браку тощо.

3.2. Стан автоматизації облікових витрат на виробництво на підприємстві та напрями удосконалення

Запровадження автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку на підприємстві ПП НВАП «Ель Гаучо» здійснено на платформі «BAS: Управління підприємством», конфігурація BAS: Бухгалтерія з адаптацією для сільськогосподарських підприємств. Автоматизація обліку дозволяє

значно полегшити роботу бухгалтерії в цілому та кожного бухгалтера окремо, особливо при впровадженні телекомунікаційного обміну інформацією між автоматизованим робочими місцями облікових працівників з використанням комп'ютерних мереж. Безпосередньо облік витрат на виробництві пов'язаний із суміжними ділянками обліку та підсистемами інформаційної системи підприємства [45, 46].

Синтетичні рахунки витрат в системі «BAS: Бухгалтерія» можна побудувати на трьох або п'яти рівнях. Це забезпечує деталізацію виробничих витрат за статтями й об'єктами, що, в свою чергу, сприятиме повнішому розподіленню непрямих витрат та уникненню арифметичних помилок під час здійснення такого розподілу.

Автоматизація бухгалтерського обліку за допомогою комп'ютерної програми «BAS: Бухгалтерія» дозволяє досягти ефекту в частині: наскрізного і своєчасного оперативно-виробничого планування й обліку виробництва, що дає змогу на 20-30% знизити втрати безпосередньо в центрах відповідальності; уникнення необлікованих нестач матеріальних цінностей на 3-5%; зниження необґрунтованої видачі запасів у виробничі підрозділи на 10-15%; зниження виробничої та повної собівартості продукції за рахунок скорочення загальновиробничих та адміністративних витрат на 3-5% [47].

На підприємстві ПП НВАП «Ель Гуачо» в програмі виконуються автоматичне відображення наступних господарських операцій, пов'язаних з виробничою діяльністю організації :

надходження матеріально-виробничих запасів (МВЗ), що використовуються у виробництві, і послуг сторонніх організацій, що відносяться на витрати виробництва;

передача МВЗ у виробництво;

оприбуткування на склад готової продукції і напівфабрикатів;

відображення послуг, наданих власним виробничим підрозділам;

розрахунок фактичної собівартості продукції (робіт , послуг);

реалізація продукції (напівфабрикатів , послуг) власного виробництва;

надання послуг стороннім замовникам;

облік переробки давальницької сировини.

Особливістю автоматизації обліку витрат на виробництво є значне використання облікових даних, отриманих на інших ділянках обліку (праці і заробітної плати, матеріалів тощо).

В програмі «BAS: Бухгалтерія», передбачено підсистему, яка забезпечує комп'ютеризацію обліку виробничої діяльності. Підсистема об'єднує такі етапи:

нагромадження на протязі виробничого періоду усіх витрат виробництва;

облік випуску готової продукції (напівфабрикатів, виробничих послуг) протягом місяця;

розрахунок фактичної собівартості виготовленої продукції та наданих послуг (додаток Ж1).

Перераховані етапи підсистеми реалізовані незалежно один від одного за допомогою різних документів, що забезпечує високу ефективність використання системи. Нагромадження витрат і випуск готової продукції ведуться паралельно на протязі виробничого періоду. В кінці звітного періоду здійснюється розрахунок фактичної собівартості готової продукції.

До витрат на виробничу діяльність відносять:

прямі виробничі витрати (незавершене виробництво) - обліковують на субрахунках рахунку 23:

непрямі витрати (загальновиробничі) на виробництво - обліковують на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»;

витрати на брак – обліковують на рахунку 24 «Брак у виробництві».

Для всіх витрат розрізами аналітичного обліку є види субконто «Підрозділи організацій» та «Статті витрат».

Механізм субконто в системі забезпечує розгалужений аналітичний облік. Методика організації субконто дозволяє їх формування від 0 до 3-ох. Субконто «Підрозділи організацій» реалізований в системі "BAS: Бухгалтерія" у вигляді довідника "Підрозділи організацій", який викликається командою меню "Підприємство". Інформація представлена в даному довіднику дає уяву про організаційну структуру підприємства.

У довіднику «*Статті витрат*» зберігаються усі можливі статті витрат виробництва, який складено згідно П(С)БО 16 «Витрати» і який користувач може доповнювати. Довідник "*Статті витрат*" (команда меню "*Підприємство*") відповідає за класифікацію витрат за економічними елементами. Крім того, за допомогою статей витрат, загальновиробничі витрати можна ділити на змінні та постійні (додаток Ж2).

Ведення аналітичного обліку прямих витрат на виробництво ведеться в розрізі номенклатурних груп, що дає можливість нагромаджувати витрати більш адресно. Довідник «Номенклатурні групи» накопичує інформацію про однотипну продукцію за складом витрат. Як правило, це однакова структура собівартості. Для кожного виду номенклатури закріплюється номенклатурна група і фіксується податкове призначення у виробництві.

Форма довідника "*Номенклатурні групи*" (команда меню "*Підприємство*" – "*Товари (матеріали, продукція, послуги)*") представлено у додатку Ж3 та містить перелік номенклатурних груп (видів товарів, продукції, робіт, послуг), у розрізі яких передбачається ведення укрупненого обліку: обліку витрат основного й допоміжного виробництва, а також виторгу, отриманого від реалізації товарів, продукції, послуг.

У типовій конфігурації «Бухгалтерія для України» системи «BAS: Бухгалтерія» передбачає нормування прямих виробничих витрат, тобто зберігає інформацію про матеріали та напівфабрикати, які необхідні для виготовлення визначеної кількості продукції (послуг), в довіднику "*Специфікації номенклатури*" (підпорядковується довіднику "*Номенклатура*") та дозволяє автоматизувати процес заповнення документів, які списують матеріали зі складу у виробництво.

Для однієї номенклатурної позиції передбачена можливість мати декілька специфікацій, діючих паралельно. Але одна з них повинна бути визначена основною і пропонуватись в документах за замовчуванням.

Якщо потрібно автоматизувати процес списання матеріалів на виробництво, то необхідно відобразити в обліку випуск продукції і зробити посилання на специфікацію, а також в довіднику "*Номенклатура*" встановити прапорець "*Списувати матеріали*".

Під випуском продукції чи напівфабрикатів в типовій конфігурації розуміють оприбуткування продукції чи напівфабрикатів на склад. Виготовлена готова продукція вводиться в довідник *"Номенклатура"* – група *"Продукція"*. Для об'єкту з видом *"Продукція"* встановлюється рахунок обліку 26 *"Готова продукція"*, схема реалізації – *"Продукція"*. Аналітичний облік готової продукції та напівфабрикатів ведеться в розрізі номенклатури, складів, партій. Для кожного виду готової продукції встановлюється планова собівартість, яка вводиться в довідник *"Типи цін номенклатури"*.

Нагромадження матеріальних і нематеріальних витрат здійснюється на протязі всього періоду виробництва готової продукції. Оформлення процесу нагромадження матеріальних і нематеріальних витрат в типовій конфігурації *"Бухгалтерія для України"* системи *"BAS: Бухгалтерія"* здійснюється за допомогою документів різних ділянок обліку.

За допомогою документу *"Вимога-накладна"* (команда меню *"Виробництво"*) оформлюється передача матеріалів і напівфабрикатів у виробництво. Згідно документу вартість переданих матеріалів списується на витрати виробництва. Також документ призначений для відображення як прямих виробничих витрат, так і непрямих – загальновиробничих, адміністративних, витрат на збут.

Якщо при списанні матеріалів на прямі виробничі витрати (субрахунки рахунку 23) потрібно вказувати різні номенклатурні групи, то в документі *"Вимога-накладна"* треба встановити прапорець *"Рахунки витрат на закладці 'Матеріали'"* (додаток Ж4).

При списанні матеріалів на непрямі витрати (рахунки 91, 92, 93) напрямок нагромадження витрат вказується для документу в цілому в закладці рахунків обліку витрат.

Якщо розглядати питання нематеріальних витрат, то їх накопичення в типовій конфігурації *"Бухгалтерія для України"* здійснюється за допомогою різних документів. Наприклад, витрати, пов'язані із послугами, отриманими від контрагентів, відображуються документом *"Надходження товарів і послуг"* (закладка *"Послуги"*).

Якщо потрібно оформити витрати, сплачені через підзвітну особу, то такий процес оформлюється документом *«Авансовий звіт»* (закладка *"Інші"*). Прямі витрати з оплати праці в системі може бути оформлено документом *«Нарахування зарплати»*. Амортизація необоротних активів, що входить як витрати до складу собівартості продукції, відображує регламентний документ *"Закриття місяця"*. Інші витрати, пов'язані з необоротними активами й малоцінною, оформлюються – документами відповідних підсистем (додаток Ж5).

В системі передбачено відображення випуску продукції за попередньою (плановою) собівартістю. Планова собівартість в документах випуску може задаватися користувачем ручним способом або підставлятися за замовчуванням. Для формування значень планової собівартості в системі за принципом «замовчування» потрібно провести такі налаштування:

в довіднику *"Типи цін номенклатури"* ввести значення планової ціни виробництва;

у вікні налагодження параметрів обліку (закладка *"Виробництво"*), в полі *"Тип цін планової собівартості номенклатури"* вказати значення – *"Ціна випуску"*;

документом *"Встановлення цін номенклатури"* встановити ціну даного типу для номенклатури, що випускається.

До виробничих документів в системі потрібно віднести документ *"Звіт виробництва за зміну"* (закладка *"Продукція"*), який оформлюється випуск готової продукції та напівфабрикатів та оприбуткування їх на склад. При цьому обов'язково вказується планова собівартість, пропорційно якій буде розраховуватись фактична собівартість. В шапці документу вказується місце зберігання оприбуткованої готової продукції, рахунок обліку витрат виробництва (субрахунки рахунку 23) та підрозділ, в якому продукція випускається.

Автоматичний розрахунок фактичної собівартості в програмі здійснюється в кінці звітного періоду регламентною операцією *"Розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг)"* документу *"Закриття місяця"* (команда меню *"Операції"*).

Документ *"Інвентаризація незавершеного виробництва"* забезпечує розрахунок незавершеного виробництва з врахуванням початкових залишків, фактичних витрат виробництва звітного періоду та залишків незавершеного виробництва на кінець звітного періоду.

В системі «BAS: Бухгалтерія» передбачено формування різних видів звітності. Це стандартні та регламентовані звіти. Регламентовані звіти призначені для зовнішніх користувачів. Регламентованим звітом, що вміщує інформацію по рахунку 23 «Виробництво», є форма № 1 «Баланс» та № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств».

Метою стандартних звітів є отримання бухгалтерських підсумків в розрізі рахунків, видів валют та видів «Субконто». До стандартних звітів відносять оборотно-сальдові відомості, картки, аналіз рахунків, обороти за рахунками та інші. Наприклад, звіт «Аналіз рахунка» надає інформацію про обіги рахунка з іншими рахунками за вибраний період, а також про сальдо на початок і кінець звітного періоду. «Картка рахунка» дає змогу отримати детальну інформацію про операції на рахунку. Зі звіту «Оборотно-сальдова відомість за рахунком», який сформовано для рахунку 23 «Виробництво», можна отримати інформацію про залишки і обороти в розрізі видів затрат. Головна книга по рахунку використовується для виведення оборотів і залишків рахунку за кожен місяць. Він може бути досить корисний при підбитті підсумків і складанні звітності.

Отже, автоматизована система бухгалтерського обліку дає можливість бухгалтеру одержати оперативну управлінську інформацію в будь-який момент часу і забезпечити оперативний процес прийняття обґрунтованого управлінського рішення.

Висновки до розділу 3

1. Аналіз витрат виробництва та собівартості продукції дозволяє перевірити обґрунтованість прийнятих управлінських рішень щодо собівартості; об'єктивно оцінити виконання прийнятих рішень, під час якої виявляються відхилення фактичних витрат від планових; з'ясувати чинники

цих відхилень. Для проведення аналізу використовуються такі джерела інформації: планова собівартість продукції; аналітичні розрахунки, норми й нормативи споживання ресурсів; звітна інформація.

2. Проаналізовано, що в структурі витрат на виробництво продукції рослинництва на підприємстві переважають прямі матеріальні витрати, частка яких поступово знижується з 55,6 до 52,9%. При цьому прямі витрати підприємства на оплату праці працівників поступово зростали. Проте, в структурі виробничих витрат їх частка залишилась невисокою і стабільно становила 2,5% від всіх витрат. Питома вага інших прямих витрат на виробництво сільськогосподарської продукції складала 27-28%. Серед них найбільш вагомою є частка витрат на амортизацію сільськогосподарської техніки. Це 20-21%. За роки дослідження спостерігається незначне зниження питомої ваги цієї статті витрат при збереженні тенденції зростання абсолютної величини амортизації. Орендна плата за земельні паї складала 7,0-7,5%. Частка витрат на соціальні заходи дуже значна – 0,3%. Загальновиробничі витрати підприємства доволі значні 13-16%.

В розрізі видів сільськогосподарських культур найвищу частку прямі матеріальні витрати мають в структурі витрат на виробництво 1 ц пшениці – 55,6%. В інших культурах це складова становила 45-47%. Найменшу частку витрат становили прямі витрати на оплату праці. Це від 0,7 – 10,8% від загального обсягу витрат. Найбільш трудомісткою культурою є кукурудза на зерно.

3. Одним з основних шляхів удосконалення організації обліку витрат виробництва і собівартості продукції на ПП НВАП «Ель Гуачо» є впровадження автоматизованої системи бухгалтерського обліку за допомогою використання програми «BAS: Бухгалтерія» конфігурація для сільськогосподарського підприємства. Програма забезпечує комп'ютеризацію групування виробничих витрат за напрямками витрачання, визначення нормативної (планової) та фактичної собівартості продукції рослинництва, облік відхилень від норм витрат, зведений облік витрат на виробництво, відображення на рахунках синтетичного обліку кореспонденції рахунків.

ВИСНОВКИ

Проведено дослідження організації та методики обліку і аналізу витрат та собівартості сільськогосподарської продукції підприємства на прикладі ПП НВАП «Ель Гуачо» Гусятинського району Тернопільської області за період 2021-2023 рр. В результаті проведеного дослідження прийшли до наступних висновків.

1. Дослідження сутності собівартості засвідчило, що вона займає одне з провідних місць в економічному механізмі підприємства та характеризує виражену у грошовій формі масу витрат, понесених ним на виготовлення і реалізацію одиниці продукції. Від її значення залежить рівень прибутковості та економічної стійкості підприємства.

Сільськогосподарське підприємство може самостійно визначати перелік витрат, які слід включати до собівартості продукції. Собівартість як економічний показник використовують для оцінки внутрішньогосподарської ефективності функціонування підприємства та його структурних підрозділів; контролю за раціональністю використання ресурсів; визначення економічної ефективності інвестиційної та інноваційної діяльності, впровадження заходів щодо підвищення ефективності господарського процесу; розробки і встановлення цін на продукцію; визначення економічної доцільності та вигідності здійснення підприємницької діяльності різними суб'єктами господарювання.

Вважаємо, що для витрат виробництва, що формують виробничу собівартість необхідно встановлювати межі не звітного періоду, а межі безпосереднього виробничого процесу, що визначається технологією виробництва тієї чи іншої продукції.

2. Встановлено, щоб правильно і раціонально організувати облік витрат і собівартості продукції на підприємстві необхідно мати: досконалу законодавчо-нормативну базу; галузеві стандарти і методичні рекомендації з обліку. Нормативна база представлена національними Положеннями

(стандартами) бухгалтерського обліку, які визначають особливості обліку на аграрних підприємствах, вони відображені в П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 30 «Біологічні активи», положення яких регламентують організацію обліку витрат, оцінку і порядок оприбуткування сільськогосподарської продукції. Особливості організації бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств знайшли своє відображення в розроблених і затверджених Міністерством аграрної політики України спеціалізованих формах первинних документів.

3. Приватне підприємство «Науково-виробниче агропромислове підприємство «Ель Гаучо» зареєстровано в Тернопільській області Гусятинському районі смт. Товсте. Господарство працює в галузі рослинництва. У структурі витрат, що формують собівартість сільськогосподарської продукції, питома вага витрат у галузі рослинництва у порівнянні з галуззю тваринництва становить близько 70 і 30%.

Чистий фінансовий результат ПП НВАП «Ель Гаучо» всі роки дослідження – це прибуток. Зростання чистого прибутку склало 1604 тис. грн., або 73,3%. У 2023 р. чистий прибуток склав 3793 тис. грн.

Фінансовий стан підприємства ПП НВАП «Ель Гаучо» доволі стабільний, для нього характерна помірна ділова активність за виключенням періодів погашення дебіторської та кредиторської заборгованості. Підприємство є рентабельним за більшістю показників, однак у 2022-2023 рр. спостерігались тенденції зниження доходності його діяльності.

4. Організація обліку витрат виробництва продукції рослинництва, основні її положення закріплені в Положенні про облікову політику підприємства ПП НВАП «Ель Гаучо» і є підставою для оформлення витрат та виходу продукції рослинництва. З метою своєчасного виконання облікових робіт на підприємстві створена бухгалтерська служба, функції якої регламентуються положенням про бухгалтерську службу, трудовими договорами; посадовими інструкціями. Обліком виробничих витрат займається бухгалтер з обліку витрат, основною метою обліку цього

напрямку є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням всіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції в натуральних та грошових вимірниках.

Визначення собівартості сільськогосподарської продукції на підприємстві базується на загальних для планування та обліку положеннях і знаходить своє відображення в єдності об'єктів калькуляції, статей витрат і методики їх розподілу. Витрати на виробництво продукції рослинництва у плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно і затверджує наказом про облікову політику. Основними завданнями управління витратами на підприємстві є: планування собівартості, облік витрат та визначення собівартості сільськогосподарської продукції, калькулювання собівартості одиниці продукції, визначення напрямів та реалізація заходів щодо зниження собівартості продукції.

5. Документація та документообіг є важливими атрибутами організації бухгалтерського обліку сучасних підприємств, від ефективності яких великою мірою залежить динамічність і прибутковість бізнесу в цілому та повнота, швидкість і якість відображення інформації в бухгалтерському обліку зокрема. Основними первинними документами при відображенні витрат є: вимоги-накладні, накладні, наряди на виконання робіт, таблиці, прибуткові ордери, рахунки-фактури, авансові звіти, видаткові касові ордери, довідки бухгалтерії, відомості розподілу витрат, акти прийому виконаних робіт та ін.

6. Відображення інформації про витрати на виробництво і виходу продукції на ПП НВАП «Ель Гаучо» здійснюється на рахунках 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом вказаних рахунків обліковуються витрати, за кредитом – їх списання. На ПП НВАП «Ель Гаучо» бухгалтер з обліку витрат проводить розрахунок собівартості продукції рослинництва в «Книзі обліку витрат з рослинництва». В ній постатейно відображаються всі витрати які відносяться

до собівартості певної сільськогосподарської культури у кількісному та сумовому вираженні та вартість побічної продукції.

7. Ефективність підприємств аграрного сектора економіки значною мірою залежить від ефективної системи як зовнішнього так і внутрішнього управління, інформаційною базою якого є дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Відображення витрат виробництва продукції сільськогосподарського підприємства має місце у статтях таких форм звітності, як: баланс, звіт про фінансові результати, примітки до річної фінансової звітності та формі № 50-с.-г. «Основні економічні показники роботи сільгосппідприємств за 20_рік».

8. Аналіз витрат виробництва та собівартості продукції дозволяє перевірити обґрунтованість прийнятих управлінських рішень щодо собівартості; об'єктивно оцінити виконання прийнятих рішень, під час якої виявляються відхилення фактичних витрат від планових; з'ясувати чинники цих відхилень. Для проведення аналізу використовуються такі джерела інформації: планова собівартість продукції; аналітичні розрахунки, норми й нормативи споживання ресурсів; звітна інформація.

9. Проаналізовано, що в структурі витрат на виробництво продукції рослинництва на підприємстві переважають прямі матеріальні витрати, частка яких поступово знижується з 55,6 до 52,9%. При цьому прямі витрати підприємства на оплату праці працівників поступово зростали. Проте, в структурі виробничих витрат їх частка залишилась невисокою і стабільно становила 2,5% від всіх витрат. Питома вага інших прямих витрат на виробництво сільськогосподарської продукції складала 27-28%. Серед них найбільш вагомою є частка витрат на амортизацію сільськогосподарської техніки. Це 20-21%. За роки дослідження спостерігається незначне зниження питомої ваги цієї статті витрат при збереженні тенденції зростання абсолютної величини амортизації. Орендна плата за земельні паї складала 7,0-7,5%. Частка витрат на соціальні заходи дуже значна – 0,3%. Загальновиробничі витрати підприємства доволі значні 13-16%.

В розрізі видів сільськогосподарських культур найвищу частку прями матеріальні витрати мають в структурі витрат на виробництво 1 ц пшениці – 55,6%. В інших культурах це складова становила 45-47%. Найменшу частку витрат становили прями витрати на оплату праці. Це від 0,7 – 10,8% від загального обсягу витрат. Найбільш трудомісткою культурою є кукурудза на зерно.

10. Одним з основних шляхів удосконалення організації обліку витрат виробництва і собівартості продукції на ПП НВАП «Ель Гаучо» є впровадження автоматизованої системи бухгалтерського обліку за допомогою використання програми «BAS: Бухгалтерія» конфігурація для сільськогосподарського підприємства. Програма забезпечує комп'ютеризацію групування виробничих витрат за напрямками витрачання, визначення нормативної (планової) та фактичної собівартості продукції рослинництва, облік відхилень від норм витрат, зведений облік витрат на виробництво, відображення на рахунках синтетичного обліку кореспонденції рахунків.

Основними джерелами резервів зниження собівартості сільськогосподарської продукції ПП НВАП «Ель Гаучо» є:

- збільшення обсягу її виробництва за рахунок більш повного використання виробничих потужностей підприємства;
- скорочення витрат на її виробництво за рахунок підвищення рівня продуктивності праці, економного використання сировини, матеріалів, електроенергії, палива, устаткування, скорочення непродуктивних витрат, виробничого браку тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амбросов В.Я. Ефективність використання факторів розширеного відтворення в аграрному секторі. Економіка України. 2019. № 1. С. 67-73.
2. Аранчій В.І. Собівартість продукції та шляхи її зниження як головна умова ефективної стратегії управління витратами. Вісник ХНТУСГ: Екон. науки. Вип. 105. Х.: ХНТУСГ, 2020. С. 157-169
3. Горкавий В.К. Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах: монографія. Київ, 2015. 239 с.
4. Костецький Я.І. Статистичний аналіз витрат виробництва і собівартості продукції в аграрному секторі. Наукові праці ПДАА. Економічні науки. 2022. Вип. 2 (5). Т. 2. С. 145-150.
5. Лищенко М.О. Теоретичні аспекти вивчення резервів скорочення собівартості та підвищення ефективності виробництва зерна. Ефективна економіка. 2020. № 2. С. 78-88.
6. Настич В.Г. Зниження собівартості продукції як чинник підвищення стабільності підприємства. Вісн. Бердянськ, ун-ту менеджменту і бізнесу. 2024. № 2 (26). С. 87-91.
7. Охріменко І.В. Витрати як фактор впливу на фінансові результати аграрних підприємств. Агросвіт. 2021. № 2. С. 2-5.
8. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія. Київ: УБС НБУ, 2018. 219 с.
9. Петров В.М. Методичні підходи до формування собівартості сільськогосподарської продукції та її вплив на ефективність виробництва. Економіка АПК. 2018. №. 10. С. 55-60.
10. Скрипник М.І. Процес калькулювання: визначення понять. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: зб. наук. пр. 2019. Вип. 3 (15). С. 278-293.
11. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб. Житомир: ПП «Рута», 2015. 480 с.

12. Маниліч М.І. Собівартість продукції: теоретичний аспект. URL : <http://archive.nbuv.gov.ua>.
13. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине: підручник. Київ: Изд-во А.С.К., 2023. 847 с.
14. Болюх М.А. Економічний аналіз: підручник. Київ: КНЕУ, 2023. 556 с.
15. Мацкевичус И.С. Калькуляция себестоимости продукции: исторический аспект / И.С. Мацкевичус. Вильнюс, 2012. 212 с.
16. Мацибора В.І. Економіка сільського господарства: навч. посіб. Київ: Вища шк., 2014. 415 с.
17. Пархоменко В.М. Собівартість і фінансові результати у податковому законодавстві. Бухгалтерський облік і аудит. 2016. №4. С. 2-6.
18. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: підручник. Київ: ЦУЛ, 2022. 656с.
19. Панасюк В.М. Податковий облік: навч. посіб. Тернопіль: Карт-бланш, 2022. 264 с.
20. Міценко Н.Г. Собівартість як економічна категорія та її місце серед витрат підприємства. Науковий вісник НЛТУ України. 2019. № 19 (4). С. 129-132.
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. Міністерством фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL : <http://zakoni2.rada.gov.ua>.
22. Білоусова І.А. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції. Бухгалтерський облік і аудит. 2016. № 9. С. 3-5.
23. Павлова Г.Є. Трансакційні витрати як інноваційний об'єкт обліку і контролю. Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє: щорічник. Вип. 19: у 2 ч. Ч. 1. Тернопіль : ТНЕУ, 2024. С. 121-129.
24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.06.1999 року № 996. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=:996-14/>

25. Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : текст із змін, станом на 16 травня 2019 р. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/>.
26. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z00893-99>.
27. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій - План, Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (Z0892-99). Офіційний веб-сайт Верховної ради України. - URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/zl557-ll>.
28. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132 (з врахуванням змін і доповнень) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555>
29. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів в сільськогосподарських підприємствах : наказ Міністерства аграрної політики України від 27.09.2007 р. № 701. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08>.
30. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах : наказ Міністерства аграрної політики України від 21.02.2008 р. № 73. URL: [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08/>
31. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах. Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007 р. № 929.

32. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємствах. Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390.
33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73.
34. Галузеві особливості виробництва й функціонування капіталу / Щетинін А.І. Політична економія. Підручник. Київ: ЦУЛ, 2021. 480 с.
35. Нелеп В. М. Планування на аграрному підприємстві: Підручник. - 2-ге вид., перероб. та доп. Київ: КНЕУ, 2024. 495 с.
36. Методика визначення собівартості сільськогосподарської продукції / Андрійчук В.Г. Економіка аграрних підприємств. Підручник. - 2-ге вид., доп. і перероблене. Київ: КНЕУ, 2022. 624 с.
37. Рослинництво / Зінь Е.А. Регіональна економіка. Підручник. Київ: «ВД «Професіонал», 2017. 528 с.
38. Шляхи зниження собівартості продукції / Горбонос Ф.В., Черевко Г.В., Павленчик Н.Ф., Павленчик А.О. Економіка підприємств: Підручник. Затверджено МОН, Знання, 2020. 463 с.
39. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. Київ : Аграрна освіта 2021. 605 с.
40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року №246. URL: <https://zakon.help/article/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-9-zapasi>.
41. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», Наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18 лист. 2005 р. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/7doc id=243748>;
42. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України, зареєстрованим

у Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 р. за № 168/704. URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/zO168-95>.

43. Погорелов Ю.С. Управління витратами підприємства: навч. посіб. Луганськ: Ноулідж, 2021. 628 с.

44. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підруч. Київ : ЦНЛ, 2009. 632 с.

45. Павлюковець М.П. Концепція побудови сучасної системи обліку на сільськогосподарському підприємстві в умовах Інтернет-технологій. Облік і фінанси. 2024. № 2. С. 66-70.

46. Автоматизація обліку на сільськогосподарських підприємствах. URL: <http://voloshvn.com.ua/services/agricultureaccounting.php>.

47. Брадул О. М. Проектування комп'ютерної інформаційної підсистеми «звітність» діяльності корпорацій. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Житомир, 2020. №3. С. 223-242.

48. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства: навч. посіб. Київ: Алерта, 2018. 485 с.

49. Ткаченко, Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність.: підруч. Київ : Алерта, 2021. 976 с.

50. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підруч. для студ. вищ. навч. ек. спец. Київ : А.С.К., 2023. 982 с.

51. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посіб. Житомир: ЖІТІ, 2022. 600 с.

52. Цимбалюк Л.Г. Формування та управління витратами вцілювання: навч. посіб. Донецьк :Юго –Восток, 2013. 240 с.

53. Костецький Я.І. Статистичний аналіз витрат виробництва і собівартості продукції в аграрному секторі. Наукові праці ПДАА. Економічні науки. 2022. Вип. 2 (5). Т. 2. С. 145-150.

54. Кулинич М.Б. Взаємозв'язок методів калькулювання і методів обліку витрат у вітчизняній і міжнародній обліковій практиці. Агросвіт. 2024. № 7. С. 63-68.

55. Витрати на виробництво продукції рослинного походження за звітний період зросли на 4,5%, тваринного - на 4,6%. URL: <https://www.unian.ua/economics/agro/10603986-virobnictvo-silgospprodukciii-v-ukraini-podorozhchalo-mavzhe-na-5.html>.
56. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: навчальний посібник. URL: <http://westudents.com.ua/knigi/54-organzatsya-metodika-audit-kulakovska-lp.html>.
57. Турило А. М. Управління витратами підприємства: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2016. 120 с.
58. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. 4-те вид., переробл. і доповн. Київ : Знання, 2015. 572 с.
59. Шпак В. А. Облікова політика - складова організації бухгалтерського обліку. Вісник Хмельницького національного університету. 2019. № 6. С. 203-205.
60. Чумак О.В. Про проблеми обліку і контролю запасів промислового підприємства. Логістика проблеми та рішення міжнародній науково-практичний журнал. 2017. №1. С. 78-79.
61. Матеріальні ресурси: аналіз ефективності використання. URL : <http://osvita.ua/vnz/reports/econom/picirg/i8183/>.
62. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України № 2258-УІІ від 21.12.2017 р. (зі змінами) URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19/>
63. Калашнікова Т.В. Вплив державної підтримки на економічну стійкість сільськогосподарських підприємств. Вісник аграрної науки Причорномор'я. 2024. Вип. 1. С. 58-63.
64. Лищенко М.О. Теоретичні аспекти вивчення резервів скорочення собівартості та підвищення ефективності виробництва зерна. Ефективна економіка. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua>.
65. Мещеряков В.Є. Особливості формування витрат сільсько-господарського підприємства та ефективності функціонування в

контексті його розміщення. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу та фінансів в агропромисловому виробництві: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. Харків: ХНАУ, 2016. С. 46-49.

66. Настич В.Г. Зниження собівартості продукції як чинник підвищення стабільності підприємства. Вісн. Бердянськ, ун-ту менеджменту і бізнесу. 2024. № 2 (26). С. 87-91.

67. Про затвердження Інструкції щодо заповнення форми № 50-с-г «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» [Електронний ресурс]: наказ Держкомстату України від 06.11.2007 р. № 403. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua>.

68. Хаймьонова Н.С. Концепція обліку витрат за центрами відповідальності у системі інформаційного забезпечення управління підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки: електр. наук. фах. видання Миколаїв, нац. ун-ту ім. В.О. Сухомлинського. 2015. Вип. 8. С. 1191-1196.