

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА**

Факультет економіки і підприємництва

Кафедра обліку і оподаткування

Допущено до захисту

“ _____ ” _____ 2023 р.

Зав. кафедри, д.е.н., професор

_____ **Мельник Л.Ю.**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
МАГІСТРА**

**ОБЛІК І АУДИТ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ В
ПРАТ «ГРОНА» БОЛГРАДСЬКОГО РАЙОНУ
ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

Виконав – студент 2 курсу, групи 22 м-о
освітньої програми «Облік і оподаткування»
спеціальності 071 Облік і оподаткування

Гносінський Михайло Ігорович

Науковий керівник – к.е.н., доцент

Аніщенко Галина Юріївна

Умань – 2023

Реферат
на кваліфікаційну роботу магістра: «Облік і аудит виробництва продукції
в ПРАТ «Грона» Болградського району Одеської області»
студента факультету економіки і підприємництва
Уманського національного університету садівництва
Гносінського Михайла Ігоровича

Актуальність теми зумовлена тим, що підвищення ефективності агропромислового комплексу як найважливішого сектора економіки України залежить від прийняття своєчасних оперативних та обґрунтованих рішень щодо управління виробництвом. У даній системі чільне місце посідає організація обліку витрат на виробництво та аналіз економічної ефективності виробництва і реалізації, за допомогою яких здійснюється контроль за ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Зважаючи на це, питання організації обліку, аудиту і аналізу виробництва продукції завжди були є актуальними.

Кваліфікаційна робота виконана на основі даних аграрного підприємства, яке поєднує виробництво та переробку продукції, та законодавчих актів з обліку і аудиту, теоретичного матеріалу наукових статей і практичних видань за предметом досліджень. До структури кваліфікаційної роботи входять три розділи. Основний обсяг роботи складає 58 сторінок. У роботі є 7 рисунків, 12 таблиць, а також 4 додатки. Кількість використаних джерел становить 51 найменування.

Мета даної кваліфікаційної роботи полягає у дослідженні особливостей обліку і аудиту та пошук шляхів їх удосконалення на ділянці виробництва продукції на прикладі приватного акціонерного товариства «Грона» Тарутинського району Одеської області.

Перший розділ є теоретичним. У ньому висвітлюється теоретичні та методичні основи обліку і аудиту виробництва продукції, зокрема аналізуються норми законодавчого забезпечення та основних проблем, які виникають у практиці на досліджуваній ділянці облікової роботи.

Другий розділ є практичним, у якому здійснено фінансово-економічний аналіз суб'єкта підприємницької діяльності, висвітлено основні норми його облікової політики та досліджено ведення обліку та методику аудиту виробництва продукції.

Третій розділ є проектним, у якому обґрунтовуються шляхи удосконалення обліку і аудиту продукції з врахуванням специфіки побудови облікового процесу на досліджуваному підприємстві.

Резюме: у кваліфікаційній роботі магістра на прикладі приватного акціонерного товариства «Грона» Тарутинського району Одеської області досліджено облік і аудит виробництва продукції.

Ключові слова: готова продукція, виробництво, витрати, собівартість, аудит, внутрішній аудит.

Summary: in the master's qualification work the account and audit of production of the products were studied on the example of the private joint-stock company "Grona" of the Tarutyn district of the Odesa region.

Keywords: finished products, production, costs, cost, audit, internal audit.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ

РОЗДІЛ II. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА, ОБЛІКОВА ХАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТА СТАНУ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ

2.1. Організаційна та фінансово-економічна характеристика підприємства

2.2. Облікова політика підприємства та стан обліку і аудиту виробництва продукції

РОЗДІЛ III. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Підвищення ефективності агропромислового комплексу як найважливішого сектора економіки України залежить від прийняття своєчасних оперативних та обґрунтованих рішень щодо управління виробництвом. У даній системі чільне місце посідає організація обліку витрат на виробництво та аналіз економічної ефективності виробництва і реалізації, за допомогою яких здійснюється контроль за ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Зважаючи на це, питання організації обліку, аудиту і аналізу витрат виробництва завжди були об'єктом теоретичних та практичних досліджень.

Загальні питання обліку витрат та аудит виробництва продукції досліджувались багатьма вченими-економістами. У той же час питання обліку та аудиту виробництва продукції аграрного виробництва окремих галузей (виноградарства, технічних чи зернових культур) недостатньо досліджені і висвітлені в економічній літературі з огляду на можливість застосування сучасних методів обліку. Окремі проблеми обліку витрат і виходу продукції розглядали Моссаковський В.Б., Жук В.М., Кучеркно Т.Є., Нападовська Л.В., Михайлов О.М., Сопко В.В., Сук Л.К., Сук П.Л., Чумаченко М., Хомин П.Я., Ярмоленко В.П. та ін. Однак у підходах вчених існують відмінності щодо організації обліку витрат виробництва, оцінки продукції.

Метою досліджень кваліфікаційної роботи магістра є ретельне вивчення специфіки побудови та порядку ведення обліку і аудиту виробництва продукції з пошуком напрямів їх удосконалення для конкретного суб'єкта діяльності

Для досягнення зазначеної мети необхідно реалізувати такі завдання:

- дослідити теоретико-методичні основи обліку і аудиту виробництва продукції шляхом аналізу нормативної бази регламентування та сучасних проблем обліку і аудиту виробництва продукції;

- проаналізувати фінансово-економічний стан суб'єкта підприємницької діяльності;
- описати та проаналізувати норми облікової політики підприємства;
- охарактеризувати особливості організації обліку і аудиту відносно предмету дослідження;
- визначити та обґрунтувати шляхи удосконалення обліку і аудиту виробництва продукції.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку і контролю виробництва.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних положень щодо обліку і аудиту виробництва продукції.

За основу дослідження обрано приватне акціонерне товариство «Грона» Тарутинського району Одеської області (далі ПРАТ «Грона»), результати діяльності якого досліджено за 2018-2022 роки. Для досліджень були використані закони України, національні стандарти бухгалтерського обліку та інші накази центральних органів влади, які регулюють питання ведення обліку та аудиторської діяльності, а також річна фінансова звітність підприємства, дані його бухгалтерського обліку. Для проведення досліджень застосовувались наступні методів досліджень:

- загально-наукові (монографічний, аналіз і синтез);
- статистичні методи та економічного аналізу (рядів динаміки, порівняння, абсолютних, середніх і відносних величин, структурних співвідношень);
- спеціальних елементів методу бухгалтерського обліку: документування, оцінка, рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис, балансове узагальнення та звітність;
- методи аудиту (звірки, документаційний, розрахунковий).

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ

ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ

Теоретична й практична значимість питань обліку і аудиту витрат на виробництво аграрної продукції та недостатній рівень її дослідження стосовно сучасних потреб управління зумовили вибір теми наукового дослідження. Виробництво є одним із основних процесів господарської діяльності підприємства. У процесі виробництва використовують природні ресурси, сировину, матеріали, паливо, енергію, трудові ресурси, основні засоби і одержують готову продукцію, яку потім реалізують. Характерною особливістю цього процесу є формування витрат на виробництво продукції, що становлять її виробничу собівартість. До витрат виробництва відносять витрати, обумовлені технологією виробництва, перебувають у залежності від обсягу випущеної продукції і складають її речову основу.

Витрати – це використані у процесі виробництва різні речовини і сили природи на виготовлення нового продукту праці [33, 47, 49]. В умовах товарного виробництва грошовий вираз суми витрат на виготовлення конкретного продукту називають собівартістю. Зміст термінів витрати і собівартість поєднується в понятті витрати виробництва.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.99 р. [38] і Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [28] до витрат, пов'язаних зі зменшенням економічних вигод (активів) або зі збільшенням зобов'язань протягом облікового періоду відносяться витрати, що виникають у зв'язку зі зменшенням активів: списання сировини, матеріалів на виробництво, матеріалів для ремонту обладнання, на адміністративні потреби; витрати від знецінення запасів; нестачі запасів (сировини, комплектуючих,

готової продукції, товарів тощо); нарахування амортизації; списання основних засобів, нематеріальних активів, МШП та інших необоротних активів, що стали непридатними і не використовуються; визнані економічні санкції - штрафи, пені, неустойки, що підлягають сплаті чи сплачені; нарахування резерву сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, що не може бути погашена.

Основу методології обліку та відображення у фінансовій звітності інформації про витрати становить НП(С)БО 16 «Витрати» [29], яким затверджено перелік умов визнання витрат:

- витрати визнаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням зобов'язань;
- витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;
- витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;
- витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені;
- якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Виробництво продукції, яка призначена для реалізації, і одержання прибутку є головною метою виробничої діяльності підприємства. У процесі виробництва формуються витрати на виробництво продукції і її виробнича собівартість. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються

[27, 29]: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загально виробничі витрати.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством. Для аграрних підприємств розроблені Методичні рекомендації з панування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) [17] з метою забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, застосування методики їх планування та обліку і визначення собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно-правових форм і форм власності, включаючи їх допоміжні і підсобні підрозділи.

Законодавчу базу щодо оформлення та накопичення в бухгалтерському обліку інформації про виробництво продукції становлять документи, які умовно можна розподілити на групи за сферами регулювання:

- загальні правила і вимоги до документів, які застосовуються у бухгалтерському обліку: Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [36];
- оформлення первинних документів за операціями з виробництва: Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах [40];
- накопичення даних у регістрах бухгалтерського обліку: Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств [18].

Для узагальнення інформації про витрат, вихід продукції та виробничі на процеси на підприємстві у бухгалтерському обліку керуються Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій та Інструкцією про його застосування [10, 35]. Для цього застосовують рахунки

23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» та 91 «Загальновиробничі витрати».

Особливістю бухгалтерського обліку в аграрній сфері є специфіка порядку визнання продукції, що регулюється НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [31] та Методичними рекомендаціями щодо обліку біологічних активів [39]. Після введення в дію даних документів у науковій спільноті було чимало дискусій щодо вирішення проблем практичного застосування. Проблемними досі залишаються питання оцінки продукції, додаткових біологічних активів, а також самих багаторічних насаджень. Проте більшість підприємств досі застосовують методику обліку і закриття калькуляційних рахунків у порядку, що діяв до прийняття даних нормативних документів. Якщо на практиці переважає оцінка за фактичною собівартістю, то у НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та Міжнародних стандартах фінансової звітності, зокрема МСБО 41 «Сільське господарство» [20] простежується стійка тенденція на розширення кола активів, які оцінюються і, відповідно, відображаються у фінансовій звітності за справедливою вартістю.

Все більше уваги нині приділяється взаємозв'язку бухгалтерського управлінського обліку із системи управління витратами. Погоджуємось із твердженням Назаренко Т.П., Франчук І.Б., Вітер С.А. про те, що на методику та організацію управлінського обліку істотно впливають сформовані параметри менеджменту: рівні управління, функції, процеси і т. д., адже методики та інструментарій управлінського обліку нині все більше залежать від характеру традиційного, інноваційного, стратегічного або тактичного менеджменту [26]. Для того щоб грамотно управляти витратами на підприємстві необхідно дотримуватися ряду принципів, які спрямовані на створення економічної бази, що забезпечує конкурентоспроможність підприємства. Усі ці питання дозволяють вирішити сучасні методи обліку витрат. Фещур Р.В., Яворська Н.Р., Меренюк Т.В. [46], Рудніченко Є.М., Ядуха С.Й. та Лісовський І.В. [41]

обґрунтовуються перспективність застосування нетрадиційних методів управління витратами, серед них можна виділити бенчмаркінг, ABC-костинг (англ. ActivityBased Costing), CVP-аналіз (операційний аналіз, аналіз точки беззбитковості) (англ. Cost – Volume – Profit), кост-кілінг (англ. Killing Costing) та Таргет-костинг (англ. Target Costing), кайзен-костинг (англ. Kaizen Costing).

Проведення аудиторських перевірок визначено Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [37], яким закріплено правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності та врегульовані відносини, що виникають при її провадженні. Проблеми розвитку аудиту та аудиторських послуг в Україні потребують більш глибокого прикладного опрацювання. По-перше, нестача окремих норм у вітчизняному законодавстві компенсується Міжнародними стандартами аудиту [21-23], які діють в нашій державі з 2003 р. Важливі засади в регулювання аудиторської діяльності вносять Кодекс етики професійних бухгалтерів МФБ [19].

Шевчук О. та Здирко Н. вважають, що першою і фундаментальною проблемою в аудиті є відсутність чіткого та однозначного термінологічного апарату, який є базою для розуміння сутності аудиту, його місця, завдань та ролі в системі господарського контролю. Наприклад, замість того, щоб спрямовувати аудиторську діяльність на вдосконалення перевірок дотримання чинного законодавства, основні завдання аудитора зводяться лише до висновків про достовірність фінансової звітності підприємства [50, с. 530]. Одним з перспективних напрямів розвитку аудиту є розбудова внутрішнього аудиту, які є головним інструментом попередження фінансових порушень. Відсутність і непроведення внутрішніх аудитів за твердженням Слободяник Ю.Б. та Галас О.М. призводять до не прийняття релевантних управлінських рішень, навіть при виявленні значних порушень та фактів шахрайства тощо [44].

Тому питання організації, ведення обліку та внутрішнього контролю необхідно вирішувати комплексно.

РОЗДІЛ II

ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА, ОБЛІКОВА ХАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТА СТАНУ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ

2.1. Організаційна та фінансово-економічна характеристика підприємства

Приватне акціонерне товариство «Грона» (далі – Прат «Грона», код ЄДРПОУ 00415863) є підприємством приватної форми власності. Компанія ПРАТ «Грона» була зареєстрована 19.03.1997р. На території Тарутинської районної державної адміністрації, що в Одеській області товариство стало працювати з вересня 2005 р. Нині ПРАТ «Грона» знаходиться в с. Ламбрівка Тарутинського району, де орендує землі сільськогосподарського призначення. Власником підприємства є Блюмберг Владислав Михайлович, а керівником – Паланчук Майя Яківна.

При реєстрації були обрані наступні види економічної діяльності, серед яких основними є:

- «Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур» (код КВЕД 01.11);
- «Вирощування винограду» (код КВЕД 01.21);
- «Розведення великої рогатої худоби молочних порід» (код КВЕД 01.41);
- «Виробництво виноградних вин» (код КВЕД 11.02).

Проте фактично підприємство займається вирощуванням зернових та технічних культур та виноградарством. Сфера виробництва вина відсутня, оскільки винзавод не працює та його майно виставлено на продаж. Є лише великий переробний цех для переробки винограду, що розрахований на 12 тис. т сировини за сезон. Проте Зібраний виноград одразу здається на інші вин заводи регіону, у тому числі й орендареві виробничих потужностей товариства.

Усі землі є орендованими. Площі виноградних плантацій постійно зменшуються, нових насаджень не закладається. У зв'язку з цим у листопаді 1997 року будівлі та споруди винзаводу віддали в оренду ТОВ «Агро-Юг». Нині майно заводу виставлено на продаж. Його стан характеризується як такий, що потребує інвестицій: територія потребує благоустрою, а обладнання – ремонту.

ПРАТ «Грона» має такі структурні підрозділи: рільнича бригада, тракторний парк, автопарк, апарат управління. Усі робітники даних підрозділів проживають на території с. Ламбрівка і виконують обов'язки, пов'язані з виробництвом продукції.

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу станом на 01.01.2022 р. складає 18 осіб, середня чисельність позаштатних працівників та сумісників – 47 осіб, які наймаються на сезонні роботи зі збору врожаю. Працівники, які працюють на умовах неповного робочого часу відсутні. Динаміка трудових ресурсів, ефективність їх використання та забезпеченість праці в ПРАТ «Грона» наведені у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка трудових ресурсів, ефективність їх використання та
забезпеченість праці в ПРАТ «Грона»

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2019, %
Середньорічна чисельність основних працівників, осіб	18	15	11	18	0,0
Кількість сезонних працівників, осіб	50	49	55	47	-6,0
Капіталоозброєність праці, тис. грн.	340,8	410,3	596,6	402,2	18,0
Припадає на 1 середньорічного працівника, тис. грн.:					
– виробничих витрат	903,4	742,3	3005,5	2155,8	138,6
– товарної продукції	920,9	775,1	3128,9	2259,3	145,3

За критерієм чисельності працівників товариство належить до суб'єктів малого підприємництва. За весь час дослідження кількість штатних працівників коливалась на рівні 11-18 осіб з мінімальним значенням у 2021 р. Решту потреби у трудових ресурсах покривають за рахунок залучення місцевих жителів на умовах договорів цивільно-правового характеру. Рівень капітал озброєності зріс на 18,0 %, що створює основу для поліпшення продуктивності праці. Разом з тим зростають також і виробничі витрати. За рівнем виробничих витрат на одного працюючого у ПРАТ «Грона», який зріс у 2,4 рази, можна стверджувати, що рівень інтенсивності виробництва прискорився, бо у ході виробничої діяльності вкладається більше ресурсів. Відповідно до цього посилюється і віддача найманої праці, оскільки за звітний рік кожен працівник забезпечив додатковий обсяг виробництва товарної продукції в 2,4 рази, порівнюючи із базовим 2019 роком.

Виробництво сільськогосподарської продукції потребує наявності необхідних засобів праці. На підставі показників таблиці 2.2 можна стверджувати, що відношення основних засобів порівняно пропорційно до орендованої землі за наведені роки свідчить про поліпшення капіталозабезпеченості у динаміці, навіть зважаючи на те, що розміри землекористування дещо підвищились. У розпорядженні підприємства перебуває 7,2 млн. грн. основних засобів, що на 18,0 % більше, ніж у 2019 р. Це вказує на те, що відбувається вкладення коштів у формування необоротних активів. Разом з тим порівняння вартості основних засобів за первісною оцінкою та накопиченим зносом засвідчує низьку їх придатність. Якщо у 2019 р. цей коефіцієнт становив 11,2%, то до 2022 р. – 18,2%. Обсяг фактично здійснених капітальних інвестицій лише на 7, відсоткових пунктів поліпшив придатність основних засобів. Більша їх частка перебуває у майже зношеному стані. Тому підприємству потрібно переглянути власну інвестиційну політику задля зміцнення та оновлення матеріально-технічної бази.

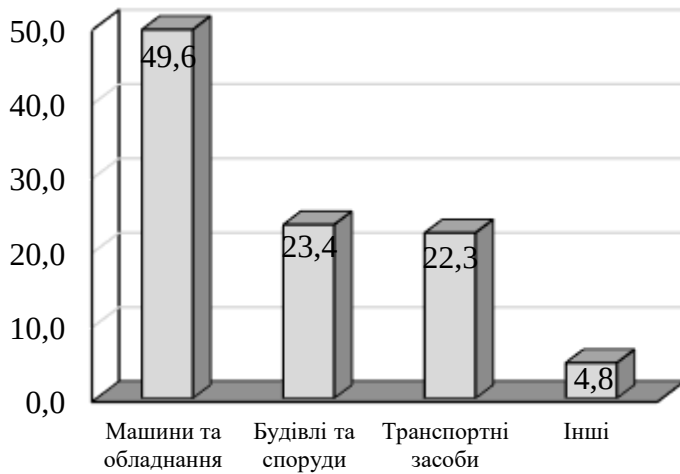
Таблиця 2.2

Динаміка стан та ефективність використання основних засобів в ПРАТ «Грона»

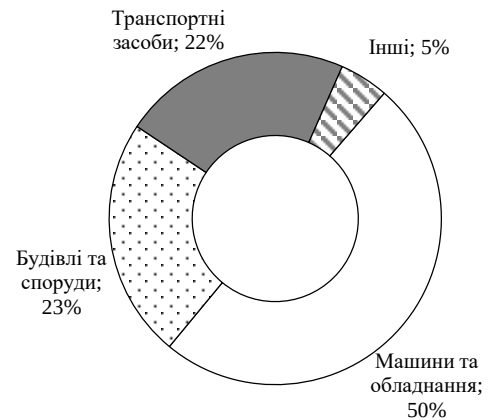
Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2019, %
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.: за залишковою вартістю	684,9	603,2	884,4	1320,5	92,8
за первісною вартістю	6134,0	6154,0	6562,3	7240,4	18,0
накопиченим зносом	5449,2	5550,8	5677,9	5919,9	8,6
Коефіцієнт придатності, %	11,2	9,8	13,5	18,2	7,1 в.п.
Капіталозабезпеченість, тис. грн.	557,6	544,6	531,4	586,3	5,1
Отримано у розрахунку на 1 грн. основних засобів (за залишковою вартістю), грн.:					
– чистих доходів	24,2	19,3	38,9	30,8	27,2
– чистого прибутку	0,5	0,8	1,5	1,4	206,9

Здійснені розрахунки також засвідчують зростання економічної ефективності виробництва, оскільки щороку за виключенням 2020 р. відбувалось поступове зростання чистих доходів та чистого прибутку на кожну гривню основних засобів. Це вказує, що ПРАТ «Грона» незважаючи на стан наявних засобів, максимально продуктивно їх використовувати.

З рисунку 2.1 видно, що серед основних засобів найбільше на підприємстві знаходиться машин і обладнання на 49,6 тис. грн. в оцінці за залишковою вартістю. Їх питома вага на кінець 2022 р. становила 50%, що формує активну частку виробничих фондів. Будівлі і споруди й транспортні засоби займають майже однакову часту 23 % і 22 % відповідно.



Залишкова вартість, тис. грн.



СТРУКТУРА, %

Рис. 2.1. Склад основних засобів за видами в ПРАТ «ГРОНА» на 31.12.2022р.

Основні засоби підприємства існують з 1980 року, що й визначає високий ступінь їх зносу. Усі будівлі та споруди у доброму стані та перебувають в експлуатації. Основні засоби групи обладнання експлуатуються на 70%, а фактичний строк їх знаходження в експлуатації становить від 10 до 25 років. Інші основні засоби це обладнання з виноградарства, яке виведено з експлуатації, оскільки вже понад п'ять років не здійснюється переробка винограду. У ПРАТ «Грона» діють обмеження на використання основних засобів, що пов'язано із перебуванням у складі заставного майна: трактор колісний "БЕЛАРУС 622", борона пружинна БП-7.0, каток КЗК-6П.2, культиватор виноградний з приладом для між кушової обробки.

Враховуючи обраний виробничий напрям – рослинництво, товариство орендує земельні ділянки для рільництва у населення та частину ділянок взято у довгострокове користування у територіальній громаді. Це земля зайняті під виноградниками. У таблиці 2.3 наведено динаміку земельних ресурсів та ефективність їх використання, з якої видно, що обсяги наявних земель поступово зростають, проте виключно за рахунок зростання ріллі.

Таблиця 2.3

Забезпеченість та ефективність використання
земельних ресурсів у ПРАТ «Грона»

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2019, %
Площа сільськогосподарських угідь, га	1100	1130	1235	1235	12,3
з них рілля	570	605	720	745	30,7
багаторічні насадження	530	525	515	490	-7,5
Рівень навантаження угідь на 1 працівника, га	61,1	75,3	112,3	68,6	12,3
Рівень насиченості засобами, тис. грн. на 1 га	14,52	20,22	31,56	32,14	121,4
Урожайність основних культур, ц/га:					
– зернових	29,4	30,2	36,1	32,7	11,2
– соняшника	14,1	17,2	20,4	18,6	31,9
– виноградників	128,5	141,3	163,8	183,7	43,0
Отримано на 100 га, тис. грн.:					
– товарної продукції	1506,9	1028,9	2786,8	3293,0	118,5
– чистого прибутку	0,3	0,4	1,1	1,5	427,0

Площі під виноградниками поступово зменшуються, оскільки їх утримання досить дороговартісне, порівняно з вирощуванням зернових та технічних культур, а крім того їх експлуатаційний вік минув пікові роки продуктивного використання. Тому у розпорядженні залишаються лише високоякісні сортові насадження. Нині вирощуються такі сорти винограду: Шардоне, Тільті-курук, Ркацителі, Аліготе, Одеський чорний, Бастардо і т.і.

Найбільш перспективним видом діяльності як для підприємства, так і для регіону є вирощування винограду, реалізація якого забезпечує високі доходи на кожен гектар насаджень. Вирощування технічних культур (соняшнику) та зернових (пшениці) є не менш перспективними, але ці напрями розвиваються,

оскільки земельні ділянки після викорчовування старих виноградників засіваються саме цими культурами.

Технологічно ефективність використання ріллі відображається в урожайності культур. Сприятливі погодні умови, застосування вчасних технологічних заходів забезпечили зростання виробництва продукції на кожному гектарі орних земель. Серед наведених культур найбільший приріст забезпечили технічні культури – 31,9%, досягши при цьому 18,6 ц/га. Якісний догляд виноградників також забезпечив їх віддачу за звітний рік – 183,7 ц/га, що порівняно з урожайністю базового року збільшився на 43,0 %.

Щорічно у ПРАТ «Грона» поліпшується стан економічної ефективності використання сільськогосподарських угідь, адже на кожні 100 га підприємством вдалось отримати більше товарної продукції та чистого прибутку. Приріст доходів від реалізації обумовлений як збільшенням обсягів виробництва зерна, насіння соняшнику та винограду, так і за рахунок росту цін.

Станом на 31.12.2022 р. у розпорядженні компанії ПРАТ «Грона» перебуває активів на 30 млн. грн., що в двічі вище, ніж на кінець 2018 р. (табл. 2.4). Більша частка належить розділу оборотних активів – 91,0%, проти 9,0 % необоротних активів. За роками структурні зрушення відбулись на користь оборотних активів в загальних обсягах зростання та скорочення між розділами відповідно на 9,2 в.п. Необоротні активи представлені основними засобами та довгостроковими біологічними активами – насадженнями винограду. Якщо на початок періоду дослідження сума залишків основних засобів у оцінці за залишковою вартістю поступалась перед біологічними активами, то на кінець звітнього року виявилась абсолютно протилежна ситуація: основні засоби та довгострокові біологічні активи становили 1,5 та 1,3 млн. грн. Наявні основні засоби є досить зношеними, адже при вартості 6,1-7,5 млн. грн. основних засобів у первісній оцінці сума їх зносу досягає 80,7-90,6 %, що є досить суттєвим та вказує на їх застарілість та спрацювання. ПРАТ «Грона» купує нове сільськогосподарське обладнання,

Таблиця 2.4

Вертикальний та горизонтальний аналіз активу балансу в ПРАТ «Грона»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018, %
Залишок станом на 31.12.2023 р., тис. грн.						
Основні засоби: залишкова вартість	741,0	628,7	577,7	1191,0	1450,0	95,7
первісна вартість	6134,0	6134,0	6174,0	6950,5	7530,2	22,8
знос	5393,0	5505,3	5596,3	5759,5	6080,2	12,7
Довгострокові біологічні активи	1971,0	1757,8	1452,0	1467,7	1259,7	-36,1
Усього необоротні активи	2712,0	2386,5	2029,7	2658,7	2709,7	-0,1
Запаси	148,0	3912,2	2875,2	1375,1	1352,4	813,8
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	11980,0	10799,7	23680,6	45319,6	25940,2	116,5
Гроші та їх еквіваленти	—	—	3,5	18,7	1,8	—
Усього оборотні активи	12128,0	14711,9	26559,3	46713,4	27294,4	125,1
Активи – всього	14840,0	17098,4	28589,0	49372,1	30004,1	102,2
Структура, %						
Основні засоби: залишкова вартість	5,0	3,7	2,0	2,4	4,8	-0,2 в.п.
Довгострокові біологічні активи	13,3	10,3	5,1	3,0	4,2	-9,1 в.п.
Усього необоротні активи	18,3	14,0	7,1	5,4	9,0	-9,2 в.п.
Запаси	1,0	22,9	10,1	2,8	4,5	-3,5 в.п.
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	80,7	63,2	82,8	91,8	86,5	5,7 в.п.
Гроші та їх еквіваленти	—	—	0,0	0,0	0,0	—
Усього оборотні активи	81,7	86,0	92,9	94,6	91,0	9,2 в.п.
Активи – всього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	0,0 в.п.

проте суми капітальних інвестицій незначні, за один раз не можуть поліпшити ситуацію. До того ж новопридбані інвентарні об'єкти у 2022 році були використані в якості застави при оформленні довгострокової позики банку з розрахунку їх ліквідності та що їх вартість зможе покрити фінансових борг підприємства у випадку невиконання договірних зобов'язань.

Найбільшу динаміку серед оборотних активів показали статті запасів – з приростом їх залишку в 10 раз та дебіторської заборгованості покупців перед підприємством – в 2,1 рази. Це пояснюється тим, що товариство створюють запаси сільськогосподарської сировини з тим, щоб восени закупити насіння, добрива та хімікати подешевше. Найбільші запаси були зафіксовані на кінець 2019 та 2020 років, а після цього вони скоротились на половину. У той же час дебіторська заборгованість зросла досить суттєво – з 12,0 до 25,9 млн. грн. Ця заборгованість утворена за рахунок того, що вирощену продукцію підприємство не зберігає, а одразу відвантажує покупцям. Особлива категорія товарної продукції – виноград, який одразу після збору відвантажується на переробку. При цьому виникає дебіторська заборгованість, а оплати покупці не проводять, що вказує на недопрацювання з договірною та юридичною роботою. Залишки грошових коштів на кінець року є незначними та у структурі займають менше одного відсотка. Найбільші відхилення у структурі активів – 9,1 в.п. припадають на довгострокові біологічні активи, що пов'язано з їх вибуттям внаслідок розкорчовування непродуктивних виноградників. Зростання суми дебіторської заборгованості в абсолютному та відносному значенні обумовили приріст коштів у сфері обігу та даної статті балансу на 5,7 в.п.

Майно ПРАТ «Грона» формовано за рахунок власних та залучених джерел фінансування (табл. 2.5). Стабільність у розмірах впродовж усього періоду дослідження притаманна власному капіталу, зокрема зареєстрований капітал складає 699,0 тис. грн., додатковий капітал – 2,3 млн. грн. та резервний капітал – 2,2 млн. грн. За рахунок прибуткової діяльності нерозподілений прибуток залишається у розпорядженні підприємства та накопичується, що відображено у позитивній тенденції відповідної статті балансу. Саме у результаті вказаних змін підсумок власного капіталу з 6,2 млн. грн. на кінець 2018 р. зріс до 10,8 млн. грн. на кінець 2022 р. Такий стан безумовно створює підґрунтя для фінансового зміцнення товариства.

Таблиця 2.5

Вертикальний та горизонтальний аналіз пасиву балансу в ПРАТ «Грона»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018, %
Залишок станом на 31.12.2023 р., тис. грн.						
Зареєстрований капітал	699,0	699,0	699,0	699,0	699,0	0,0
Додатковий капітал	2280,0	2280,0	2280,0	2280,0	2280,0	0,0
Резервний капітал	2192,0	2192,0	2192,0	2192,0	2192,0	0,0
Нерозподілений прибуток (нерозподілений збиток)	1034,0	1526,4	2883,4	4747,2	5622,6	443,8
Усього власний капітал	6205,0	6697,4	8054,4	9918,2	10793,6	74,0
Довгострокові зобов'язання	—	—	—	—	139,8	—
Короткострокові кредити банків	—	2997,3	3356,4	885,5	—	—
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	—	—	—	—	348,7	—
Поточна заборгованість за товари, роботи, послуги	8635,0	7403,7	17178,2	38568,4	18722,0	116,8
Усього поточні зобов'язання	8635,0	10401,0	20534,6	39453,9	19070,7	120,9
Пасиви – всього	14840,0	17098,4	28589,0	49372,1	30004,1	102,2
Структура, %						
Зареєстрований капітал	4,7	4,1	2,4	1,4	2,3	-2,4 в.п.
Додатковий капітал	15,4	13,3	8,0	4,6	7,6	-7,8 в.п.
Резервний капітал	14,8	12,8	7,7	4,4	7,3	-7,5 в.п.
Нерозподілений прибуток (нерозподілений збиток)	7,0	8,9	10,1	9,6	18,7	11,8 в.п.
Усього власний капітал	41,8	39,2	28,2	20,1	36,0	-5,8 в.п.
Довгострокові зобов'язання	—	—	—	—	0,5	—
Короткострокові кредити банків	—	17,5	11,7	1,8	—	—
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	—	—	—	—	1,2	—
Поточна заборгованість за товари, роботи, послуги	58,2	43,3	60,1	78,1	62,4	4,2 в.п.
Усього поточні зобов'язання	58,2	60,8	71,8	79,9	63,6	5,4 в.п.
Пасиви – всього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	0,0 в.п.

Аналіз динаміки поточних зобов'язань підприємства вказує на залучення зовнішніх джерел фінансування, серед яких переважають борги поточного характеру. Підприємство користується позиковими коштами, так за досліджуваний період протягом 2019-2021 рр. отримав короткострокову банківську позику, яка була повністю погашена у 2022 р. За останній рік ПРАТ «Грона» оформлено довгострокову позику в банку. Також за звітний рік рахувалась в обліку поточна заборгованість за довгостроковим зобов'язанням. Серед решти залучених джерел фінансування найбільшою за залишками та динамікою є кредиторська заборгованість перед постачальниками. Її динаміка за п'ять років склала 116,8 % приросту, або зросла в 2,2 раз. Такі зміни відобразили структурну перебудову серед джерел фінансування активів зі збільшенням питомої ваги поточних зобов'язань над власним капіталом. Якщо на кінець 2018 року співвідношення між власними і залученими коштами становило 1:1,4, то на таку ж звітну дату 2022 року – вже 1:1,8. Зміна структури обумовлена стрімким ростом кредиторської заборгованості перед постачальниками. Це може свідчити про значне погіршення фінансового стану в ПРАТ «Грона». Разом з тим, зовнішні борги підприємства потрібно розглядати одночасно з динамікою дебіторської заборгованості. Обидві суми у балансі є досить значними.

Враховуючи динаміку та питому вагу окремих розділів та статей балансу, а також порівнюючи чисті доходи із заборгованістю підприємства розраховано комплекс показників ліквідності, фінансової стійкості та ділової активності, які наведені у таблиці 2.6. Порівнюючи фактичний розмір коефіцієнтів, та їх нормативне значення встановлено невідповідність рекомендованим розмірам коефіцієнтів абсолютної ліквідності. При тому, що підприємство тримає кошти в обороті та на кінець року взагалі не мало залишків, або ж незначні їх суми порівняно з боргами поточного характеру, даний коефіцієнт виходить за рамки оптимального рівня. Враховуючи, що усі дебітори повернуть кошти товариству, воно буде спроможним погасити усі свої поточні зобов'язання. Відповідність

Таблиця 2.6

Динаміка та аналіз фінансового стану ПРАТ «Грона»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022р. від 2018 р.
Валюта балансу, тис. грн.	14840,0	17098,4	28589,0	49372,1	30004,1	15164,1
Власний капітал, тис. грн.	6205,0	6697,4	8054,4	9918,2	10793,6	4588,6
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	11980,0	10799,7	23680,6	45319,6	25940,2	13960,2
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	8635,0	10401,0	20534,6	39453,9	19210,5	10575,5
в т.ч. довгострокова	0,0	0,0	0,0	0,0	139,8	139,8
поточна	8635,0	10401,0	20534,6	39453,9	19070,7	10435,7
Показники ліквідності та платоспроможності						
Коефіцієнт покриття загальний (> 1)	1,7186	1,6439	1,3922	1,2514	1,5619	-0,1567
Коефіцієнт покриття проміжний ($= 1$)	1,3874	1,0383	1,1534	1,1491	1,3603	-0,0271
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможність) (не менше 0,2)	0,0000	0,0000	0,0002	0,0005	0,0001	0,0001
Показники фінансової стійкості та стабільності підприємства						
Коефіцієнт автономії (незалежності) (збільшення)	0,4181	0,3917	0,2817	0,2009	0,3597	-0,0584
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу (зменшення)	0,5819	0,6083	0,7183	0,7991	0,6403	0,0584
Коефіцієнт співвідношення позикового і власного капіталу (зменшення)	1,3916	1,5530	2,5495	3,9779	1,7798	0,3882
Показники ділової активності (за середньорічними показниками)						
Обертання поточної заборгованості: дебіторської (збільшення)	x	1,4553	0,6744	0,9976	1,1414	-0,3139
кредиторської (збільшення)	x	1,7415	0,7517	1,1475	1,3865	-0,3551
Обертання поточної заборгованості, дні: дебіторської (збільшення)	x	247	534	361	315	68
кредиторської (збільшення)	x	207	479	314	260	53

нормативним показникам притаманна також загальному коефіцієнту покриття. Проте це означатиме повний розпродаж усіх наявних активів. Через скорочення частки власного капіталу коефіцієнт автономії має подібну тенденцію, що вказує на зростання залежності від зовнішніх джерел фінансування при формуванні майна. Абсолютно протилежним характеризуються зміни коефіцієнта концентрації позикового капіталу, який показав приріст, у той час, як оптимальним є його скорочення. Розрахунок співвідношень власного і позикового капіталів балансував на користь останнього.

Ділова активність ПРАТ «Грона» теж потребує належного фінансового контролю, оскільки коефіцієнти оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей скоротились на 0,314 та 0,355 пунктів, чим був викликаний приріст термінів повного погашення коштів, які перебувають в обігу та користуванні у покупців – на 68 днів та коштів, які необхідно сплатити за зобов'язаннями – на 53 дні. Уповільнення строків погашення також свідчить про послаблення маневреності та ділової активності підприємства.

На основі проведених розрахунків можна встановити, що фінансовий стан ПРАТ «Грона» характеризується як задовільний. Підприємству необхідно переглянути збутову політику, положення укладених договорів купівлі продажу, щоб не допускати у майбутньому зростання дебіторської заборгованості своїх покупців.

Діяльність товариства впродовж усіх років спостереження є прибутковою. З таблиці 2.7 видно, що основним і єдиним джерелом надходжень є доходи від реалізації, при чому їх обсяги за 2022 р. становили 19,3 млн. грн. Із зазначеного доходу:

- 11324 тис. грн. отримано за рахунок реалізації винограду, що складає 58,75 % загального доходу;
- 3734,2 тис. грн. отримано за рахунок реалізації соняшника, що складає 19,37 % загального доходу.

Таблиця 2.7

Формування фінансових результатів у ТОВ «Грона», тис. грн.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.	
						абсолют- не, +, –	відносне, %
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)	16576,0	11626,6	34417,5	40668,2	19275,7	2699,7	16,3
Разом доходи	16576,0	11626,6	34417,5	40668,2	19275,7	2699,7	16,3
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	12138,0	8271,7	21038,7	31765,5	17250,0	5112,0	42,1
Інші операційні витрати	4123,0	2751,1	11313,5	7020,3	1095,4	-3027,6	-73,4
Інші витрати	–	111,4	708,3	18,6	54,9	54,9	–
Разом витрати	16261,0	11134,2	33060,5	38804,4	18400,3	2139,3	13,2
Фінансовий результат до оподаткування	315,0	492,4	1357,0	1863,8	875,4	560,4	177,9
Чистий прибуток	315,0	492,4	1357,0	1863,8	875,4	560,4	177,9
Сукупний рівень рентабельності, %	1,9	4,4	4,1	4,8	4,8	2,9 в.п.	x

– решта, то є зернові культури, на які припадало 4,3 млн. грн., або 22,88 %.

Завдяки зростанню соняшнику та збільшення товарного винограду, а також підвищенню цін на всю вирощеної продукції ПРАТ «Грона» наростив товарні партії на 16,3%. Також товариство надає послуги з обробки, підготовки та посадки виноградних садженців ТОВ «АГРО-ЮГ» та ТОВ «Вікторія Він'ярдс».

Продукція реалізується в межах України, не експортується. Основними замовниками продукції товариства є приватні підприємства з різними ступенями доходів, різною грошовою політикою, а основні ринки збуту – переробні

підприємства Одеської області. При чому весь врожай продається і до кінця року залишків на складах не рахується. Вирощений виноград одразу надходить на переробне підприємство, яке орендує в ПРА «Грона» переробні потужності. Незважаючи на приріст чистих доходів, собівартість реалізованої продукції рослинництва теж стрімко підвищилась на 42,1 %, що на 25,8 відсоткових пунктів перевищує темп приросту виручки від реалізації. на паливно-мастильні матеріали, сільськогосподарську техніку, засоби захисту рослин, мінеральні добрива та запасні частини ціни постійно зростають, що негативно відображується на виробництві продукції

Через такі непропорційні зміни Валовий прибуток, а також і рівень окупності виробничих витрат знизився, що продемонстровано на рисунку 2.2. Як видно, у 2022 р. на одну гривню витрат було отримано 12 коп. прибутку, що в тричі менше досягнутого рівня 2018 р.

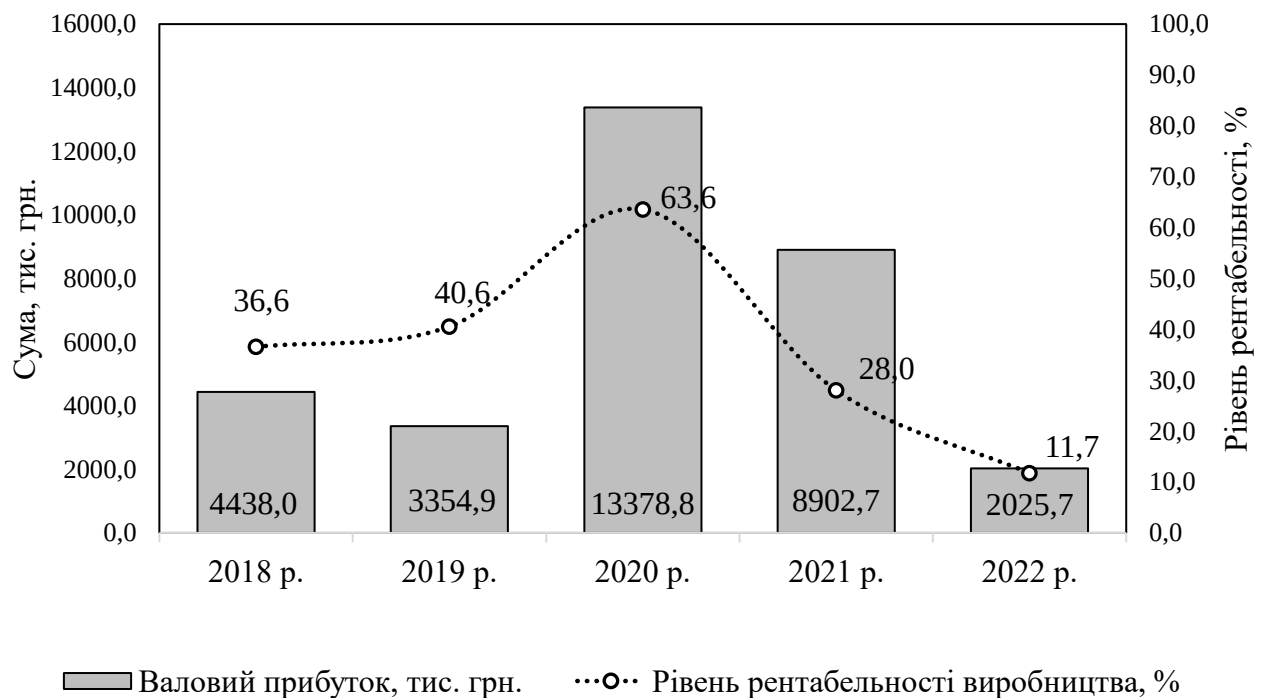


Рис. 2.2. Фінансовий результат реалізації продукції та продукції виробничих витрат у ПРАТ «Грона»

Крім собівартості реалізованої продукції валовий прибуток зменшувався на суму інших операційних витрат та інших витрат, якими супроводжується процес управління, загального утримання підприємства, сплата відсотків за користування позиковими коштами тощо. З роками розмір таких витрат підприємством контролювався та навіть скоротився. Усі витрат сукупно мали 13,2% приросту, що менше від приросту доходів. Як результат сума прибутку до оподаткування та тотожного йому чистого прибутку у звітному році досягла 875,4 тис. грн., проти 315,0 тис. грн базового року. Такий стан сприяє покращенню фінансового стану, адже за п'ять років додаткових 560,4 тис. грн. спрямовано на поповнення власного капіталу. Крім того, така динаміка позитивно випнула на підвищення рівня сукупної рентабельності. Для того, щоб і надалі досягати подібних результатів діяльності необхідно постійно нарощувати доходи, здійснюючи пошук вигідних каналів збуту, та контролювати рівень виробничих та невиробничих витрат.

Таким чином, ПРАТ «Грона» є самостійним господарюючим суб'єктом у сфері виробництва продукції рослинництва, з переважанням у структурі доходів винограду. Незважаючи на перспективність даної сільськогосподарської культури, площі під її насадженнями постійно скорочуються незначними обсягами за рахунок викорчовування старих і непродуктивних насаджень на невеликих ділянках із заміною на зернові та соняшник. У розпорядженні підприємства перебуває 1,2 тис. га сільськогосподарських угідь. Наявна матеріальна база потребує оновлення, проте це відбувається досить повільно через відсутність коштів для здійснення капітальних інвестицій. Трудовими ресурсами підприємство добре забезпечене. Потреби у період сезонних робіт покриваються шляхом найму працівників з строковими трудовими договорами. Земельні, трудові ресурси та капітал використовується ефективно. Діяльність ПРАТ «Грона» є прибутковою. Основним джерелом доходів є виручка від реалізації, у структурі якої головне місце відводиться винограду. Його збувають

одразу після збору на переробку підприємству, яке орендує виробничі потужності. Особливості розвитку аграрної галузі, де відбувається виробництво, – тимчасова відсутність інвестування, а це означає неможливість придбання сучасного обладнання та складність розширення виробництва.

Фінансовий стан товариства є задовільний. Незважаючи на високу частку власного капіталу та прибуткову діяльність, збільшення активів досягається за рахунок залучення зовнішніх джерел фінансування. Дебіторська та кредиторська заборгованість змінюються непропорційно, а термін їх погашення за період дослідження зріс, що негативно позначається на діловій активності, залишку грошових коштів та у підсумку на ліквідності. Для поліпшення ситуації доцільно здійснювати пошук більш вигідних каналів збуту, продавати продукцію зернових та технічних культур не одразу після врожаю, а у більш вигідний ціновий період, поліпшити роботу з покупцями щодо виконання ними своїх зобов'язань, а також слідкувати за погашенням власних боргів та не допускати їх приросту у майбутньому.

Основними зонами ризику для підприємства є:

- можливість неврожаю;
- збільшення кількості конкурентів в регіону та збільшення виробничих потужностей, особливо високотехнологічних, у діючих конкурентів;
- зростання цін на пальне та запчастини та інші ресурси;
- прострочка оплати клієнтами за надані товари, роботи та послуги;
- загальноекономічна (різка зміна законодавства в сфері оподаткування, гіперінфляція, різке коливання цін на енергоносії та матеріали), стихійні лиха, які можуть змінити терміни виконання робіт та інші форс-мажорні обставини, які можуть бути визнані такими на підставі чинного законодавства.

Заходами щодо зменшення ризиків є:

- підвищення якості та відповідальності за укладеними договорами при утриманні належного рівня конкурентноздатності розцінок на продукцію;

- подальше вдосконалення та модернізація матеріально-технічної бази для збільшення обсягів продукції;
- вивчення кон'юнктури ринку, перевірка платоспроможності клієнтів, укладання договорів з клієнтами.
- своєчасне планування та створення необхідних резервів і запасів матеріальних та фінансових ресурсів;
- здійснення заходів щодо розширення виробництва та ринків збуту;
- аналіз ефективності виробництва, розширення напрямків виробництва, мобілізація фінансових ресурсів;
- контроль за збереженням та використанням оборотних активів.

2.2. Облікова політика підприємства та стан обліку і аудиту виробництва продукції

З метою забезпечення системи управління необхідною економічною інформацією, подання фінансової, податкової звітності та форм статистичних спостережень у ПРАТ «Грона» організовано бухгалтерію. Серед можливих варіантів побудови облікового процесу, які передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [38] досліджуване підприємством обрано саме такий варіант. Відповідне рішення про делегування відповідальності за ведення обліку на підприємстві було у свій час закріплено наказом керівника. Наразі відповідальність за організацію бухгалтерського обліку покладено на Паланчук Майя Яківна – керівника ПРАТ «Грона». Проте за часи функціонування бухгалтерія з 4 осіб скоротилась до 2 штатних одиниць: головного бухгалтера та бухгалтера-ревізора. Тому фактично за досліджуваний період 2018-2022 рр. ведення обліку забезпечувала головний бухгалтер – Бакаліна Галина Іванівна, яка має досить тривалий стаж роботи саме на даному

підприємстві, знайомі з технологією вирощування сільськогосподарських культур. Кадрова характеристика головного бухгалтера наведена у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Характеристика та повноваження головного бухгалтера ПРАТ «Грона»

Посада	Головний бухгалтер
Прізвище, ім'я, по батькові	Бакаліна Галина Іванівна
Рік народження	1970
Освіта	Середня спеціальна
Загальний стаж роботи	34 роки
Дата набуття повноважень та	17.05.2011
Термін, на який обрано (призначено)	безстроково
Види обліку	Фінансовий, податковий, статистичний, кадровий облік; контроль та ревізія фінансово-господарської діяльності підприємства

До компетенції головного бухгалтера відноситься:

- організація бухгалтерського обліку в товаристві та забезпечення дотримання єдиних методичних основ бухгалтерського обліку, складання і надання у встановлені терміни відповідної звітності;
- керівництво роботою щодо забезпеченню контролю відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, дотримання порядку оформлення первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, розрахунків і платіжних зобов'язань;
- забезпечення чіткого дотримання фінансової дисципліни, кошторисів адміністративно-господарських і інших витрат, законності списання з бухгалтерських балансів недостач, дебіторської заборгованості та інших витрат;
- забезпечення правильного нарахування і своєчасного перерахування платежів до державного бюджету, внесків на державне соціальне страхування,

засобів на фінансування капітальних вкладень, погашення у встановлені терміни заборгованості банкам по позиках; відрахування засобів до фондів і резервів;

- забезпечення здійснення економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності товариства за даними бухгалтерського обліку і звітності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів, попередження втрат і непродуктивних витрат;

- організація і контроль проведення ревізій, інвентаризацій грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей і основних фондів, розрахунків і платіжних зобов'язань;

- контроль правильності обліку заробітної плати, дотримання фінансової і касової дисципліни;

- контроль стягнення у встановлені терміни дебіторської і погашення кредиторської заборгованості, дотримання платіжної дисципліни.

Головний бухгалтер отримує заробітну плату згідно штатного розкладу. У звітному році нею була отримана заробітна плата у розмірі 124544,00 грн. Також вона не має непогашеної судимості за корисливі та посадові злочини. Бакаліна Г.І. не обіймає посади на будь-яких інших підприємствах.

До числа посадових осіб емітента відносяться:

- голова наглядової ради – ТОВ «Приват Консалтінг» (з 30.04.2014 р.). В його повноваження визначені статутом товариства. Крім того ним здійснюється: затвердження в межах своєї компетенції положень, якими регулюються питання, пов'язані з діяльністю товариства; підготовка порядку денного загальних зборів, прийняття рішення про дату їх проведення та про включення пропозицій до порядку денного, крім скликання акціонерами позачергових загальних зборів; прийняття рішення про проведення чергових та позачергових загальних зборів на вимогу акціонерів або за пропозицією директора; прийняття рішення про анулювання акцій чи продаж раніше викуплених товариством акцій; прийняття рішення про розміщення товариством інших цінних паперів, крім акцій;

прийняття рішення про викуп розміщених товариством інших, крім акцій, цінних паперів; затвердження ринкової вартості майна у випадках, передбачених законодавством; обрання та припинення повноважень директора товариства; затвердження умов контракту, який укладатиметься з директором, встановлення розміру його винагороди; прийняття рішення про відсторонення директора від виконання його повноважень та обрання особи, яка тимчасово здійснюватиме повноваження директора і т. ін. Голова наглядової ради ТОВ "Приват Консалтінг" здійснює свої повноваження в особі директора Блюмберга Владислава Михайловича. Змін в персональному складі посадової особи в звітному році не відбувалось. Голова наглядової ради є акціонером товариства.;

– члени наглядової ради, які є акціонерами товариства:

а) ТОВ «Винпостач» (з 30.04.2014 р.) в особі директора Блюмберга Владислава Михайловича;

б) ТОВ «Вікторія Він'ярдс»(з 30.04.2014 р.) в особі директора Щавінської Вікторії Мойсеївни.

У штаті акціонерного товариства є також ревізором, характеристика та повноваження якого наведену у таблиці 2.9.

До обов'язків ревізора товариства згідно із статуту входять:

1) проведення перевірки фінансово-господарської діяльності товариства за результатами фінансового року, якщо інше не передбачено рішенням загальних зборів акціонерів;

2) перевірка:

– достовірності та повноти даних, які містяться у річній фінансовій звітності товариства;

– відповідності ведення бухгалтерського, податкового, статистичного обліку і звітності відповідним нормативним актам;

– своєчасності і правильності відображення у бухгалтерському обліку всіх фінансових операцій відповідно до встановлених правил та порядку;

- своєчасності та правильності здійснення розрахунків за зобов'язаннями товариства;
- зберігання грошових коштів та матеріальних цінностей;
- дотримання порядку оплати акцій товариства;
- фінансового стану товариства, рівня його платоспроможності, ліквідності активів, співвідношення власних та позичкових коштів і т. ін.

Таблиця 2.9

Характеристика та повноваження ревізора ПРАТ «Грона»

Посада	Головний бухгалтер
Прізвище, ім'я, по батькові	Поліновська Катерина Олександрівна
Рік народження	1979
Освіта	вища
Загальний стаж роботи	25 років
Найменування підприємства та попередня посада, яку займав	ПРАТ "Грона", бухгалтер
Дата набуття повноважень та	15.04.2021
Термін, на який обрано (призначено)	3 роки
Види обліку	Перевірка фінансово-господарської діяльності за підсумками фінансового року

ПРАТ «Грона» обслуговується у АТ "Укрексімбанк", у якому відкрито поточний рахунок у національній валюті та взято кредит. Саме з допомогою електронного банкінгу підприємство контролює рух грошових коштів на рахунку, здійснює он-лайн платежі до бюджету за податками, єдиним соціальним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, перераховує заробітну плату на карткові рахунки працівників та здійснює погашення боргу перед постачальниками.

Також підприємство має доступ до реєстру застрахованих осіб через електронний кабінет у Пенсійному фонді України та електронного кабінету платника податків «Е-кабінет» у Державній податковій службі України. Для ведення бухгалтерського обліку обрано комп'ютерну форму із застосуванням програми «ВАС Бухгалтерія». Проте підприємство нині знаходиться у пошуку вітчизняного програмного бухгалтерського продукту, який би зміг ого замінити.

Оскільки діяльність здійснюється виключно на території України, тому скористались правом обрати за якими стандартами формувати звітність на користь національних. У цілому річна фінансова звітність складається згідно вимог НП(С)БО 1 «Загальна вимоги до фінансової звітності» [28]. Активи товариства класифікуються відповідно із вимогами НП(С)БО. Відповідно до вартості активів та кількості працюючих ПРАТ «Грона» є суб'єктом малого підприємництва, а тому складає спрощену фінансову звітність за формами, передбаченими НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [30] у форматі Баланс та Звіт про фінансові результати за формою 1-м та 2-м відповідно.

З 09.06.1997 р. перебуває на обліку в органах доходів та зборів за місце знаходження – Тарутинській державній податковій інспекції Головного управління ДПС в Одеській області та підпорядкування Тарутинській районній державній адміністрації Одеської області. Підприємство дотримується вимог щодо частки сільськогосподарської продукції у загальних доходах за звітний рік не меншої за 75% та перебуває на прощеній системі оподаткування, є платником єдиного податку IV групи. Крім того, ПРАТ «Грона» з 1.07.1997 р. є платником ПДВ (індивідуальний податковий номер: 004158615284). З 11.04.2002 ПРАТ «Грона» внесений до реєстру платників єдиного внеску. Також з 28.06.1995 р. зареєстрований в Державній службі статистики України.

Щодо регламентації бухгалтерського обліку безпосередньо в товаристві, то наказом керівника затверджена облікова політика підприємства (додаток А), що визначає методи обліку, способи оцінки та облікові процедури, які в праві

обирати та застосовувати суб'єкт діяльності. Відповідно до затверджених норм особливостями ведення бухгалтерського обліку є такі (за основними ділянками):

- на ділянці обліку необоротних активів: облік надходження, вибуття та наявність основних засобів та інших необоротних матеріальних активів товариством здійснюється згідно з вимогами НП(С)БО 7 «Основні засоби»; до основних засобів підприємством відносять матеріальні активи очікуваний строк використання яких більше одного року та первісною вартістю більше 20 тис. грн.; до малоцінних необоротних матеріальних активів відносять активи вартістю менше за 20 тис. грн., але з очікуваним строк використання більше одного року; нарахування амортизації основних засобів здійснюється прямолінійним методом;

- на ділянці обліку запасів: формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси здійснюється згідно з НП(С)БО 9 «Запаси»; оцінка запасів при вибутті здійснюється за середньозваженою собівартістю.;

- на ділянці обліку розрахунків з дебіторами і кредиторами: розкриття інформації про визнану поточну дебіторську заборгованість за продукцію, товари, роботи та послуги здійснюється згідно вимог НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», а щодо визнання, обліку та оцінки зобов'язань емітента – НП(С)БО 11 «Зобов'язання».

- на ділянці обліку виробництва та витрат діяльності: розкриття інформації про витрати здійснюється згідно вимог НП(С)БО 16 «Витрати»; облік виробництва здійснювати за аналітичними рахунками у розрізі сільськогосподарських культур; оцінка оприбуткованої продукції проводиться за первісною вартістю, але за видами класифікується згідно вимоги НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [31].

Підприємством застосовується розроблений робочий план рахунків, який базується на затвердженому Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій України [35]. Документообіг на підприємстві регулюється Графіком здачі

внутрішньогосподарської звітності та документації з вказівкою строків здачі звіті бригадами.

На ділянці обліку виробництва продукції в ПРАТ «Грона» є певні особливості. Оскільки тут вирощують три групи культур, то оформлення операцій з понесених витрат первинними документами дуже схоже, проте вихід продукції підлягає різному письмовому підтвердженню. Все пов'язано з різним виходом продукції та відмінністю в її оприбуткуванні. Для зернових і технічних культур використовуються однакові документи, бо збір відбувається механізовано комбайнами, а врожай винограду збирається вручну. Розглянемо особливості бухгалтерського обліку виробничих процесів.

Для оформлення затрат праці на механізованих роботах при догляді за посівати та насадженнями застосовується Обліковий лист тракториста – машиніста (ф. № ПСГ-3) з розрахунку на одну декаду. У ньому відображаються виконані роботи під ту чи іншу культуру, склад агрегату і агротехнічні умови їх виконання. Дорожнім листом трактора (ф. № ПСГ-4). Дорожній лист виписує механік або бригадир кожного дня перед виїздом із гаража і видають на руки трактористу. На лицьовому його боці записують завдання трактористу в якому відмічають в чиєму розпорядженні знаходиться тракторист, звідки і куди доставляли вантаж, клас і кількість вантажу, який необхідно перевезти, та відстань перевезення. При заправленні трактора паливом заправник відмічає в дорожньому листі залишок пального при виїзді, кількість виданого пального і затверджує це своїм підписом. Механік (бригадир) перевіряє справність трактора, дає дозвіл на виїзд і відмічає час початку роботи, затверджує це своїм підписом, а тракторист розписується про прийняття трактора (в справному стані). На зворотному боці листа відображається виконання завдання, що засвідчується підписом відправника і одержувача вантажу.

У випадку застосування ручної праці застосовують Обліковий лист праці та виконання робіт (ф. № ПСГ-2). В облікових листах відображають назву робіт за

відповідне число, відпрацьований час, обсяг виконаної роботи та нараховану суму оплати праці. За кожним видом робіт записують одиницю виміру, норму виробітку і розцінку.

Витрати на відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування спершу розраховують безпосередньо у Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску. Потім суми нарахованого соціального внеску перегруповуються за об'єктами обліку витрат залежно від сфери зайнятості працівників.

Для оформлення списання вартості фактично використаних виробничих запасів сільськогосподарського призначення (посадкового матеріалу) в ПРАТ «Грона» використовуються накладні та Акти витрати насіння і садивного матеріалу. У ньому зазначають назву, сорт культури, номер ділянки (площу), кількість фактично висадженого посадкового матеріалу. Акти обов'язково затверджуються керівником підприємства, після чого всі ці документи здають до бухгалтерії для відображення господарських операцій. Засоби захисту насаджень від шкідників, хвороб та мінеральні добрива передають у виробничі підрозділи аналогічно до внутрішньої передачі насіння, а фактичне списання оформляють Актом про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин. За умови застосування комп'ютерної програми електронна версія документу формується у форматі Акту на списання.

При догляді за посівами та насадженнями використовують механізовані роботи списання розподілених витрат допоміжних виробництв (вантажного автотранспорту, машинно-тракторного парку) оформляється бухгалтерськими довідками на основі Відомостей розподілу. Їх складаються у довільній формі, але з дотриманням вимог закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [38] та Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [36]. Такий розподіл проводять щомісячно на основі

фактично акумульованих витрат за місяць. Витрати на утримання машинно-тракторного парку розподіляються та відносяться у виноградарстві, зерновиробництві та вирощуванні соняшнику пропорційно до кількості виконаних умовних еталонних гектар, вантажного автопарку – відносно кількості виконаних тонно-кілометрів транспортних робіт. Крім того, у виноградарстві організовано водопостачання для потреб поливу. Розподіл води здійснюється на основі показників водяних лічильників за кубічними метрами про фактичні обсяги спожитої води. Аналогічно як і в попередній групі витрат у комп'ютерній версії складається Акт на списання.

При виконанні окремих операцій необхідно використовувати окрему групу запасів – малоцінних та швидкозношуваних предметів. При їх передачі у виробничі підрозділи застосовують накладні, на основі яких одразу їх списують у витрати виробництва. Для прикладу до них належать засоби захисту органів дихання при внесенні хімічних препаратів для захисту посівів та насаджень, дрібний інвентар при зборів винограду (ящики) тощо. Їх первинний облік подібний до оформлення списання запасів – застосування Акту на списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних та швидкозношуваних предметів та комп'ютерної версії у вигляді Акту на списання.

Включення до витрат амортизаційних відрахувань на підприємстві проводиться щомісячно на основі Розрахунку нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом на початок року. Цей Розрахунок використовують для призначення річної і місячної амортизації на поточного року. Необоротні активи групують за групами та видами об'єктів, а також передбачають розподіл амортизації за об'єктами обліку. У наступні звітні періоди суму амортизації необоротних активів коригують, враховуючи зміни в їх складі за попередній місяць. При цьому щомісячно складають Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули. На основі Розрахунку та

Відомості нарахування амортизації формують Зведену відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів. У ній відображають розподіл амортизації за об'єктами обліку, нараховану суму амортизації за минулий місяць, зміни суми амортизації за об'єктами, що надійшли і вибули, та суму амортизації, нараховану в поточному місяці.

У кінці року до прямих виробничих витрат на вирощування сільськогосподарських культур відносять ще й загальновиробничі витрати. Це проводиться на основі бухгалтерської довідки, до якої додають належним чином оформлену Відомість розподілу загальновиробничих витрат, яка складається у довільній формі.

Врожай надходить у стислі строки, тому щоб уникнути втрат необхідно організувати не лише технологічно ритмічне дотримання їх послідовності, а й налагодити відповідний обліковий процес. У зернових культурах

Для оприбуткування продукції зернових культур застосовують Накладні на оприбуткування продукції, в яких фіксують кількість зваженого і відвантаженого зерна з поля. При надходженні зерна на тік, то результати вагового вимірювання щоденно записуються у Відомість руху зерна та іншої продукції.

Процес сушки зерна від зернових культур та насіння соняшнику, а також списання витрат його маси з одночасним оприбуткуванням зерновідходів супроводжується оформленням Акту на сортування і сушіння продукції рослинництва. У ньому чітко фіксується кількість переданого зерна на доопрацювання, обсяги оприбуткованого повноцінного зерна та зерновідходів. Крім того, акт дозволяє оформити втрати при сушінні та оприбуткуванні відходів, які не підлягають подальшому використанню – «мертвих відходів».

Первинним документом по обліку продукції виноградарства є Щоденник надходження сільськогосподарської продукції. Його складає бригадир в одному примірнику на всю бригаду перед початком збирання врожаю. У міру надходження зібраної продукції та її зважування у щоденнику записують дату,

назву продукції, прізвище осіб, які її збирали. Наприкінці робочого дня всі щоденники підписує керівник структурного підрозділу. Якщо неможливо одразу зважити зібрану продукцію, то для визначення її ваги застосовують раніше зважену тару (контейнера, лотка). Оскільки виноград у зрізаному вигляді швидко псується, то він підлягає негайній реалізації.

Для внутрішнього переміщення зерна в межах підприємства застосовують звичайні накладні, а при реалізації покупцям – Товарно-транспортну накладну. Цей документ є підставою для списання відвантаженого зерна в реалізацію. Документ виписують у трьох примірниках: перший з підписом водія про отримання вантажу є підставою для списання зерна у комірника току в кількісному вимірі, а другий – передається водієві. При доставці продукції до місця розвантаження в обох примірниках вантажоодержувач ставить свої відмітки, по вертає водію одну з таких накладних. Повертаючись на підприємство водій здає цю накладну до бухгалтерії. Наявні на ній відмітки вантажоодержувача є підставою для нарахування доходів від реалізації з одночасним відображенням заборгованості покупцям вирощеної продукції. При відправці винограду на виноробню оформляють Товарно-транспортну накладну у тому ж порядку, що й для зернових чи технічних культур.

Оскільки ПРАТ «Грона» застосовує комп'ютерну форму обліку, то накладні, акти на списання використовуються для друку у програмній версії. В цілому процес первинного документування у товаристві повністю охоплює усі технологічні операції, а складені документи відповідають правилам їх складання.

З метою узагальнення даних бухгалтерського обліку про витрати і вихід продукції застосовують активний балансовий операційний калькуляційний рахунок 23 «Виробництво», у якому для потреб рослинництва відкривають субрахунок 231 «Рослинництво». Для аналітичного обліку на підприємстві відкривають окремі аналітичні рахунки за видами сільськогосподарських культур.

За їх дебетом протягом року відображають прямі витрати на виноградарство з кредиту рахунків (субрахунків) 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 66 "Розрахунки за виплатами працівникам", 65 "розрахунки за страхуванням", 91 «Загальновиробничі витрати» тощо. Зібрані на цьому рахунку витрати становлять фактичну собівартість вирощеної продукції. За кредитом відображають вартість оприбуткованої продукції, яка протягом року у момент оприбуткування оцінюється за плановими цінами, а в кінці року після визначення фактичної собівартості попередні оціни доводяться до фактичного рівня шляхом розрахунку та розподілу загальновиробничих витрат. На кінець року незавершеного виробництва у рослинництві немає.

Для зведення даних про витрати і вихід продукції ПРАТ «Грона» застосовують аналіз рахунку, який програма дозволяє скомпонувати у форматах оборотної відомості з розгорнутим дебетом чи кредитом рахунку, або у шаховій формі. За дебетом накопичення даних проводиться із додатковою деталізацією у розрізі калькуляційних статей витрат (табл. 2.10).

За статтею «Витрати на оплату праці» відображають нараховані основну і додаткову заробітну плату працівників, які безпосередньо зайняті на роботах з догляду за посівами, насадженнями та при зборі врожаю.

Стаття «Відрахування на соціальні заходи» формується у результаті розрахунку та віднесення до витрат сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Статті «Насіння», «Добрива», «Засоби захисту рослин» та «Нафтопродукти» призначені для розмежування витрат використаних запасів за функціональним призначенням. Якщо на підприємстві здійснюють роботи з навантаження, розвантаження та перевезення запасів до місця їх фактичного використання, то такі витрати відносяться до статті «Роботи і послуги».

Таблиця 2.10

Склад витрат виробництва у ПРАТ «Грона» за сільськогосподарськими культурами

Назви калькуляційних статей витрат	Зернові культури (пшениця, ячмінь)	Технічні (соняшник)	Виноград
Витрати на оплату праці	+	+	+
Відрахування на соціальні заходи	+	+	+
Насіння	+	+	—
Добрива	+	+	+
Засоби захисту рослин	+	+	+
Нафтопродукти	+	+	+
Роботи і послуги	+	+	+
Амортизація	+	+	+
Запасні частини та будівельні матеріали	—	—	+
Інші витрати	+	+	+

У статті «Роботи і послуги» накопичують вартість робіт та послуг, наданих власними допоміжними виробництвами: водопостачання, машинно-тракторного парку, вантажного автотранспорту.

Стаття витрат «Амортизація» використовується для обліку сум амортизаційних відрахувань за основними засобами відповідно до прийнятого на підприємствах порядку. Оскільки виноградники оцінені за первісною вартістю, то на них також нараховується знос.

Вартість використаних будівельних матеріалів та запасних частин, які були використані для ремонту механізмів при виконанні технологічних операцій в галузі виноградарства, відносять до окремої статті «Запасні частини для ремонту». Дана стаття не характерна для зернових і технічних культур.

Стаття «Інші витрати» за своїм змістом є комплексною. На підприємстві до неї включають решту витрат, які не увійшли до вище вказаних калькуляційних статей. Сюди відносять розподілені загальновиробничі витрати, сума

нарахованої орендної плати за користування земельними паями, котрі взяті в оренду, вартість використаних малоцінних та швидкозношуваних предметів та інші витрати, пов'язані з вирощування певної культури чи збором врожаю.

Облік виходу продукції зерновиробництва, насіння соняшнику та винограду використовують балансовий активним інвентарний синтетичний рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». За його дебетом обліковують надходження продукції, а за кредитом – вибуття. Протягом року продукцію оцінюють при надходженні за плановими цінами, а після розрахунку фактичної собівартості – планову величину доводять до рівня фактичної. Утворені калькуляційні різниці підлягають розподілу за каналами вибуття та залишками непроданої продукції.

Для калькулювання продукції застосовують метод прямого підрахунку за продукцією виноградарства та для насіння соняшнику: витрати ділять на кількість продукції. У зерновиробництві витрати розподіляють між зерном, зерновідходами та соломою. Покажемо приклад розрахунку на базі основної сільськогосподарської культури – винограду. Якщо загальні витрати за звітний період становили 10134380,00 грн., а з врожаю оприбутковано 90013 ц продукції, то виробничі собівартість 1 ц винограду складає 112,58 грн.

У загальному відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з вирощування продукції подано у таблиці 2.11.

За підсумками календарного року облікові дані про витрати і вихід продукції з врожаю використовуються для складання форм статистичних спостережень: про посівні та зібрані площі, обсяги валових зборів, тощо.

Що стосується контрольно-ревізійної та аудиторської роботи, то в ПРАТ «Грона» серед усіх контрольних заходів проводиться внутрішня ревізія та щорічно винаймається аудиторська перевірка. При проведенні ревізії розглядаються питання достовірності та повноти даних, які містяться у річній фінансовій звітності товариства, а також відповідність ведення бухгалтерського,

Таблиця 2.11

Бухгалтерський облік виробництва продукції у ПРАТ «Грона» за 2022 р.
(на прикладі виноградарства)

Статті витрат	Зміст записів	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
Витрати на виробництво				
Витрати на оплату праці	Нараховано основну та додаткову заробітну плату	2313	661	4367190,57
Відрахування на соціальні заходи	Нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	2313	651	1624158,17
Добрива	Списано вартість внесених у ґрунт мінеральних добрив	2313	208	334065,65
Засоби захисту	Списано вартість використаних засобів захисту за насадженнями	2313	208	663900,72
Нафтопродукти	Списано вартість використаного пального для роботи машин	2313	203	597934,77
Роботи і послуги	Віднесено вартість робіт, виконаних власними допоміжними виробництвами	2313	234	1883315,97
Амортизація основних засобів	Нараховано амортизацію на основні засоби (насадження, техніка)	2313	131	459430,81
Запасні частини та будівельні матеріали для ремонту	Списано вартість виробничих запасів для ремонту основних засобів	2313	205, 207	28099,63
Інші витрати	Списано:			
	- вартість непридатної тари	2313	204	4614,10
	- вартість засобів індивідуального захисту	2313	22	54030,68
	- загальновиробничі витрати	2313	911	117638,93
Всього витрат:		х	Х	10134380,00
Вихід продукції				
Оприбуткована продукція (планові ціни)		27	2313	9927661,00
Скоригована планова ціна		9013	27	206719,00

податкового, статистичного обліку і звітності відповідним нормативним актам.

На даній ділянці облікової роботи при проведенні внутрішніх перевірок недоліків

не було виявлено. Що стосується зовнішнього аудиту, то щорічно товариство укладає договір на проведення зовнішнього аудиту з ТОВ "Трансаудит" (м. Одеса), яким повністю охоплено усі ділянки бухгалтерського обліку. Фрагмент аудиторського звіту наведений у додатку Б. В цілому аудитором було підтверджено показники фінансової звітності та оцінено на бал «02 – зі застереженням».

Таким чином, бухгалтерський облік на підприємстві організований належним чином та регламентований обліковою політикою, затвердженою наказом керівника. Бухгалтерський облік здійснюється з використанням комп'ютерної форми обліку. Для контактів із контролюючими органами, Пенсійним фондом та банківською установою налагоджені он-лайн комунікації. Документопотік на підприємстві визначений Графіком здачі внутрішньої звітності. Первинні документи виписуються за усіма господарськими операціями. Зведення даних на рахунках бухгалтерського обліку проводять за допомогою робочого плану рахунків з використанням для обліку витрат рахунків класу 9 «Витрати діяльності». Аналітичний та синтетичний облік за своєю глибиною задовольняє інформаційні потреби для складання фінансової звітності та форм статистичних спостережень. Недоліків в обліку на досліджуваній ділянці не виявлено.

РОЗДІЛ III

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ

Сучасний бухгалтерський облік – це облік нових технологій, нових можливостей. Він дозволяє швидше та краще орієнтуватись менеджерам у бізнес-процесах. Таким чином, за допомогою бухгалтерського обліку формуються дані, котрі мають безпосередній вплив на прийняття управлінських рішень. Тому з метою поліпшення бухгалтерського обліку Рудніченко Є.М. та Ядуха С.Й. виначають, що «актуальним питанням для більшості промислових підприємств є пошук нестандартних методів управління, у тому числі й методів управління витратами» [41, С. 40].

Провівши аналіз побудови облікового процесу та аудиту виробництва продукції в ПРАТ «Грона» ми вбачаємо за необхідне внести корективи до нині діючих підходів, які сприятимуть вирішенню важливих управлінських завдань (рис. 3.1). Наведені напрями удосконалення узагальнені в розрізі окремих рівнів.

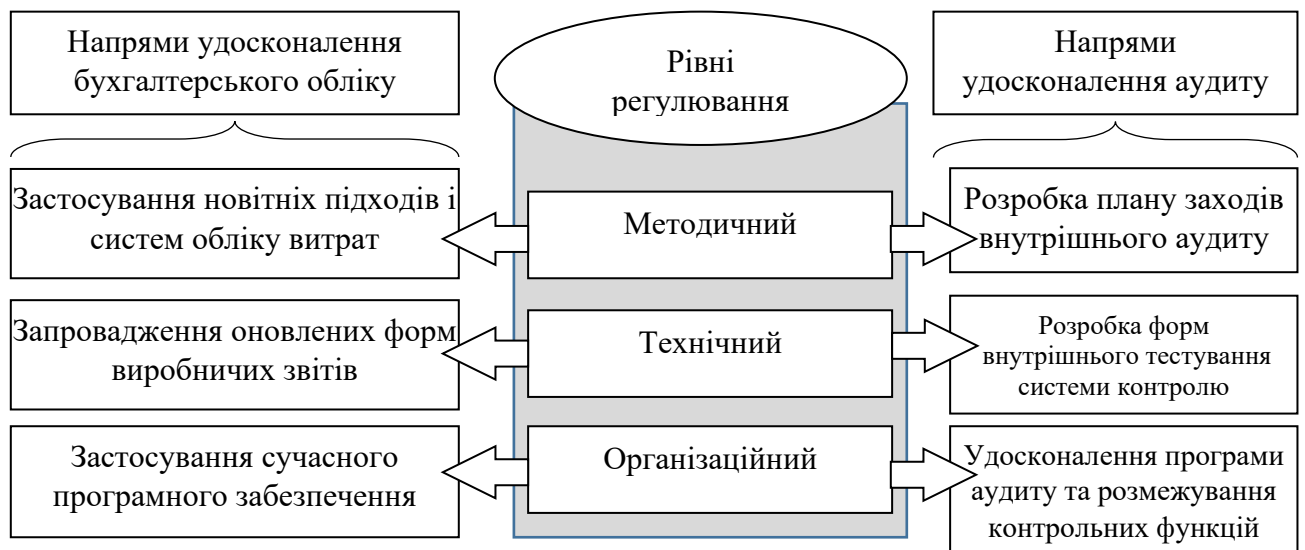


Рис. 3.1. Напрями удосконалення бухгалтерського обліку і аудиту в умовах ПРАТ «Грона»

Нині найбільш розповсюдженими у практиці господарювання вітчизняних промислових підприємств є такі методи управління витратами як: стандарт-кост, абзорпшн-костинг, директ-костинг. Незважаючи на загальноприйняту у державі систему обліку абзорпшн-костинг у національній системі обліку є модифікований. Кожен з них має своє переваги. Проте підготовка даних про повні / загальні витрати не зовсім дає уявлення про поведінку витрат, а тому доцільно змінювати підходи із застосуванням елементів директ-костингу. Незважаючи на те, що дані системи мають різні підходи до групування витрат, задля досягнення завдань, у тому числі CVP-аналізу, у реєстрах аналітичного обліку доцільно застосовувати не групування, а перегрупування витрат. Для цього нами розроблена форма Виробничого звіту для одного аналітичного рахунку, зовнішній вигляд якого представлено у додатку В. Даний підхід характерний для зарубіжної практики ведення обліку витрат, зокрема системи калькулювання директ-костинг. Для цього ми пропонуємо не змінювати загальні підходи у побудові системи калькулювання за повними витратами, яка є нині діюча, а лише ввести змінений постатейний облік витрат, який при цьому ніяк не впливатиме на фінансовий результат з позицій бухгалтерського обліку, складання звітності. Перегрупування витрат забезпечить економістів необхідною інформацією для проведення глибокого аналізу. При цьому поточне ведення Виробничого звіту за такою формою дозволить створити підґрунтя для операційного аналізу та буде впливати на вартість отриманої інформації. У результати можна розрахувати:

- беззбитковий рівень урожайності;
- доходи (виручка) від реалізації, яка забезпечує беззбиткове виробництво;
- запас міцності у натуральних показниках.

Серед сучасних методів управління витратами перспективним розглядається бенчмакінг. Бенчмаркінг – це процес пошуку стандартного чи еталонного економічно ефективнішого підприємства-конкурента для порівняння із власним

та переймання його вдалих методів роботи. Оскільки витрати виробництва становлять комерційну таємницю, то пошук «кращого» чи «стандартного» варто здійснювати у своїх структурі організації бізнесу. Тобто його ідею можна адаптувати під оцінку переваг серед бізнес одиниць однієї організації. З огляду на це внутрішній бенчмаркінг витрат може бути використаний в таких формах: порівняння однакових товарів за витратами виробництва (охоплюючи структурні підрозділи, галузі, культури, поля); формування витрат виробництва у розрізі культур, полів, бригад; отримання об'єктивної думки про якість продукції, отриманої з порівнюваних одиниць тощо. Цей перелік може бути розширеними з позиції потреб управління, у тому числі не лише за центрами виникнення витрат, а й центрами доходу. Для ПРАТ «Грона» для проведення таких оцінок необхідно застосовувати поглиблену класифікацію витрат виробництва (рис 3.2), де передбачено декілька рівнів:

- I рівень: поділ витрат за групами культур;
- II рівень: поділ витрат за найменуваннями культур;
- III рівень: поділ витрат за сортами;
- IV рівень: номер полів, ділянок, кварталів.

Такий поділ дозволить поглибити дослідження витрат виробництва та має на меті виявити внутрішні резерви з метою поширення даного досвіду на весь підрозділ / галузь чи все підприємство. Внутрішній бенчмаркінг витрат – це ретельно спланований облік виробництва продукції з метою порівняння та виділення кращого досвіду виробництва за окремими елементами з можливістю виділення чинників впливу, поширення результатів у наступних звітних періодах (сезонах посіву) та повторного оцінювання здійснених вдосконалень. Застосувавши відповідну класифікацію витрат при виробництві певного виду продукції можна встановити які саме фактори мають вплив на витрати виробництва. За умови автоматизованої форми обліку вартість та ускладнень не

передбачається лише додаткові затрати часу на ретельну розробку облікових номенклатур. Разом з тим, саме в такий спосіб можна отримати цінні дані в

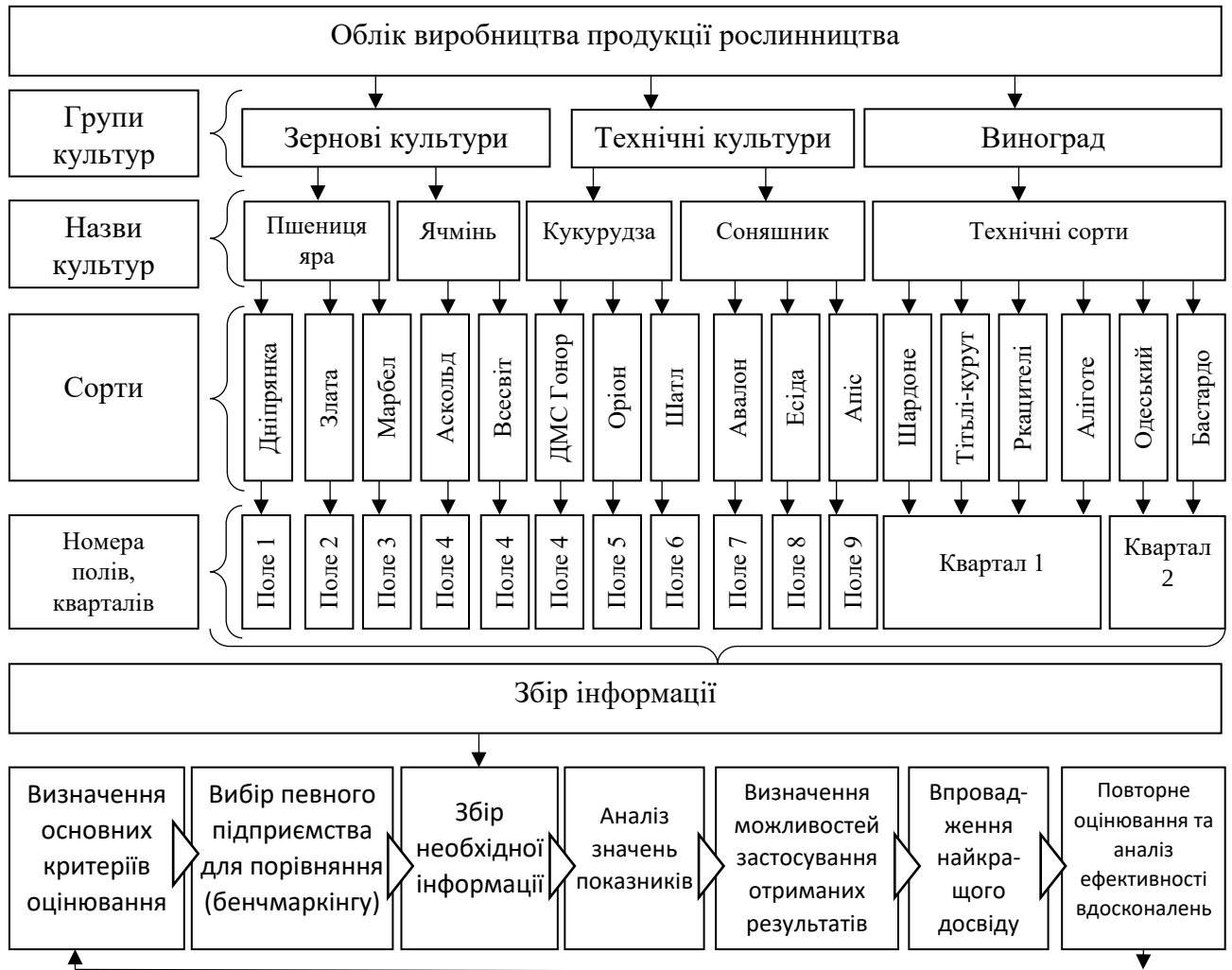


Рис. 3.2. Поглиблення аналітичного обліку виробництва для потреб бенчмаркігу в умовах ПРАТ «Грона»

середині підприємства, а не прирівнюватись до діяльності інших суб'єктів діяльності, що є проблематичним через комерційну таємницю про витрати та собівартість продукції, а також різне ресурсне забезпечення.

Застосування сучасного програмного забезпечення пов'язано з тим, що у практиці рекомендованим є застосування продуктів вітчизняної розробки. У зв'язку з цим пропонуємо перейти підприємству на зручну платформу

AgriAnalytica та застосувати інтегровану хмарну програму AGRI-бухгалтерія (рис. 3.3).

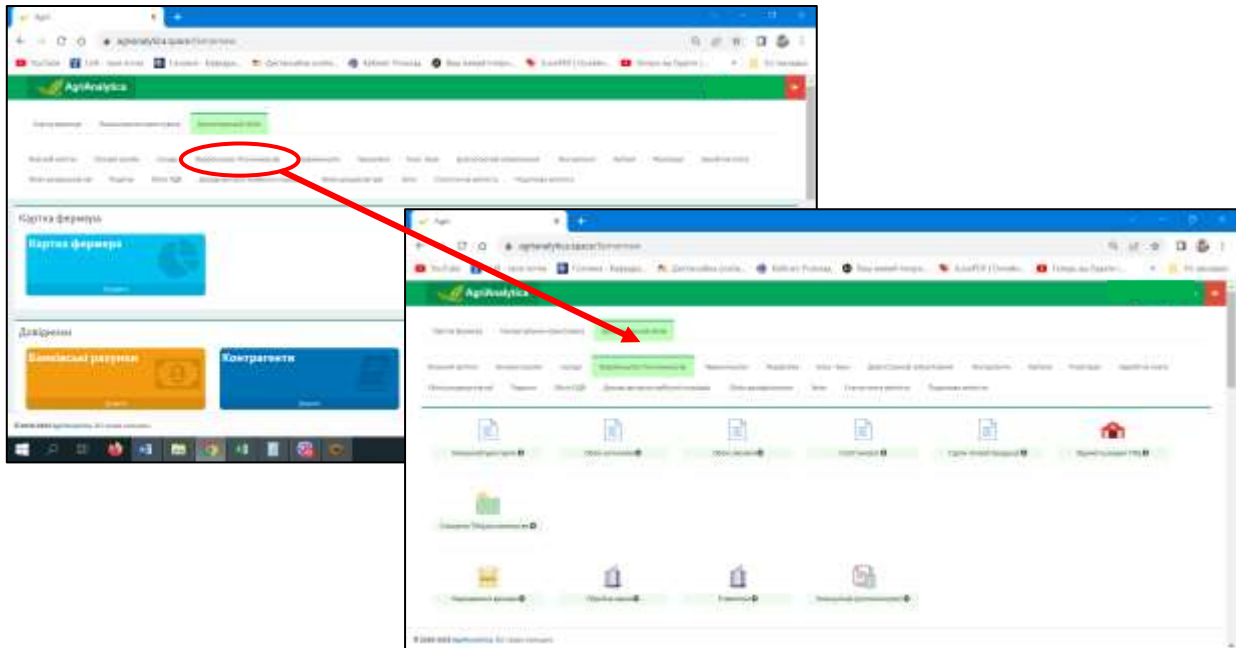


Рис. 3.3. Зовнішній вигляд робочих вікон меню «Виробництво: Рослинництво» професійної платформи AgriAnalytica

Програмний продукт дозволяє застосувати удосконалену і взаємопов'язану систему номенклатур (рис 3.4) за групами культур, полями, сівозмінами, групами готової продукції, статтями витрат. Для ведення повноцінного управлінського обліку виробничих процесів у програмі необхідно створити систему довідників. На кожному етапі роботи з програмою є можливість здійснювати перевірку правильності внесених залишків, проведених операцій, складених кореспонденцій. Це можливо за рахунок розділу «Звіти» (рис. 3.5).

Необхідно зазначити, що в ПРАТ «Грона» раз на рік проводить зовнішній аудит, уклавши угоду із аудиторською фірмою. Метою такої перевірки є підтвердження достовірності показників фінансової звітності. Окремо аудит виробництва не проводиться. Тому з метою удосконалення аудиту на досліджуваній ділянці необхідно проводити внутрішній аудит, тим більше, що на підприємстві делеговано функції ревізора окремій посадовій особі.

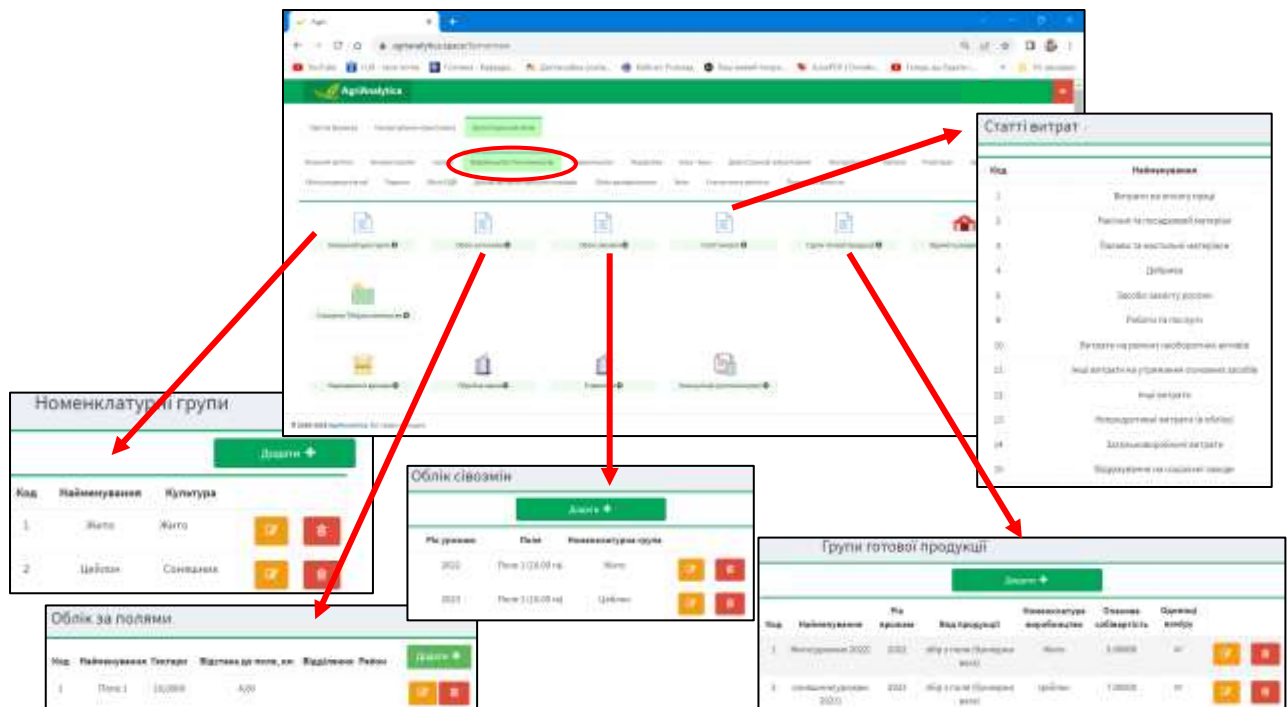


Рис. 3.4. Система номенклатур для обліку виробництва продукції рослинництва при застосуванні програми AgriAnalytica

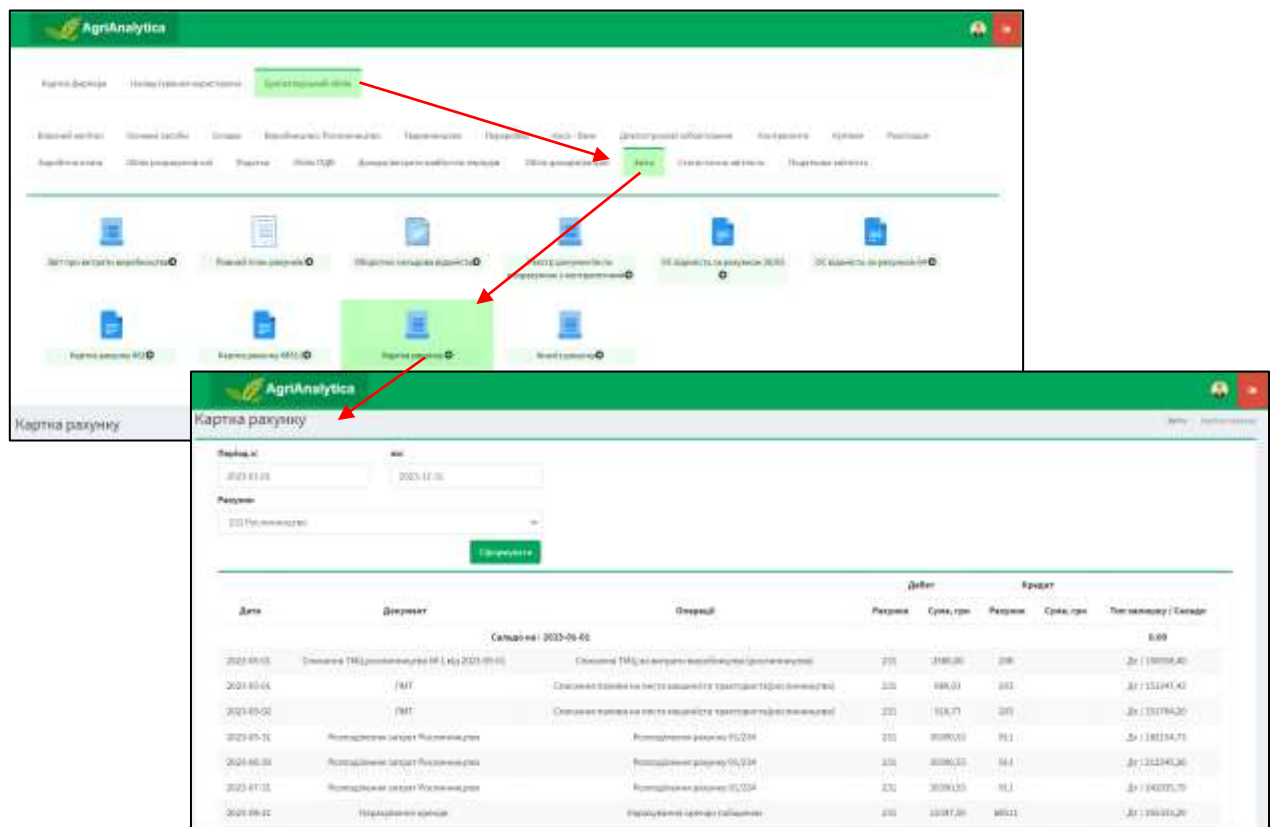


Рис. 3.5. Екранна форма документу «Картка рахунку» за субрахунком 231 «Рослинництво» у програмі AgriAnalytica

Побудова активної системи внутрішнього аудиту на підприємстві передбачає таку його організацію, яка, з одного боку, досягає мети і завдань, поставлених перед внутрішнім аудитом, а з другого – використовує при цьому мінімальну, проте достатню кількість аудиторських процедур. Основними способами внутрішнього контролю є фактичний та документальний. До першого відносять інвентаризацію (вимірювання, обміри, зважування), лабораторний аналіз, службові розслідування, експеримент, нормативна перевірка. Другий передбачає економічний аналіз, математичне моделювання, досліджування документів, зустрічна перевірка, взаємна перевірка, порівняння.

При організації аудиту на підприємстві можна виділити наступні його етапи: планування; збирання фактів та інформації; оцінка адекватності системи управління та контролю; оцінка роботи системи; підсумкові висновки та рекомендації, підготовка звіту.

Враховуючи особливості виробничих процесів у зерновиробництва, при вирощуванні соняшнику та у виноградарстві, в організації аудиторської роботи потрібно зважати на сезонність господарських операцій. Тому при складанні Плану-графіку контрольних робіт для даного підрозділу підприємства доцільно врахувати календарний перебіг господарських операцій. Виходячи з технологічних операцій до функціональних обов'язків працівників підприємства необхідно включити ряд контрольних функцій (рис. 3.6).

Примірна Програма внутрішнього аудиту наведена у додатку Д.

Отже, грамотно побудована система внутрішнього контролю дає змогу не тільки знайти недоліки в роботі підприємства, а й вчасно вжити заходів до їх усунення. Перевагою внутрішнього аудиту в порівнянні із зовнішнім є постійний контроль за діяльністю підприємства в рамках попередньої поточної, оперативної та послідууючої перевірки, тоді як зовнішньому аудиту притаманна перевірка лише фактів, що вже здійснились, відображені в обліку та узагальнені у фінансовій звітності.

Керівник підприємства (стратегічний контроль)	→	Стежить за виконанням планів розвитку рослинництва, своєчасністю та якістю виконання сільськогосподарських робіт. При цьому важливо, щоб зменшувалась собівартість продукції, скорочувались затрати праці на одиницю продукції, втрати продукції під час її збирання, переробки і транспортування.
Керівник галузі рослинництва (технологічний контроль)	→	Контролює виконання планів розвитку і проведення запланованих для рослинництва технічно-технологічних заходів. Особлива увага звертається на економічну доцільність здійснювані витрати.
Головний бухгалтер (попередній контроль)	→	Бере участь у плануванні витрат на виробництво продукції та встановлюють реальність витрат і доходів на основі узагальнення інформацію про обсяги виробництва і витрати.
Бригадири рілничої, виноградарської бригад (операційний контроль)	→	Наглядають за роботою робітників, за якістю виконаних ними виробничих завдань, рухом запасів, продукції, обсягів виробництва, ведення точного та своєчасного обліку виконаних робіт та відзначення порушення технологічної та трудової дисципліни.
Виконавці (самоконтроль)		Своєчасність і якість робіт, які виконуються за вказівками бригадирів.

Рис. 3.6. Виконання контрольних функцій працівників різних ланок при аудиті витрат і виходу продукції для ПРАТ «Грона»

До того ж витрати на організацію та проведення аудиту відносно невеликі та включають витрати на залучення фахівців, що безпосередньо працюють на самому підприємстві. При проведенні внутрішнього аудиту при запропонованому нами перерозподілі посадових обов'язків, витрати на його фактичне виконання зводяться до нуля.

При документальному вивченні оформлення та відображення операцій з обліку витрат у виноградарстві нами було виявлено невідповідність щодо відображення окремих видів витрат (таблиця 3.1). Як бачимо в обліку

трапляються помилкове віднесення витрат не на ті об'єкти обліку, до яких вони належать. В результаті перевірки аудитором може бути запропоновано бухгалтеру здійснити корегуючі записи.

Таблиця 3.1

Результати документальної перевірки правильності оформлення операцій з відображення витрат у виноградарстві на прикладі ПРАТ «Грона» за 2022 р.

Зміст господарських операцій	Результати перевірки за даними:						Відхилення	Рекомендація щодо виправлення помилки
	бухгалтерського обліку			аудиторської перевірки				
	дебет	кредит	сума, грн.	дебет	кредит	сума, грн.		
Відображено витрат на охорону виноградників	911	685	10500	231	685	10500	Невірне віднесення до об'єкту обліку витрат	Сторнуючі записи у місяці виявлення помилки

Саме облік надає керівництву підприємства оперативну, достовірну та об'єктивну інформацію. Для забезпечення її якості доцільно в умовах досліджуваного підприємства запровадити до його облікової практики та контрольних заходів розроблені нами пропозиції, що матиме позитивний вплив на обґрунтованість прийняття управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

Здійснюючи дослідження обліку і аудиту виробництва продукції в ПРАТ «Грона» Тарутинського району Одеської області були зроблені такі висновки і пропозиції:

1. ПРАТ «Грона» є самостійним господарюючим суб'єктом у сфері виробництва продукції рослинництва, з переважанням у структурі доходів винограду. Незважаючи на перспективність даної сільськогосподарської культури, площі під її насадженнями постійно скорочуються незначними обсягами за рахунок викорчовування старих і непродуктивних насаджень на невеликих ділянках із заміною на зернові та соняшник. У розпорядженні підприємства перебуває 1,2 тис. га сільськогосподарських угідь. Наявна матеріальна база потребує оновлення, проте це відбувається досить повільно через відсутність коштів для здійснення капітальних інвестицій. Трудовими ресурсами підприємство добре забезпечене. Потреби у період сезонних робіт покриваються шляхом найму працівників з строковими трудовими договорами. Земельні, трудові ресурси та капітал використовується ефективно. Діяльність ПРАТ «Грона» є прибутковою.

2. Основним джерелом доходів є виручка від реалізації, у структурі якої головне місце відводиться винограду. Його збувають одразу після збору на переробку підприємству, яке орендує виробничі потужності. Фінансовий стан товариства є задовільний. Незважаючи на високу частку власного капіталу та прибуткову діяльність, збільшення активів досягається за рахунок залучення зовнішніх джерел фінансування. Дебіторська та кредиторська заборгованість змінюються непропорційно, а термін їх погашення за період дослідження зріс, що негативно позначається на діловій активності, залишку грошових коштів та у підсумку на ліквідності. Для поліпшення ситуації доцільно здійснювати пошук більш вигідних каналів збуту, продавати продукцію зернових та технічних

культур не одразу після врожаю, а у більш вигідний ціновий період, поліпшити роботу з покупцями щодо виконання ними своїх зобов'язань, а також слідкувати за погашенням власних боргів та не допускати їх приросту у майбутньому.

3. Бухгалтерський облік на підприємстві організований належним чином та регламентований обліковою політикою, затвердженою наказом керівника. За ведення обліку відповідальність покладена на головного бухгалтера. У бухгалтерії підприємства працює два працівники. Облік здійснюється з використанням комп'ютерної форми обліку. Для контактів із контролюючими органами, Пенсійним фондом та банківською установою налагоджені он-лайн комунікації. Документопотік на підприємстві визначений Графіком здачі внутрішньої звітності. Первинні документи виписуються за усіма господарськими операціями. Зведення даних на рахунках бухгалтерського обліку проводять за допомогою робочого плану рахунків з використанням для обліку витрат рахунків класу 9 «Витрати діяльності». Аналітичний та синтетичний облік за своєю глибиною задовольняє інформаційні потреби для складання фінансової звітності та форм статистичних спостережень. Недоліків в обліку на досліджуваній ділянці не виявлено

4. Серед контрольно-ревізійних заходів у ПРАТ «Грона» проводиться внутрішня ревізія та щорічно винаймається аудиторська перевірка. При проведенні ревізії розглядаються питання достовірності та повноти даних, які містяться у річній фінансовій звітності товариства, а також відповідність ведення бухгалтерського, податкового, статистичного обліку і звітності відповідним нормативним актам. На даній ділянці облікової роботи при проведенні внутрішніх перевірок недоліків не було виявлено. При проведенні аудиту за договором з ТОВ «Трансаудит» (м. Одеса) були охоплені усі ділянки бухгалтерського обліку. Аудитором було підтверджено показники фінансової звітності та оцінено на бал «02 – зі застереженням».

5. З метою удосконалення бухгалтерського обліку виробництва продукції запропоновано:

– застосовувати новітні підходи і систем обліку витрат, які базуються на нестандартних методах управління витратами: відходу від абсорпшен-костинг та застосування директ-костингу. Крім того, впровадження внутрішнього бенчмаркінгу витрат виробництва допоможе віднайти еталонне економічно ефективніше рішення. Оскільки витрати виробництва становлять комерційну таємницю, то пошук «кращого» чи «стандартного» варто здійснювати у своїх структурі організації бізнесу. Тобто його ідею можна адаптувати під оцінку переваг серед бізнес одиниць однієї організації. З огляду на це внутрішній бенчмаркінг витрат може бути використаний в таких формах: порівняння однакових товарів за витратами виробництва (охоплюючи структурні підрозділи, галузі, культури, поля); формування витрат виробництва у розрізі культур, полів, бригад; отримання об'єктивної думки про якість продукції, отриманої з порівнюваних одиниць тощо. Цей перелік може бути розширеними з позиції потреб управління, у тому числі не лише за центрами виникнення витрат, а й центрами доходу. Для ПРАТ «Грона» для проведення таких оцінок необхідно застосовувати поглиблену класифікацію витрат виробництва. Це допоможе виявити внутрішні резерви з метою поширення даного досвіду на весь підрозділ / галузь чи все підприємство.

– оновити форму виробничих звітів з врахуванням застосування інших підходів до класифікації витрат. Для цього у реєстрах аналітичного обліку доцільно застосовувати не групування, а перегрупування витрат задля можливості проведення CVP-аналізу. Даний підхід характерний для зарубіжної практики ведення обліку витрат, зокрема системи калькулювання директ-костинг. Для цього ми пропонуємо не змінювати загальні підходи у побудові системи калькулювання за повними витратами, яка є нині діюча, а лише ввести змінений постатейний облік витрат, який при цьому ніяк не впливатиме на

фінансовий результат з позицій бухгалтерського обліку, складання звітності. Перегрупування витрат забезпечить економістів необхідною інформацією для встановлення беззбиткового рівня урожайності; доходів від реалізації, які забезпечують беззбиткове виробництво; виявлення запасу міцності у натуральних та грошових показника.

– застосувати сучасне програмне забезпечення для ведення бухгалтерського обліку на основі вітчизняних розробок, зокрема комплексу продуктів на платформі AgriAnalytica та хмарну програму AGRI-бухгалтерія. Саме ця програма відповідає завданням виробничого обліку: групування даних у розрізі груп культур, полями, сівозмінами, групами готової продукції, статтями витрат. На кожному етапі роботи з програмою є можливість здійснювати перевірку правильності внесених залишків, проведених операцій, складених кореспонденцій.

6. Для вдосконалення аудиту виробництва продукції запропоновано:

– розвивати внутрішній аудит, оскільки зовнішній проводиться раз на рік і його метою є підтвердження достовірності показників фінансової звітності. Побудова активної системи внутрішнього аудиту на підприємстві передбачає таку його організацію, яка, з одного боку, досягає мети і завдань, поставлених перед внутрішнім аудитом, а з другого – використовує при цьому мінімальну, проте достатню кількість аудиторських процедур. Основними способами внутрішнього контролю є фактичний та документальний. До першого відносять інвентаризацію (вимірювання, обміри, зважування), лабораторний аналіз, службові розслідування, експеримент, нормативна перевірка. Другий передбачає економічний аналіз, математичне моделювання, досліджування документів, зустрічна перевірка, взаємна перевірка, порівняння. При організації аудиту на підприємстві можна виділити наступні його етапи: планування; збирання фактів та інформації; оцінка адекватності системи управління та контролю; оцінка

роботи системи; підсумкові висновки та рекомендації, підготовка звіту. Нами розроблена Програма внутрішнього аудиту витрат.

– розмежувати контрольні функції, виходячи з технологічних операцій до функціональних обов'язків працівників підприємства, наділивши їх певними повноваженнями контролю з конкретними кроками та діями: керівника підприємства – право стратегічного контролю; керівник галузі рослинництва – технологічного контролю; бригадирів рільничої, виноградарської бригад – операційним контролем; головного бухгалтера – попереднім контролем та виконавців – самоконтролем.

Отже, грамотно побудована система внутрішнього контролю дає змогу не тільки знайти недоліки в роботі підприємства, а й вчасно вжити заходів до їх усунення. Перевагою внутрішнього аудиту в порівнянні із зовнішнім є постійний контроль за діяльністю підприємства в рамках попередньої поточної, оперативної та послідууючої перевірки, тоді як зовнішньому аудиту притаманна перевірка

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексєєва А.В., Васильєва В.Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. Вип. 23. С. 5-9.
2. Аніщенко Г.Ю. Облік виробничих процесів у садівництві: проблеми та шляхи їх подолання: зб. наук. праць Уманського нац. ун-ту садівництва / Редкол. : А.Ф. Головчук (відп. ред.) та ін. Умань, 2012. Вип. 77. Ч. 2 : Економіка. С. 30-36.
3. Бандура В., Кузів Д., Мелех В. Проблеми та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в геоекономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування» 11-12 травня 2017 р. (ТНТУ ім. І. Пулюя, м. Тернопіль). С. 47-49. URL: https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20946/2/DSESES_2017_Bandura_V-Problemy_ta_perspektyvy_rozvytku_47-49.pdf (дата звернення 14.06.2023).
4. Бухгалтерський облік: основи ведення і методологія: навчальний посібник / В.С. Уланчук, Н.І. Загребельна, Г.Ю. Аніщенко, Г.Л. Бурляй. Умань: Уманське комунальне видавничо-поліграфічне підприємство Черкаської обласної ради, 2015. 520 с.
5. Варченко О.М., Свиноус І.В., Іванова Л.С., Ткаченко К.В., Биба В.А. Методичні підходи до управління витратами сільськогосподарських підприємств. Агросвіт. 2020. № 12. 19-26.
6. Вернигора Н.С. Сучасні методи управління витратами в умовах конкурентного середовища. Сучасні проблеми економіки та підприємництва. № 11. 2013. С. 216-220.

7. Дробишева О.О., Сопіна С.Л. Сучасні методи управління витратами на підприємстві. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2018. Вип. 5 (17). С. 90-94.
8. Зав'ялова Е.С. Облік витрат за центрами відповідальності. Проблеми сучасної економіки. 2014. № 18. С. 174-177.
9. Здирко Н.Г., Шевчук О.Д. Державний фінансовий контроль в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. № 5. С. 7-24.
10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0893-99> (дата звернення: 10.06.2023).
11. Кальєніна Н.В. Методи управління витратами, їх переваги та недоліки. Держава та регіони. 2007. № 5. С. 32-36.
12. Карпенко О.В., Карпенко Д.В. Управлінський облік: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 296 с.
13. Козаченко Г.В. Погорелов Ю.С., Макухін Г.А. Управління затратами підприємства: [монографія]. К.: Лібра, 2007. 320 с.
14. Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. 2019. № 4. С. 134-139.
15. Кучеренко Т.Є., Уланчук В.С., Шайко О.Г. Звітність підприємств: підручник. К.: Знання, 2008. 492 с.
16. Макієвська Марія. Збирання зернових: загальні принципи документування та обліку. Uteka: електронне видання для керівників і бухгалтерів. 11.06.2019 р. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-gospodarski->

operacii-v-agrosektori-35-uborka-zernovykh-obshhie-principy-dokumentirovaniya-i-ucheta (дата звернення: 08.07.2023).

17. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. База даних Законодавство України / ВР України. URL: N 132 від 18.05.2001 <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення: 22.06.2023).

18. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009р. № 390. ZakonOnline. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/115596__115596 (дата звернення 17.06.2023).

19. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів, видання 2021 р.. База даних Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення 15.08.2023).

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство»: документ від 01.01.2012р. База даних Законодавство України / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027#Text (дата звернення: 21.07.2023).

21. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року, частина I. База даних Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення 15.08.2023).

22. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року, частина II. База даних Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення 15.08.2023).

23. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року, частина III. База даних Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення 15.08.2023).

24. Моссаковський В., Кононенко Т. Новації в організації облікового процесу. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 2. С. 41-47.

25. Моссаковський В. Особливості обліку у сільськогосподарських підприємствах. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 1. С. 37–41.

26. Назаренко Т. П., Франчук І. Б., Вітер С. А. Методичні аспекти обліку та управління витратами на виробництво продукції. Економіка та держава. 2021. № 7. С. 83-89. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4981&i=13> (дата звернення 15.06.2023).

27. Нападівська Л.В. Управлінський облік: Монографія. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 450 с.

28. Національне (положення) стандарт бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 16.06.2023).

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. № 318 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 14.07.2023).

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 29.06.2023).

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення: 24.07.2023).

32. Організація і методика проведення аудиту: Навчально-практичний посібник /В.В. Собко, В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна та ін. 2-е вид., перероб. та доповн. К.: ВД «Професіонал», 2006. 576с.

33. Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект: монографія. Тернопіль: Астон, 2005. 228 с.

34. Пилипів Н. І., Максимів Ю. В., П'ятничук І. Д. Управлінський облік : навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. Електронні дані. Івано-Франківськ, 2018. 380 с. 1 електрон. опт. диск (CDROM). – Назва з тит. екрана.

35. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення: 18.06.2023).

36. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 (зі змінами та доповненнями). Бюджетна бухгалтерія: газета. 2017. №21 (501). С. 13–17.

37. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 20.07.2023).

38. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 № 996–XIV (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> (дата звернення: 20.06.2023).

39. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського біологічних активів обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. База даних Законодавство України / ВР України. <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text> (дата звернення: 14.07.2023).

40. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах: наказ Міністерства аграрної політики від 21.12.2007 № 929. База даних LIGA360. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN35116?ed=2007_12_21&an=254 (дата звернення 15.07.2023).

41. Рудніченко Є.М., Ядуха С.Й. Перспективи використання нетрадиційних методів управління витратами на вітчизняних промислових підприємствах. Економіка і регіон. № 5 (54). 2015. С. 40-46.

42. Сиротюк Г.В. Аудит витрат виробництва сільськогосподарської продукції. III Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Ринкова трансформація економіки: стан, проблеми, перспективи», 09-23.04.2012, Том 2, м. Харків, ХНТУСГ. С. 227-229.

43. Скоропад І.С., Балюк Б.Р. Механізм управління витратами підприємства. Науковий вісник НЛТУ України. 2010. Вип. 20.10. С. 229-232.

44. Слободяник Ю. Глас О. Проблеми та перспективи розвитку внутрішнього державного аудиту в Україні. Науковий вісник Мукачівського державного університету. 2010. С. 212-221. URL: http://dspace-s.msu.edu.ua:8080/bitstream/123456789/7265/1/Problems%20_and_%20prospects%2

0_of_%20internal_%20state_%20audit_%20development_%20in_%20Ukraine.pdf
(дата звернення 12.07.2023).

45. Уланчук В.С., Аніщенко Г.Ю. Визнання та оцінка продукції сільськогосподарського виробництва як особливого об'єкту бухгалтерського обліку, аналізу та планування: збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва / Редкол.: О.О. Непочатенко (відп. ред.) та ін. К, 2018. Вип. 93. Ч. 2: Економічні науки. С. 145-158.

46. Фещур Р.В., Яворська Н.Р., Меренюк Т.В. Бенчмаркінг як ефективний засіб зниження витрат виробництва. Вісн. Нац. ун-ту "Львів. політехніка". 2007. № 605 С. 43-49. URL: https://vlp.com.ua/files/08_31.pdf (дата звернення 20.06.2023).

47. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства Ю.С. Цал-Цалко: Навч. посібник. К.: ЦУЛ, 2002. 656 с.

48. Чернишова Л.І. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств. Інноваційна економіка. 2014. № 3. С. 61-65.

49. Чумаченко М., Білоусова І. Економічна робота на підприємстві та П(С)БО 16 „Витрати”. Бухгалтерський облік і аудит. 2007. № 3. С.13–16.

50. Шевчук О., Задирко Н. Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку. Економічний аналіз, 2010. Вип. 6. С. 53-532.

51. Alan Lowe, Bryan Koh, (2007). Inscribing the organization: Representations in dispute between accounting and production. Critical Perspectives on Accountig. Volume 18, Issue 8, December 2007, P. 952-974. URL: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2006.05.001> (дата звернення 10.09.2023).

ДОДАТКИ

Додаток В

Назва підприємства: <u>ПРАТ «Грона»</u>	ЗВІТ про витрати основного виробництва	Рік	Звітний період	Номер, назва аналітичного рахунку
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ: <u>00415863</u>		<u>2023</u>	<u>серпень</u>	<u>2313 «Виноградарство»</u>

№ рядка	Обліковий період (за місяць, з початку року)	В дебет рахунку з кредиту рахунків													Разом витрат (дебет)	Кредит рахунку 23 (сума, грн.)
		Змінні витрати									Постійні витрати					виноград
		Витрати на оплату праці (661)		Відрахування єдиного внеску за соціальним страхуванням	Матеріальні витрати					Інші змінні витрати	Всього змінних витрат	Знос основних засобів (131)	Інші постійні витрати (оренда) (671)	Всього постійних витрат		
					Сировина і матеріали (201)	Паливо (203)	Будматеріали (205)	Матер. с.-г. призначення (208)	МШП (22)							
		дні, люд.-год.	сума, грн.													(27)
	Сальдо на 01.08.2023р.	32 458	1669213,20	367226,90		912531,24		1880826,48	3025,58	310969,08	5143792,49	107542,00		107542,00	5251334,49	
1	Нарахована заробітна плата та відрахування	45453	1454496,00	319989,12							1774485,12			0,00	1774485,12	
2	Послуги машинно- тракторного парку	456	11001,60	2420,35		27882,00					41303,95	4590,00		4590,00	45893,95	
3	Впослуги водопостачання								2502,00	2502,00				0,00	2502,00	
4	Оприбутковано виробств										0,00			0,00		7543150,00
5	Списано непридатні МШП								892,80		892,80			0,00	892,80	
6	Нараховано амортизацію										0,00	105555,56		105555,56	105555,56	
	Оборот за місяць	45909	1465497,60	322409,47	0,00	27882,00	0,00	0,00	892,80	2502,00	1819183,87	110145,56	0,00	110145,56	1929329,43	7543150,00
	Разом з початку року	78 367	3134710,40	689636,29	0,00	940413,60	0,00	1880827,20	3918,60	313471,80	6962977,89	217688,00	0,00	217688,00	7180665,89	7543150,00

Звіт закінчено "31" серпня 2023 р.

Виконавець Поліновська

Головний бухгалтер Бакаліна

Поліновська К.О.

Бакаліна Г.І.

Додаток Д

Підприємство: **ПРАТ «Грона»**

Термін перевірки: **16.03 -22.03.2023 р.**

Період перевірки: **01.01-31.12.2022р.**

ПРОГРАМА

проведення внутрішнього аудиту витрат підприємства

№	Мета і завдання	Методи і процедури	Аудиторські докази	Термін виконання	Виконавець
1	2	3	4	5	6
1.	Оцінка правильності класифікації витрат діяльності	перевірка складу витрат за статтями	Наказ про облікову політику підприємства	16.03	Аудитор
2.	Правильність документально-го оформлення операцій з обліку витрат	Перевірка правильності відображення господарських операцій з обліку витрат у первинних документах	Первинні документи з обліку витрат діяльності	17.03	Аудитор
3.	Повнота відображення витрат віднесених на собівартість реалізованої продукції	Перевірка правильності відображення в обліку списання матеріальних витрат на собівартість	Акт на списання матеріалів, рахунок – фактура, накладна, бухгалтерська довідка	18.03	Аудитор
4.	Вивчення правильності накопичення і розподілу загальновиробничих витрат	Перевірка первинних документів з обліку загальновиробничих витрат, правильності розподілу загальновиробничих витрат за об'єктами обліку	Договір, платіжне доручення, акт виконаних робіт	19.03	Аудитор
5.	Обґрунтованість внесення витрат до об'єктів обліку	Перевірка первинних документів з обліку виробничих витрат, правильність їх віднесення до об'єкту обліку витрат	Розрахунково-платіжна відомість, Виробничі звіти, Відомості розподілу витрат, Відомості нарахування амортизації, Бухгалтерські довідки	20.03	Аудитор

Продовження додатку Д

1	2	3	4	5	6
6.	Віднесення витрат до складу витрат на збут	Перевірка первинних документів	Накладна, рахунок-фактура, Відомості розподілу витрат на транспортування	20.03	Аудитор
7.	Повнота відображення в обліку оприбуткованої продукції	Перевірка документального оформлення виходу продукції	Щоденники надходження	20.03	Аудитор
8.	Оцінювання стану синтетичного і аналітичного обліку	Перевірка правильності ведення синтетичного і аналітичного обліку	Книга обліку виробництва, Виробничі звіти журнали - ордери	21.03	Аудитор
9.	Правильність визначення та списання результатів від первісного визнання	Вивчення правильності списання витрат діяльності на фінансовий результат	Бухгалтерські довідки, розрахунки бухгалтерії	22.03	Аудитор

16.03.2023р.

Аудитор _____