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

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЦТВА ЗЕРНА ТОВ «АВТОДОР» УМАНСЬКОГО РАЙОНУ ЧЕРКАСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Виконала – студентка 2 курсу, 22 м-о групи
освітньої програми «Облік і оподаткування»
спеціальності 071 Облік і оподаткування
Вовк Валентина Валеріївна

Науковий керівник – д.е.н, професор
Уланчук Володимир Семенович

Умань – 2023

Реферат

на кваліфікаційну роботу магістра: **«Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва зерна у ТОВ «Автодор» Уманського району Черкаської області»**

студентки факультету економіки і підприємництва
Уманського національного університету садівництва
Вовк Валентини Валеріївни

Актуальність теми обліково-аналітичного забезпечення виробництва зерна на сільськогосподарському підприємстві полягає в тому, що в сучасних умовах аграрного сектора ефективне управління витратами та точний облік фінансових ресурсів є ключовими факторами успішної господарської діяльності. Забезпечення оперативної та достовірної інформації щодо витрат на виробництво зерна стає важливою передумовою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, планування ресурсів, а також визначення стратегій підприємства в умовах змінного економічного середовища. Вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення сприяє підвищенню ефективності виробництва, оптимізації витрат та збільшенню конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства.

Базою для написання кваліфікаційної роботи слугували фінансово-економічні дані річної звітності сільськогосподарського підприємства, на їх основі було здійснено економічний аналіз. Було використано інформацію із підручників, наукових видань, економічних журналів, статей конференцій, законодавчих і нормативно-правових актів. Робота за обсягом налічує 60 сторінок. В ній розміщено 4 рисунки, 12 таблиць і 7 додатків. Список використаних джерел у кваліфікаційній роботі містить 52 найменування.

Мета даної кваліфікаційної роботи полягає у детальному розкритті структури теоретичного та обліково-аналітичного забезпечення для управління витратами виробництва зерна у ТОВ «Автодор» Уманського району Черкаської області.

Перший розділ – теоретичний. У ньому розкрито інформацію щодо неоднозначності визначення термінів «витрати» й «управління витратами» серед сучасних науковців. Проаналізовано законодавчо-нормативну базу, яка слугує для обліку витрат сільськогосподарських підприємств і висвітлено між ними протиріччя.

Другий розділ – практичний, в якому наведено характеристику фінансово-економічного стану підприємства, аналіз ефективності виробництва зерна, проаналізовано обліковану політику, визначено особливості роботи відділу бухгалтерії.

Третій розділ – практичний. Він містить інформацію щодо практичних розробок та рекомендацій для господарюючого суб'єкта в ньому наведено можливі способи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво зерна, які базуються на основі проведеного економічного аналізу в попередньому розділі досліджуваного підприємства. Запропоновано підходи для ІТ-модернізації та схематичне зображення рекомендованих управлінських звітів.

Резюме: у кваліфікаційній роботі магістра досліджено обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва зерна на прикладі ТОВ «Автодор» Уманського району Черкаської області та з'ясовано можливі шляхи його удосконалення.

Ключові слова: витрати, управління витратами, обліково-аналітичне забезпечення, ТОВ «Автодор», статті витрат, калькуляція, методи обліку витрат, зернова продукція.

Summary: In the master's qualification work , the author investigated the accounting and analytical support for managing grain production costs on the example of Avtodor LLC in Uman district of Cherkasy region and found out possible ways to improve it.

Keywords: costs, cost management, accounting and analytical support, Avtodor LLC, cost items, costing, cost accounting methods, grain products.

ЗМІСТ

ВСТУП 5

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЦТВА ЗЕРНА 7

РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ, ВИРОБНИЦТВО ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР ТА АНАЛІЗ ЇХ ЕФЕКТИВНОСТІ 14

2.1.Фінансово-економічна характеристика підприємства й аналіз ефективності виробництва зернових культур 14

2.2.Облікова політика підприємства щодо управління витратами виробництва зернових культур 29

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ, УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЦТВА ЗЕРНА 39

ВИСНОВКИ 51

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 54

ДОДАТКИ 61

ВСТУП

Процес обліку витрат на виробництво зерна є ключовим елементом у системі управління підприємством. З метою прийняття ефективних управлінських рішень необхідна достовірна, оперативна та розгорнута інформація щодо сум витрат, спрямованих на виробництво зернових і технічних сільськогосподарських культур. Система обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво зерна включає теоретико-методичну базу, фінансовий облік, деталізовану інформацію за статтями і видами витрат, виробничу звітність та сучасне програмне забезпечення..

Для ефективності управління витратами важливо впроваджувати нові методи та системи обліку витрат, ретельно аналізувати структуру калькуляційних статей та розробляти управлінську звітність для оперативного прийняття рішень. Контроль за витратами на підприємстві допомагає уникнути чи, в ідеалі, запобігти негативному впливу внутрішніх та зовнішніх факторів на діяльність такого суб'єкта господарювання.

Метою дослідження даної кваліфікаційної роботи магістра являється детальне розкриття структури обліково-аналітичного забезпечення, досліджуваного підприємства, яке є основою для аналізу, контролю та управління на підприємстві. Для досягнення поставленої мети необхідно виконати наступні завдання:

- дослідити теоретичні основи та проблеми нормативно-правового забезпечення визнання категорії витрат та необхідних процесів для їх обліку на підприємстві;
- дати фінансово-економічну характеристику підприємству за усіма сферами його діяльності, з'ясувати структуру статей витрат, які формують виробничу собівартість продукції, проаналізувати результати виробництва зерна;
- розкрити питання облікової політики обліку витрат на виробництво зерна та виявити її особливості;

- запропонувати й аргументувати можливі способи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами виробництва зерна.

Об'єктом дослідження є процедура обліку зерна та забезпечення обліковими даними для управління витратами на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретико-методичні основи та практичне підґрунтя для забезпечення обліку та управління витратами агропідприємства.

Дослідження базується на фінансово-економічних показниках за 2018-2020 роки товариства з обмеженою відповідальністю «Автодор» Уманського району Черкаської області (далі – ТОВ «Автодор).

До інформаційної бази при написанні кваліфікаційної роботи магістра належать: Закони Верховної ради України, Податковий кодекс, Господарський кодекс, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, річна фінансова звітність та річні форми статистичної звітності, первинні документи.

При написанні кваліфікаційної роботи та формуванні результатів дослідження було застосовано наступні методи наукових досліджень: аналіз і синтез, діалектичний метод, спостереження, економічні методи досліджень: статистичний аналіз, графічне відображення, економічний експеримент. До бухгалтерських методів досліджень, які було використано для аналізу фінансової звітності належать: фінансовий аналіз, калькуляційні методи, дослідження облікових записів, розрахунок рівня рентабельності, структурний аналіз.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЦТВА ЗЕРНА

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцями та носіями з метою постійного контролю рівня витрачання ресурсів і стимулювання економії [1, С. 5].

Для того, щоб правильно організувати облік витрат на виробництво зерна необхідно ознайомитися із нормативно-правовою базою згідно даного питання. До її переліку належать: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]; НП(С)БО 16 «Витрати» [3]; НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [4]; НП(С)БО 9 «Запаси» [5]; Податковий кодекс України [6]; Господарський кодекс України [7]; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 [8]; Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподрських підприємств № 132 [9].

Дослідженням питання застосування бухгалтерського обліку в системі управління підприємством займаються такі вчені, як: Бутинець Ф.Ф., Уланчук В.С., Герасимчук Н.В., Огійчук М.Ф., Давидович І.Є., Голов С.Ф. та інші. Під час вивчення економічної літератури стає зрозуміло, що немає єдиного підходу серед науковців у визначенні поняття «управління витратами», тому їхні думки відрізняються й наведені у табл. 1.1.

Калькулювання собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) потрібне для того, щоб визначити ефективність між запланованими й фактично здійсненими агротехнічними, технічними, організаційними й економічними заходами, що спрямовані на розвиток і модернізацію виробництва та на обґрунтування цінової політики підприємства [9].

Таблиця 1.1

Характеристика поняття «управління витратами»

Автор	Визначення «управління витратами»
І. Є. Давидович [10, С. 17-18]	Динамічний процес, що передбачає включення управлінських дій, з метою досягнення високоекономічного результату підприємством, використовуючи при цьому усі функції, які характерні в управлінні будь-яким суб'єктом господарювання.
С.Ф. Голов [11]	Функція управління, що характеризується специфічністю та складається із планування, організації, мотивації, контролю і регулювання витрат діяльності; нова система, яка надає можливість чітко відстежити, проаналізувати й проконтролювати витрати діяльності господарюючого суб'єкта.
С.М. Жукевич, Р.В. Фроленко [12, С. 70-74]	Створення єдиної, раціонально, чітко та безперебійно функціонуючої системи, яка має певні цілі й елементи що між собою тісно взаємопов'язані.
А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [13]	Цілеспрямований процес налаштований на прийняття оптимального рішення з оптимізації витрат підприємства. Мінімум витрат – це критерій який оптимізує витрати й дає змогу підприємству бути конкурентоспроможним на ринкові збуту, без обмежень застосовувати свою цінову політику й на рівних умовах досягати вищого рівня прибутку.
М.В. Чорна, П.В. Смірнова, Р.М.Бугріменко [14]	Динамічний процес, який складається із дій, які в майбутньому забезпечать досягнення високого економічного результату діяльності суб'єкта господарювання. Полягає не в точному визначенні собівартості, а у виявленні яким чином вона сформувалася, цей процес має бути направлений на формування собівартості продукції у попередньому та поточному часі з використанням оперативного втручання у діяльність підприємства, якщо виявлено відхилення від очікуваного стану.

На даний час методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції поділяються на такі групи, як: традиційні й новітні. До традиційних

методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції належать: попроцесний – включає всі витрати пов'язані з конкретним процесом виробництва; позамовний – витрати групуються по замовленнях на виготовлення певного виду продукції; попередільний – визначається собівартість кожного технологічнозавершеного переділу у виробництві; нормативний – передбачає відображення в обліку не фактично здійснених витрат, а нормативних, стандартних витрат; фактичної собівартості – відображаються фактично здійснені витрати й послідовно накопичуються протягом звітного періоду [15]. До новітніх методів обліку витрат належать: директ-костинг (неповні витрати); стандарт-костинг (нормативний метод); кайдзен-костинг (постійне зниження витрат); таргет-костинг (управління за цільовою ціною); кост-кілінг (калькуляція направлена на максимальне зниження витрат); CVP-аналіз (аналіз витрат – обсяг виробництва – прибуток, характеристується визначенням критичної точки виробництва); метод ABC (калькуляція відбувається за видами діяльності); LCC-аналіз (витрати розраховують протягом етапів життєвого циклу); Система Just in time «Точно в строк» (сприяє зниженню собівартості) [16, С. 162-174].

Згідно норм НП(С)БО 30 «Біологічні активи», поточними біологічними активами є такі біологічні активи, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі [4].

У галузі економічних наук визначення поняття біологічних активів, як обліково-аналітичної категорії не має узгодженого підходу серед фахівців. Проте вчених, які займаються вивченням даного питання, можна розділити на дві основні групи: прихильників системного (філософського) підходу та прихильників несистемного (видового) підходу. Раціональним є застосування системного підходу, що надає більш широке та деталізоване визначення.

Перевозник Н. В. вказує на необхідність застосування чітко визначених ознак для класифікації біологічних активів, як економічних категорій. Зокрема, такий актив повинен перебувати у володінні підприємства, мати визначену

вартість у грошовому виразі і приносити майбутній економічний прибуток. Це вказує на те, що не будь-які рослини або тварини можуть бути визнані, як біологічні активами, а лише ті, які здатні приносити економічні вигоди [17].

НП(С)БО 9 «Запаси» [5] регламентує оцінку готової продукції при її оприбуткуванні, виходячи із її фактичної собівартості, натомість НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [4] визначає, що оцінка продукції зернових при першому визнанні має проводитись за справедливою вартістю, яка зменшена на суму очікуваних витрат із місця продажу або за виробничою (фактичною) собівартістю відповідно до Н(П)СБО 16 «Витрати» [3]. Кожен нормативно-правовий документ містить свою окрему рекомендацію, щодо оприбуткування продукції на баланс підприємства.

Оцінка поточних біологічних активів рослинництва за справедливою вартістю має ряд складнощів при її обчисленні, на це впливає динамічність ринку, часті зміни, потребує постійного моніторингу за ринковими цінами, проте найбільш позитивно впливає на фінансовий результат діяльності й забезпечує достовірну, справедливу ціну на вирощену продукцію. Оцінка таких активів за первісною (фактичною) вартістю легша в обчисленні, але ціни на продукцію в результаті такої оцінки протягом певного проміжку часу є непропорційними, тому що не враховується динамічність ринку, конкуренція, ринкова ціна, виникає потреба в постійній переоцінці активів через зміни валютних курсів або знос продукції [18, С. 70-73].

Згідно ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 16 «Витрати», витратами є зменшення економічних вигід підприємства або ж збільшення зобов’язань, що призводять до зменшення капіталу (окрім змін капіталу або його розподілу власником) [2, 3]. У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витратами визнають зменшення економічних вигід, тобто вибуття активів або збільшення зобов’язань, що зменшують власний капітал після їх сплати (винятком слугує зменшення власного капіталу за рахунок його розподілу або вилучення власником) [19]. Витратами основної діяльності згідно норм НП(С)БО 30 «Біологічні активи» є

витрати, які пов’язані з біологічними перетвореннями біологічних активів – процесом якісних і кількісних змін протягом виробничого циклу даних активів. На даний момент у науці існує потреба щодо надання більш точного і об’єктивного визначення поняття «біологічні перетворення біологічних активів» для цілей бухгалтерського обліку. Сільськогосподарські підприємства, які виготовлять агропромислову продукцію користуються при обліку витрат НП(С)БО 16 та НП(С)БО 30, які містять між собою певні відмінності між визначенням поняття «витрати» і «витрати на біологічні перетворення» здійснених протягом виробничого періоду й дане питання потребує узгодження.

На думку Поповича М.П. проблемою при обліку витрат в Україні є оперативність та повнота даних з відображення витрат в фінансовому обліку [20]. Андрющенко І.Є. звертає увагу на таку проблему, що згідно норм НП(С)БО 16 «Витрати» до виробничої собівартості продукції не включають суми адміністративних витрат, інших операційних витрат та витрат на збут, а включають лише ті витрати, які стосуються виробництва продукції хоча такі витрати варто включати до собівартості виробленої продукції, тому що вони пов’язані з її виробництвом [21].

Згідно даних Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Існує також інший нормативно-правовий документ, як «Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємств» [22], в якому деталізовано головні положення формування облікової політики підприємств, де чітко вказано, що облікова політика є елементом системи організації бухгалтерського обліку. У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [23], обліковими політиками є конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб’єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності.

Отже, згідно норм закордонного законодавства та України з'ясували, що обліковою політикою є поєднання принципів, умов, методів, організації обліку, що були обрані підприємством згідно його організаційно-правової форми, вимог і сфери діяльності . У листі Міністерства фінансів України «Про облікову політику» згідно питання обліку витрат, на рівні підприємства у Наказі про облікову політику необхідно узгодити спірні питання нормативно-правових актів щодо обліку витрат: методів оцінки запасів; методів амортизації необоротних активів; використання класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку; переліку постійних і змінних витрат загальновиробничих витрат, основи їх розподілу; переліку статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) [24].

Корчагіна В.Г. вважає, що проблемою формування й використання облікової політики на аграрних підприємствах є те, що вона носить лише формальний характер, при її розробці бухгалтери не дотримуються принципу ефективності, при цьому виокремлюється проблема некомпетентності бухгалтерів при формуванні облікової політики підприємства [25, С. 142].

Автоматизація обліку витрат через програми бухгалтерського обліку має наступні особливості: відокремлення у податковому й фінансовому обліку; можливість реєстрації у фінансовому та податковому обліку; широка номенклатура статей для розмежування відповідно до напрямів понесених витрат; автоматизоване закриття рахунків за певними ознаками окремих видів витрат [26, С. 113].

На думку, Задорожного З.-М. В та Аверкина Я.Ф., управлінський облік є інтегрованою системою, яка призначена для збору, обробки, передачі інформації внутрішнім працівникам підприємства, яка стосується обліку витрат і формування доходів, що має на меті забезпечення ефективного управління собівартістю виробленої продукції та отримання позитивного фінансового результату [27, С. 114-119].

Семчук І.В. та Мазур В.Г. вважають що витрати необхідно класифікувати на ті за допомогою яких можна визначити собівартість продукції та на витрати, які впливають на прийняття управлінських рішень керівництвом [28., С. 548].

Отже, згідно норм Законодавства України, нормативно-методичного забезпечення існує неузгодженість між певними показниками теоретико-методологічних основ для обліку витрат. На даний час не існує єдиних підходів до визначення поняття «витрати» й процесу «управління витратами», оскільки вони по-різному інтерпретуються сучасними науковцями. На законодавчому рівні підприємствам запропоновано декілька видів оцінки сільськогосподарської продукції за якою її можна оприбуткувати, тому це питання потребує узгодження в Наказі про облікову політику підприємства. Різноманіття методів обліку й калькулювання собівартості продукції дає можливість кожному підприємству самостійно визначити для себе найбільш оптимальний. Наказ про облікову політику має бути не просто формальним документом, а нести цінне практичне значення для забезпечення ефективності функціонування і розвитку такого суб’єкта господарювання.

РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ, ВИРОБНИЦТВО ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР ТА АНАЛІЗ ЇХ ЕФЕКТИВНОСТІ

2.1.Фінансово-економічна характеристика підприємства й аналіз ефективності виробництва зернових культур

Товариство з обмеженою відповідальністю «Автодор», (далі – ТОВ «Автодор») було зареєстроване 29 березня 2002 року шляхом злиття майна засновників Товариства, код ЄРПОУ 31898763 та є платником ПДВ з 2002 року. Функціонує відповідно до Цивільного й Господарського кодексів України, інших нормативно-правових актів і статуту. Підприємство розташоване за юридичною адресою: провулок Промисловий, буд 1, смт. Маньківка Уманського району Черкаської області. Виробництво сільськогосподарської продукції ТОВ «Автодор» здійснює у с. Русалівка Уманського району Черкаської області.

Село Русалівка знаходиться в межах Буцької селищної територіальної громади Уманського району Черкаської області. Підприємство має вигідне економічне розташування. Відстань до районного центру від с. Русалівка – 60,3 км., до обласного центру – 159 км.. Відстань до автомобільного маршруту Е-95/М05 «Київ – Одеса» із с. Русалівка через смт. Маньківка (по автошляху Т2406) складає 39,5 км.. Автошлях М05 розпочинається в місті Київ та прокладається через міста Біла Церква, Жашків, Умань завершуючись у місті Одеса. Він відіграє важливу роль у забезпеченні зв’язку між різними частинами Європи. Стратегічно важливий для транспортного сполучення між українськими населеними пунктами, так і між Україною та Західними країнами.

Відповідно до п.п. 4, п. 291.4, статті 291 ПКУ, ТОВ «Автодор» є підприємством, яке спеціалізується, як сільськогосподарський товаровиробник,

оскільки частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків [6].

Основним класифікатором ведення економічної діяльності (далі КВЕД) ТОВ «Автодор» є 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Інші КВЕД, які використовує підприємство: 01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів; 01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві; 10.81 Виробництво цукру; 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин; 81.29 Інші види діяльності із прибирання; 49.41 Вантажний автомобільний транспорт; 42.11 Будівництво доріг і автострад; 52.10 Складське господарство; 46.75 Оптова торгівля хімічними продуктами.

Підприємство протягом 2018-2022 років реалізовувало вирощену продукцію на ринку зерна України. У 2021 та 2022 роках ТОВ «Автодор» розпочало вести зовнішньоекономічну діяльність й реалізовувати продукцію за кордон.

ТОВ «Автодор» має грошові рахунки в національній валюті у «ПриватБанку» та «Ощадбанку» як поточні, так і кредитні. Грошовий рахунок в іноземній валюті відкрито в «Райффайзен Банку».

Основними вітчизняними покупцями підприємства є: АТ «Аграрний фонд», СТОВ «Відродження», ВКВК філія ТОВ «Вінницька птахофабрика», ПОСП «Уманський тепличний комбінат», ТОВ «Пономар», ТОВ «Щедрі жнива», ТОВ «Христинівка продтовари».

Основними вітчизняними постачальниками ТОВ «Автодор» є: ПРАТ «Агріматко-Україна», ТОВ «Ерідон-ТЕХ», ПРАТ «Черкасиобленерго», ТОВ «РОСТОК-ЄМ», ТОВ «Світ», ТОВ «РОПА Україна».

За кордонні покупці сільськогосподарської продукції у ТОВ «Автодор»: Double a shipping LLC2, LNZ TRADING GmbH.

Динаміку основних показників виробничо-фінансової діяльності ТОВ «Автодор» представлено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Основні показники виробничо-фінансової діяльності ТОВ «Автодор», млн. грн.

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р.до 2018р.	
						(+/–)	%
Площа ріллі, га	1306	1262	1269	1257	1200	-106	-8,1
Середньорічна чисельність працівників, осіб	31	47	38	25	19	-12	-38,7
Середньорічна вартість основних засобів	7,8	8,0	9,9	10,1	8,0	0,2	2,6
Валові доходи	25,1	42,8	32,5	46,3	54,6	29,5	117,5
Собівартість реалізації рослинництва	21,4	31,7	20,5	38,1	46,4	25	116,8
Валові витрати	24,9	42,6	32,3	43,2	48,1	23,2	93,2
Чистий прибуток	0,2	0,2	0,2	3,1	6,5	6,3	3150,0
Рівень сукупної рентабельності,%	0,67	0,38	0,47	7,11	13,58	12,9 в.п.	12,9 в.п.

Джерело: складено на основі фінансової звітності

ТОВ «Автодор» повністю забезпечене ріллею для сільськогосподарського товаровиробництва, станом на 2022 рік площа ріллі складала 1200,35 га..

На підприємстві працюють наймані працівники із 2020 року спостерігається їх стрімке зменшення, тому що діяльність із ремонту та обслуговування доріг скоротилася до мінімуму. ТОВ «Автодор» у 2022 році майже повністю зосередилося на вирощуванні сільськогосподарської продукції, адже дана галузь приносить високі прибутки, що є головною метою функціонування Товариства.

Із даних табл. 2.1. видно, що протягом 2018-2021 років середньорічна вартість основних засобів постійно збільшувалася, тому що підприємство купувало й орендувало необоротні активи виробничого призначення. У 2022

році спостерігаємо скорочення даного показника, тому що внаслідок завершення строку довгострокової оренди вибули такі основні засоби: комори (1965, 1966, 1974), комора 6 1974, зернотік 1976, склад запчастин 1974, ПТО 1986. Рух основних засобів на підприємстві відображають у формі 20-ОПП «Повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність» для звітування податковій службі.

Станом на кінець 2022 року на балансі підприємства були такі основні засоби: 13 вантажних та 7 легкових автомобілів, які обліковуються на правах власності, 11 тракторів, 2 комбайни, 3 комори для очистки зерна, культиватори, зернонавантажувачі, оприскувачі, розкидачі міндобрив жниварки, сівалки, дискові апарати, жатки, тракторні й автомобільні причепи. Легкові та вантажні автомобілі на підприємстві старих років випуску, тому техніка не призначена для інноваційного виробництва. Протягом 2022 року було взято в оренду автомобіль «Renault Kangoo» та «Nissan Pathfinder» для виробничих потреб.

Показник отримуваних доходів підприємством має тенденцію до збільшення. На його величину впливає цінова політика, яка склалася в галузі, обсяг виробництва та реалізації продукції, показники попиту, які склалися на ринку. Суми валового доходу ТОВ «Автодор» включають отриманий дохід від реалізації сільськогосподарської продукції, послуг, від ремонту та обслуговування доріг, надання допоміжних послуг у сільському господарстві. Індекс цін на сільськогосподарську продукцію в Україні становив у 2018 році – 104,4 %, 2019 році – 86,6%, 2020 році – 153,6%, 2021 році – 116,7%, 2022 році – 100,1% [29]. Зростання даного індексу вказує на збільшення попиту на продукцію, а зменшення даного індексу вказує на зростання пропозиції на ринку такої продукції.

Собівартість реалізації продукції рослинництва переважно зростала. На її величину впливає обсяг виробництва, вартість насіння, добрив, палива, засобів захисту рослин, витрат на оплату праці виробничого персоналу, витрат на

соціальні заходи, комунальних платежів, амортизацію, витрат на збут тощо. При зростанні цін виробничих запасів, які списують на виробництво збільшується собівартість продукції, при зменшенні цін на такі активи собівартість продукції – зменшується.

Валові витрати підприємства переважно зростали, тому що перш за все зростала собівартість реалізованої продукції, інші витрати й інші операційні витрати, які стосуються фінансової діяльності підприємства в цілому.

Протягом 2018-2020 років чистий прибуток підприємства перебував приблизно на однаковому рівні, але у 2021 та 2022 роках відбулося його стрімке збільшення, тому що ТОВ «Автодор» розпочало реалізовувати вирощену продукцію за кордон. Прибуток від обслуговування і ремонту доріг є незначним у 2022 році його величина сягала 0,5 % в загальній кількості прибутку, у 2019-2020 роках цей показник був вищим і складав близько 25 % загального прибутку.

Рівень сукупної рентабельності ТОВ «Автодор» характеризується відношенням чистого прибутку підприємства до валових витрат. Даний показник протягом 2018-2020 років був дуже низьким, а у 2021 та 2022 роках стрімко зріс і вказує на те, що підприємство успішно оптимізувало свої витрати, ефективно підвищило ціни на продукцію, розширило ринки збуту.

Рівень сукупної рентабельності протягом 2022 року показує, що величина чистого прибутку в загальній кількості витрат по підприємству складала 13,58%, що на 13,2 в.п. вище найменшого значення даного показника, яке було зафіксоване у 2019 році й свідчить про ефективність фінансової стратегії та здатність підприємства генерувати прибуток під час своєї діяльності.

На балансі підприємства 2022 року, знаходилося 375 земельних ділянок сільськогосподарського призначення, площа кожної близько 3,2 га.. Землі у виробничому процесі використовуються на праві довгострокової оренди, 7 ділянок землі сільськогосподарського призначення було взято на облік у вересні 2020 року – на основі емфітевзису. Забезпеченість підприємства ріллею наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Посівна площа зернових культур у ТОВ «Автодор», га

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. до 2018 р.	
						(+/-)	%
Пшениця озима	350	355	214	313	248	-102	-29,1
Пшениця яра	–	–	–	–	98	98	–
Кукурудза на зерно	324	330	507	470	428	104	32,1
Всього площа зернових	674	685	721	783	774	100	14,8
Разом площа посівів	1306	1262,3	1269,1	1257,14	1200,35	-105,7	-8,1

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

У Товаристві вирощують такі сільськогосподарські культури: пшениця озима, пшениця яра, кукурудза на зерно, соняшник, соя та ріпак озимий, тому що вони користуються найбільшим попитом серед покупців.

Із даних табл. 2.2 видно , що в середньому протягом останніх п’яти років 57,89 % від загальної площі ріллі розподілено між зерновими культурами; 23,47% від загальної кількості ріллі припадає під вирощування пшениці озимої; 32,79% – кукурудзи на зерно. У 2022 році підприємство засіяло 98 га ріллі ярими зерновими на місці загиблих посівів озимої пшениці урожаю 2022 року. Зменшення площі ріллі на підприємстві у 2022 році відносно 2021 року відбулося внаслідок того, що в договорах оренди завершився строк дії й люди не надавали їх більше в оренду, а деякі ділянки було відчужено за згодою сторін. Загалом 10 лютого 2022 року вибуло 56,79 га ріллі.

Для того, щоб зрозуміти чи ТОВ «Автодор» може належати до класу сільськогосподарських товаровиробників, необхідно порахувати питому вагу

отриманого доходу від реалізації (продукції, послуг) рослинництва в загальних доходах по підприємству. У табл. 2.3 наведено величину отримуваних доходів підприємством від реалізації продукції рослинництва та структуру таких доходів в загальній масі доходів.

Таблиця 2.3

Доходи ТОВ «Автодор», млн. грн.

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. до 2018 р., %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, послуг) без ПДВ в рослинництві	24,3	32,3	24,1	41,8	54,3	123,5
Доходи разом по підприємству за усіма видами діяльності	25,1	42,8	32,5	46,3	54,6	117,5
Відсоток доходів від галузі рослинництва у загальній кількості доходів, %	96,7	75,5	74,2	90,2	99,5	2,8 в. п.

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності

Із даних табл. 2.3 видно, що у 2018, 2021 та 2022 роках доходи по підприємству, мали хвилеподібну структуру то зростали, то знову знижувалися із 2021 року доходи мають тенденцію до збільшення, тому що підвищилися ціни на продукцію, використовуються нові стратегії в процесі управління підприємством, розширилися горизонти ринків збуту вирощеної продукції.

Для того, щоб ознайомитись із статтями витрат, які у ТОВ «Автодор» відносять до виробничої собівартості зернових культур та проаналізувати їх питому вагу в загальній виробничій собівартості сільськогосподарських культур необхідно ознайомитися із табл. 2.4. Динаміку статей витрат виробничої собівартості окремо за такими зерновими культурами, як пшениця й кукурудза за 2018-2022 роки ТОВ «Автодор» наведено в додатку А.

Таблиця 2.4

Динаміка статей витрат виробництва зерна ТОВ «Автодор», млн. грн.

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2018 р., %
Прямі матеріальні витрати усього:	8,80	11,43	9,82	5,72	7,84	-10,9
Насіння	1,01	1,96	1,85	1,43	1,58	56,4
Мінеральні добрива	3,03	4,32	3,02	2,31	2,83	-6,6
Пальне	1,21	1,94	2,54	0,90	2,21	82,6
Решта матеріальних витрат	3,54	3,20	2,40	1,08	1,21	-65,8
Прямі витрати на оплату праці	0,38	0,61	0,83	0,26	1,44	278,9
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати усього:	5,60	5,59	3,69	27,97	16,74	198,9
Соціальні заходи	0,08	0,13	0,13	0,06	0,29	262,5
Амортизація	0,54	0,37	0,37	1,16	1,07	98,1
Послуг сторонніх організацій	0,43	0,61	0,61	8,42	7,19	1572,1
Решта інш. прямих та загальновиробничих витрат	4,54	4,47	2,57	18,34	8,20	80,6
Виробнича собівартість зерна	14,78	17,62	14,33	33,95	26,02	76,0
Виробнича собівартість продукції рослинництва	25,97	32,09	24,00	59,87	38,41	47,9

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Із цієї таблиці видно, що протягом останніх п’яти років питома вага виробничої собівартості зерна у виробничій собівартості сільськогосподарських культур складає в середньому – 59,20%. Найсуттєвішими статтями витрат є:

прямі матеріальні витрати – 28,06%; інші прямі витрати та загальновиробничі витрати – 28,93%; прямі витрати на оплату праці – 2,19%.

У 2021 році відносно 2020 року спостерігаємо різке падіння величини прямих матеріальних у виробничій собівартості сільськогосподарських культур, тому що насіння саджали власного урожаю, вносили добрива іншого товаровиробника, які є дешевшими, щороку змінювався обсяг виробництва зернових культур, скоротилися витрати на пальне, оскільки при посіві й зборі врожаю Товариство використовувало послуги сторонніх організацій, техніка яких була заправлена власним паливом.

У 2021 році відносно 2020 року спостерігаємо збільшення у 13,8 раз витрат на оплату послуг сторонніх організацій. У 2018-2020 роках основну частину роботи пов'язаної з вирощуванням зерна виконували працівники, що задіяні у виробництві, їх середня кількість протягом 5 років складала – 27 осіб. У 2021 та 2022 роках кількість виробничих працівників – зменшилася. Лінійно виробничий персонал підприємства у 2022 році складався із водіїв, трактористів, комбайнерів, механіка, які виконують частину виробничої роботи. Для підвищення оперативності виробництва сільськогосподарських культур керівництво прийняло рішення залучати у виробничий процес послуги сторонніх організацій. Сільськогосподарські послуги ТОВ «Автодор» надає ТОВ «Дзензелівське» до них належать: оранка, закриття вологи, підвезення води, внесення добрив, сушка насіння. Послуги з перевезення надає ПП «Северин». Послуги з ремонту та обслуговування автомобілів здійснюють: ПП «АКБ-Майстер», ТОВ «Агропартс», ТОВ «Торговий дім Лідерпарст».

Решта інших та загальновиробничих витрат включає в себе нарахування фіксованого сільськогосподарського податку IV групи; орендну плата за земельні паї; орендну плата за майнові паї. Найбільшого значення цей показник досягнув у 2021 році, тому що було кількість пайовиків, земельних угідь відносно попереднього та наступного років була більшою, тому й податкове навантаження більше.

Для більш детального ознайомлення щодо структури статей витрат виробничої собівартості у загальній кількості продукції рослинництва протягом 2022 року складено рис. 2.1.

Рис. 2.1. Сруктура виробничої витрат зернових в загальних виробничих витратах продукції рослинництва за 2022 рік, %

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Інформацію про суми виробничої собівартості 1 ц. зерна див. у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Виробнича собівартість 1 центнера зерна у ТОВ «Автодор», грн.

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2018 р. до 2022 р.	
						(+/–)	%
Пшениця							
Виробнича собівартість 1 ц., грн.	608,89	515,45	716,40	523,77	625,58	16,7	2,7
Кукурудза							
Виробнича собівартість 1 ц., грн.	251,77	401,92	579,85	526,20	510,41	258,6	102,7

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Дані табл. 2.5 вказують на те, що виробнича собівартість зерна має хвилеподібну структуру на що впливає ряд факторів такі як збільшення/зменшення вартості посадкового матеріалу, засобів захисту рослин, витрат на оплату праці, пального – ставка ПДВ з середини березня 2022 року складала 7%, соціальне страхування, ремонтні роботи та ремонтні частини до виробничих машин/обладнання і транспортних засобів. Саме величина цих факторів у ТОВ «Автодор» впливає на виробничу собівартість зерна.

При визначенні виробничої собівартості зерна у ТОВ «Автодор» загальні витрати розподіляють між отриманим зерном та зерновідходами. У такому разі

за одиницю беруть очищене зерно, а зерновідходи прирівнюють до нього відносно коефіцієнту, який розраховується згідно того, яка кількість повноцінного зерна знаходиться у таких зерновідходах. Собівартість 1 ц зерна визначають відношенням суми витрат що понесені протягом виробничого періоду на його вирощування до його фізичної маси після доробки (у центнерах) [30].

Урожайність є важливим показником при визначенні ефективності виробництва в рослинництві. На величину урожайності впливають наступні фактори: погодні умови, тип ґрунту, строки посівів. Показники урожайності зернових культур ТОВ «Автодор» протягом останніх п’яти років наведені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Урожайність зернових культур ТОВ «Автодор», ц/га

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. до 2018 р.	
						(+/–)	%
Пшениця озима	40,24	46,20	34,37	65,84	49,91	9,7	24,0
Пшениця яра	–	–	–	–	33,24	33,2	–
Кукурудза на зерно	88,02	77,35	37,42	124,37	89,71	1,7	1,9

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Показник урожайності пшениці озимої, протягом останніх п’яти років знаходиться на середньому рівні ближче до високого, пшениці ярої – на середньому ближче до низького рівня, кукурудзи на зерно – є високим показником. Низька врожайність кукурудзи у 2020 році спричинена кліматичними умовами такими як низька температура в травні й велика кількість дощів, тому фази онтогенезу культури були зміщені на інші більш пізні періоди, дана ситуація спостерігалася в Кіровоградській, Київській і Черкаській областях.

Для підвищення урожайності сільськогосподарських культур щорічно на підприємстві проводиться такий агротехнічний захід, як зяблева оранка ґрунту під урожай року наступного за звітним.

Для того, щоб вигідніше реалізувати вирощену продукцію покупцям у ТОВ «Автодор», здійснюють доробку вирощеного зерна на «Току» й за допомогою послуг інших організацій. При цьому отримують чисте зерно, зернові відходи й «мертві відходи».

Інформацію щодо кількості зерновідходів у ТОВ «Автодор» наведено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Обсяг зерновідходів у продукції зернових ТОВ «Автодор», ц.

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. до 2018 р.	
						(+/–)	%
Пшениця озима	695,0	805,0	1095,0	64,3	215,1	-479,9	-69,0
Пшениця яра	–	–	–	–	36,2	36,2	–
Кукурудза	2205,0	1679,0	1995,0	14458,3	6266,8	4061,8	184,2
Разом зернових	2900,0	2484,0	3090,0	14522,7	6518,2	3618,2	124,8

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Із даних табл. 2.7 видно, що кількість зерновідходів у зерновій продукції з 2018-2020 роки складала в середньому 2824,6 ц. даний показник є в межах норми, але у 2021 році через несприятливі погодні умови для вирощування кукурудзи зафіксовано значні втрати хорошого зерна.

Протягом 2018-2020 років показник зерновідходів кукурудзи дорівнював у середньому 1959,67 ц., у 2021 році відбулося збільшення даного показника в 7,41 рази через дощову погоду в травні й низькі температурні умови. Кількість зерновідходів кукурудзи на 1 га посівної площі складала: 2018 рік – 6,81 ц., 2019 рік – 5,09 ц., 2020 рік – 3,93 ц., 2021 рік – 30,76 ц., 2022 рік – 14,64 ц.. Величина зерновідходів пшениці озимої на 1 га посівної площі складала: 2018

рік – 1,98 ц., 2019 рік – 2,27 ц., 2020 рік – 5,12 ц., 2021 рік – 0,21 ц., 2022 рік – 0,87 ц., зерновідходи пшениці ярої на 1 га посівної площі склали 0,36 ц..

На підприємстві, згідно п.8.3 «Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт послуг) сільськогосподарських підприємств №132» витрати, що були здійснені в поточному році, на доробку зерна, що було зібране в цьому ж році відносять до собівартості такого зерна та отриманих зерновідходів [9].

Під час збору врожаю через великі витрати на тюкування соломи, стебел кукурудзи, складнощі в зберіганні та низькі доходи від реалізації такої побічної продукції, керівництвом прийнято заходи, щодо її подрібнення після збору такого врожаю та використання цих частинок як органічного добрива рослинного походження

Загалом у ТОВ «Автодор» на величину показника зерновідходів на 1 га впливають кліматичні умови: заморозки під час дозрівання культур у травні, дощова весна через що виникли труднощі з внесенням достатньої кількості добрив і обприскуванням засобами захисту рослин, затяжні дощі з грозами під час жнив, які спричинили втрату врожаю й притаманні Черкаській області протягом 2021 і 2022 років.

Після того як зерно змолотили, здійснили його доробку, оприбуткували на баланс, воно стає придатним для подальшої реалізації. Ціни (без ПДВ) за якими ТОВ «Автодор» реалізовувало зерно наведено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Ціна реалізації (без ПДВ) 1 центнера зернової продукції та рівень рентабельності зерна у ТОВ «Автодор»

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. до 2018 р., %
Ціна реалізації (без ПДВ) 1 центнера, грн.:						
Пшениця	458,34	420,30	570,34	628,73	812,27	77,2

Кукурудза	354,09	339,46	589,69	609,45	664,45	87,7
Рівень рентабельності, %						
Пшениця	-59,5	8,4	-30,3	19,8	34,0	93,5 в.п.
Кукурудза	26,7	13,7	27,7	15,8	14,8	-11,9 в.п.

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Із таблиці 2.8 видно, що у 2018 році підприємство реалізувало пшеницю за такою ціною (без ПДВ), яка нижче на 673,15 грн./ц. собівартості реалізації, а у 2020 – на 248,22 грн./ц. нижче собівартості реалізації. Саме з цією умовою пов'язано зменшення рівня рентабельності пшениці у 2018 та 2020 роках. На рис. 2.2 відображено ціни реалізації (без ПДВ) зернової продукції ТОВ «Автодор», який складено на основі табл. 2.8.

Рис. 2.2. Ціна реалізації (без ПДВ) 1 центнера пшениці та кукурудзи у ТОВ «Автодор», грн.

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Отже, здійснений аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «Автодор» вказує на те, що підприємство повністю забезпечене матеріально-технічною базою, запасами для вирощування сільськогосподарської продукції, вирощує зернові та технічні культури, успішно їх реалізовує на вітчизняних ринках та за кордоном. Товариство ефективно управляє своїми грошовими, матеріальними та трудовими ресурсами – щороку отримує чистий прибуток. Протягом 2018-2020 років суми чистого прибутку в порівнянні з 2021 та 2022 роками, були значно меншими, тенденція змінилася за рахунок того, що ТОВ «Автодор» розпочало експортувати вирощену продукцію до Європейських країн. Організація обліку витрат на підприємстві є надзвичайно важливим питанням й відіграє важливу роль при розрахунку чистого прибутку та рівня сукупної рентабельності. Аналіз ефективності виробництва зерна вказує на те, що переважно підприємство є продуктивним та конкурентоспроможним серед

інших суб'єктів малого бізнесу в Україні. Варто наголосити, що Товариство стрімко розвивається на що вказують високі показники доходу й чистого прибутку протягом останніх двох років, тому в майбутній перспективі очікуємо, що ТОВ «Автодор» генеруватиме ще більші суми прибутків.

2.2. Облікова політика підприємства щодо управління витратами виробництва зернових культур

Керівником ТОВ «Автодор» є Северин Сергій Олександрович. Головний бухгалтер – Матвієнко Оксана Володимирівна. Для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві керівником створено відділ бухгалтерії, який складається із головного бухгалтера та заступника головного бухгалтера. На підприємстві є касир, який несе за відповідальність здійснення касових операцій. Для кожного бухгалтера на підприємстві розроблена посадова інструкція в якій зазначається права та обов'язки працівника, яких необхідно дотримуватися. Розподіл обов'язків між бухгалтерами підприємства наведено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Розподіл трудових обов'язків між бухгалтерами ТОВ «Автодор»

Головний бухгалтер Матвієнко Оксана Володимирівна	Заступник головного бухгалтера Брик Людмила Миколаївна
1.Облік необоротних активів	1. Облік запасів підприємства
2. Облік виробництва	2. Облік заробітної плати
3. Ведення банківських рахунків юридичної особи	3. Формування і подання звітності до Пенсійного Фонду України
4. Розрахунки з контрагентами	4. Обробка й реєстрація первинних документів у програмі «1С:Бухгалтерія»
5. Облік власного капіталу	5. Облік розрахунків з орендодавцями
6. Облік довгострокових і поточних зобов'язань	6. Ведення справ по кожній земельній ділянці наданій в оренду, працює в електронному кабінеті Держгеокадастру

7. Податковий облік	
8. Ведення рахунків доходів та витрат, фінансових результатів	
9. Складає і подає фінансову, статистичну й податкову звітність	
10. Організовує й координує роботу відділу бухгалтерії. Розробляє положення, накази, інструкції на підприємстві	

Директор і головний бухгалтер підприємства несуть відповідальність згідно норм чинного Законодавства щодо правильності ведення бухгалтерського обліку , достовірності й своєчасності подання звітності до контролюючих органів. Товариство перебуває на обліку відповідного підрозділу Державної податкової служби України, Пенсійного фонду України й органів статистики. Як юридична особа ТОВ «Автодор» має: електронний кабінет платника податків в органах Державної податкової служби України, особистий електронний кабінет у Пенсійному фонді України, особистий кабінет для провадження митної торгівлі, електронний кабінет Держгеокадастру. Фінансова звітність у Товаристві складається за спрощеною формою, а саме «Баланс» (Звіт про фінансовий стан), форма 1-м; «Звіт про фінансові результати», форма 2-м.

Облікова політика на підприємстві є важливим елементом при формуванні підходів для його ефективного функціонування, при цьому складається Наказ про облікову політику. У ТОВ «Автодор» облікова політика закріплена в Наказі від 30.09.2021 р. №1 Про облікову політику ТОВ «Автодор», копію якого наведено в (Додатку Б). Метою даного Наказу є визначення єдиних для підприємства організаційних та методичних підходів до бухгалтерського обліку активів, зобов’язань та власного капіталу, розподілу обов’язків, формування первинної документації, складання та подання звітності.

Згідно даних Наказу про облікову політику ТОВ «Автодор» на підприємстві діє журнально-ордерна форма обліку. Бухгалтерський облік ведется автоматизованим способом із застосуванням програми «1С:Бухгалтерія». Формування й подання звітності до контролюючих органів відбувається за допомогою програми «M.E.Doc». Для відображення в обліку витрат підприємство використовує лише 9 клас «Витрати діяльності» Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

У додатку 5 Наказу про облікову політику ТОВ «Автодор» міститься витяг графіка документообігу, копію якого наведено в (Додатку В). У графікові документообігу наведено інформацію за групами документів, наприклад, касові, операції з основними засобами, операції з обліку заробітної плати, обліку товарно-матеріальних цінностей, оформлення виходу та виробництва продукції.

Термін зберігання документів складає 5 років, найдовше зберігаються документи з обліку заробітної плати, Наказ про прийняття на роботу, Наказ про звільнення з роботи зберігається в архіві підприємства – 75 років. Головою архіву підприємства є головний бухгалтер.

У додатку 6 Наказу про облікову політику наведено «Робочий План рахунків» підприємства із деталізацією субрахунків на аналітичні рахунки третього і четвертого порядків.

При обліку запасів у ТОВ «Автодор» згідно Наказу про облікову політику об’єктом обліку вважається їх номенклатурна назва. Первісною вартістю сільськогосподарської продукції є її фактична собівартість. Оцінка запасів, включаючи сільськогосподарську продукцію, при їх відпуску у виробництво, реалізації або вибутті здійснюється за методом середньозваженої собівартості й таку собівартість визначають за місяць у порядку, передбаченому п.18 НП(С)БО 9 «Запаси».

Об’єктами обліку поточних біологічних активів у рослинництві на підприємстві є окремі сільськогосподарські культури: пшениця, кукурудза, соя,

ріпак, соняшник тощо. У рослинництві об'єктами обліку витрат є роботи виконані під урожай майбутнього року: оранка на зяб, снігозатримання, внесення добрив.

У п. 3.7 «Витрати» п.п. 3.7.3 Наказу про облікову політику ТОВ «Автодор» зазначено, що до загальновиробничих витрат відносять: загальновиробничі витрати рослинництва; загальновиробничі витрати промислових виробництв; фіксований сільськогосподарський податок IV групи; орендну плата за земельні паї; орендну плата за майнові паї.

Для розподілу і віднесення на витрати виробництва всі загальновиробничі витрати вважаються змінними. Загальновиробничі витрати розподіляють наприкінці року. За базу розподілу цих витрат беруть для рослинництва – загальну суму витрат на виробництво продукції, за винятком вартості насіння.

До витрат майбутніх періодів відносять: витрати на оформлення передплати на газети, журнали, періодичні та довідкові видання; сплачені авансом орендні платежі; витрати, пов'язані з освоєнням нових виробництв та агрегатів.

Облік витрат на виробництво продукції рослинництва ведуть на синтетичному рахунку 23 «Виробництво», до нього відкривають субрахунки 231 «Виробництво продукції рослинництва», 232 «Допоміжне виробництво», за об'єктами обліку до субрахунку 231 «Виробництво продукції рослинництва» відкривають аналітичні рахунки третього порядку 2311 «Пшениця озима 2022», й до цього ж рахунку відкривають аналітичний рахунок четвертого порядку 23111 «Пшениця озима під урожай наступного року».

За дебетом субрахунка 231 «Виробництво продукції рослинництва» накопичують протягом усього виробничого періоду витрати, які списують за видами сільськогосподарських культур, за кредитом даного субрахунку показують вартість продукції від первісного визнання у ТОВ «Автодор» відображають саме величину фактичної собівартості. Оприбуткування зібраного зерна, як окремого активу, незалежно від подальших цілей його використання відображають бухгалтерським записом: Дт 271 Кт 231. Доробка

зерна на власному току в фінансовому обліку проводиться записом: Дт 231 «Виробництво продукції рослинництва» Кт 233 «Тік» [31].

Калькулювання собівартості вирощеної продукції у ТОВ «Автодор» здійснюється за допомогою попроцесного методу, де фактична собівартість одиниці вирощеної продукції визначається шляхом ділення усіх понесених витрат на виробництво окремого виду продукції на обсяг вирощеної продукції протягом звітного періоду.

Номенклатура статей калькулювання фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємстві закріплена в Додатку 9 Наказу про облікову політику, складається із витрат: на оплату праці, на соціальні заходи, на насіння та посадковий матеріал, на добрива, на засоби захисту рослин, на паливо й мастильні матеріали, на послуги сторонніх організацій, на ремонт та обслуговування необоротних активів, на непродуктивні витрати, на управління та адміністрацію, на амортизацію, на енергію та комунальні послуги, на інші та загальновиробничі витрати.

Номенклатура статей калькулювання фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємстві закріплена в Додатку 9 Наказу про облікову політику, складається із витрат: на оплату праці, на соціальні заходи, на насіння та посадковий матеріал, на добрива, на засоби захисту рослин, на паливо й мастильні матеріали, на послуги сторонніх організацій, на ремонт та обслуговування необоротних активів, на непродуктивні витрати, на управління та адміністрацію, на амортизацію, на енергію та комунальні послуги, на інші та загальновиробничі витрати.

У ТОВ «Автодор» до статті «Витрати на оплату праці» включають основну й додаткову заробітну плату працівників, які задіяні у виробничому процесі. Дані для відображення даного показника беруть із «Наряду-завдання»; «Табеля обліку робочого часу» містить підпис інженера, керівника, й кадровика, (ф. № П-5) і «Відомості нарахування заробітної плати», (ф. № П-6 і П-7) – містить підпис керівника й бухгалтера-виконавця, цей документ створюють на основі внесених даних із первинних документів до програми

«Бухгалтерія:1С» й вона автоматично формує суму нарахованої заробітної плати (за різними видами нарахувань), суму заробітної плати до виплати, суми податку з доходів фізичних осіб, військового збору та суму ЄСВ за різними ставками .

До статті «Насіння та посадковий матеріал» включають вартість зерна, яке було придбане й зерна власного виробництва, які призначені для посіву. Дані для визначення показника беруть із «Акту витрат насіння й садивного матеріалу», (ф. №119), який містить підписи керівника підприємства, керівника відділу, агронома, бухгалтера-виконавця. Дані з цього документу вносять до програми «Бухгалтерія:1С» й на його основі відображають списання запасів насіння на певну культуру, при цьому відображають грошовий і натуральні вимірники.

До статті «Паливо й мастильні матеріали» включають вартість бензинів моторних, дизельного палива, мастил, які були витрачені на виробництво тої чи іншої культури. Дані для визначення беруться із «Подорожніх листів вантажного автомобіля», (ф. № 2); «Подорожніх листів легкового автомобіля», (ф. № 3); «Облікового листа тракториста-машиніста», (ф. № 67-Б); «Нарядів-завдань»; «Талонів на відпуск пального», «Накопичувальної відомості роботи вантажного автотранспорту», (ф. № 38).

До статті «Засоби захисту рослин» входить вартість використаних засобів захисту рослин для обробки тої чи іншої культури. Оцінка витрачених засобів захисту рослин обчислюється за фактичною собівартістю таких препаратів. Дані для визначення показника беруть із «Акту про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин», (ф. № 118) цей документ заповнює, підписує та подає до бухгалтерії агроном також в документі містяться підписи керівника структурного підрозділу рослинництва й відповідального бухгалтера, який приймає цей документ, у правому верхньому куті документа розміщено підпис керівника ТОВ «Автодор». Інформацію про витрати засобів захисту рослин на вирощування певного виду зернової культури можна подивитися в програмі «Бухгалтерія:1С» у розділі

«Журнал проведень» за окремий вибраний період, наприклад по культурі пшениця, за видами витрат «Витрати ЗЗР». Головним агрономом підприємства є Лавриненко Олег Леонідович. Засоби захисту рослин зберігаються на підприємстві в складі (Русалівка) відповідальна особа за їх зберігання, видачу й цільове використання – Лавринеко О.Л..

До складу статті «Добрива» включають витрати, які були понесені на купівлю добрив внесених під вирощування продукції рослинництва. Дані для визначення показника беруть із «Акту про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин», (ф. № 118). Цей документ містить підписи керівника підприємства, керівника структурного підрозділу, агронома, бухгалтера, який приймає такий первинний документ та керівника підприємства. Інформацію, що введена із первинних документів до програми «Бухгалтерія:1С» можна подивитися по окремій культурі в «Журналі проведень» за відповідний період виду витрат «Міндобриво». У «Журналі проведень» наведена інформація про дату внесення добрив, номер документу на основі якого відбулося їх списання на певну культуру, тобто «Акту про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин», кореспондеція рахунків, загальна сума на яку внесено добрива й загальна кількість внесених добрив в натуральних одиницях виміру – кілограм або літр, і так за всіма видами добрив, які було внесено для вирощування, наприклад, – пшениці , протягом місяця, кварталу, півріччя чи року.

До статті витрат «Послуги сторонніх організацій» входять витрати, які були понесені на виконання виробничих робіт у рослинництві таких як підвезення води, перевезення зерна вантажним транспортом, оранка, збір врожаю тощо. Дані для відображення показників беруть із «Акту приймання-передачі наданих робіт (виконаних послуг)» – містить підпис керівника підприємства, що надає послугу та керівника ТОВ «Автодор», бухгалтер цей документ не підписує, а лише опрацьовує. До «Акту приймання-передачі наданих робіт (виконаних послуг)» постачальники додають Специфікацію до

договору та Розрахунковий рахунок. У документі міститься інформація про постачальника, контактні дані одержувача, адреса надання послуг, номер і дата складання договору щодо надання таких послуг підприємству, номер акту й дата його складання, а потім у таблиці вказано порядковий номер послуги, її найменування , ціна за одиницю й сума, окремо виділено колонку для ПДВ.

Дані з первинних документів вносять до програми «Бухгалтерія:1С». У журналі проведень виду затрат «Послуги сторонніх» по окремій культурі наведено інформацію про дату здійснення такої послуги, номер документу за яким було списано вартість цієї послуги на окрему культуру, потім вказується, наприклад, послуга із підвезення води й кількість гектарів поля на яку було внесено.

Стаття «Витрати на ремонт і обслуговування необоротних активів» включає в себе вартість послуг сторонніх організацій на ремонт таких основних засобів, витрати на оплату праці працівникам підприємства зайнятих ремонтом, вартість ремонтних частин, ремонтних матеріалів, а також пальне яке було використане під час таких ремонтних робіт; витрати на ремонт шин автомобілів, комбайнів, тракторів тощо. Дані для відображення інформації беруть із «Акту приймання-передачі наданих робіт (виконаних послуг)»; «Нарядів-завдань» – містить підпис механіка, виконавця робіт, нормувальника; «Лімітно-забірних карток» (ф. № 117) – містить підпис керівника підприємства, механіка, отримувача матеріальних цінностей, бухгалтера, що прийняв документ.

У статті «Інші витрати» відображають суми витрат, які не були включені ні до однієї із зазначених статей та їх можна віднести на виробництво певного виду продукції. До складу таких витрат на підприємстві входять: платежі на страхування посівів, майна; інші витрати, що відносяться до собівартості вирощуваних зернових культур; витрати на виплату оренди за земельні паї, дані про які беруться із видаткових касових ордерів (ф. КО-2), Відомості нарахування заробітної плати. У статті «Непродуктивні витрати» відображають брак у виробництві й витрати на його усунення.

Стаття «Загальновиробничі витрати» групує витрати, які були понесені на виробництво зерна й формують собівартість тої чи іншої культури певної галузі підприємства.

У статті «Витрати на соціальні заходи» відображають суму витрат, які були понесені на сплату єдиного соціального внеску підприємством, які були нараховані на заробітну плату працівників, що задіяні у виробництві. Заповнюють на основі «Відомості нарахування заробітної плати», яку підписує бухгалтер-виконавець і керівник.

Стаття витрат «Амортизація необоротних активів» відображає суми, які були списані на амортизацію необоротних активів виробничого призначення протягом звітного періоду. Дані для відображення якої беруть із «Відомості нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів», (форма № ОЗСГ-6), «Зведеної відомості нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів», (ф. № ОЗСГ-7).

Нарахування амортизації відбувається через програму «Бухгалтерія:1С» в кінці кожного місяця, потім із цієї програми роздруковується «Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів», яка засвідчується підписом відповідального бухгалтера. У ТОВ «Автодор» амортизацію нараховує головний бухгалтер. Амортизація виробничих основних засобів розподіляється відносно зібраного врожаю. Наприклад, річна сума амортизації виробничих основних засобів розподіляється між культурами шляхом множення нарахованої річної суми амортизації на коефіцієнт площі зернових на яких використовувалася техніка до загальної суми нарахованої амортизації.

Стаття витрат «На енергію та комунальні послуги» включає в себе витрати, які були понесені під час виробництва зерна й включають в себе витрати на електроенергію, опалення, воду, інтернет. Дані відображають за показниками отриманих розрахункових рахунків на оплату наданих послуг підприємству, видаткових накладних. Дані документи містять підписи надавача послуг й отримувача (ТОВ «Автодор»). Сума цих витрат розподіляється

шляхом визначення частки між добутком загальних витрат на енергію та комунальні послуги та площі, наприклад пшениці до загальної площі сільськогосподарських угідь.

На рисунку 2.3 зображено витяг із журналу-ордеру й відомості по рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» за 2022 рік.

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "АВТОДОР"

Журнал-ордер і Відомість по рахунку 362 Розрахунки з іноземними покупцями

за 01.01.22 - 31.12.22

Субконто/	Поч.зал.Деб.	Поч.зал.Кред.	701	7191	Деб.Оборот	312	Кред.Оборот	Кін.зал.Деб.	Кін.зал.Кред.
DOUBLE A SHIPPING LLC2			8 058 981,73		8 058 981,73	8 058 981,72	8 058 981,72	0,01	
Договор MW11008 (10.08.22)			4 620 854,62		4 620 854,62	4 620 854,61	4 620 854,61	0,01	
Договор MW02092022 (02.09.22)			3 438 127,11		3 438 127,11	3 438 127,11	3 438 127,11		
LNZ TRADING GmbH			7 566 313,95	14 309,29	7 580 623,24			7 580 623,24	
Договор P221212-FC-211 (12.12.22)			7 566 313,95	14 309,29	7 580 623,24			7 580 623,24	
Разом розгорнуте								7 580 623,25	
Разом			15 625 295,68	14 309,29	15 639 604,97	8 058 981,72	8 058 981,72	7 580 623,25	

Бухгалтер_____ОксанаМАТВІЄНКО

Рис. 2.3. Витяг із журналу-ордеру й відомості за рахунком 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» протягом 2022 року, грн.

Журнал-ордер в журнально-ордерній системі є основним документом, який фіксує всі фінансові операції підприємства. Він служить основою для подальшого формування фінансової звітності та дозволяє здійснювати контроль над фінансовою діяльністю підприємства.

Кореспондеція рахунків обліку витрат яка використовується у ТОВ «Автодор» наведена в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Кореспонденція рахунків з обліку витрат на виробництво пшениці ТОВ «Авдодор» за 2022 рік, тис. грн.

Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума
Списано насіння на виробництво зерна	231	201	649,2
Списано добрива на виробництво зерна	231	208	1 946,4
Списано пальне на виробництво зерна	231	203	458,9
Нарахування заробітної плати працівникам виробництва	231	661	567,9
Нарахування ЄСВ на дохід працівників виробництва	231	651	115,4
Нарахування амортизації на виробничі основні засоби	23	131	476,6
Нараховано за послуги сторонніх організацій	231	631	878,0
Оприбуткування зерна за фактичною собівартістю	271	231	9 624,5

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Отже, ТОВ «Автодор» веде бухгалтерський облік згідно норм та вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» й інших нормативно-правових актів. Роботу бухгалтерії на підприємстві забезпечують два бухгалтери із стажем роботи більше 20 років та високим рівнем освіти. У Товариства є всі необхідні нормуючі документи, які визначають умови, принципи, процедури й методи ведення бухгалтерського обліку. Підприємство розробляє Наказ про облікову обліку. У додатках до цього Наказу наведено робочий план рахунків, графік документообігу, його дотримуються усі працівники підприємства. Під час проведеного дослідження недоліків з організації обліку та роботи відділу бухгалтерії не виявлено.

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ, УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЦТВА ЗЕРНА

Обліково-аналітичне забезпечення є складним механізмом, оскільки воно об’єднує в собі процеси обліку та економічного аналізу й має на меті забезпечення ефективною, точною, об’єктивною інформацією як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів щодо окремого суб’єкта господарювання .

Елементи обліково-аналітичної системи: фінансовий облік, управлінський облік; фінансовий аналіз, управлінський аналіз; зовнішній аудит, внутрішній аудит.

На першому етапі, вдосконалення облікового процесу пропонуємо ТОВ «Автодор» здійснити зміну методу калькулювання собівартості з попроцесного на метод – директ-костинг, тому що при його застосуванні групування витрат відбувається шляхом включення усіх змінних витрат до виробничої собівартості вирощеної продукції, а до витрат періоду відносять усі постійні витрати, тобто відображається неповна собівартість [34]. Використання директ-костингу з точністю до 90% дасть можливість спланувати кількість витрат, які підприємство понесе в майбутніх періодах на вирощування тих чи інших зернових культур. За допомогою директ-костингу можна оцінити який вплив на загальну структуру витрат вирощеного зерна несуть витрати на оплату праці, на соціальні заходи, на добрива тощо після чого є можливість проаналізувати дані показники й за потреби на основі цих даних прийняти ефективне управлінське рішення щодо раціонального управління витратами .

Метод директ-костингу дає можливість визначити точку беззбитковості та кінцевий результат при зміні обсягу виробництва. При визначенні собівартості за допомогою даного методу стає можливим прийняття обґрунтованого управлінського рішення керівництвом, яке буде базуватися на точних даних та результатах аналізу протягом різних періодів виробничого процесу .

У ТОВ «Автодор» зернову продукцію при першому визнанні обліковують за фактичною собівартістю, тому рекомендуємо підприємству, звернути увагу на оцінку зерна при його оприбуткуванні на баланс за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати з місця продажу.

Для того, щоб оприбуткувати вирощене зерно за справедливою вартістю, необхідно класифікувати продукцію, на поточні біологічні активи оцінені за справедливою вартістю і розділити на категорії: біологічні активи, додаткові біологічні активи, побічна продукція. Для цього на підприємстві необхідно

створити комісію у складі головного бухгалтера й завідувача складом, які будуть здійснювати оцінку та переоцінку таких біологічних активів за справедливою вартістю. Також можна користуватися послугами професійних оцінщиків, які мають відповідний сертифікат і ліцензію для визначення справедливої вартості таких активів. При цьому результати оцінки справедливої вартості вони відображають в Акті оцінки біологічних активів та додаткових біологічних активів.

Комісія по визначенню справедливої вартості, яка складається із працівників підприємства має постійно моніторити актуальні ціни на ринках збуту зерна [36]. Під час визначення справедливої вартості поточних біологічних активів й додаткових біологічних активів необхідно документально відображати в актах, регістрах, протоколах результати досліджень, після чого нести відповідальність за зберігання такої документації. Невід'ємною частиною даного процесу є розробка нормативно-методичного забезпечення для конкретного підприємства, особливо щодо обліку озимих культур, і його відображення у Наказі про облікову політику підприємства.

При обліку продукції за справедливою вартістю роблять такий бухгалтерський запис: Дт 231 «Виробництво продукції рослинництва» Кт 271 «Продукція сільськогосподарського виробництва» й відображають саме справедливу вартість вирощеної продукції.

Якщо фактичні витрати перевищуватимуть ринкову ціну роблять бухгалтерське проведення: Дт 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» Кт 231 «Виробництво продукції рослинництва».

Дохід від реалізації такої продукції проводять наступним записом: Дт 23 «Виробництво продукції рослинництва» Кт 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» й показують різницю між справедливою вартістю продукції та витратами понесеними на її вирощування.

Комбінування способів оцінки вирощеного зерна є важливим питанням. Серед вчених існує значна неоднозначність щодо конкретного використання сучасних методів оцінки та встановлення справедливої вартості особливо в контексті сільськогосподарських підприємств ця неоднозначність пов’язана з відсутністю активних ринків для деяких видів активів таких, як посіви сільськогосподарських культур, багаторічні насадження, коливання цін на продукцію протягом одного сезону [37, 38].

Тож, зерно призначене для продажу доцільно обліковувати за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати з місця продажу, а зерно, яке призначене для подальшого використання на підприємстві, наприклад, – для посіву, можна обліковувати за справедливою вартістю, яка відображатиме фактичну собівартість такого зерна.

Підтримуємо думку Леоніда Сука, щодо удосконалення в загальному фінансовому обліку, яке полягає в тому, що при оприбуткуванні вирощеної продукції за справедливою вартістю необхідно проводити такі бухгалтерські записи: Дт 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» – на суму справедливої вартості продукції Кт 231 «Виробництво продукції рослинництва» – на суму понесених витрат на виробництво продукції, оскільки не вважає за доцільно оприбутковувати очікувані доходи від реалізації зерна в складі рахунку 231 «Виробництво продукції рослинництва», де накопичуються витрати понесені на вирощування продукції та Кт 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» – на суму доходу від первісного визнання продукції [39].

Законодавство України не передбачає обов’язковість ведення управлінського обліку на підприємстві й щодо регулювання даного питання немає жодного вітчизняного нормативно-правового акту, тому в ТОВ «Автодор» не ведуть управлінський облік та не розробляють управлінську звітність. Українські компанії, які досягли певного рівня розвитку та мають сформовану організаційну структуру, внутрішні і зовнішні зв'язки, а також функціонуючі бізнес-процеси, зазвичай впроваджують систему управлінського

обліку. Постановка такого обліку є складним і багатоетапним процесом, який включає вирішення не лише облікових питань, а й взаємодію з іншими аспектами діяльності підприємства. Формування відділу управлінської бухгалтерії передбачає створення: сектору щодо управління витратами; сектору, щодо управління й обліку доходів та результатів діяльності; сектор економічного аналізу й прогнозування; сектору, що відповідатиме за бюджетування на підприємстві [40,41]. Пропонуємо ТОВ «Автодор» запровадити сектор з управління витратами, який забезпечуватиме збір інформації, обробку, аналіз та контроль за усіма статтями витрат.

Для того, щоб оперативно реагувати на коливання та зміни у виробничих витратах рекомендуємо управлінському персоналу подавати керівництву управлінську звітність щодо витрат діяльності підприємства. Тому на підприємстві необхідно розробляти управлінську звітність, показники якої допоможуть під час формування статистичної звітності та забезпечать міцне підґрунтя для прийняття управлінських рішень.

Рекомендуємо розробляти такі види управлінських звітів: «Звіт про витрати палива на 1 гектар кукурудзи на роботах з обприскування» (додаток Д), «Звіт про витрати заробітної плати на 1 гектар кукурудзи на роботах по культивації» (додаток М), «Звіт про витрати на соціальне страхування на 1 гектар поля № 1 на роботах з дискування» (додаток Л) , «Звіт витрат понесених на виробництво кукурудзи» (пропонована структура додаток К) тощо.

Звітність має подаватися керівництву щотижня і щомісяця для того, щоб постійно бачити зміни, відхилення між плановими й фактичними даними та мати можливість проаналізувати питому вагу статей витрат. Показники управлінської звітності можуть відображатися у натуральних і вартісних вимірниках, формат звітності не уніфікований і підприємство його створює виходячи з власних потреб дотримуючись обов’язкових реквізитів.

Впровадження системи управлінського обліку витрат може значно покращити ефективність підприємства. Це дозволяє здійснювати більш детальний аналіз витрат, ідентифікувати ефективні та неефективні елементи та

раціоналізувати використання ресурсів. Система управлінського обліку допомагає підприємству реагувати на зміни в економічному середовищі, мінімізуючи ризики та забезпечуючи фінансову стійкість.

Після впровадження управлінського обліку обліково-аналітична система ТОВ «Автодор» матиме вигляд, який зображено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Обліково-аналітична система підприємства

Документування є важливим етапом при визначенні кінцевої суми витрат та їх віднесення на окремі зернові культури. Показники із первинних документів відіграють головну роль, адже виступають базою в даному питанні. Бухгалтер який фіксує облік витрат взаємодіє із працівниками інших виробничих підрозділів, згідно даної умови накопичується велика кількість первинних документів для опрацювання, тому доцільно буде скороти кількість документів та менш деталізувати реквізити до них, залишивши при цьому головну інформацію, виходячи з цього знизиться трудомісткість процесу обліку витрат.

Первинні документи різних груп рекомендуємо групувати до єдиного документу як «Бухгалтерська довідка». Його формування дозволить в рази

скоротити витрати часу працівника на обробку, звірку, порівняння первинних документів і складання управлінської звітності. Бухгалтерська довідка повинна мати табличну форму, у першій колонці відображають порядковий номер первинного документа у списку, який до неї вносять, у другій колонці необхідно вказати дату створення документа, у третій колонці зазначається назва первинного документа і його номер, у четвертій і п'ятій колонці зазначають кореспондуючі рахунки, а в останній колонці вказують суму понесених витрат у гривнях. Групування первинних документів щодо обліку витрат в єдиному документі дозволить оперативно ознайомитися із сумами та ресурсами, які було понесено протягом місяця на виробництво. Бухгалтерську довідку можна розробляти за всіма сільськогосподарськими культурами, які вирощують на підприємстві.

Удосконалення форм паперових первинних документів є важливим етапом на шляху забезпечення працівників не лише обліковими, а й аналітичними даними відразу в документі. У Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [43], вказано, що господарські операцію мають здійснюватися на підставі відповідних первинних документів, які підтверджують факт здійснення господарської операції. Рекомендаційні форми первинних документів розробляються різними Міністерствами України, але підприємствам дозволено вносити зміни до таких типових форм первинних документів, тому рекомендуємо ТОВ «Автодор» самостійно удосконалити структуру первинних документів, але при цьому необхідно дотримуватися наявності усіх необхідних реквізитів, які мають міститися в такому документі.

У табл. 3.1 наведено напрямки та способи вдосконалення первинних документів виробництва зерна на підприємстві.

Таблиця 3.1

Способи удосконалення деяких первинних документів з обліку витрат на виробництво зерна підприємством

Документ	Пропозиція	Результат
Табель обліку робочого часу (ф. П -5)	Додати колонки в яких буде відображено кількість часу, який було використано на перерви під час виробничих робіт.	Ефективність розрахунку норм витраченого часу на виконання робіт у рослинництві. Точність в нарахуванні заробітної плати.
Наряд-завдання	Додати колонку із відображенням питомої ваги використання палива та відхилень .	Аналіз витрат палива на окрему культуру. Допомагає визначити потребу в запасах палива.
Подорожній лист вантажного автомобіля (ф. №2)	Додати колонку в якій будуть робити записи щодо проблем, які виникли при перевезенні вантажу. Надання особистої інформації про водія, контактний номер телефону, № водійського посвідчення.	Отримана інформація з приміток забезпечить точні дані щодо певної непередбаченої події незважаючи на плин часу.
Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. №67-Б)	Додати колонку про перерви в роботі, примітки щодо запису про погодні умови чи форс-мажорні обставини, колонка з відхиленнями фактично виконаної роботи відносно робочих днів протягом місяця, інформацію про питому вагу.	Отримання інформації, яка міститиме аналітичні дані й дасть можливість здійснювати контроль за виконанням робіт й оперативно приймати управлінські рішення щодо негативних показників.

Інноваційні процеси в суспільстві, виробництві, які виникають внаслідок науково-технологічного прогресу потребують змін у підходах та способах ведення виробництва, обліку й реєстрації інформації. Вдосконалення методів обліку та покращення комунікацій між підрозділами підприємства передбачають впровадження автоматизації бухгалтерського обліку це

сприятиме не лише оперативному отриманню інформації але й розширенню аналітичних можливостей також такі ініціативи націлені на зменшення витрат часу при виконанні рутинних операцій, уникнення помилок та оптимізацію обробки облікових даних .

Наступною рекомендацією є застосування на підприємстві системи електронного документообігу. При налаштуванні електронного документообігу на підприємстві необхідно користуватися нормами Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» [45] в якому чітко вказано, юридична сила електронного документу не може бути заперечена через те, що він складений в електронній формі, тому прирівнюється до паперового документу із печаткою та підписом.

Усі вимоги й обов'язкові реквізити, які стосуються складання паперових первинних документів необхідно враховувати при складанні електронних документів. Електронний документ затверджується електронним цифровим підписом [46]. Оригіналом електронного документу є його електронна форма, а паперовий варіант є копією такого документу. Запровадження внутрішнього електронного документообігу на підприємстві передбачає: забезпеченість комп'ютером, відповідним програмним забезпеченням, наявністю електронних цифрових підписів/печаток, безперебійного доступу до електроенергії та мережі Інтернет; розробку внутрішнього Положення про електронний документообіг; поділ документів на різні групи: управлінські, кадрові, складські й бухгалтерські. Також необхідно врахувати перелік внутрішніх документів, які не можуть мати юридичної сили в електронному форматі, наприклад, касова книга, яка підшивається і ведеться лише в паперовому варіанті.

Витрати із забезпечення електронного документообігу на підприємстві включатимуть такі статті: розрахунки з постачальниками та підрядниками, витрати на купівлю запасів, додаткові витрати на електроенергію, витрати на підвищення кваліфікації працівників.

Для забезпечення електронного документообігу на підприємстві можуть слугувати наступні програмні системи: «Paperless», «Document.Online», «LanDocs», «Docs Fusion».

ТОВ «Автодор» веде бухгалтерський облік автоматизованим способом за допомогою бухгалтерської програми «1С: Бухгалтерія», тому рекомендуємо замінити дану бухгалтерську програму на іншу, наприклад «BAS Бухгалтерія», яка призначена для автоматизації бухгалтерського та податкового обліку, формування і подання звітності. Права цієї програми належать польській компанії NetHelp, а розробка рішень для України й подальший супровід відбувається українськими IT-компаніями, які є членами громадської організації "Спілка Автоматизаторів Бізнесу" на платформі BAF [47]. Принцип роботи програми «BAS Бухгалтерія» схожий до принципу роботи «1С: Бухгалтерія», тому дана трансформація буде доцільною для контролю й збільшення ефективності облікового процесу на підприємстві.

Підтримуємо думку Мулик Я.І., що внутрішній контроль має на меті забезпечення контрольної функції та здійснення перевірок щодо визначення дотримання або ж недотримання законодавчих нормативів [48]. Система внутрішнього контролю підприємства дає можливість раціонально управляти активами, контролювати статті й суми витрат, контролювати зміни в статтях витрат, які стосуються виробничої собівартості сільськогосподарської продукції.

У ТОВ «Автодор» внутрішній контроль не дуже розвинений, здійснюється за допомогою процедури інвентаризації, але рекомендуємо розширити цей процес шляхом розрахунку аналітичних показників, створення системи урахування усіх ризиків та моніторингу.

Для того, щоб спростити процедуру інвентаризації необоротних активів, пропонуємо обладнати кожен необоротний актив індивідуальним QR-кодом. Працівники, які мають смартфони/планшети із налаштованою програмою для зчитування інформації із QR-кодів зможуть із легкістю отримати всі необхідні дані за окремою господарською одиницею та здійснювати контроль. За

допомогою удосконалення цифрової трансмісії процесів обліку відбувається розширення баз даних і способів щодо розробки планів, прогнозів й самого аналізу на усіх рівнях господарської діяльності. [49].

Найбільш поширеним підходом до організації системи внутрішнього контролю на великих агрохолдингах є створення служби внутрішнього контролю . Дана служба забезпечує керівництво актуальною інформацією щодо дотримання норм законодавства, здійснює контроль за окремими підрозділами, знаходить приховані резерви й пропонує перспективні, нові напрямки для розвитку, формує рекомендації для відділу бухгалтерії, й розробляє шляхи вирішення й поліпшення облікового процесу [50,51]. Для забезпечення внутрішнього контролю керівник підприємства приймає рішення про створення такої служби та наймає для цього працівників, які будуть виконувати аудиторську роботу. Основними методами забезпечення контролю на підприємствах є проведення: ревізій, перевірки документації, підрахунку показників, опитувань працівників, процедур обстеження, аналізів внутрішнього й зовнішнього середовища, оцінка ризиків .

Для перевірки та аналізу інформації щодо витрат підприємства, аудитор використовує не лише програму аудиту, а й використовує документи: тест внутрішнього контролю, групування витрат за статтями, перелік витрат, що відображаються в обліку, перелік податків і зборів, які відносять до суми операційних витрат, перевірку первинних документів[52].

Оскільки ТОВ «Автодор» є суб'єктом малого бізнесу, рекомендуємо впроваджувати внутрішній контроль за витратами, пов’язаними з виробництвом зерна, за допомогою бухгалтерських програм, наприклад, через "BAS Бухгалтерія". Це дозволить ефективно відстежувати і аналізувати витрати, забезпечуючи точність та організованість у веденні обліку на підприємстві. У даній бухгалтерській програмі можна створити рахунок для обліку витрат на придбання насіння та посівного матеріалу. Відображаючи витрати за конкретним видом насіння, можна отримати точну аналітику. Реєстрування рахунків для фіксації витрат на обробіток ґрунту, купівлю

добрив, дозволить відстежувати витрати за вищевказаними операціями. Створення рахунків для обліку заробітної плати працівникам, здійснення нарахувань і списань з рахунків на оплату праці забезпечить контроль за цією складовою витрат. Формування окремого рахунку для обліку витрат на технічне обслуговування та ремонт сільськогосподарської техніки – забезпечить контроль за витратами на регулярний технічний огляд та поточний ремонт. Контроль витрат на пальне, мастило та запасні частини забезпечить систематичний облік через створення відповідних рахунків у програмі "BAS Бухгалтерія". Окремий рахунок для витрат на оренду землі та його регулярне оновлення в програмі забезпечать керівництво інформацією щодо цієї складової виробництва. Важливо періодично оновлювати та аналізувати дані в програмі за-для ефективного контролю над фінансовими процесами на підприємстві.

Отже, вдосконалення обліку витрат на виробництво зерна має на меті забезпечення у виробничому процесі ТОВ «Автодор» інноваційних підходів та сучасних IT-технологій. Система електронного документообігу пришвидшить обмін первинними документами між підрозділом рослинництва та відділом бухгалтерії. Удосконалення на практиці форм первинних документів допоможе відразу бачити аналітичні дані вже в первинному документі після процесу виконання робіт відносно сільськогосподарських культур. Рекомендуємо підприємству щороку переглядати Наказ про облікову політику, за потреби вносити до нього зміни, щодо методів калькулювання собівартості продукції та узгодження питання собівартості продукції сільськогосподарських культур. Усі прийняті до уваги нововведення необхідно зафіксувати в даному Наказі й забезпечити дотримання цих норм працівниками Товариства. Управлінський облік забезпечує керівництво необхідними розрахунковими даними, які впливають на прийняття керівництвом управлінських рішень.. Використання системи внутрішнього контролю допоможе вести бухгалтерський облік згідно норм законодавства, виявляти приховані резерви й контролювати діяльність на усіх фазах виробництва.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження щодо аналізу управління витратами виробництва зерна на підприємстві було виявлено наступні особливості:

1. Товариство з обмеженою відповідальністю "Автодор" є сільськогосподарським товаровиробником, також займається наданням послуг з ремонту, будівництва та обслуговування доріг. У галузі рослинництва спеціалізується на вирощуванні наступних культур: озимої пшениці, кукурудзи, озимого ріпаку, сої та соняшнику. Підприємство для забезпечення своєї виробничої діяльності працює з найманим персоналом, з середньою кількістю працівників, яка у 2022 році становила 19 осіб. Це в 1,7 раза менше, ніж відповідний показник у 2018 році. Сільськогосподарську продукцію рослинництва вирощують на орендованих земельних угіддях, загальна площа ріллі у 2022 році становила 1200 га., яка з 2018 року щороку зменшувалася, тому що орендодавці забирали свої земельні частки після завершення строку дії Договору оренди.

2. Товариство має відповідну матеріально-технічну базу для здійснення агробізнесу. У 2022 році середньорічна вартість необоротних матеріальних активів за їх залишковою вартістю становила 8 млн. грн.. Цей показник зменшився в 1,3 рази порівняно з 2021 роком через вилучення складських приміщень з балансу. Підприємство широко користується послугами сторонніх організацій у виробничому процесі, які надають їх з використанням власної техніки.

3. Протягом 2018-2022 років підприємство постійно зберігало стабільну чисту прибутковість. У 2021 році сума чистого прибутку на підприємстві зросла в 32,5 рази порівняно з показником 2018 року, що свідчить про зміну стратегії виробничого процесу, розширення ринків збуту, підвищення цін на агропродукцію. Виходячи з вищезазначеного, рівень сукупної рентабельності в

2019 році становив 0,38 в. п., що на 13,2 в. п. менше, за його найбільше значення зафіксоване у 2022 році.

4. Вирощування зернових культур у ТОВ "Автодор" відіграє важливу роль у господарській діяльності підприємства. Посівна площа у рослинництві протягом 2018-2022 років в середньому розподілялася наступним чином. На зернові культури припадає приблизно 57,9% загальної площі ріллі, а решта 41,2% відведена під вирощування технічних культур. Внаслідок реалізації зерна у 2022 році підприємство отримало чистий прибуток в розмірі 155,21 грн за 1 центнер, що на 38,9% більше аналогічного показника за 2018 рік.

5. Принципи, методи, процедури ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Автодор» затверджені в Наказі про облікову політику підприємства. Облік у Товаристві здійснюється на основі журнально-ордерної форми, автоматизованим способом. У додатку 5 Наказу про облікову політику міститься графік документообігу. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві забезпечують головний бухгалтер та його заступник з робочим стажем у сфері бухгалтерії більше 20 років. Організація робочого процесу в бухгалтерії належить до обов'язків головного бухгалтера.

6. Для відображення факту здійснення господарської операції на підприємстві формують первинні документи встановленого зразка, їх типові форми затверджуються Міністерством фінансів та Міністерством аграрної політики. Облік процесу виробництва в рослинництві ведуть на субрахунку 231 «Виробництво продукції рослинництва». За дебетом субрахунка 231 накопичують протягом усього виробничого періоду витрати, які списують за видами сільськогосподарських культур, а за кредитом показують вартість продукції від первісного визнання.

7. Вдосконалення обліку витрат на виробництво зерна має на меті забезпечення у виробничому процесі ТОВ «Автодор» інноваційних підходів та сучасних IT-технологій. Пропонуємо звернути увагу на метод калькулювання витрат – директ-костинг, який дозволяє з точністю до 90% визначити виробничу собівартість вирощеної продукції. Рекомендуємо вирощену

агропродукцію обліковувати за справедливою вартістю, оскільки це дасть можливість суб’єкту господарювання реалізовувати її за актуальними цінами, що сформувалися на ринку. Інформація із управлінських звітів є важливим моментом для аналізу та контролю, тому що є необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та визначення стратегій розвитку підприємства. Удосконалення форм первинних документів, таких як табель робочого часу, подорожній лист вантажного автомобіля, обліковий лист тракториста-машиніста – забезпечить керівництво аналітичними даними, відсоткове відхилення показників можна побачити у кожному складеному первинному документі. Забезпечення електронного внутрішнього документообігу на підприємстві підвищить оперативність обміну інформацією між виробничим персоналом та працівниками бухгалтерії. Перехід на нові програми бухгалтерського обліку дозволить оптимізувати робочі процеси, підвищити ефективність обліку та забезпечити більш точний та сучасний контроль за фінансовою діяльністю підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Славута О. І. Конспект лекцій з дисципліни "Управління витратами" (для студентів 4 курсу всіх форм навчання напряму підготовки 6.030504 Економіка підприємства). Харків: Вид-во ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2015. 38с.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV : станом на 10 серп. 2022 р. База даних Законодавство України/ ВР України. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 05.07.2023).

3. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення: 07.07.2023).

4. Про затвердження Національного положення (стандарту) 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: 08.07.2023).

5. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (дата звернення: 08.08.2023).

6. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-IV (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України/ ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 09.08.2023).

7. Господарський кодекс України. База даних Законодавство України/ ВР України.. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15 (дата звернення: 12.08.2023).

8. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text (дата звернення: 12.08.2023).

9. Про затвердження Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/90307___90307 (дата звернення: 14.08.2023).

10. Давидович І. Є. Управління витратами. Київ : Вид-во Центр учб. літ., 2008. 320 с. URL: https://fpk.in.ua/images/biblioteka/3bac_finan/upravlinnya-vytratamy-316.pdf (дата звернення: 15.08.2023).

11. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: Вид-во Лібра., 2008. 704 с.

12. Жукевич С.М., Фроленко Р.В. Управління витратами діяльності в контексті забезпечення конкурентоспроможності підприємства. Інноваційна економіка. 2015. №1. С. 70-74.

13. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: навч.посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.

14. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами: навчальний посібник. Харків: ХУДХТ, 2017. 166 с.

15. Глушач Ю.С., Фальченко О.О. Методичні аспекти обліку витрат та калькулювання собівартості продукції у вітчизняній та зарубіжній обліковій практиці. Економіка та суспільство. 2021. №29.

16. Бурко К. В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 2. С. 162–174.

17. Качмар О.В. Сутність біологічних активів як об'єктів обліку та контролю. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. №23. С.622-624.

18. Верига Ю.А., Калайда Л.О. Особливості оцінки біологічних активів. Економічні студії. № 1 (27). 2020. С. 70-73.

19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 20.08.2023).

20. Попович М.П. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства. URL: https://conf.ztu.edu.ua/wpcontent/uploads/2019/11/157.pdf (дата звернення: 23.08.2023).

21. Андрющенко І.Є. Проблеми оптимізації витрат на підприємстві. Ефективна економіка. 2021. № 11. URL:http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2021/9.pdf (дата звернення: 25.08.2023).

22. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємств та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. База даних
Законодавство України/ ВР України. URL:https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text (дата звернення: 08.09.2023).

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8). Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки. База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення: 09.09.2023).

24. Лист Міністерства фінансів України «Про облікову політику» від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05#Text (дата звернення: 10.09.2023).

25. Корчагіна В.Г. Облікова політика як елемент системи управління аграрним підприємством. URL:https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/5.2/140.pdf (дата звернення: 10.09.2023).

26. Харченко О., Автоматизація обліку доходів і витрат на підприємстві. Матеріали XXVI-тої міжн. наук. конф. студентів, аспірантів та молодих учених, м. Львів, 17-18 трав. 2019 р. Львів, 2019. С.113.

27. Задорожний З.-М. В., Аверкин Я.Ф. Управлінський облік: особливості та принципи. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2019. № 1.

28. Семчук І.В., Мазур В.Г. Шляхи підвищення управління витратами на підприємстві. Економіка та управління підприємствами. 2018. № 22. С.548. URL: http://global-national.in.ua/archive/22-2018/104.pdf (дата звернення: 24.09.2023).

29. Індекс цін на сільськогосподарську продукцію. Мінфін. URL: https://index.minfin.com.ua/ua/economy/index/agroprice/2018/ (дата звернення 25.09.2023).

30. Пасенко В., Ничипорук А. Особливості формування собівартості продукції в аграрних підприємствах. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали XV міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Черкаси 15 трав. 2018 р. Черкаси, 2018 С. 64-67.

31. Вовк В. В. Облік витрат виробництва зернових культур та шляхи його удосконалення: зб. студ. наук. праць Уманського національного університету садівництва, м. Умань 20 квіт. 2023 р. Умань, 2023. С. 73–76.

32. Оляднічук Н.В., Підлубна О.Д. Обліково-аналітичне забезпечення економічної діяльності суб'єкта підприємництва. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2020. №33 (2). С.17.

33. Кравченко М.В., Кравченко Л.А. Теоретичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення системи фінансово-економічної безпеки в закладах професійної (професійно-технічної) освіти. Вісник університету імені Альфреда Нобеля. 2020. №1 (19). С.381. URL:https://pedpsy.duan.edu.ua/images/PDF/2020/1/46.pdf (дата звернення: 08.10.2023).

34. Царук В. Вітчизняні та зарубіжні методи обліку витрат: порівняльна характеристика. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2017. № 1-2. С. 52.

35. Перемот Ю.О. Особливості калькулювання за методом неповних витрат. Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : Мат. III Всеукр. наук.-практ. конф.. м. Полтава, 31 берез. 2020 р. Полтава, 2020. С. 106-108.

36. Кибальник Ю.М., Овчарова Н.В. Особливості оцінки поточних біологічних активів рослинництва: Зб. Мат. II Міжн. наук.-практ. інтернет-конф. Київ, 5 жовт. 2018 р. Київ, 2018. С. 67.

37. Керечанин І.О. Формування та облік справедливої вартості поточних біологічних активів рослинництва. Облік, аналіз і контроль в умовах сучасних концепцій управління економічним потенціалом і ринковою вартістю підприємства : зб. наук. пр. ЖНАЕУ Т. IV, ч.1. Житомир, 2017 р. Житомир 2017. С. 102.

38. Уланчук В.С., Аніщенко Г. Ю. Визнання та оцінка продукції сільськогосподарського виробництва як особливого об’єкту бухгалтерського обліку, аналізу та планування : зб. наук. праць УНУС / Ред.кол.: Непочатенко О.О (відп. ред.) та ін. Умань: 2018, ВНП № 93. Ч. 2. С. 145-158.

39. Сук Л. Облік сільськогосподарської продукції. Перша міжнародна науково-практична конференція: Цифрова економіка: тренди та перспективи. 2018. С. 203. URL:http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/32798/1/%D0%A1%D1%83%D0%BA%20%D0%9B..pdf (дата звернення: 24.10.2023).

40. Белова І.М. Побудова управлінського обліку обліку в рослинництві у світлі вимог МСФЗ, НП(БО) 30 «Біологічні активи» та галузевого управління. Бізнесінформ. 2015. №3. С.190.

41. Кучеренко Т.Є., Матрос О.М., Підлубна О.Д. Накладні і непрямі витрати підприємства як інструмент управлінського обліку. Глобальні та національні проблеми економіки: Електронне фахове видання. 2018. № 22.

42. Цикало В.А. Обліково-інформаційне забезпечення виробництва зернових культур: мат. II Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. студентів та магістрантів за підсумками наук. досл. 2014 р. вип. II. Мелітополь, 2015 р. Мелітополь, 2015. С. 37.

43. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text (дата звернення: 25.10.2023).

44.Аніщенко Г.Ю. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємствами. Вісник. 2018. №2 (36) С.113-114. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkib_2018_2_67 (дата звернення: 20.11.2023).

45. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV . База даних Законодавство України/ ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text (дата звернення: 25.11.2023).

46. Кравченко О.В., Ткаченко А.А. Електронний документообіг в системі управління підприємством. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2018. №31. С. 117. URL:https://er.chdtu.edu.ua/bitstream/ChSTU/1254/1/31-2018.pdf (дата звернення: 25.11.2023).

47. Чим "BAS Бухгалтерія" відрізняється від "Бухгалтерії для України"/ URL: https://uit.kiev.ua/chim-bas-buhgalterija-vidriznjaietsja-vid-buhgalterii-1s-pidpriiemstvo/ (дата звернення: 26.11.2023).

48. Мулик Я.І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. Агросвіт. 2020. № 17-18. С.31. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/17-18_2020/6.pdf (дата звернення: 27.11.2023).

49. Вовк В.В. Напрями використання ІТ-технологій в системі бухгалтерського обліку. Зб. тез доп. VII Всеукр. студ. наук.-практ. онл.-конф. К., 23 берез. 2023 р. К., 2023. С. 252-255.

50. Савченко Р.О., Савченко Н.В., Дем'янюк І.В. Внутрішній контроль: проблеми та перспективи. Ефективна економіка. 2019. №9. URL:. http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/11680/1/Efektyvna%20ekonomika_2019_9.pdf (дата зверенення: 28.11.2023).

51. Сакул А. Організаційні підходи щодо внутрішнього аудиту як незалежного контролю: The XXII International Scientific and Practical Conference "Interaction of society and science: prospects and problems", April 20-23, London 2021, Engl. p.114.

52. Ковальова Т.В., Єсіна Ю.В. Аудит витрат в системі внутрішнього аудиту підприємства: The 7th International Scientific and Practical Conference "Science and technology: problems, prospects and innovations", April 13-15, Osaka, Japan. 2023, p.458.

ДОДАТКИ

Додаток А

Динаміка виробничої собівартості за окремими зерновими культурами у ТОВ «Автодор», млн. грн.

Показник	Роки					Відхилення 2022 р. до 2018 р., %
	2018	2019	2020	2021	2022	
Пшениця						
Прямі матеріальні витрати усього:	5,26	5,76	2,81	2,50	3,70	-29,6
Насіння	0,34	0,66	0,44	0,42	0,65	89,8
Добрива	1,69	2,27	0,67	1,19	1,95	15,5
Пальне	0,62	1,09	0,76	0,24	0,46	-26,0
Решта матеріальних витрат	2,61	1,74	0,94	0,65	0,65	-75,2
Прямі витрати на оплату праці	0,30	0,44	0,24	0,06	0,57	90,1
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати усього	2,59	1,84	1,44	8,23	5,35	106,3
Соціальні заходи	0,07	0,10	0,10	0,01	0,12	75,6
Амортизація необоротних активів	0,28	0,18	0,18	0,47	0,48	70,2
Послуги сторонніх організацій	0,25	0,09	0,09	1,44	0,88	245,1
Інші прямі та загальновиробничих витрати	1,99	1,47	1,07	6,31	3,88	94,7
Виробнича собівартість	5,26	5,76	2,81	2,50	3,70	-29,6
Кукурудза						
Прямі матеріальні витрати усього:	3,54	5,67	7,01	3,22	4,13	16,87
Насіння	0,66	1,30	1,41	1,01	0,93	40,42
Добрива	1,35	2,05	2,35	1,12	0,89	-34,18
Пальне	0,59	0,86	1,79	0,66	1,75	194,19
Решта матеріальних витрат	0,93	1,46	1,46	0,44	0,57	-39,25
Прямі витрати на	0,08	0,18	0,59	0,19	0,87	965,61

Продовж. Додатку А

оплату праці						
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати усього	3,01	3,74	2,24	19,74	11,39	278,90
Соціальні заходи	0,02	0,04	0,04	0,04	0,18	887,78
Амортизація необоротних активів	0,26	0,19	0,19	0,70	0,59	128,53
Послуги сторонніх організацій	0,18	0,52	0,52	6,97	6,31	3411,63
Інші прямі та загальновиробничих витрати	2,55	2,99	1,49	12,03	4,31	69,12
Виробнича собівартість	6,63	9,59	9,85	23,15	16,40	147,52
Виробнича собівартість зернових і зернобобових культур	14,78	17,62	14,33	33,95	26,02	76,09

Джерело: складено автором на основі статистичної звітності

Додаток Д

Пропонована автором форма звіту для ТОВ «Автодор» про витрати палива на 1 га кукурудзи на роботах з обприскування за червень 2022 року

Дата	Назва робіт	Культура	Тракторист	Механізм	Площа, га	Пальне, л.	Витрати палива на 1 га., л	Відхилення, л. (+/-)
						ДП		
01.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	42	32	0,76	-
02.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	100	75	0,75	-0,01
03.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	77	58	0,75	0,00
04.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	51	38	0,75	-0,00
06.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	120	90	0,75	0,00
07.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	20	15	0,75	0,00
07.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	33	25	0,76	0,01
08.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	40	30	0,75	-0,01
09.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	90	68	0,76	0,01
20.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	90	68	0,76	0,00
21.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	60	45	0,75	-0,01
21.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	10	8	0,80	0,05
22.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	11	8	0,73	-0,07
23.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	71	53	0,75	0,02
24.06.22	Обприскування	Кукурудза	Грабовий В.І.	МТЗ-80	140	105	0,75	0,00
Разом	–	–	–	–	955	718	–	–

Гол. бухгалтер _____ Оксана МАТВІЄНКО

Дата _____

Додаток М

Пропонована автором форма звіту для ТОВ «Автодор» про витрати заробітної плати тракториста на 1 га кукурудзи на роботах по культивації за травень 2022 року

Дата	Назва робіт	Культура	Тракторист	Механізм	Площа, га	Оплата праці, грн.			Питома вага виконання роботи, %	Відхилення, % (+/-)
						Заробітна плата	Тариф, за 1 га	Премія		
04.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	100	1300	13	–	23,3	–
05.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	50	650	13	–	11,6	-11,6
06.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	90	1170	13	–	20,9	9,3
07.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	80	1040	13	–	18,6	-2,3
09.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	32	416	13	–	7,4	-11,2
09.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	24	312	13	–	5,6	-1,9
10.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	11	143	13	–	2,6	-3,0
10.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	10	130	13	–	2,3	-0,2
10.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	10	130	13	–	2,3	0,0
11.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	12	156	13	–	2,8	0,5
11.05.22	Культивація	Кукурудза	Перкалюк В.І	Case IH	11	143	13	–	2,6	-0,2
Разом	–	–	–	–	430	5590	–	–	100,0	–

Гол. бухгалтер _____ Оксана МАТВІЄНКО

Дата _____

Додаток Л

Пропонований автором звіт про витрати на соціальне страхування у ТОВ «Автодор» на 1 га поля №1 на роботах з дискування за вересень 2018 року

Дата	Вид робіт	Робітник	Площа, га	Сума ЄСВ, грн.	Сума ЄСВ на 1 га., грн.	Питома вага, %	Відхилення, грн. (+/-)
21.09.22	дискування	Варич А.А.	34	135,3	4,0	7,9	–
22.09.22	дискування	Варич А.А.	29	115,5	4,0	6,8	-1,2
22.09.22	дискування	Варич А.А.	65	258,94	4,0	15,2	8,4
23.09.22	дискування	Варич А.А.	65	258,94	4,0	15,2	0,0
27.09.22	дискування	Варич А.А.	118	469,92	4,0	27,5	12,3
27.09.22	дискування	Варич А.А.	40	159,28	4,0	9,3	-18,2
29.09.22	дискування	Варич А.А.	58	231	4,0	13,5	4,2
30.09.22	дискування	Варич А.А.	20	79,64	4,0	4,7	-8,9
Разом	–	–	429	1708,52	–	100,0	–

Гол. бухгалтер _____ Оксана МАТВІЄНКО

Дата _____

Додаток К

Звіт витрат понесених на виробництво кукурудзи протягом операційного місяця у ТОВ «Автодор»

Витрати понесені на виробництво кукурудзи	Витрати за місяць				Відхилення	
	Показники кращого сільськогосподарського підприємства (малий бізнес)		Фактичні дані		Абсолютне	Темп приросту, %
	грн.	%	грн.	%		
Прямі витрати:						
Насіння						
Добрива						
Засоби захисту рослин						
Заробітна плата						
Пальне						
…….						
Непрямі витрати:						
Амортизація необоротних активів						
Комунальні платежі						
Підвищення кваліфікації працівників						
……						
Витати разом						

Гол. бухгалтер _____ Оксана МАТВІЄНКО

Дата _____