МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організація та методика обліку і контролю витрат рослинництва на ТОВ «БАКАЙ АГРО»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0714-оа
спеціальності 071 Облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
М.О. Волобуєв
Керівник к.е.н., доцент Сьомченко В.В.
Рецензент к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

Запоріжжя – 2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ:
Зав. кафедрою _____ Н.М. Проскуріна
«___»_____ 2025 р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Волобуєву Михайлу Олександровичу

1. Тема роботи: Організація та методика обліку і контролю витрат рослинництва на ТОВ «БАКАЙ АГРО»
керівник роботи Сьомченко Вікторія Вікторівна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 25 березня 2025 року № 439-с.

2. Строк подання студентом роботи 25 листопада 2025 року

3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та фінансової звітності установи.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні засади обліку і контролю витрат рослинництва; проаналізувати нормативно-правове регулювання обліку і контролю витрат рослинництва; вивчити існуючі методики бухгалтерського обліку і контролю витрат рослинництва на підприємстві; дослідити систему внутрішнього контролю підприємства та запропонувати шляхи її удосконалення; розробити рекомендації щодо оптимізації обліку та контролю витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 13 рис., 29 табл.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Сьомченко В.В. доцент	05.08.2025 р.	05.08.2025 р.
2	Сьомченко В.В. доцент	09.09.2025 р.	09.09.2025 р.
3	Сьомченко В.В. доцент	03.10.2025 р.	03.10.2025 р.

7. Дата видачі завдання: 01 червня 2025 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2025	виконано
2.	Написання вступу	липень 2025	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2025	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2025	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2025	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2025	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2025	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	листопад 2025	виконано

Студент _____ М.О. Волобуєв
(підпис)

Керівник роботи _____ В.В. Сьомченко
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 115 с., 29 табл., 13 рис., 79 літературних джерела.

ОБЛІК ВИТРАТ, ВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ, РОСЛИННИЦТВО, КОНТРОЛЬ ВИТРАТ, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКЕ ПІДПРИЄМСТВО, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, ОПТИМІЗАЦІЯ ВИТРАТ, ЕКОНОМІЧНА ЕФЕКТИВНІСТЬ, УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження, оцінка та вдосконалення існуючої системи організації обліку і контролю витрат виробництва продукції рослинництва на прикладі ТОВ «БАКАЙ АГРО».

Об’єкт дослідження є процес організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю витрат на виробництво продукції рослинництва в сільськогосподарському підприємстві.

Для досягнення поставленої мети застосовувалися такі методи дослідження: метод порівняння – під час вивчення економічної природи біологічних активів на основі різних наукових підходів та аналізу динаміки економічних показників; метод спостереження – при дослідженні організації та ведення первинного бухгалтерського обліку; метод аналізу – для оцінки діяльності підприємства та формулювання відповідних висновків; а також статистичні методи.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та контролю витрат виробництва рослинництва на підприємстві з метою підвищення аналітичності повноважень. Найбільш значущими результатами дослідження є:

– запропоновано розглядати «витрати у рослинництві» як цілеспрямоване, обґрунтоване використання матеріальних, трудових, фінансових та природних ресурсів у межах біологічного циклу виробництва, що супроводжується вибуттям активів або виникненням зобов'язань підприємства, підлягає оцінці, обліку та є підґрунтям для економічного аналізу ефективності діяльності, що дозволяє більш точно враховувати галузеву специфіку сільськогосподарського виробництва підприємства;

– розроблено та рекомендовано механізм оптимізації обліку витрат виробництва продукції рослинництва, що є важливим етапом у покращенні ефективності управління витратами та підвищенні економічної результативності діяльності та дозволить створити більш точну та прозору систему обліку витрат;

– розроблений метод проведення внутрішніх перевірок виробничих витрат, який забезпечить не тільки поточний контроль, але й сприятиме довгостроковому підвищенню ефективності управління витратами на підприємстві;

– запропонована схема планових і фактичних показників у системі оперативного контролю виробничих витрат продукції рослинництва на підприємстві, що може стати базовим шаблоном для поетапного визначення порядку ведення контрольних процедур на підприємстві, оскільки вона включає в себе етап планування в системі оперативного контролю, етап накопичення інформації, аналіз фактичних даних дані для прийняття управлінських рішень;

– запропоновано впровадити бюджетування на рівні бригад на підприємстві, що сприятиме підвищенню фінансової дисципліни, ефективності управління та покращенню результативності всього виробничого процесу.

SUMMARY

Qualifying work contains: 115 p., 29 tab., 13 fig., 79 references.

COST ACCOUNTING, PRODUCTION COSTS, CROP PRODUCTION, COST CONTROL, INTERNAL CONTROL, AGRICULTURAL ENTERPRISE, ACCOUNTING POLICY, ACCOUNTING ORGANIZATION, COST OPTIMIZATION, ECONOMIC EFFICIENCY, MANAGEMENT ACCOUNTING, ANALYTICAL ACCOUNTING

The purpose of the qualification work is to study, evaluate and improve the existing system of organization of accounting and control of crop production costs on the example of BAKAI AGRO LLC.

The object of the study is the process of organizing accounting and internal control of crop production costs in an agricultural enterprise.

To achieve this goal, the following research methods were used: the method of comparison - when studying the economic nature of biological assets based on various scientific approaches and analyzing the dynamics of economic indicators; the method of observation - when studying the organization and maintenance of primary accounting; the method of analysis - to assess the activities of the enterprise and formulate appropriate conclusions; as well as statistical methods.

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical substantiation and development of practical recommendations for improving the accounting and control of crop production costs at the enterprise in order to increase the analytical capacity. The most significant results of the study are:

– it is proposed to consider «costs in crop production» as a purposeful, justified use of material, labor, financial and natural resources within the biological cycle of production, which is accompanied by the disposal of assets or the emergence of obligations of the enterprise, is subject to assessment, accounting and

is the basis for economic analysis of the efficiency of activity, which allows for a more accurate consideration of the industry specifics of the enterprise's agricultural production;

– a mechanism for optimizing the accounting of the costs of crop production has been developed and recommended, which is an important stage in improving the efficiency of cost management and increasing the economic efficiency of activity and will allow creating a more accurate and transparent cost accounting system;

– a method for conducting internal audits of production costs has been developed, which will provide not only current control, but also contribute to the long-term improvement of the efficiency of cost management at the enterprise;

– a scheme of planned and actual indicators in the system of operational control of production costs of crop production at the enterprise is proposed, which can become a basic template for a phased determination of the procedure for conducting control procedures at the enterprise, since it includes the planning stage in the operational control system, the stage of information accumulation, analysis of actual data for making management decisions;

– it is proposed to introduce budgeting at the team level at the enterprise, which will contribute to increasing financial discipline, management efficiency and improving the effectiveness of the entire production process.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
РЕФЕРАТ
SUMMARY
ВСТУП……. 10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА
1.1 Економічна сутність, значення та класифікація витрат виробництва продукції рослинництва…….. 15
1.2 Організаційно-методичні аспекти обліку та контролю витрат на виробництво продукції рослинництва……... 24
1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат рослинництва на підприємстві……... 39
РОЗДІЛ 2 СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ НА ТОВ «БАКАЙ АГРО»
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства……..... 48
2.2 Документальне оформлення обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві…….. 59
2.3 Організація обліку витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві……. 65
2.4 Оптимізація обліку витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві……. 73
РОЗДІЛ 3 ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА НАПРЯМИ ЙОГО ОПТИМІЗАЦІЇ НА ТОВ «БАКАЙ АГРО»
3.1 Сучасний стан здійснення контролю витрат виробництва продукції

рослинництва на підприємстві, його організація та методика…… 82
3.2 Аналіз системи контролю витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві……... 88
3.3 Напрями оптимізації контролю витрат виробництва продукції рослинництва на підприємства…….. 97
ВИСНОВКИ……. 107
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ……... 110

ВСТУП

В сучасних умовах розвитку аграрного сектору ефективне управління витратами є одним із ключових аспектів підвищення рентабельності та конкурентоспроможності підприємств рослинництва. Раціональна організація обліку та контролю витрат сприяє оптимізації собівартості продукції, зниженню фінансових ризиків і покращенню фінансового стану аграрних підприємств. В умовах ринкової економіки важливим стає не лише достовірний облік витрат, а й їх аналітична оцінка, що дозволяє приймати ефективні управлінські рішення.

Нестабільність економічного середовища, зростання цін на паливо, добрива та засоби захисту рослин, а також коливання попиту на сільськогосподарську продукцію потребують чіткої методики обліку витрат, яка відповідала б сучасним реаліям господарювання. У цьому контексті важливим завданням є розробка та впровадження ефективних методів обліку і контролю витрат рослинництва, що дозволить підвищити економічну ефективність діяльності підприємств.

Дослідженню проблематики обліку та контролю витрат у сільському господарстві присвячено роботи багатьох вітчизняних і зарубіжних науковців, зокрема: О. М. Бородкіна, М. Ф. Огійчука, Ф. Ф. Бутинця, Л. Г. Ловінської, Н. М. Малюги, М. М. Коцупатрого, О. П. Орлової, О. Д. Данилюка, А. Г. Загороднього, В. В. Сопка, В. Г. Лінника, В. В. Коваленка, Г. В. Савіна, а також зарубіжних дослідників, таких як Е. Майер, Дж. Стігліц, Г. Вельфе, Р. Ентоні, Ф. Хорнгрен, Д. Каплан.

Таким чином, дослідження організації та методики обліку і контролю витрат рослинництва є актуальним та своєчасним, адже сприяє підвищенню фінансової дисципліни, прозорості облікових процесів та ефективності функціонування підприємств аграрного сектору.

Варто зауважити, що, хоча проблематика характеру та процесу

формування витрат на вирощування рослин широко досліджується, серед науковців немає єдиної думки з цього приводу. Це питання залишається актуальним і потребує подальших наукових досліджень та удосконалення методичних підходів.

Об’єктом дослідження є процес організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю витрат на виробництво продукції рослинництва в сільськогосподарському підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних підходів до ведення обліку та здійснення контролю витрат у галузі рослинництва, а також механізми їх удосконалення на прикладі ТОВ «БАКАЙ АГРО».

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження, оцінка та вдосконалення існуючої системи організації обліку і контролю витрат виробництва продукції рослинництва на прикладі ТОВ «БАКАЙ АГРО».

Для досягнення поставленої мети дослідження необхідно вирішити наступні завдання:

– розкрити економічну сутність витрат у рослинництві та їх класифікацію;

– проаналізувати чинні підходи до організації обліку витрат у рослинництві та оцінити їх ефективність;

– дослідити нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат у сільськогосподарських підприємствах;

– проаналізувати систему бухгалтерського обліку витрат у рослинництві на прикладі ТОВ «БАКАЙ АГРО»;

– визначити основні проблеми у веденні обліку витрат та розробити пропозиції щодо їх удосконалення;

– оцінити систему внутрішнього контролю витрат у рослинництві та розробити рекомендації щодо її покращення;

– розробити заходи щодо оптимізації обліку та контролю витрат у рослинництві для підвищення ефективності управління підприємством.

Дослідження проводилося за матеріалами звітності ТОВ «БАКАЙ АГРО» село Біленьке, Запорізького району, Запорізької області.

Для досягнення поставленої мети застосовувалися такі методи дослідження: метод порівняння – під час вивчення економічної природи біологічних активів на основі різних наукових підходів та аналізу динаміки економічних показників; метод спостереження – при дослідженні організації та ведення первинного бухгалтерського обліку; метод аналізу – для оцінки діяльності підприємства та формулювання відповідних висновків; а також статистичні методи.

Інформаційна база дослідження охоплює законодавчі та нормативні акти України, що регламентують порядок організації обліку й аналізу виробничих запасів; спеціалізовані наукові та навчальні видання з питань бухгалтерського обліку й економічного аналізу; фінансову, статистичну та внутрішньогосподарську звітність ТОВ «БАКАЙ АГРО»; а також матеріали періодичних видань і електронних ресурсів, присвячених проблематиці обліку та ефективного управління виробничими запасами.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу виробничих запасів на підприємстві з метою підвищення аналітичності повноважень. Найбільш значущими результатами дослідження є:

– запропоновано розглядати «витрати у рослинництві» як цілеспрямоване, обґрунтоване використання матеріальних, трудових, фінансових та природних ресурсів у межах біологічного циклу виробництва, що супроводжується вибуттям активів або виникненням зобов’язань підприємства, підлягає оцінці, обліку та є підґрунтям для економічного аналізу ефективності діяльності, що дозволяє більш точно враховувати галузеву специфіку сільськогосподарського виробництва підприємства;

– розроблено та рекомендовано механізм оптимізації обліку витрат виробництва продукції рослинництва, що є важливим етапом у покращенні

ефективності управління витратами та підвищенні економічної результативності діяльності та дозволить створити більш точну та прозору систему обліку витрат;

– розроблений метод проведення внутрішніх перевірок виробничих витрат, який забезпечить не тільки поточний контроль, але й сприятиме довгостроковому підвищенню ефективності управління витратами на підприємстві;

– запропонована схема планових і фактичних показників у системі оперативного контролю виробничих витрат продукції рослинництва на підприємстві, що може стати базовим шаблоном для поетапного визначення порядку ведення контрольних процедур на підприємстві, оскільки вона включає в себе етап планування в системі оперативного контролю, етап накопичення інформації, аналіз фактичних даних дані для прийняття управлінських рішень;

– запропоновано впровадити бюджетування на рівні бригад на підприємстві, що сприятиме підвищенню фінансової дисципліни, ефективності управління та покращенню результативності всього виробничого процесу.

Практична цінність отриманих результатів полягає в можливості їх впровадження в діяльність сільськогосподарських та інших підприємств незалежно від форми власності. Вони сприяють більш обґрунтованому та ефективному підходу до організації обліку та аналізу виробничих запасів, що, у свою чергу, дозволяє оптимізувати їх використання та знизити собівартість продукції.

Основні висновки та розробки дослідження були використані для удосконалення системи обліку та аналізу виробничих запасів на ТОВ «БАКАЙ АГРО» шляхом запровадження додаткового аналітичного обліку окремих груп запасів, а також розробки спеціальних внутрішніх документів і практичних рекомендацій щодо організації контролю та управління запасами на підприємстві.

За результатами дослідження опубліковано тези на тему «Методичні підходи до обліку витрат у рослинництві та їх вплив на формування собівартості продукції». (у Збірнику матеріалів XIX міжнародної науково-практичної конференції (17-18 квітня 2025 р., м. Запоріжжя) «Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави», а також статтю у кафедральному збірнику статей молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства», м. Запоріжжя, ЗНУ, 2025) на тему «Економічна сутність та класифікація витрат у виробництві продукції рослинництва: теоретичні й облікові аспекти», стаття у фаховому виданні на тему «Цифрові технології в управлінні витратами аграрних підприємств: європейські тренди та українські перспективи» (у збірнику наукових праць Грааль науки, № 57 (жовтень 2025р.)).

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків. Загальний обсяг роботи становить 115 стандартних машинописних аркушів, що містять – 29 таблиць, 13 рисунків. Список використаних джерел із 77 найменувань подано на 6 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

1.1 Економічна сутність, значення та класифікація витрат виробництва продукції рослинництва

Питання економічної сутності, значення та класифікації витрат виробництва продукції рослинництва посідає важливе місце в системі аграрного управління, адже ефективне використання ресурсів у цьому секторі безпосередньо впливає на собівартість продукції, рентабельність і стійкість підприємства. Як економічна категорія, витрати відіграють ключову роль у формуванні господарських рішень, оскільки саме через них реалізується процес трансформації ресурсів у готову продукцію.

У науковій літературі термін «витрати» інтерпретується неоднозначно – залежно від підходу, галузевої специфіки та цілей дослідження. У таблиці 1.1 нижче наведено порівняння трактувань поняття «витрати» вітчизняними та зарубіжними вченими.

Таблиця 1.1 – Порівняння трактувань поняття «витрати» вітчизняними та зарубіжними вченими

Автор	Трактування поняття «витрати»	Підхід
1	2	3
Бутинець Ф.Ф. [5]	Витрати – це виражене у грошовій формі споживання ресурсів у процесі виробництва для отримання доходу.	Бухгалтерський
Савченко В.Ф. [66]	Витрати — це економічно обґрунтовані витрати ресурсів, необхідні для досягнення виробничих результатів.	Економічний
Кірєєва А.І. [27]	Витрати – це сукупність витрачених підприємством засобів, які забезпечують досягнення запланованого обсягу виробництва.	Обліковий

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
Гуцайлюк З.В. [17]	Витрати – це сукупність економічних ресурсів, використаних підприємством у процесі господарської діяльності.	Обліково-аналітичний
Козак Ю.Г. [35]	Витрати – це економічна форма використання ресурсів, що вимагає фінансової оцінки і подальшого контролю.	Економічний
Коваленко В.В. [30]	Витрати – це індикатор ефективності використання ресурсів, який відображає зв'язок між витратами та результатом.	Управлінський
Литвинова В.В. [43]	Витрати – це вартісна характеристика ресурсів, що використовуються у виробничому процесі підприємства.	Економіко-статистичний
Андріїв А.В. [1]	Витрати – це цільове використання активів, пов'язане з основною діяльністю підприємства.	Фінансовий
Друрі К. [20]	Витрати – це вартість ресурсів, що були спожиті з метою отримання вигоди або результату.	Управлінський облік
Ентоні Р.Н., Ріс Дж. [21]	Витрати – це зменшення економічних вигод у формі вибуття активів або зростання зобов'язань у процесі діяльності.	Фінансовий облік
Хорн Г. [70]	Витрати – це вартість використаних факторів виробництва у грошовому вираженні.	Економічна теорія

Узагальнюючи дані таблиці 1.1, можна зазначити, що більшість науковців розглядають витрати як об'єктивну економічну категорію, що виражає процес використання ресурсів з метою досягнення певного економічного результату. Попри різницю в акцентах (облік, управління, теорія), всі підходи вказують на ключові ознаки витрат – цілеспрямованість, вартісне вимірювання, прив'язку до господарської діяльності, необхідність контролю та економічного обґрунтування.

Разом із тим, специфіка галузі рослинництва, що характеризується сезонністю, впливом природних факторів, тривалістю циклу виробництва, біологічною трансформацією активів, потребує уточнення поняття «витрати» саме в контексті аграрного сектору.

Ураховуючи вищенаведене, доцільно запропонувати таке визначення: витрати у рослинництві – це цілеспрямоване, обґрунтоване використання матеріальних, трудових, фінансових та природних ресурсів у межах біологічного циклу виробництва, що супроводжується вибуттям активів або виникненням зобов'язань підприємства, підлягає оцінці, обліку та є

підґрунтям для економічного аналізу ефективності діяльності.

Це визначення дозволяє більш точно враховувати галузеву специфіку сільськогосподарського виробництва, забезпечуючи надійну базу для управління витратами, підвищення точності обліку та формування обґрунтованих управлінських рішень.

На основі різних наукових підходів і інтерпретацій поняття «витрати» нами узагальнена інформація, яка відображає характер витрат у рослинництві залежно від їх впливу на фінансово-економічний процес (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Характер витрат у рослинництві залежно від їх впливу на фінансово-економічний процес

Характер витрат	Сутність у контексті рослинництва	Фінансово-економічний вплив	Типові приклади в рослинництві
1	2	3	4
Постійні витрати	Не залежать від площі посівів або обсягів урожаю	Забезпечують функціонування господарства незалежно від врожайності	Амортизація техніки, заробітна плата управлінців
Змінні витрати	Зростають зі збільшенням посівних площ чи врожайності	Визначають собівартість продукції, залежать від масштабу виробництва	Насіння, добрива, засоби захисту рослин
Прямі витрати	Безпосередньо пов’язані з вирощуванням конкретної культури	Дають змогу обчислювати собівартість окремих видів продукції	Обробка ґрунту, посів, збирання врожаю
Непрямі витрати	Витрати на спільне обслуговування всіх культур	Потребують розподілу для точного визначення витрат по культурах	Паливо для загальної техніки, охорона полів
Операційні витрати	Всі витрати, пов’язані з технологічним процесом вирощування рослин	Формують основу собівартості продукції	Агрохімікати, оренда земельних паїв
Капітальні витрати	Інвестиції у засоби виробництва для використання в кількох виробничих циклах	Впливають на довгострокову рентабельність та ефективність	Купівля сівалки, будівництво складу
Реальні витрати	Фактичні грошові витрати господарства на вирощування продукції	Впливають на поточну платоспроможність та фінансову звітність	Оплата добрив, заробітна плата, послуги
Альтернативні витрати	Втрати від відмови від вирощування інших культур	Допомагають обрати оптимальний виробничий напрям	Вибір між соняшником і пшеницею

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
Регульовані витрати	Підлягають плануванню та контролю з боку керівництва	Дають змогу оптимізувати витратну частину бюджету	Витрати на агросупровід, логістику
Нерегульовані витрати	Переважно зовнішні, об'єктивні витрати, на які вплинути неможливо	Ускладнюють прогнозування фінансового результату	Стихійні ризики, зміна податкових ставок
Маржинальні витрати	Витрати на додаткову площу або врожай	Визначають економічну доцільність розширення посівів	Додаткове внесення добрив на нових полях
Інноваційні витрати	Направлені на модернізацію виробничого процесу	Забезпечують підвищення ефективності, зменшення витрат у перспективі	GPS-навігація для техніки, агроаналітика

Дана класифікація дає змогу краще зрозуміти місце і роль різних типів витрат у фінансово-економічному процесі, полегшує управлінське планування, прогнозування та підвищує ефективність системи обліку на підприємствах, зокрема в галузі рослинництва. У сільському господарстві, зокрема в рослинництві, витрати мають багатовекторний вплив – як на поточний стан платоспроможності підприємства, так і на його стратегічну ефективність. Врахування специфіки кожного виду витрат у контексті циклічності, сезонності та залежності від природних факторів є критично важливим для точного управління фінансами, аналізу собівартості продукції та ухвалення рішень щодо ефективності агровиробництва.

У науково-економічній літературі прийнято розмежовувати чинники, які впливають на витрати, на зовнішні та внутрішні. Зовнішні чинники відображають загальний стан економіки країни та не піддаються безпосередньому впливу з боку підприємства. Натомість внутрішні чинники пов'язані безпосередньо з господарською діяльністю самого підприємства та залежать від прийнятих управлінських рішень. З огляду на це, формування витрат у межах виробничого процесу доцільно аналізувати з урахуванням факторів як зовнішнього, так і внутрішнього середовища. Комплексний підхід до їх вивчення дозволяє не лише більш ефективно управляти

структурою витрат агропідприємства, а й своєчасно реагувати на можливі ризики, зменшуючи їхній негативний вплив на виробництво. Візуалізація основних факторів, що формують витрати у виробництві, представлена на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 – Фактори впливу на формування витрат виробничої діяльності

Вартість є специфічною для кожного підприємства. Завдяки її оптимальному визначенню на підприємстві, мінімальна ціна, за якою можна продавати продукцію, покриває витрати і забезпечує просте відтворення. Однак забезпечити просте відтворення виробництва за допомогою існуючих

офіційних методів визначення вартості сільськогосподарського виробництва можливо лише в умовах ідеальної ситуації. Для цього необхідно розглядати виробництво як репродуктивне. В умовах інфляційних і девальваційних процесів, коли всі вимоги бухгалтерського обліку виконуються, об'єктивна оцінка вартості продукції стає складною, оскільки ціни, що використовуються для оцінки витрат і ресурсів, на момент їх застосування можуть істотно відрізнятися від фактичних цін. У ситуаціях гіперінфляції ця різниця може досягати десятків разів. За таких обставин передбачувана вартість виробництва буде умовною і заниженою.

З огляду на оцінки академіка НААН Шпічака О.М. та Охріменко І.В. [54, 74], щоб уникнути плутанини між поняттями витрат і собівартості продукції, доцільно представити структуру категоріальних відмінностей між витратами та витратами у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Структура категоріальних відмінностей між витратами та собівартістю

Категорія	Витрати	Собівартість продукції
Визначення	Витрати – це загальні витрати, які підприємство несе на всіх етапах виробництва.	Собівартість продукції – це сума витрат, понесених на виробництво конкретної продукції.
Склад витрат	Включає всі види витрат: на матеріали, оплату праці, амортизацію, енергоносії, податки тощо.	Включає тільки прямі витрати, без урахування загальних або адміністративних витрат.
Мета визначення	Для оцінки загальної ефективності підприємства і його здатності покривати витрати.	Для оцінки економічної доцільності виробництва певної одиниці продукції.
Термін застосування	Використовується для оцінки фінансового стану підприємства в цілому.	Застосовується для визначення вартості виробництва одиниці товару або послуги.
Залежність від виробничих процесів	Охоплює всі етапи виробничого процесу та управлінські витрати.	Безпосередньо пов'язана з процесом виробництва конкретної продукції.
Часовий аспект	Витрати обчислюються в динаміці за певний період (місяць, рік тощо).	Собівартість зазвичай розраховується на одиницю продукції.
Вплив на фінансові результати	Визначають загальний фінансовий результат підприємства.	Впливає на визначення ціни продажу продукції і загальний рівень прибутковості.

Ця таблиця 1.3 дозволяє чітко розмежувати поняття витрат і собівартості продукції, що є важливим для уникнення непорозумінь і правильного застосування цих категорій у бухгалтерії та економічному аналізі.

Отже, собівартість є категорією, що відображає напрямки та форми використання ресурсів. Існують загальні категорії витрат, що регулюються стандартами та методологіями, і для кожного виду продукції можна визначити конкретні витрати. Проте всі ці витрати мають грошову форму і безпосередньо пов’язані з виробництвом та реалізацією продукції (робіт, послуг), виконанням робіт та наданням послуг, а також поточними витратами підприємства на виробництво та збут продукції.

Зважаючи на наведену інформацію, важливо зазначити, що одним із основних критеріїв для визначення витрат сільськогосподарських підприємств є процес формування витрат на виробництво рослин. Враховуючи це, варто звернути увагу на теоретичні аспекти формування біологічних виробничих активів рослин. Біологічний актив визнається активом, якщо:

– підприємство передало всі ризики та вигоди, що пов’язані з правом власності на біологічний актив;

– підприємство здійснює управління біологічними активами або процесами їх біологічних перетворень і контролює їх використання;

– існує впевненість, що компанія отримає майбутні економічні вигоди від використання активу в сільськогосподарській діяльності;

– є впевненість, що компанія отримає економічні вигоди від використання активу в іншій діяльності, що не є сільськогосподарською;

– вартість біологічного активу може бути достовірно визначена [63].

П(С)БО 30 «Біологічні активи» вимагає суттєвих змін в системі обліку сільськогосподарських підприємств. Ці зміни торкаються об’єктів бухгалтерського обліку, плану рахунків, оцінки активів, амортизації та визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності, а також

змін у фінансовій та статистичній звітності [51].

Головчик В.М. у своїх дослідженнях зазначає, що в результаті впровадження положень П(С)БО 30 «Біологічні активи» на сільськогосподарських підприємствах було виявлено необхідність організації обліку біологічних активів, яка повинна відповідати низці вимог: легкість застосування та зрозумілість, універсальність, повнота і достовірність інформації, а також орієнтованість на зниження витрат на організацію та ведення обліку [14].

Згідно з думкою Остапенка Т.М., основними завданнями формування витрат на біологічні активи рослинництва на сільськогосподарських підприємствах є:

– надання керівникам та спеціалістам оперативної інформації про біологічні активи відповідно до їх типів для прийняття управлінських рішень;

– своєчасне та правильне оформлення документів щодо операцій та надання достовірних даних про всі зміни, пов’язані з продукцією рослинництва;

– контроль за збереженням рослин на всіх етапах їх вирощування;

– виявлення втрат від втрати врожаю та причин цього, а також визначення осіб, відповідальних за це;

– вжиття заходів для запобігання недоліків, крадіжок та втрат урожаю [53].

На думку О.В. Бухало, необхідність класифікації витрат рослинництва обумовлена їх біологічною неоднорідністю, що вимагає врахування особливостей використання витрат у різних галузях сільськогосподарського виробництва, таких як рослинництво та тваринництво. Економічним фактором класифікації є мультиплікативна участь біологічних активів у економічному обороті. Відмінною рисою підходу до оцінки біологічних активів є наявність двох альтернативних варіантів оцінки: за справедливою вартістю, зменшеною на очікувану прибутковість від продажу та собівартість

[9].

Гаврилюк Л.В. зазначає, що нові методологічні принципи бухгалтерського обліку, введені П(С)БО 30 «Біологічні активи», спричинили численні труднощі в бухгалтерії та не отримали широкого поширення серед сільськогосподарських підприємств країни [12]. Однією з причин є відсутність наукових досліджень і практичних роз'яснень щодо застосування деяких положень стандарту. На основі цього, метою дослідження є визначення шляхів вирішення проблем, пов'язаних з оцінкою та обліком біологічних виробничих фондів рослин.

Єрмаков О.Ю. у своїй науковій роботі підкреслює, що вивчення П(С)БО 30 та Методичних рекомендацій з обліку біологічних активів показує, що опис змісту П(С)БО надто складний для розуміння як науковцями, так і практиками обліку на сільськогосподарських підприємствах [22].

Дослідження, проведені Кучерковим А.С., заслуговують на увагу. Він аналізує операції, що стосуються зміни вартості на дату балансу довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю. Для довгострокових біологічних активів, облікованих за первісною вартістю, визначають фінансові результати інвестиційної діяльності. Водночас для довгострокових біологічних активів, оцінюваних за справедливою вартістю, згідно з новими правилами, фінансовий результат формується через іншу операційну діяльність [41].

Класифікація біологічних активів для бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах також розглядається в роботі Паскавер А.В. Автор пропонує таку класифікацію біологічних активів за кількома підставами:

1. За галуззю виробництва (тваринництво, рослинництво).

2. За умовами використання (довгострокові, поточні).

3. За здатністю приносити економічні вигоди на дату балансу (зрілі, незрілі).

4. За правом власності (власні, орендовані).

5. За методом оцінки (за справедливою вартістю, за первісною вартістю).

6. За способом використання у виробничому процесі (споживані, карнідні).

Ця класифікація найбільш детально розкриває біологічні активи як економічну та бухгалтерську категорію, враховуючи потреби сільськогосподарських підприємств [58].

На наш погляд, «витрати на виробництво біологічних виробничих активів рослин» можна розглядати як інвестиційну підтримку сільськогосподарського підприємства, раціональне використання якої дозволяє збільшити обсяг реалізації готової продукції і максимізувати кінцевий прибуток підприємства.

1.2 Організаційно-методичні аспекти обліку та контролю витрат на виробництво продукції рослинництва

Формування, визначення та оцінка собівартості продукції рослинництва залежать від джерел їх отримання, етапу використання та ринкових умов управління підприємством. Згідно зі стандартом, оцінка витрат у галузі культури здійснюється, коли вони формуються та відображаються на конкретну дату в балансі.

Придбані біологічні активи відображаються на балансі за первісною вартістю. Первісна вартість – це історична (фактична) вартість активів у вигляді грошових коштів або справедлива вартість інших активів, які були сплачені (передані) для придбання активів.

Біологічні активи рослин, придбані за певну плату, оцінюються за первісною вартістю, що включає фактичні витрати, понесені підприємством

при їх отриманні. Наступні витрати не включаються в початкову вартість біологічних активів:

– фінансові витрати (окрім кваліфікованих активів, що включаються до собівартості);

– витрати на утримання підрозділів постачання та інших послуг подібного роду;

– курсові різниці, що виникають під час розрахунків з іноземними постачальниками;

– витрати на придбання іноземної валюти для оплати придбаних біологічних активів;

– надмірні втрати та дефіцити;

– витрати на продаж;

– адміністративні та інші подібні витрати, які не пов’язані безпосередньо з придбанням і доставкою біологічних активів та приведенням їх до стану, коли вони можуть бути використані за призначенням [51].

Згідно з методичними рекомендаціями, первісна оцінка біологічних активів рослинництва залежить від способу їх отримання і відображена у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Первісна оцінка біологічних активів рослинництва в залежності від способу їх отримання

Спосіб отримання біологічного активу	Первісна оцінка отриманих біологічних активів рослинництва
1	2
Придбання за плату	Первісна вартість, яка включає фактичні витрати, понесені при придбанні (включаючи транспортні витрати, митні платежі тощо)
Власне виробництво	Собівартість виробництва, що включає всі витрати, пов’язані з вирощуванням і підготовкою до використання (витрати на посів, догляд, обробку тощо)
Пожертвування або безкоштовне отримання	Оцінка за справедливою вартістю на дату отримання, що включає витрати на транспортування, зберігання та інші супутні витрати
Природний приріст або розвиток	Оцінка, що включає витрати на підготовку та догляд, якщо вони здійснюються з метою забезпечення нормального розвитку активів

Продовження таблиці 1.4

1	2
Внесок до статутного капіталу	Оцінка за справедливою вартістю на момент внесення, включаючи всі витрати, пов’язані з придбанням та підготовкою до використання
Переведення до складу довгострокових біологічних активів зі складу поточних	Оцінка за первісною вартістю на момент переведення, яка включає витрати на вирощування та підготовку активу до довгострокового використання
Обмін на подібні біологічні активи	Оцінка за справедливою вартістю обмінених активів, з урахуванням витрат на транспортування та обробку
Обмін на неподібні біологічні активи	Оцінка за справедливою вартістю, з урахуванням витрат на транспортування та інші пов’язані витрати
Одержання в результаті біологічних перетворень (додаткові біологічні активи рослинництва)	Оцінка, що включає всі витрати на вирощування та догляд за новими активами, а також витрати на обробку

Отже, як бачимо, оцінка біологічних активів залежить від джерела їх отримання і включає як витрати на придбання, так і витрати, пов’язані з виробничим процесом або підготовкою активів до використання. Для кожного способу отримання (придбання, власне виробництво, обмін, пожертвування тощо) визначається конкретна первісна вартість, яка може включати різні складові, такі як витрати на транспортування, обробку, митні збори та інші додаткові витрати.

Використання таких методів оцінки дозволяє забезпечити правильне відображення біологічних активів у бухгалтерії сільськогосподарських підприємств, що є важливим для ефективного управління витратами та досягнення фінансових результатів.

За словами Лупенка Ю., справедлива вартість має як переваги, так і недоліки. Перевага справедливої вартості полягає в тому, що її використання дозволяє об’єктивно оцінювати майбутні грошові потоки, забезпечуючи порівнянність активів, які були придбані в різний час. Це також створює умови для ефективного управління та об’єктивної оцінки результатів. Однак слабкістю справедливої вартості є її умовний характер, оскільки вона базується не на реальних економічних операціях і не має документального підтвердження. Принцип обережності вимагає від звітності мінімізації

невизначеності показників. В міжнародній практиці терміни «ринкова вартість» та «справедлива вартість» мають однаковий економічний сенс і застосовуються як в стандартах фінансової звітності, так і в стандартах оцінки [44].

На нашу думку, хоча переваги справедливої вартості для оцінки майбутніх грошових потоків та об'єктивної оцінки результатів ефективного управління мають значення, особливо при оцінці сільськогосподарської продукції, вони не завжди підтримуються, оскільки ці принципи можуть застосовуватись не лише до ринкових, а й до неринкових продуктів.

Згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи», внесено зміни у визначення та облік фінансових результатів сільськогосподарської діяльності підприємств. Відповідно до вимог цього стандарту, фінансовий результат основної діяльності складається з трьох компонентів: фінансового результату від початкового визнання додаткових біологічних активів, фінансового результату від продажу біологічних виробничих активів рослин (оцінка яких проводиться за справедливою вартістю з урахуванням витрат на їх реалізацію), а також фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу [51].

Сільське господарство є особливою сферою виробничої діяльності, оскільки, крім фінансових, матеріально-технічних та трудових ресурсів, для виробництва продукції активно використовуються природні ресурси, такі як земля та живі організми. Порядок обліку та аналізу цих ресурсів є складним через їх постійну зміну: рослини проходять різні фази розвитку, тварини набирають вагу, досягають вікової зрілості тощо. Ці зміни, що відбуваються з біологічними активами, називаються біологічними перетвореннями.

В залежності від того, як і коли використовуються біологічні активи, вони класифікуються на необоротні активи (довгострокові або незрілі біологічні активи рослин) та поточні активи (поточні біологічні активи рослинництва). Біологічні засоби виробництва рослин є основою для отримання сільськогосподарської продукції, і вони, як правило, не

продаються чи купуються окремо. Наприклад, сади, виноградники, зернові культури та інші рослинні культури не можуть бути відокремлені від землі, і їх продаж або придбання є рідкісним явищем у сучасному сільському господарстві. Тому біологічні засоби виробництва рослин зазвичай оцінюються і обліковуються за первісною вартістю [51].

У сучасних умовах виникають нові вимоги до методології формування витрат та витрат у сільському господарстві. Зокрема, зростаючий вплив сталого розвитку вимагає перегляду підходів до формування середовища для сільськогосподарських товаровиробників. Враховуючи важливість цих проблем, слід поглибити дослідження в цій сфері, зокрема в контексті сучасних умов управління витратами. Для цього можна представити загальний склад витрат згідно з П(С)БО № 16 «Витрати», як це показано на рисунку 1.2.

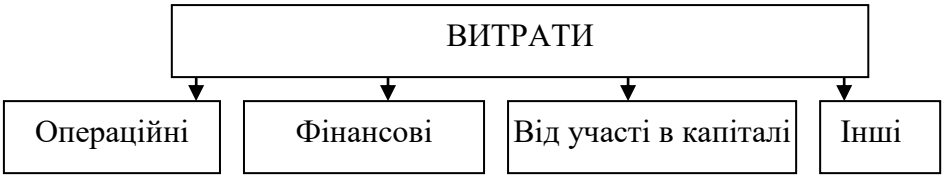


Рисунок 1.2 – Сукупний склад витрат підприємства

Згідно з дослідженням для уніфікації обліку витрати формуються в окремі групи, які називаються елементами витрат. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», елемент витрат – це сукупність економічно однорідних витрат [60]. Серед основних елементів операційних витрат виділяються: собівартість продукції (робіт, послуг), прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, включаючи відрахування на соціальні заходи, амортизацію, інші операційні витрати та загальні виробничі витрати.

Череп А.В. зазначає, що з точки зору часу вартість витрат поділяється на планові (нормативні) та фактичні. Планована вартість відображає максимально допустимі витрати підприємства, передбачені планом на

певний період, тоді як фактична вартість показує реально витрачені ресурси на виробництво продукції, виконання робіт чи надання послуг. У формуванні фактичної вартості відображається принцип історичних витрат, що відрізняється від запланованих планових витрат [71].

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», історичні (фактичні) витрати повинні включати витрати на виробництво, серед яких: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також загальні витрати виробництва [60]. Під час вивчення цієї теми були сформовані класифікаційні ознаки витрат залежно від функцій управління, які зображені у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Класифікаційні особливості витрат виробництва продукції рослинництва залежно від управлінської функції

Управлінська функція	Класифікаційна ознака	Вид витрат
Галузь	Витрати, пов'язані з виробництвом у галузі рослинництва	Прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизація, витрати на посів, збори урожаю
Управління	Витрати, пов'язані з організацією виробництва	Загальні витрати на організацію управління, витрати на адміністративний персонал, витрати на управлінські рішення
Планування	Витрати, пов'язані з плануванням виробництва	Планові витрати, розрахунок собівартості, планування ресурсів
Операційний контроль	Витрати на контроль і моніторинг процесу виробництва	Операційні витрати, витрати на контроль якості продукції, витрати на технологічні процеси
Аналіз	Витрати на аналіз ефективності виробництва	Фактичні витрати, аналіз відхилень від плану, порівняння з нормативними витратами
Облік	Витрати на облік та звітність витрат	Витрати на ведення бухгалтерського обліку, нарахування амортизації, облік матеріальних запасів

Класифікація витрат посіву сільськогосподарських культур є важливою для прийняття управлінських рішень. Вона дозволяє контролювати загальну вартість витрат як на початку, так і до завершення виробничого процесу, що безпосередньо впливає на отримання прибутку – кінцевої мети економічної діяльності підприємства.

Накопичення витрат по певних атрибутах класифікації допомагає вирішувати такі завдання:

– розрахунок собівартості продукції рослинництва;

– визначення мінімальної ціни реалізації виробленої продукції на основі фактичної вартості;

– аналіз діяльності підприємства за видами діяльності та об’єктами бухгалтерського обліку для прийняття відповідних управлінських рішень;

– підготовка прогнозних планів, вибір оптимальної бази і методології для розрахунку собівартості відповідно до вимог законодавства.

Основними методами визначення собівартості продукції рослинництва в сільському господарстві є: прямий розподіл витрат на конкретні види продукції; вирахування вартості побічних продуктів, виражених у грошовій формі, з загальної суми витрат; пропорційний розподіл витрат між різними видами продукції за кількісними характеристиками (наприклад, врожайність або площа посіву); застосування коефіцієнтів та комбінованих методів. Вартість одиниці продукції в рослинництві залежить від врожайності та витрат на гектар посівної площі, тоді як у тваринництві – від продуктивності та вартості 1 голови тварин [31].

Дослідження показують, що завдяки застосуванню спрощеної системи обліку, а також відсутності необхідності звітності перед статистичними органами про основні економічні показники сільськогосподарського підприємства, облік витрат на підприємствах, які обробляють менше 100 гектарів землі, не формує необхідні групи та структури для детального аналізу економічної діяльності [11].

Особливе значення має кваліфікація фахівців економічної служби. Вибір висококваліфікованих кадрів потребує додаткових ресурсів, але більшість керівників підприємств вважають, що це дозволяє заощадити кошти в довгостроковій перспективі. Рівень кваліфікації таких фахівців безпосередньо впливає на організацію виробництва, технологічні процеси, залучення інвестицій та придбання ресурсів, що, в свою чергу, визначає

фінансовий результат – прибуток і рентабельність, через формування витрат [45].

Матеріальні витрати, які складають основну частину собівартості продукції, є найбільш чутливими до інфляційних та девальваційних процесів. Контроль за ними необхідно здійснювати на всіх етапах виробничого процесу, оскільки ці витрати мають найбільший вплив на кінцевий фінансовий результат. В умовах інфляції такі витрати можна прогнозувати в довгостроковій перспективі, що дозволяє планувати виробничі цикли. Держава здійснює контроль за такими витратами, переважно через договірні механізми [21].

Ще однією особливістю витрат у аграрному виробництві є те, що попит на сільськогосподарську продукцію є більш нееластичним порівняно з промисловою продукцією. Ціни на сільськогосподарську продукцію формуються в умовах чистої конкуренції, в той час як ціни на ресурси для аграрного підприємства – в умовах недосконалої конкуренції [71].

Більшість економістів і дослідників зазначають, що сільське господарство часто не відслідковує витрати на оплату праці та не враховує часові витрати на виробництво, що не відображається у звітності сільськогосподарських підприємств. Дуже важливою є достовірність збору інформації про витрати, адже це є основою для правильного розрахунку собівартості продукції та визначення рівня рентабельності аграрного виробництва на основі науково-методичних підходів [48].

Теоретичні аспекти обліку витрат підприємства та узагальнення поняття «розрахунок» в економічній літературі розглянуті в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Поняття «калькулювання» в розрізі тлумачень різними науковцями

Автор	Визначення
1	2
Павелко О.В. [55]	Калькулювання – це процес визначення собівартості продукції через аналіз витрат, що включають матеріальні, трудові та інші ресурси, що використовуються в процесі виробництва.

Продовження таблиці 1.6

1	2
Костецька Н. [36]	Калькулювання є системою обліку витрат для визначення собівартості продукції або послуг, що дозволяє планувати витрати та оцінювати ефективність виробничих процесів.
Саблук П.Т. [10]	Калькулювання – це методи та процедури, що використовуються для визначення собівартості продукції шляхом розподілу загальних витрат на окремі елементи та показники.
Крушельницька Т.А. [38]	Калькулювання – це процес побудови системи обліку витрат для розрахунку вартості виробленої продукції та оцінки фінансових результатів підприємства.
Бутинець Ф.Ф. [7]	Калькулювання включає розподіл витрат на одиницю продукції на основі статистичних даних, що дозволяє визначити рівень рентабельності та ефективність виробничих процесів.
Давидович І.Є. [19]	Калькулювання є комплексною процедурою визначення собівартості через систематизацію витрат, що дає змогу здійснювати стратегічне планування та аналіз фінансових результатів.

Як бачимо, процес калькулювання, як показано в визначеннях різних науковців, є складною та багатогранною процедурою, що включає розподіл витрат для визначення собівартості продукції або послуг. Кожен автор підходить до цього поняття з власної перспективи, але загальним є розуміння калькулювання як основи для планування, аналізу витрат та оцінки фінансової ефективності виробничих процесів. Визначення собівартості через калькулювання дозволяє підприємствам не тільки оцінювати ефективність своєї діяльності, а й приймати обґрунтовані управлінські рішення, які сприяють покращенню рентабельності та конкурентоспроможності. Різні трактування калькулювання підтверджують його важливість у забезпеченні фінансової стабільності та розвитку підприємства.

Для обліку витрат на виробництво продукції рослинництва було використано активний рахунок 231 «Виробництво продукції рослинництва». Дебет цього рахунку відображає процес накопичення витрат, пов’язаних з виробництвом рослинницької продукції, а кредит – списання цих витрат на відповідні елементи витрат.

Об’єктом обліку витрат є різні види сільськогосподарських культур, зокрема зернові, кормові, технічні, овочеві, лікарські культури, а також окремі підвиди або групи сільськогосподарських рослин (наприклад, ячмінь, кукурудза, соняшник тощо).

Основні завдання обліку витрат на виробництво рослин в сільськогосподарських підприємствах включають:

– надання оперативної інформації для прийняття управлінських рішень щодо стану сільськогосподарських культур;

– своєчасне виконання документів та забезпечення достовірності даних про зміни;

– контроль за станом рослин на всіх етапах їх росту;

– забезпечення точності в оцінці початкової вартості рослин при їх отриманні та використанні;

– розробка методів оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю;

– організація документації операцій з оцінки біологічних активів;

– узагальнення підходів до класифікації біологічних активів та розробка методів обліку і документації;

– оптимізація процесу документування та відображення фінансових результатів для забезпечення об’єктивної оцінки ефективності управління;

– вдосконалення класифікації біологічних активів у відповідності до нових ознак;

– усунення помилок в обліку та запобігання упередженості показників фінансової звітності через впровадження алгоритму документації для оцінки вартості біологічних активів.

Моссаковський В. у своїх дослідженнях зазначає, що об’єктом обліку є окремі види біологічних активів рослинництва або їх групи. Він підкреслює, що сільськогосподарська продукція є прибутковою через виробничі процеси, які потрібно належним чином документувати.

Для забезпечення правильного обліку продукції важливо, щоб

бухгалтер чітко визначив обов’язки посадових осіб, відповідальних за оформлення відповідних документів для всіх підрозділів підприємства.

Первинний розрахунок врожайності зерна може здійснюватися через реєстрацію за допомогою спеціальних документів, таких як регістри або ваучери для відправлення зерна з поля. Зерно потребує додаткової обробки – сортування, сушіння, очищення, що документується актом сортування та сушіння рослинництва. В акті зазначаються дані про масу зерна для сушіння, якість зерна, кількість відходів, а також результати лабораторного аналізу зерна. Ці документи підписуються відповідальними особами і затверджуються керівником економіки.

Крім того, переробка зерна та облік відходів фіксується методом «червоного сторно» у бухгалтерських записах. Зерно, що планується використовувати для насіння, зберігається окремо і також підлягає документуванню, зокрема через акт про витрату насіння та розсади після закінчення сівби.

Облік продукції овочівництва, садівництва та картоплі здійснюється через щоденник сільськогосподарської продукції. Корми для тварин можуть використовуватися як у вигляді скошеної зеленої маси, так і в переробленому вигляді (сіно, солома, силос тощо).

Таким чином, теоретичні засади обліку витрат на виробництво продукції рослинництва мають багатогранну і багаторівневу структуру, що вимагає подальших досліджень і вдосконалення в процесі управлінського обліку.

У сучасній науковій літературі спостерігається зростаючий інтерес до концепції контролінгу в контексті управління витратами на сільськогосподарських підприємствах. Зокрема, значну увагу приділено дослідженням таких авторів, як Капіцька К.В., Криворотько І.О., Крушельницька Т.А., Остапенко Т.М., Охріменко І.В., Нападовська Л.В., Попова О.Ю., Пушкар М.С., Сухарева Л.А., Хорват П., Яковлєв Ю.П. та інших науковців.

Особливості формування виробничих витрат у галузі рослинництва та актуальні вимоги до управління аграрним підприємством обумовлюють появу різноманітних підходів до підвищення ефективності господарювання.

Так, згідно з позицією К.Р. Крушельницької, належна організація контролю за витратами на виробництво продукції рослинництва є запорукою обґрунтованого формування її собівартості, а також сприяє підвищенню ефективності діяльності аграрних підприємств [37].

Аналіз наукових джерел свідчить, що більшість дослідників підтримують ідею впровадження чітких механізмів контролю витрат як одного з ключових інструментів мінімізації фінансових втрат і забезпечення рентабельності при реалізації продукції. Ефективність такого підходу напряму пов’язується з впливом на кінцеві фінансові результати підприємства.

У процесі дослідження встановлено, що в реальній господарській діяльності сільськогосподарські підприємства часто стикаються з проблемами недостатньої деталізації операційного контролю.

На нашу думку, ступінь деталізації повинен враховувати як характер виконуваних операцій, однорідність процесів та задіяного обладнання, так і часові рамки виконання робіт. Чим коротший виробничий цикл, тим оперативнішою має бути аналітична інформація, а контроль витрат – більш гнучким і своєчасним.

Найбільш повна та доступна інформація, що надходить від сільськогосподарських підприємств до Державної служби статистики України, стосується їхніх економічних результатів і збирається в межах статистичного спостереження за формою № 50-сг. Проте слід зазначити, що ця інформація є дещо застарілою, оскільки її оприлюднення відбувається лише через сім місяців після завершення звітного періоду.

Крім того, існує суттєва проблема у відсутності системного контролю витрат виробництва в особистих селянських господарствах, які займають значну частку у виробництві таких видів сільськогосподарської продукції, як

картопля, фрукти, молоко, м’ясо великої рогатої худоби тощо. Відсутність належного моніторингу витрат у цій категорії господарств значно знижує об’єктивність статистичних даних щодо результатів виробництва, що, у свою чергу, створює можливості для маніпулювання показниками ефективності в інтересах політичних чи адміністративних цілей, а також приховування недоліків у діяльності агропромислового комплексу [26].

Об’єктивне оцінювання діяльності сільськогосподарських підприємств у частині витрат та урожайності в галузі рослинництва може бути забезпечене впровадженням фермерського контролю. Такий контроль базується на систематичному зборі бухгалтерської та аналітичної інформації щодо витрат підприємства, із застосуванням інструментів планування та оцінювання. Це дає змогу розширити регуляторну функцію обліку, забезпечуючи тісну взаємодію між виробничими, технологічними та економічними службами підприємства.

Запровадження системи обліково-аналітичного забезпечення, яка охоплює як планові, так і нормативні показники, дозволяє проводити глибокий економічний аналіз, оцінювати ефективність роботи колективів, а також здійснювати прогнозування змін у показниках та тенденціях розвитку сільськогосподарського виробництва [35].

На нашу думку, сучасні умови господарювання зумовлюють необхідність впровадження інтегрованої системи контролю як ключового елементу в оптимізації витрат на виробництво продукції рослинництва. Оскільки контролінг відіграє важливу роль у системі управління підприємством, доцільно визначити взаємозв’язок між функціями бухгалтерського обліку та функціями контролю. Такий взаємозв’язок доцільно ілюструвати у вигляді структурної схеми (рис. 1.3).

Досягнення поставлених цілей можливе лише за умови чіткого функціонування всієї інформаційно-керуючої системи підприємства, що враховує не лише фактичні та планові показники, а й вплив інфляційних та девальваційних процесів.

У такій системі контролінг виступає ключовим елементом забезпечення ефективного управління підприємством.

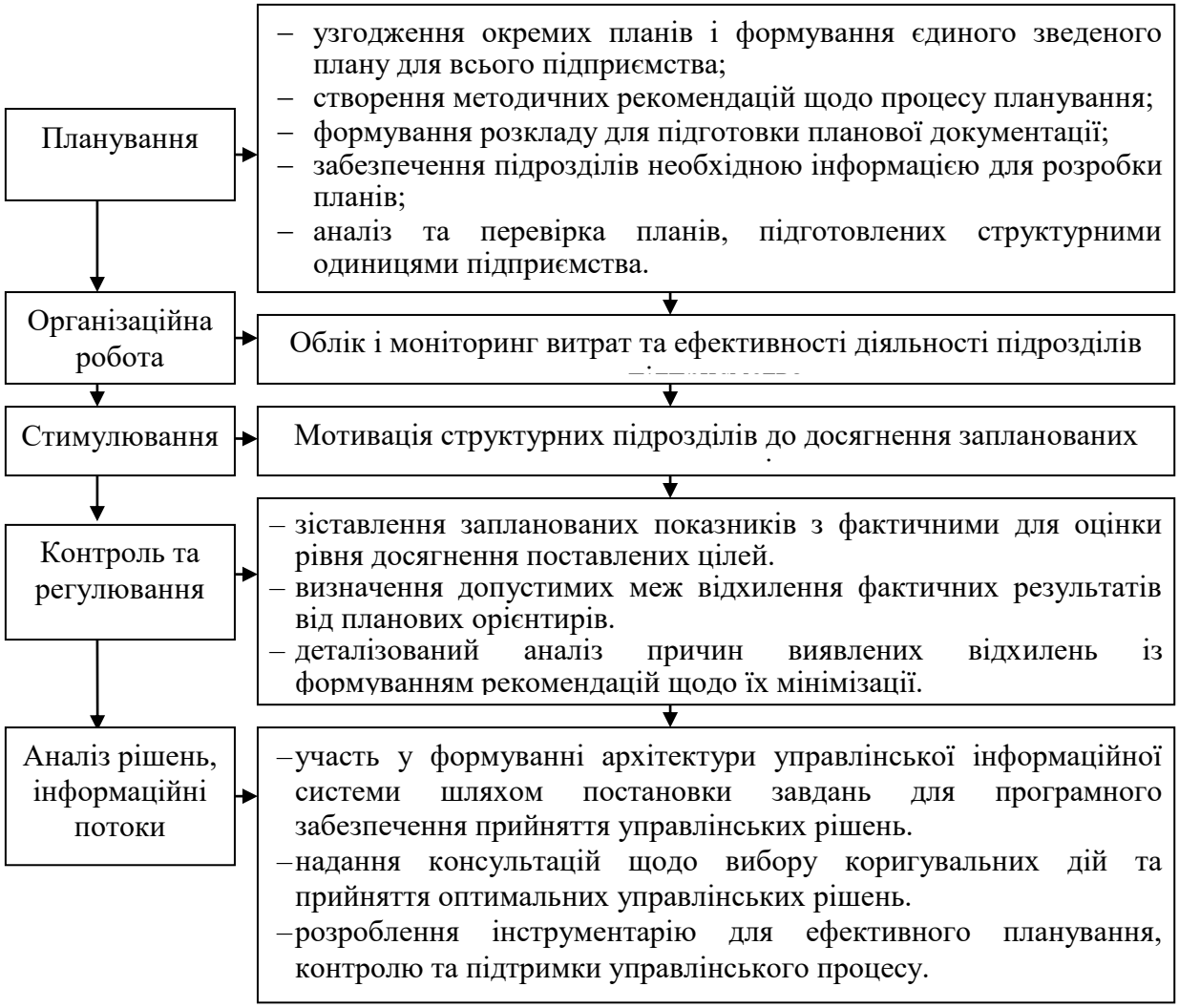


Рисунок 1.3 – Функціональна взаємозалежність облікових і контрольних функцій у процесі виробництва продукції рослинництва

Основною метою впровадження контролінгу на підприємстві є спрямування управлінських процесів на досягнення стратегічних цілей, здійснення контролю за виробничими технологіями, а також фактичними витратами на виробництво продукції рослинництва. Необхідно забезпечити безперервний моніторинг усього виробничого циклу – від етапу планування до отримання кінцевого результату – з урахуванням історичних даних та

формуванням інформаційної бази для подальшого використання.

Реалізація вказаних завдань сприяє розвитку й удосконаленню ключових управлінських функцій, таких як: координація, планування, контроль і регулювання, інформаційно-аналітичне забезпечення, а також виконання спеціальних функцій (див. табл. 1.7).

Таблиця 1.7 – Функції і задачі контролю витрат виробництва продукції рослинництва

Функції	Задачі
1	2
Функція обліку	1. Збір і систематизація даних про витрати виробництва. 2. Ведення поточного обліку витрат на різних етапах виробництва. 3. Визначення собівартості продукції.
Планування	1. Розробка плану витрат на виробництво продукції. 2. Прогнозування потреб у ресурсах для досягнення виробничих цілей. 3. Визначення допустимих норм витрат.
Контроль і регулювання	1. Перевірка відповідності фактичних витрат запланованим. 2. Аналіз причин відхилень від плану та вжиття коригувальних заходів. 3. Оцінка ефективності використання ресурсів.
Інформаційно-аналітичне забезпечення	1. Обробка і аналіз інформації про витрати виробництва. 2. Підготовка звітів та аналітичних матеріалів для керівництва. 3. Оцінка тенденцій змін у витратах виробництва.

З урахуванням наведеного матеріалу, можна зробити висновок, що правильно організований контроль витрат, із врахуванням специфіки діяльності сільськогосподарського підприємства, сприяє ефективному використанню його ресурсного потенціалу, що є важливим для стратегічного розвитку економічного суб’єкта. Раціональне управління витратами рослинництва через інтегровану систему контролінгу дозволяє сформувати необхідний резерв і підвищити ефективність підприємства, що, у свою чергу, зміцнює його здатність захищати ринкові інтереси та дає можливість отримувати більший прибуток або накопичувати ресурсний потенціал для подальшого розвитку.

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат рослинництва на підприємстві

Ефективне управління витратами є ключовим аспектом функціонування будь-якого сільськогосподарського підприємства, зокрема в галузі рослинництва. Для забезпечення належного обліку та контролю витрат необхідно впроваджувати відповідні правові та нормативні механізми, які регулюють цей процес на всіх етапах виробничої діяльності. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат у рослинництві є важливим елементом, що забезпечує точність і прозорість фінансової звітності підприємств, сприяє зниженню ризиків і витрат, а також оптимізації використання ресурсів.

Законодавчі та підзаконні акти, що визначають правила ведення бухгалтерського обліку, звітності та контролю витрат на сільськогосподарських підприємствах, мають значний вплив на ефективність виробництва та його економічний стан. Вони охоплюють питання класифікації витрат, встановлення норм і стандартів обліку, а також методів контролю, що забезпечують не тільки дотримання фінансових та податкових вимог, але й можливість оперативно реагувати на зміни в економічній ситуації.

Основними завданнями нормативно-правового регулювання обліку та контролю витрат рослинництва є:

– забезпечення відповідності облікових процесів вимогам законодавства та стандартів бухгалтерського обліку;

– зниження фінансових ризиків і запобігання фінансовим зловживанням та помилкам;

– підвищення ефективності виробництва та використання ресурсів;

– оптимізація податкових зобов’язань підприємства через правильне відображення витрат і доходів.

Таким чином, знання та правильне застосування нормативно-правових актів у сфері обліку та контролю витрат рослинництва є необхідною умовою для забезпечення фінансової стабільності та конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств.

Основні нормативно-правові акти, що регулюють облік та контроль витрат рослинництва, охоплюють національні та міжнародні стандарти, що забезпечують правильність ведення обліку витрат на підприємствах.

Розглянемо ключові документи, які регулюють облік та контроль витрат рослинництва.

Податковий кодекс України (ПКУ), прийнятий 2 грудня 2010 року (із змінами та доповненнями), є основним нормативно-правовим актом, що регулює порядок оподаткування в Україні, включаючи сільське господарство. Щодо витрат, Податковий кодекс України визначає, що підприємства мають право на віднесення витрат, понесених у процесі виробництва сільськогосподарської продукції, до складу податкових витрат для розрахунку податку на прибуток. Це дозволяє підприємствам зменшувати базу для оподаткування та відповідно знижувати податкові зобов’язання. Для сільськогосподарських підприємств є спеціальні норми щодо обліку витрат на виробництво та реалізацію продукції (наприклад, визначення витрат на вирощування рослин, витрати на насіння, добрива, захист рослин).

Згідно з Податковим кодексом:

– витрати, понесені у процесі ведення господарської діяльності, можуть бути включені до складу податкових витрат, якщо вони є обґрунтованими та документально підтвердженими;

– сільськогосподарські підприємства мають право на спеціальне оподаткування, а також на застосування податкових пільг, що знижують їх податкове навантаження, зокрема щодо витрат на виробництво сільськогосподарської продукції [59].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в

Україні» (з прийнятим 16 липня 1999 року № 996-XIV, із змінами та доповненнями) визначає загальні принципи організації бухгалтерського обліку на підприємствах, включаючи сільськогосподарські підприємства. Закон встановлює обов'язковість ведення бухгалтерського обліку на основі міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та національних стандартів, а також регламентує правила ведення обліку витрат і доходів, що виникають під час сільськогосподарської діяльності.

Зокрема, Закон регламентує:

– порядок визнання витрат на виробництво сільськогосподарської продукції;

– облік і відображення витрат на стадії вирощування рослин і збору врожаю;

– визнання витрат у вигляді нарахованих витрат на сільськогосподарську продукцію, яка ще не досягла готовності до продажу, але перебуває на стадії вирощування [62].

Згідно з національними стандартами, зокрема НП(С)БО 16 «Витрати», який був затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87, витрати, пов'язані з вирощуванням рослин, мають бути правильно класифіковані. Вони поділяються на виробничі (непрямі) та управлінські (постійні), що дозволяє правильно визначити їх місце в загальній структурі собівартості продукції.

Відповідно до стандарту, витрати на підприємствах рослинництва можуть обліковуватися за різними методами, залежно від потреб управлінського обліку:

– метод прямого обліку витрат – витрати на виробництво продукції безпосередньо відносяться до конкретної одиниці продукції, що дозволяє точно визначити собівартість кожної одиниці.

– метод калькулювання витрат – застосовується для обліку витрат на виробництво, де всі витрати, що виникають на підприємстві, включаються в собівартість продукції [60].

НП(С)БО 30 «Біологічні активи» був затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27 листопада 2003 року № 675 і регулює облік біологічних активів, таких як рослини на стадії вирощування, що мають значення для виробництва сільськогосподарської продукції. Стандарт визначає, як обліковувати витрати, пов'язані з вирощуванням культур на етапі їх розвитку до моменту, коли продукція стане готовою до збору [51].

Стандарт включає:

– правила оцінки біологічних активів за справедливою вартістю;

– визначення витрат, що підлягають визнанню при вирощуванні рослин, таких як витрати на насіння, добрива, робочу силу, засоби захисту рослин та інші виробничі ресурси.

МСФЗ 41 «Сільське господарство» (затверджений у 2001 році, останні зміни у 2008 році) регулює облік сільськогосподарських активів, зокрема біологічних активів, таких як рослини, що перебувають на стадії вирощування. МСФЗ 41 вимагає, щоб всі біологічні активи оцінювались за справедливою вартістю на дату балансу, а не за історичною вартістю. Стандарт також включає облік витрат на вирощування рослин до моменту збору урожаю.

Згідно з МСФЗ 41:

– рослини, які перебувають на етапі вирощування, повинні оцінюватися за справедливою вартістю;

– всі витрати на вирощування, включаючи витрати на добрива, засоби захисту, заробітну плату і інші витрати, повинні бути визнані на етапі, коли вирощування рослин ведеться на різних етапах [49].

МСБО 2 «Запаси» (змінений у 2003 році) є основним документом для обліку запасів на підприємствах, у тому числі і сільськогосподарських. Стандарт визначає, як повинні обліковуватись запаси сільськогосподарської продукції, що підлягають продажу, та витрати на виробництво, включаючи витрати на добрива, пестициди, інші матеріали, що використовуються у процесі виробництва рослинництва.

МСБО 2 визначає витрати, які повинні бути враховані при оцінці запасів, тобто всі витрати, що виникають під час виробничого процесу або підготовки запасів до подальшого використання чи продажу. Це включає такі категорії витрат:

1. Прямі витрати – витрати, які безпосередньо відносяться до виготовлення конкретного товару чи виробу. Вони включають:

– витрати на сировину та матеріали, необхідні для вирощування рослин або виробництва сільськогосподарської продукції;

– прямі витрати на робочу силу, пов’язану з виробництвом, наприклад, зарплата працівників, що займаються посадкою, доглядом, збором врожаю;

– витрати на енергію та інші матеріали, які безпосередньо використовуються в процесі виробництва продукції.

2. Непрямі витрати – витрати, які не можна прямо віднести до конкретної одиниці продукції, але вони є необхідними для загального виробничого процесу. Це можуть бути витрати на загальну адміністрацію, обслуговування обладнання, загальні витрати на утримання підприємства, витрати на утримання виробничих приміщень тощо.

МСБО 2 «Запаси» в контексті витрат на сільськогосподарські підприємства встановлює принципи для обліку витрат на виробництво запасів, зокрема витрат на вирощування рослин та подальшу їх обробку. Стандарт визначає основні категорії витрат, методи оцінки запасів і порядок їх обліку, що дозволяє підприємствам правильно відображати витрати та зберігати ефективність у виробництві і реалізації сільськогосподарської продукції [48].

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів були затверджені наказом Міністерства фінансів України № 1315 від 29 грудня 2006 року встановлюють порядок обліку біологічних активів, що є важливим аспектом для підприємств, що здійснюють діяльність у галузі сільського господарства, де основну роль відіграють рослини та тварини як біологічні активи.

Основні положення Методичних рекомендацій:

1. Визначення біологічних активів: Біологічні активи включають живі організми, які використовуються для виробництва сільськогосподарської продукції, таких як рослини (культури), тварини, птиця, риби та інші. Вони підлягають обліку на всіх етапах свого існування — від посіву до збирання врожаю чи реалізації продукції.

2. Класифікація біологічних активів: Методичні рекомендації вказують на необхідність розподілу біологічних активів за типами (наприклад, рослинництво, тваринництво) та оцінку їх за справедливою вартістю. Особливу увагу приділено сільськогосподарським рослинам, які обліковуються в залежності від стадії розвитку (вегетативний період, збирання врожаю).

3. Облік біологічних активів: Методичні рекомендації вимагають обліку біологічних активів за справедливою вартістю з віднесенням витрат на вирощування до витрат підприємства. Для сільськогосподарських підприємств це означає, що витрати на вирощування рослин, зокрема на засоби захисту, добрива, обробку та збирання, мають бути враховані в бухгалтерському обліку.

4. Витрати на біологічні активи: Згідно з рекомендаціями, витрати, що пов’язані з вирощуванням біологічних активів, повинні бути розподілені між поточним періодом та капіталізованими витратами, залежно від стадії розвитку біологічного активу. Витрати включають добрива, засоби захисту рослин, оплату праці та інші операційні витрати.

5. Оцінка біологічних активів: При обліку біологічних активів важливо визначити їх справедливу вартість, що відображає поточний ринковий стан та ціну на ринку. Оцінка на момент збору врожаю або реалізації може змінюватися залежно від умов ринку.

6. Облік при реалізації продукції: Методичні рекомендації передбачають порядок відображення результатів обробки та реалізації біологічних активів у фінансовій звітності. Після реалізації або збирання

врожаю відображаються доходи, витрати на виробництво продукції, а також утворюється фінансовий результат.

7. Особливості обліку для сільськогосподарських підприємств: У рекомендаціях зазначено, що для сільськогосподарських підприємств, які займаються вирощуванням культур або утриманням тварин, існує спеціальний порядок відображення витрат, що є критичним для розрахунку собівартості продукції та підготовки фінансової звітності.

Методичні рекомендації мають важливе значення для сільськогосподарських підприємств, оскільки вони дозволяють забезпечити правильне відображення витрат на біологічні активи в бухгалтерії та фінансовій звітності. Вони також дають чіткі вказівки щодо того, як повинні проводитись облікові операції, пов'язані з біологічними активами, що є основними елементами виробничого процесу в аграрному секторі [46].

Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України № 390 від 4 червня 2009 року, встановлюють правила використання журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, що допомагає організувати систематичний облік господарських операцій на підприємствах цієї галузі. Методичні рекомендації сприяють створенню ефективної системи бухгалтерського обліку, адаптованої до специфіки сільськогосподарського виробництва, враховуючи особливості обліку біологічних активів, витрат на вирощування рослин, обробку землі, утримання тварин тощо.

Методичні рекомендації також визначають, як правильно розподіляти витрати на різні статті, враховуючи, що деякі витрати можуть бути змінними, а інші – фіксованими. Окремі витрати можуть бути розподілені на собівартість сільськогосподарської продукції, а інші можуть бути віднесені до адміністративних витрат або фінансових витрат. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку є важливим інструментом для сільськогосподарських підприємств, що дозволяє на

практиці забезпечити правильне, чітке та систематичне ведення бухгалтерського обліку. Ці рекомендації допомагають адаптувати загальні бухгалтерські принципи до специфіки сільськогосподарської діяльності, що включає облік біологічних активів, витрат на виробництво та обробку сільськогосподарської продукції, а також ефективно керувати фінансами підприємства [47].

Наказ про облікову політику є важливим документом для сільськогосподарського підприємства, оскільки він регламентує основні принципи організації бухгалтерського обліку, зокрема щодо обліку витрат. У сільському господарстві витрати на виробництво продукції мають специфічний характер, тому наказ має особливу значущість для правильного відображення витрат у фінансовій звітності.

Наказ визначає, як підприємство буде класифікувати та обліковувати різні види витрат. Це включає розподіл витрат на собівартість продукції, адміністративні витрати чи витрати на продаж. У сільськогосподарських підприємствах велика частина витрат пов’язана з процесами вирощування, збору врожаю, обробки та транспортування, тому чітке регулювання цього процесу є необхідним. Також наказ може визначати методи амортизації для сільськогосподарських активів, таких як техніка чи будівлі, що дозволяє коректно відображати витрати на амортизацію.

Оскільки сільське господарство включає такі специфічні активи, як біологічні активи (наприклад, рослини та тварини), наказ також встановлює принципи їх оцінки. Витрати на біологічні активи мають бути правильно обліковувані, і наказ може визначати, чи будуть ці активи оцінюватися за справедливою вартістю чи за методом собівартості, а також які витрати мають бути включені до загальної собівартості продукції.

Важливим є також регламентування витрат на сільськогосподарські роботи, зокрема витрати на посів, догляд за культурами та збір врожаю. Наказ визначає, як обліковувати ці витрати, включаючи витрати на заробітну плату працівників, техніку, матеріали та інші ресурси, що використовуються

в процесі виробництва.

Наказ також встановлює правила щодо обліку витрат на зберігання та транспортування продукції. Для сільськогосподарських підприємств, де витрати на ці етапи можуть бути суттєвими, чітке визначення облікової політики є важливим для забезпечення правильного відображення витрат у фінансових звітах.

Документ також регламентує порядок документального підтвердження витрат. Встановлюються форми і порядок ведення первинних документів, таких як акти виконаних робіт, накладні на поставку матеріалів, заробітні платні відомості. Це важливо для забезпечення точності в обліку витрат і подальшої підготовки фінансової звітності. Крім того, наказ визначає методи складання фінансових звітів, що дозволяє підприємству точно відображати всі витрати, що виникають у процесі діяльності.

Облікова політика повинна також відповідати вимогам податкового законодавства, яке регламентує облік витрат для цілей оподаткування. Це включає визначення витрат, які підприємство може врахувати при розрахунку податків, таких як витрати на амортизацію, заробітну плату, матеріали, енергоносії та інші. Такий підхід забезпечує правильне нарахування податків та уникнення штрафів за помилки в обліку.

Отже, наказ про облікову політику є важливим інструментом для правильної організації обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві. Він визначає методи класифікації, обліку та оцінки витрат, що дозволяє підприємству ефективно управляти витратами, планувати виробничі процеси та формувати фінансову звітність, відповідну вимогам законодавства.

РОЗДІЛ 2
СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ НА ТОВ «БАКАЙ АГРО»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «БАКАЙ-АГРО» – сільськогосподарське підприємство, розташоване в селі Біленьке Запорізького району Запорізької області. Підприємство зареєстроване у 2002 році й за час свого існування зарекомендувало себе як ефективний товаровиробник у галузі рослинництва. Керівником ТОВ «БАКАЙ-АГРО» є Гринь Володимир Миколайович. Статутний капітал: підприємства становить 16500 грн.

Основний вид діяльності (КВЕД 01.11): вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

Інші види діяльності:

– вирощування інших однорічних і дворічних культур;

– допоміжна діяльність у рослинництві;

– післяурожайна діяльність;

– оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин.

Серед ключових зернових культур є пшениця озима, ячмінь озимий, соняшник, ріпак озимий, кукурудза та горох. Земельний банк підприємства становить понад 1290 га, що дозволяє забезпечити стабільний обсяг виробництва та ефективно використовувати агрономічні ресурси.

ТОВ «БАКАЙ-АГРО» має налагоджену систему управління, що забезпечує позитивну фінансову динаміку. Підприємство постійно вдосконалює агротехнології, застосовує сучасні засоби механізації та

добрива, що сприяє підвищенню врожайності та якості продукції. Важливо також зазначити, що підприємство дотримується вимог законодавства щодо ведення бухгалтерського обліку та податкової звітності, що підвищує його інвестиційну привабливість.

У процесі аналізу фінансового стану ТОВ «БАКАЙ АГРО» за 2021–2023 роки важливо дослідити динаміку структури активів і пасивів підприємства. Це дозволяє оцінити зміну фінансової стабільності, рівень забезпеченості власними засобами, тенденції в управлінні оборотним капіталом та ефективність використання основних засобів. Оцінка майна та капіталу дає змогу визначити фінансові пріоритети підприємства, виявити слабкі сторони в управлінні зобов'язаннями та встановити наявність можливостей для інвестування або розширення виробництва.

Таблиця 2.1 – Оцінка майна та капіталу підприємства ТОВ «БАКАЙ АГРО» за 2021–2023 рр., тис. грн.

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відношення у % 2023 до 2021
	Майно - усього	60180,3	80964,3	83038,4	137,96
1	Необоротні активи	45312,1	53122,6	57834,2	127,64
1.1	Основні засоби	33457,0	41010,0	46722,4	139,67
2	Оборотні активи	14868,2	27841,7	25204,2	169,49
2.1	Запаси	11231,4	19788,1	18300,5	163,00
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	2531,8	6911,4	5521,6	218,11
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	1105,0	142,2	1382,1	125,07
	Капітал - усього	60180,3	80964,3	83038,4	137,96
4	Власний капітал	32851,9	39932,1	59097,0	179,94
4.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	480,0	480,0	480,0	100,00
5	Зобов'язання і забезпечення	27328,4	41032,2	23941,4	87,63
5.1	Довгострокові зобов'язання	0,0	0,0	0,0	0,00
5.2	Поточні зобов'язання	27328,4	41032,2	23941,4	87,63
5.3	Поточна кредиторська заборгованість	1924,7	2210,4	1623,6	84,32

Згідно з даними таблиці 2.1, загальна вартість активів ТОВ «БАКАЙ АГРО» у 2023 році становила 83038,4 тис. грн., що на 37,96% більше

порівняно з 2021 роком. Збільшення активів переважно зумовлено зростанням необоротних активів на 27,64% та оборотних активів на 69,49%. Особливо варто відзначити приріст основних засобів на 39,67%, що свідчить про оновлення матеріально-технічної бази підприємства.

Значне зростання поточної дебіторської заборгованості (на 118,11%) та запасів (на 63,00%) може свідчити як про розширення обсягів господарської діяльності, так і про накопичення нереалізованої продукції або затримки з оплатою з боку контрагентів. Зазначимо, що у 2023 році також зріс рівень грошових коштів та їх еквівалентів, що свідчить про покращення ліквідності.

У структурі пасивів спостерігається позитивна динаміка зростання власного капіталу – на 79,94%, що є ознакою фінансової стабільності. Одночасно відбулося зменшення поточних зобов'язань майже вдвічі, що свідчить про зниження боргового навантаження та підвищення фінансової незалежності підприємства.

Таким чином, за період 2021–2023 рр. ТОВ «БАКАЙ АГРО» продемонструвало зростання загального обсягу активів, покращення структури джерел фінансування та стабільну динаміку розвитку, що створює підґрунтя для подальшого підвищення ефективності господарської діяльності.

Фінансові результати діяльності ТОВ «БАКАЙ АГРО» за 2021–2023 роки свідчать про позитивну динаміку розвитку підприємства, зокрема щодо зростання чистого доходу, валового та чистого прибутку. Важливим є аналіз структури та динаміки цих показників, що дозволяє оцінити ефективність господарської діяльності підприємства за останні три роки.

Таблиця 2.2 – Фінансові результати діяльності ТОВ «БАКАЙ АГРО»

№ з/п	Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відношення у % 2023 до 2021
1	2	3	4	5	6
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	51230,0	46892,0	72954,0	142,38

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6
2	Операційні витрати, у тому числі:	29846,0	28420,0	39841,0	133,48
	а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	27650,0	26300,0	36680,0	132,65
	б) адміністративні витрати	640,0	615,0	780,0	121,88
3	Валовий прибуток (збиток)	21384,0	18472,0	33113,0	154,84
4	Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації	41,74	39,38	45,39	1,09
5	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	20756,0	17823,0	32530,0	156,74
6	Фінансові та інвестиційні витрати	6245,0	5921,0	3280,0	52,51
7	Фінансовий результат до оподаткування	14511,0	11902,0	29250,0	201,49
8	Чистий прибуток (збиток)	14511,0	11902,0	29250,0	201,49
9	Чистий прибуток у % до чистого доходу від реалізації	28,31	25,37	40,08	1,42
10	Чистий прибуток у % до валового прибутку	67,85	64,44	88,33	1,30

Як бачимо, чистий дохід від реалізації продукції у 2023 році становив 72954 тис. грн., що на 42,38 % більше порівняно з 2021 роком. Це зростання свідчить про активізацію виробничої та збутової діяльності. Операційні витрати у 2023 році зросли до 39841 тис. грн., що на 33,48 % більше ніж у 2021 році. Основну частку операційних витрат стабільно становить собівартість реалізованої продукції, частка якої становила близько 92 % від загального обсягу витрат у 2023 році. Незначне зростання адміністративних витрат також свідчить про раціональне управління ресурсами.

Валовий прибуток у 2023 році збільшився до 33113 тис. грн., що на 54,84 % перевищує показник 2021 року. Це зумовило й збільшення рентабельності: валовий прибуток у відсотках до чистого доходу зріс з 41,74% у 2021 році до 45,39 % у 2023 році, що є ознакою зростання прибутковості господарської діяльності.

Особливо слід відзначити зростання чистого прибутку у 2023 році до 29250 тис. грн., що у 2 рази перевищує показник 2021 року. Частка чистого прибутку до доходу від реалізації становила 40,08 %, що свідчить про ефективну діяльність підприємства у сфері витратного менеджменту, виробничої логістики та цінової політики.

Крім того, помітне зниження фінансових та інвестиційних витрат у 2023 році (3280 тис. грн.) порівняно з 2021 роком (6245 тис. грн.) позитивно позначилося на підсумковому фінансовому результаті до оподаткування. Це також вказує на зменшення боргового навантаження або більш ефективне використання інвестиційних ресурсів.

Загалом, фінансові результати діяльності ТОВ «БАКАЙ АГРО» за 2021–2023 рр. характеризуються стійким зростанням доходів, прибутковості та зниженням витрат, що свідчить про підвищення ефективності господарювання та конкурентоспроможності підприємства в аграрному секторі.

Для забезпечення всебічної оцінки фінансового стану ТОВ «БАКАЙ АГРО» важливо проаналізувати його ліквідність, платоспроможність та оборотність оборотних активів за період 2021–2023 рр. Ці показники дозволяють оцінити здатність підприємства своєчасно погашати зобов’язання, ефективність використання ресурсів і загальну фінансову стабільність.

Таблиця 2.3 – Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «БАКАЙ АГРО», тис. грн.

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відношення у % 2023 до 2021
1	2	3	4	5	6	7
1. Оцінка ліквідності						
1.1	Високоліквідні активи (А1)	≥П1	30,0	326,0	44,0	146,67
1.2	Середньоліквідні активи (А2)	≥П2	1978,0	3888,0	3143,0	158,94
1.3	Низьколіквідні активи (А3)	≥П3	14981,0	18857,0	6617,0	44,18
1.4	Найбільш строкові зобов’язання (П1)	≤А1	1743,0	1165,0	1535,0	88,06
1.5	Короткострокові зобов’язання (П2)	≤А2	30044,0	38587,0	202,0	0,67
1.6	Довгострокові зобов’язання (П3)	≤А3	0,0	0,0	0,0	—
2. Оцінка платоспроможності						
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	≥0,2	0,0	0,01	0,02	—

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6	7
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	≥0,7	0,06	0,11	1,71	+2750,00
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥2	0,53	0,58	5,25	+890,57
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшення	2,09	1,79	22,97	+1099,52
3. Оцінка оборотності оборотних активів						
3.1	Чистий дохід від реалізації	—	44860,0	36187,0	68391,0	152,45
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	—	19023,0	20030,0	16438,0	86,42
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшення	2,36	1,81	4,16	+176,27
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшення	0,42	0,55	0,24	-42,86
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшення	153	199	87	-43,14

Як бачимо з таблиці 2.3 у частині ліквідності спостерігаються позитивні зрушення. Так, обсяг високоліквідних активів у 2023 році порівняно з 2021 роком зріс на 46,67%, що свідчить про певне покращення короткострокових можливостей підприємства щодо покриття найбільш термінових зобов’язань. Середньоліквідні активи також зросли на 58,94%, що підтверджує збільшення обсягів дебіторської заборгованості. Натомість низьколіквідні активи зменшилися на 55,82%, що може бути пов’язано із скороченням залишків запасів або інших матеріальних оборотних активів. Найбільш строкові зобов’язання (П1) дещо зменшилися, однак їх рівень усе ще перевищує високоліквідні активи, що свідчить про наявні ризики недостатньої короткострокової ліквідності. Найбільш позитивною динамікою відзначаються короткострокові зобов’язання (П2), які у 2023 році становили лише 0,67% від рівня 2021 року, що вказує на зниження поточного боргового навантаження підприємства.

Щодо платоспроможності, значення всіх коефіцієнтів суттєво зросли у 2023 році. Коефіцієнт абсолютної ліквідності покращився, хоча й залишився нижчим за нормативне значення. Водночас проміжний коефіцієнт покриття збільшився до 1,71, що є позитивною ознакою – це свідчить про здатність

підприємства розраховуватися за короткостроковими зобов’язаннями без врахування запасів. Коефіцієнт загальної ліквідності у 2023 році склав 5,25, що значно перевищує норматив, і засвідчує стійке фінансове становище підприємства. Коефіцієнт загальної платоспроможності також показав суттєве зростання до 22,97, підтверджуючи високий рівень фінансової автономії.

Оборотність оборотних активів підприємства свідчить про зростання ефективності їх використання. Так, коефіцієнт обертання оборотних активів зріс до 4,16, що майже у два рази перевищує рівень 2021 року. Це означає, що оборотні активи підприємства здійснювали повний оборот більше чотирьох разів за рік. Коефіцієнт завантаження оборотних активів навпаки зменшився, що є позитивною тенденцією, оскільки вказує на менші витрати оборотних ресурсів на одиницю доходу. Тривалість одного обороту знизилася з 153 до 87 днів, що свідчить про прискорення циклу реалізації продукції та повернення коштів.

Отже, за підсумками аналізу можна зробити висновок, що у 2023 році ТОВ «БАКАЙ АГРО» суттєво покращило свої фінансові показники, зокрема у частині платоспроможності та оборотності активів. Підприємство демонструє здатність ефективно використовувати наявні ресурси та розраховуватися за своїми зобов’язаннями. Водночас зберігається певна нестабільність у короткостроковій ліквідності, що потребує уваги з боку фінансового менеджменту.

Оскільки напрям дослідження зосереджено на вивченні обліку і контролю витрат підприємства, вважаємо доцільним представити зміни вартості собівартості виробленої продукції в динаміці за останні 5 років (рис. 2.1).

Аналіз рис. 2.1 показує значне зростання собівартості реалізованої продукції у 2017 році на 51%. Це свідчить про те, що підприємство демонструє тенденцію до розширення асортименту виготовленої продукції.

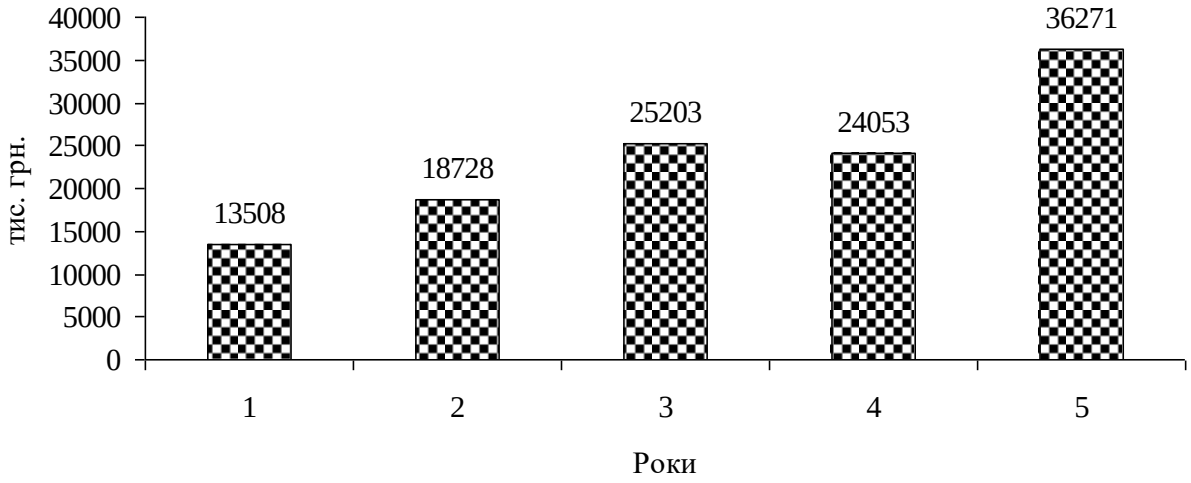


Рисунок 2.1 – Динаміка собівартості реалізованої продукції за 2019-2023 рр.

Оцінюючи значне зростання собівартості реалізованої продукції, а саме витрат рослинництва на підприємстві саме у 2023 році, вважаємо за доцільне представити структуру питомої ваги понесених підприємством витрат у 2023 році (рис. 2.2).

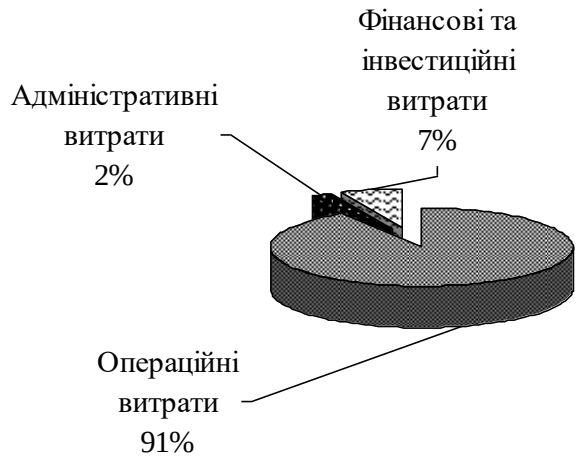


Рисунок 2.2 – Структура питомої ваги понесених підприємством витрат у 2023 році

Аналіз рис. 2.2 показує, що найбільшу частку у загальних витратах підприємства займають операційні витрати, що становлять 91% від загальної

суми. Оскільки проведене дослідження вказує на акцент підприємства на збільшенні обсягів реалізації готової продукції, ця величина буде залишатися високою і зберігатися до тих пір, поки не буде здійснено розширення інвестиційної та фінансової діяльності. Це може статися за умови капітального будівництва або оновлення матеріально-технічної бази, що, згідно з результатами аналізу, є необхідним кроком.

Організація бухгалтерського обліку є відповідальністю власника підприємства у співпраці з бухгалтерами. Бухгалтерський облік є складовою частиною обов'язків бухгалтерії і полягає в застосуванні узгодженої з керівництвом підприємства методології та технології для відображення господарських операцій і складання фінансової звітності. Бухгалтерія підприємства має тісний зв'язок з іншими підрозділами, отримуючи від них необхідні бухгалтерські та контрольні документи, а також надаючи їм економічну інформацію, яка впливає на плани постачання, виробництва, реалізації продукції, рентабельність та інші економічні показники діяльності підприємства (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Взаємозв'язок бухгалтерської служби із структурними підрозділами підприємства

Структурні підрозділи	Склад і найменування документів
1	2
Адміністративна служба	Копії наказів і розпоряджень керівника підприємства, що стосуються основної діяльності, а також службова кореспонденція, адресована бухгалтерській службі.
Відділ кадрів	Копії кадрових наказів (про прийняття на роботу, звільнення, надання відпусток), табелі обліку робочого часу, листки непрацездатності, а також звіти щодо використання бланків трудових книжок.
Комерційний відділ	Договори та господарські контракти, кошторисна документація, акти виконаних робіт та інші матеріали, що стосуються виконання договірних зобов'язань; рахунки на придбання товарно-матеріальних цінностей, авансові звіти працівників.
Плановий відділ	Затверджені документи, що містять планові показники підприємства за всіма напрямами діяльності, зокрема бізнес-план, кошториси витрат та доходів.
Відділ праці та заробітної плати	Документи, що регламентують порядок оплати праці та преміювання окремих категорій працівників, а також матеріали щодо змін у тарифних ставках та посадових окладах.

Продовження таблиці 2.4

1	2
Цехи	Документація, що відображає окремі господарські операції, зокрема процеси випуску продукції, а також виробничі звіти, що деталізують понесені витрати за відповідними видами діяльності.
Склади	Документи, що фіксують рух товарно-матеріальних цінностей, включаючи операції з їх відпуску, внутрішнього переміщення між підрозділами підприємства та списання.
Служба головного механіка	Документація, що відображає облік руху обладнання, його передачу, приймання, модернізацію, списання, а також документи щодо проведення його технічного обслуговування і ремонту; документи з обліку роботи автотранспорту, включаючи маршрутні листи, подорожні листи, звіти про витрати пального та інші супровідні матеріали.

Взаємодія з зовнішніми організаціями охоплює, зокрема, отримання банківських виписок з поточних рахунків, супровідних документів до них, а також передачу платіжних доручень, грошових надходжень, оголошень та іншої банківської інформації. Крім того, бухгалтерський відділ здійснює подання до Державної фіскальної служби звітності щодо податків, зборів та іншої обов’язкової документації.

Організаційна структура підприємства є типовою для суб’єктів господарювання відповідного профілю. У цій структурі бухгалтерська служба функціонує як окремий підрозділ, який безпосередньо підпорядковується керівнику підприємства (див. рис. 2.3).

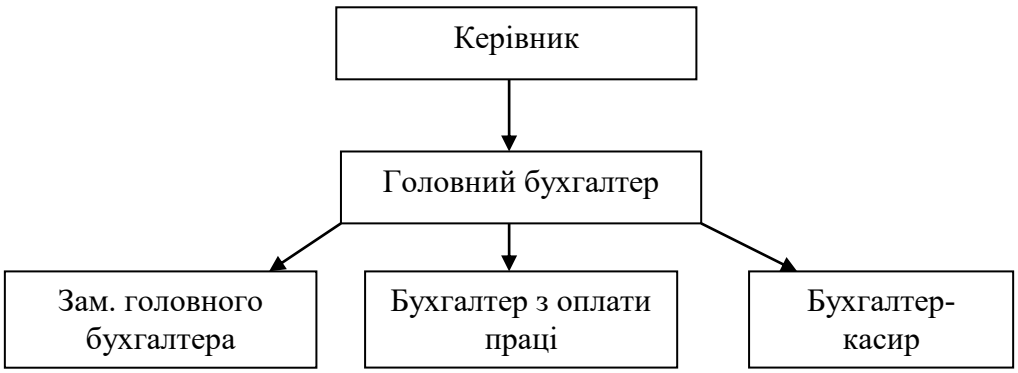


Рисунок 2.3 – Організаційна структура управління на підприємстві

На основі аналізу організаційної структури, представленої на рисунку

2.3, можна стверджувати, що ключовими обов'язками керівника підприємства є:

– створення сприятливих умов для ведення якісного бухгалтерського обліку та забезпечення його належного функціонування;

– визначення та затвердження облікової політики підприємства;

– контроль за дотриманням усіма структурними підрозділами вимог щодо ведення бухгалтерського обліку, включаючи своєчасне формування та подання первинних документів, виробничих і матеріальних звітів;

– організація зберігання бухгалтерських документів згідно з чинними нормативними актами.

Таким чином, організаційна структура бухгалтерської служби має лінійний характер, що передбачає безпосереднє підпорядкування всіх бухгалтерів головному бухгалтеру (див. рис. 2.4).



Рисунок 2.4 – Лінійна організація бухгалтерської служби

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року, № 996-XIV, а також згідно з обліковою політикою підприємства, затвердженою наказом керівництва.

Процес організації обліку на підприємстві залежить від обсягу бухгалтерських робіт, наявності комп'ютерної техніки та інших умов, а також від обраної підприємством облікової політики. Облікова політика підприємства не є лише набором методів обліку, які визначаються умовами

управління, але й вибором таких методів, що дають змогу відображати різні аспекти економічного життя підприємства в бухгалтерському обліку. Таким чином, облікова політика в широкому розумінні може бути визначена як бухгалтерський менеджмент, а в узькому – як сукупність конкретних методів обліку.

2.2 Документальне оформлення обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві

Документальне оформлення обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві є ключовим елементом для забезпечення ефективного управління фінансовими та виробничими процесами. Витрати на виробництво сільськогосподарської продукції включають не тільки матеріальні та трудові ресурси, але й витрати на обробку, транспортування та інші операційні витрати, які повинні бути належним чином задокументовані. Правильне документальне оформлення є основою для обчислення собівартості продукції, контролю витрат і звітності, а також для дотримання норм законодавства у сфері бухгалтерського обліку та податкової політики.

Від правильності та своєчасності документування залежить точність фінансових звітів підприємства, а також можливість оптимізації витрат і підвищення ефективності виробництва. Зокрема, це стосується біологічних активів, які мають особливості обліку та документування як у випадку надходження, так і вибуття.

Основними напрямами сільського господарства в Україні є рослинництво та тваринництво, які забезпечують виробництво ключових продуктів, необхідних для забезпечення продовольчої безпеки країни. Згідно з чинним законодавством, будь-які тварини чи рослини, на яких спрямована діяльність підприємства, незалежно від того, чи є воно виключно

сільськогосподарським, визнаються біологічними активами [2].

Для ефективного збереження біологічних активів у рослинництві та сільськогосподарської продукції в цілому важливою умовою є належна організація обліку первинної продукції. Своєчасно організований бухгалтерський облік підприємства включає правильне документальне оформлення всіх господарських операцій. Жоден факт економічної діяльності не є офіційним або дійсним без відповідної реєстрації в оригіналі документа, і кожна господарська операція вимагає реєстрації документів у правильному порядку.

Під час проведення вибіркового обстеження бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві було виявлено, що для реєстрації господарських операцій застосовуються форми первинних документів, затверджені Міністерством статистики, Міністерством аграрної політики, Національним банком України та іншими уповноваженими органами відповідно до Положення про документальне забезпечення обліку.

Для організації обліку витрат сільськогосподарське підприємство повинно правильно оформлювати документи, що відображають всі етапи виробничого процесу, починаючи від закупівлі матеріальних ресурсів і закінчуючи реалізацією продукції. Оформлення витрат є важливим етапом для встановлення правильної собівартості сільськогосподарської продукції. Основними документами, що підтверджують витрати, є:

1. Товарно-транспортні накладні – є одним з основних документів, що підтверджує переміщення товарів (матеріальних ресурсів, продукції) між підрозділами підприємства або між підприємством і постачальниками. Накладна повинна містити такі обов’язкові реквізити: назва і адреса відправника та отримувача, номер і дата накладної, опис товару чи продукції (кількість, одиниця виміру, характеристика товару), вартість продукції, підпис осіб, які здійснили приймання і відвантаження товару та інформація про транспортні засоби (номер машини, водій).

Товарно-транспортну накладну заповнюють представники

логістичного або складського підрозділу підприємства, що відповідають за відвантаження і приймання товарів. Вони ж відповідають за коректність даних про товар та транспортування.

Заповнюється ТТН при кожному факті переміщення товару між підрозділами або між підприємством і постачальниками. Це документ супроводу вантажу, який фіксує момент передачі товару.

2. Акти виконаних робіт – є документом, який підтверджує виконання робіт або надання послуг на підприємстві. У сільському господарстві це можуть бути агротехнічні заходи (обробка ґрунтів, посадка, догляд за рослинами тощо). Акт повинен містити: назву підприємства, що виконує роботи, опис виконаних робіт, що підтверджує їх виконання, кількість та вартість виконаних робіт, дата та підпис представників обох сторін (виконавець та замовник), інші специфічні реквізити залежно від характеру робіт (наприклад, вказівка на використані ресурси або матеріали).

Заповнюються Акти виконаних робіт відповідальними працівниками, які здійснюють агротехнічні роботи або надають інші послуги. Це можуть бути керівники підрозділів, агрономи, інженери тощо. Акт складається після завершення виконання робіт або надання послуг, за результатами яких виникли витрати. Зазвичай акт оформляється після завершення кожного етапу агротехнічних робіт або наданої послуги.

3. Платіжні документи (рахунки, чеки) – підтверджують витрати на закупівлю матеріальних ресурсів, таких як насіння, добрива, засоби захисту рослин, техніка, пальне тощо. Платіжний документ повинен містити: інформацію про продавця (найменування, адреса, реквізити), опис товару, кількість, одиницю виміру та вартість, номер та дата документу, спосіб оплати (готівкова чи безготівкова), підпис або печатка продавця. Заповнюються продавцем товарів чи послуг, що поставляються, а потім приймаються і реєструються бухгалтером на підприємстві при проведенні оплати. Платіжні документи оформлюються на момент здійснення покупки матеріальних ресурсів чи інших товарів для потреб підприємства. Це має

бути в момент виконання платіжної операції.

4. Положення про облікову політику встановлює основні правила та методи, які підприємство використовує для обліку витрат, оцінки запасів та біологічних активів. Встановлюються такі аспекти: методи оцінки витрат (наприклад, метод першої покупки, середньозважена вартість, FIFO тощо), правила ведення обліку біологічних активів, їх оцінка та методи амортизації, визначення політики підприємства щодо калькуляції витрат, визначення порядку віднесення витрат на виробництво чи на збут.

Положення про облікову політику розробляється бухгалтерією або фінансовим відділом підприємства за участю керівництва для забезпечення внутрішнього обліку. Воно повинно бути затверджене на початку діяльності підприємства та коригуватися при необхідності (зміни в законодавстві, нові методи обліку тощо).

5. Звітні документи по заробітній платі, як-от відомості нарахування зарплати, є документами, що підтверджують витрати на оплату праці працівників, які працюють у галузі рослинництва. Ці документи включають: ПІБ працівників, сума нарахованої заробітної плати, сума утриманих податків та зборів, час роботи (години, дні), відрахування на соціальні потреби (пенсійні фонди, медичні страхування). Підготовка звітних документів здійснюється відділом кадрів або бухгалтерією підприємства, відповідальними особами за нарахування заробітної плати. Звітні документи складаються регулярно, згідно з графіком виплат (щомісяця чи за іншими термінами). Вони готуються після нарахування заробітної плати працівникам підприємства.

Всі ці документи є важливими для забезпечення правильного та своєчасного обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві та необхідні для підтвердження витрат у бухгалтерії.

На сільськогосподарському підприємстві активи, у тому числі біологічні, класифікуються відповідно до їхньої економічної сутності, призначення та тривалості використання. Для цілей бухгалтерського обліку

застосовується поділ на необоротні (довгострокові) та оборотні (поточні) біологічні активи:

– довгострокові біологічні активи – це біологічні активи, які використовуються в господарській діяльності підприємства протягом більше одного року, наприклад, багаторічні насадження, плодові дерева, виноградники, тощо.

– поточні біологічні актив – це активи, які будуть реалізовані, спожиті або використані протягом одного операційного циклу або року. До них належать посіви, рослини на полях, які знаходяться на певній стадії розвитку до збору врожаю.

Документування операцій з довгостроковими біологічними активами рослинництва є важливою складовою організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах. Ці активи, зокрема багаторічні насадження, мають тривалий період експлуатації та потребують чіткого оформлення усіх процесів, пов’язаних із їх надходженням, введенням в експлуатацію, обліком і списанням. З метою забезпечення достовірності облікових даних та ефективного контролю за використанням довгострокових біологічних активів використовуються спеціальні уніфіковані форми первинних документів.

Основні з них наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Документування надходження і вибуття довгострокових біологічних активів рослинництва на підприємстві

№ з/п	Документ	Окремі особливості використання
1	Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію (форма № ДБАСГ 1)	Використовується для оформлення прийняття в облік нових багаторічних насаджень, що завершили біологічне формування та готові до експлуатації. Заповнюється агрономом, головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства.
2	Акт на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (форма № ДБАСГ-3)	Служить підставою для зняття з обліку багаторічних насаджень, які втратили продуктивність, застаріли чи були пошкоджені. Заповнюється комісією, створеною наказом керівника, яка фіксує стан і причину списання.

З метою належної організації обліку та забезпечення контролю за збереженням біологічних виробничих фондів рослинного походження, кожній одиниці товарної продукції на підприємстві присвоюється інвентарний номер за системою послідовної нумерації. Виняток становлять лише багаторічні насадження. Поточні біологічні активи – це активи, здатні генерувати сільськогосподарську продукцію, додаткові біологічні активи або інші економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує одного року. У системі бухгалтерського обліку вони формують окрему категорію оборотних активів підприємства.

Для ведення первинного обліку поточних біологічних активів рослинного походження слід використовувати відповідні форми первинної документації, наведену в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Документування надходження і вибуття поточних біологічних активів рослинництва на підприємстві

№ з/п	Документ	Окремі особливості використання
1	Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю (ф. № ПБАСГ – 1)	Застосовується для первинного визнання посівів, які вже почали процес вегетації, і мають вартісну оцінку. Заповнюється після фактичного засіву. Дані вносяться на підставі фактичних витрат і нормативів.
2	Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю (до початку збирання врожаю) (ф. № ПБАСГ – 2)	Оформлюється у випадках загибелі або псування посівів через природні явища, шкідників тощо. Є підставою для списання з обліку поточних біологічних активів.

Таким чином, належне документальне оформлення біологічних активів забезпечує:

– достовірність бухгалтерського обліку, як у частині формування вартості активів, так і при їх вибутті;

– контроль за рухом біологічних активів на всіх етапах: від створення, утримання до списання;

– правильне відображення витрат і формування фінансової звітності

відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та НП(С)БО 9;

– прозорість та підзвітність діяльності підприємства в аграрному секторі, особливо з урахуванням сезонності та природного характеру активів.

Документи форм серії ДБАСГ і ПБАСГ є спеціалізованими формами, затвердженими Міністерством аграрної політики України, і сприяють уніфікації обліку в сільському господарстві.

2.3 Організація обліку витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві

Синтетичний облік витрат у рослинництві ведеться на рахунку 23 «Виробництво», зокрема на субрахунку 231 «Рослинництво», який призначений для обліку витрат, пов’язаних з вирощуванням сільськогосподарських культур. На цьому субрахунку узагальнюється інформація про всі витрати, пов’язані з виробничими процесами в галузі рослинництва: насіння, добрива, паливо, зарплата, амортизація, послуги сторонніх організацій тощо.

Облік витрат ведеться по об’єктах обліку (культурах, полях), а також по статтях витрат (матеріальні, трудові, накладні). Ці витрати акумулюються протягом виробничого циклу, а наприкінці періоду розподіляються на готову продукцію або незавершене виробництво.

Рахунок 231 «Рослинництво» використовується протягом усього виробничого циклу: від підготовки ґрунту до збирання врожаю.

В умовах сільськогосподарського виробництва правильне завершення обліку витрат є важливим етапом для формування достовірної фінансової звітності.

Після завершення виробничого циклу в рослинництві всі витрати, накопичені на рахунку 231 «Рослинництво», повинні бути списані залежно

від результатів вирощування продукції: або як готова продукція (на рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»), або як поточні біологічні активи (на рахунок 21 «Поточні біологічні активи») – у разі, якщо продукція ще не готова.

Таблиця 2.7 – Бухгалтерські проводки синтетичного обліку витрат у рослинництві

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Витрачено насіння для посіву	231	209
2	Відпущено добрива на посівні роботи	231	201
3	Списано паливо для обробітку ґрунту	231	203
4	Списано запасні частини для ремонту техніки	231	207
5	Витрачено електроенергію на полив	231	231
6	Нараховано заробітну плату трактористам	231	661
7	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці	231	651
8	Отримано послуги з обробки землі від сторонньої організації	231	685
9	Списано вартість пального на транспортні потреби у рослинництві	231	203
10	Витрати на охорону посівів сторонньою організацією	231	685
11	Нараховано амортизацію техніки, що використовується в польових роботах	231	131
12	Списано вартість гербіцидів та ЗЗР для обробки культур	231	201
13	Списано вартість упаковки для продукції (для сезонного зберігання)	231	205
14	Оплачено транспортні послуги з перевезення працівників на поле	231	685
15	Списано вартість ремонту техніки власними силами	231	203
16	Списано вартість спеціального одягу для працівників польових робіт	231	221
17	Витрати на аналіз ґрунтів (лабораторні послуги)	231	685
18	Перенесено витрати на поточні біологічні активи до моменту визнання врожаю	21	231
19	Списано витрати на вирощений урожай у готову продукцію	27	231

У таблиці нижче наведено приклади бухгалтерських проводок, які демонструють порядок відображення таких операцій у бухгалтерському обліку (табл. 2.8).

Ця система обліку дозволяє підприємству:

– чітко відслідковувати витрати за кожним видом культури;

– контролювати рентабельність;

– обґрунтовано формувати фінансову звітність та податкову інформацію.

Таблиця 2.8 – Бухгалтерські проводки після завершення виробничого циклу

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Списано витрати на вирощування зернових культур на готову продукцію після збирання врожаю	271	231
2	Списано витрати на вирощування технічних культур (соняшник) у вигляді отриманої готової продукції	271	231
3	Визнано поточні біологічні активи (посіви озимих, які ще не зібрані) після завершення посівної кампанії	211	231
4	Списано витрати на вирощування овочевих культур у вигляді біологічних активів (незавершене виробництво)	211	231
5	Оприбутковано урожай пшениці як готову с/г продукцію	27	231
6	Оприбутковано кукурудзу як продукцію сільськогосподарського виробництва	27	231
7	Урожай не зібрано, витрати списано на біологічні активи (наприклад, багаторічні насадження в стадії росту)	211	231
8	Оприбуткування врожаю ріпаку на склад	271	231
9	Списано витрати на вирощування кормових культур, урожай ще не зібраний – відображено як біологічні активи	211	231
10	Частково зібраний урожай – частина витрат списана на готову продукцію, частина на біологічні активи		

Таким чином, завершення виробничого циклу передбачає обов’язкове документальне підтвердження готовності продукції або її переведення до складу біологічних активів. Своєчасне та правильне списання витрат дозволяє не лише забезпечити об’єктивність фінансової звітності, а й сприяє ефективному управлінню виробничими ресурсами підприємства. Використання рахунків 27 та 21 у залежності від стадії готовності продукції дає можливість чітко розмежовувати між завершеними та незавершеними виробничими процесами у галузі рослинництва.

Облік продажу продукції рослинництва ведеться згідно з загальноприйнятими правилами бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей сільськогосподарського виробництва. Продаж продукції (зерна, овочів, соняшника тощо) оформлюється первинними документами (накладні, рахунки-фактури, акти приймання-передачі), на підставі яких здійснюються бухгалтерські проводки. Всі господарські операції відображаються на рахунках обліку доходів, витрат та розрахунків з покупцями.

Залежно від способу реалізації (готівковий або безготівковий

розрахунок, передоплата, бартер тощо) можуть застосовуватись різні рахунки. Основними при цьому є:

– 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;

– 902 «Собівартість реалізованої продукції»;

– 361 «Розрахунки з покупцями і замовниками»;

– 643 «Податкові зобов'язання»;

– 641 «Розрахунки за податками».

Таблиця 2.9 – Відображення обліку реалізації продукції рослинництва в бухгалтерських проводках

№ п/п	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	Відображено дохід від реалізації продукції рослинництва	361	701
2	Нараховано ПДВ з суми реалізації (20%)	701	643
3	Списано собівартість реалізованої продукції	902	231
4	Перераховано кошти від покупця (надходження на рахунок)	311	361
5	Сплачено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641
6	У разі попередньої оплати: отримано аванс від покупця	311	681
7	Відвантажено продукцію за передоплатою	681	701
8	Нараховано ПДВ при авансовій оплаті	701	643
9	Після відвантаження продукції: списано собівартість реалізованої продукції	902	231
10	Отримано готівку від покупця (у разі розрахунку через касу)	301	361

На підприємстві облік надходження біологічних активів, що були придбані за плату, ведеться за їх первісною вартістю. Вона включає всі фактичні витрати, понесені підприємством для отримання цих активів, а саме:

– ціну придбання з урахуванням знижок, передбачених договором із постачальником, а також за винятком непрямих податків, якщо вони не підлягають відшкодуванню відповідно до законодавства;

– суму ввізного мита;

– витрати на транспортування;

– інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням біологічних активів та приведенням їх у стан, придатний для використання за

призначенням.

Типові бухгалтерські проведення щодо використання біологічних активів у рослинництві наведено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із біологічними активами у рослинництві

№ п/п	Зміст операції	Дебет	Кредит
1. 1.1	Придбано довгостроковий біологічний актив (саджанці плодових дерев) — вартість без ПДВ	152	631
1.2	Відображено податковий кредит з ПДВ за операцією	641	631
1.3	Придбано довгостроковий біологічний актив у неплатника ПДВ	152	631
1.4	Нараховані витрати на транспортування активів стороннім перевізником	152	685
1.5	Визнано податковий кредит з ПДВ за транспортними послугами	641	685
1.6	Передано біологічний актив у використання (в експлуатацію)	161	152
2. 2.1	Придбано поточні біологічні активи (насіння, розсада) – без ПДВ	211	631
2.2	Відображено податковий кредит з ПДВ по насінню	641	631
2.3	Придбано поточні біологічні активи у неплатника ПДВ	211	631
3. 3.1	Безоплатно отримані довгострокові біологічні активи (виноградники)	161	424
3.2	Безоплатно отримані поточні біологічні активи (овочева розсада)	211	745
3.3	Витрати на доставку безоплатно отриманих довгострокових біоактивів власним транспортом	152	231
3.4	Зараховано витрати на транспортування до первісної вартості довгострокових біоактивів	161	152
4	Переведено частину поточних біологічних активів до складу довгострокових (молоді саджанці)	152	211
5. 5.1	Оприбутковано надлишки довгострокових біологічних активів за результатами інвентаризації	161	746
5.2	Оприбутковано надлишки поточних біологічних активів	211	719

На підприємстві засоби біологічного виробництва рослин оцінюються на дату складання проміжного та річного балансу за справедливою вартістю з урахуванням очікуваних витрат на місці реалізації. Розрахунок справедливої вартості додаткових біологічних активів та сільськогосподарської продукції базується на цінах, що склалися на активному ринку.

До витрат на реалізацію включаються лише ті витрати, які безпосередньо пов’язані з продажем біологічних активів і продукції на активному ринку. Серед них – комісійні виплати брокерам, агентам і непрямі

податки, що сплачуються під час реалізації. Разом з тим, транспортні витрати та інші супутні витрати не входять до складу витрат на реалізацію.

Підприємство самостійно обирає підходи до аналізу джерел інформації для встановлення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції. Оцінка справедливої вартості, скоригована на витрати з реалізації на місці, фіксується в первинній документації.

У процесі сільськогосподарської діяльності підприємство визнає дохід або витрати від первісного визнання біологічних активів рослинництва та отриманої продукції в межах звітного періоду. Такі доходи (або витрати) визначаються як різниця між справедливою вартістю активів за вирахуванням очікуваних витрат на реалізацію та понесеними витратами на біологічне перетворення.

Витрати, пов’язані з процесом біологічної трансформації активів, обліковуються як витрати основної діяльності. Облік здійснюється окремо за кожним об’єктом витрат, що має відповідати об’єктам обліку біологічних активів – за видами чи групами активів. Виробничий облік продукції ведеться згідно з вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 та Інструкції з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств, затвердженої наказом Міністерства фінансів України.

Дохід або витрати, які виникають при первісному визнанні біологічних активів та продукції, розраховуються окремо для кожного об’єкта обліку. Для цього система виробничого обліку має забезпечувати повну відповідність між витратами на біологічні перетворення та оцінкою вартості відповідних активів.

Фінансовий результат, отриманий у результаті первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів, відображається у звітності як операційний дохід або витрати. Реалізація біологічних активів і продукції відображається у бухгалтерському обліку в сумі, що вказана в договорі, без вирахування знижок, непрямих податків тощо.

Списання сировини та матеріалів, що використовуються у виробництві, здійснюється на підставі первинних або зведених документів. Хоча форма таких документів не затверджена на законодавчому рівні, вони мають відповідати загальним вимогам до оформлення первинних документів. До них, зокрема, належать відомості про витрати матеріалів за видами продукції, а також картки обліку виробничих витрат.

Для обліку витрат на виробництво продукції та визначення її фактичної собівартості підприємства використовують активний вартісний рахунок 23 «Виробництво». По дебету цього рахунку накопичуються прямі матеріальні, трудові витрати, інші прямі витрати, а також виробничі накладні витрати та втрати, пов’язані з нестачею продукції, робіт чи послуг. По кредиту рахунку 23 списується фактична собівартість готової продукції (на рахунки 26, 27), а також виконаних робіт і послуг (на рахунок 90).

Одним із важливих завдань облікового процесу є правильне визначення загальної суми збитків, спричинених дефіцитом. До таких збитків включається вартість бракованої продукції та витрати на усунення дефектів. Остаточна сума збитків розраховується як різниця між загальними витратами та:

– вартістю забракованої продукції за ціною можливого використання;

– сумами, відшкодованими винними особами.

Остаточна сума збитків виключається з витрат основного виробництва.

Для обліку втрат від браку призначено рахунок 24 «Брак у виробництві». По дебету рахунку 24 відображаються:

– витрати, пов’язані з усуненням як зовнішніх, так і внутрішніх дефектів (включаючи вартість браку та витрати на його усунення);

– витрати на гарантійний ремонт понад встановлену суму;

– витрати на обслуговування гарантійних майстерень.

По кредиту рахунку 24 фіксуються:

– суми остаточних втрат, що відносяться на собівартість продукції;

– доходи від можливого використання або реалізації бракованої

продукції за зниженою ціною;

– суми, відшкодовані винними у виникненні браку особами;

– компенсації, отримані від постачальників неякісних матеріалів чи напівфабрикатів.

Аналітичний облік за рахунком 24 ведеться за видами виробництва. Базовими документами для ведення як аналітичного, так і синтетичного обліку є акти про виявлення браку.

Аналітичний облік витрат на виробництво ведеться:

– за видами продукції (основна, допоміжна, обслуговуюча);

– за структурними підрозділами (цехами, відділами);

– за статтями витрат;

– за видами або групами продукції.



Рисунок 2.5 – Методика обліку витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві

Організація обліку витрат на виробництво продукції рослинництва залежить від особливостей підприємства і може здійснюватися за різними методами, зокрема за попроцесним, нормативним або комбінованим (рис. 2.5).

При попроцесному методі облік витрат ведеться по процесах виробництва. Собівартість одиниці визначається шляхом ділення витрат на обсяг.

Нормативний метод передбачає облік витрат відповідно до встановлених норм протягом звітного періоду, а наприкінці періоду визначається відхилення фактичних витрат від нормативних.

Комбінований (інтегрований) метод – найгнучкіший. Він використовується у багатопрофільних підприємствах, де поєднуються рослинництво, тваринництво, переробка та дозволяє поєднати елементи нормативного методу для рослинництва і, наприклад, позаказного для переробки або тваринництва.

На практиці сільгосппідприємство ТОВ «БАКАЙ АГРО» обрало нормативний метод обліку витрат, оскільки він дозволяє:

– ефективно планувати витрати на гектар;

– оцінювати економічну доцільність вирощування культур;

– здійснювати аналіз фактичних витрат у розрізі полів, культур, періодів тощо.

2.4 Оптимізація обліку витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві

Питання ефективного управління витратами виробництва в умовах розвитку ринкової економіки є надзвичайно важливим. Головною метою підприємства є досягнення максимально можливого прибутку при мінімізації

витрат. Досягнення найвищого ефекту з найменшими витратами матеріальних, трудових і фінансових ресурсів залежить від стратегії управління витратами, яка включає пошук способів їх зниження. Особливо актуальною є система управління витратами, що дозволяє детально аналізувати витрати на виробництво та планувати їх на майбутні періоди, забезпечуючи тим самим ефективне виробництво продукції.

У зв'язку з виявленням на ТОВ «БАКАЙ АГРО» ряду недоліків, таких як недостатня точність обліку витрат на вирощування сільськогосподарської продукції, відсутність чіткої класифікації витрат, неефективне використання існуючих облікових систем і складність у розподілі витрат між різними культурами, нами запропонований механізм оптимізації обліку витрат на виробництво продукції рослинництва (табл. 2.11).

Таблиця 2.11 – Механізм оптимізації обліку витрат рослинництва на підприємстві

Етап	Заходи	Інструменти/Методи	Очікуваний результат
1	2	3	4
1. Аналіз поточного стану	Проведення оцінки поточного обліку витрат на підприємстві, визначення слабких місць у процесах обліку.	Внутрішній аудит, обговорення з відділами	Виявлення проблем та вразливих місць в облікових процесах, розуміння поточного стану
2. Вибір оптимального методу	Визначення найкращого методу обліку витрат (нормативний, попередільний або комбінований метод).	Нормативний метод, попередільний метод	Підвищення точності обліку витрат на кожному етапі виробництва
3. Автоматизація обліку витрат	Впровадження програмного забезпечення для автоматизації обліку витрат (наприклад, «Мастер Бухгалтерія»).	Програмне забезпечення «Мастер Бухгалтерія»	Зменшення помилок у обліку, автоматизація звітності, інтеграція з іншими відділами, зниження трудовитрат
4. Контроль за витратами	Встановлення системи контролю за витратами, регулярний моніторинг відхилень між плановими та фактичними витратами.	Внутрішній контроль, звітність	Виявлення відхилень та своєчасне коригування процесів

Продовження таблиці 2.11

1	2	3	4
5. Розподіл витрат	Розподіл витрат за етапами виробництва, видами продукції (основними, допоміжними, обслуговуючими витратами).	Аналітичний облік витрат, калькуляція	Точне визначення витрат на кожному етапі виробництва, поліпшення фінансового прогнозування
6. Впровадження внутрішнього контролю	Запровадження стандартів для відображення витрат, включаючи контроль за витратами на кожному етапі виробництва.	Внутрішні інструкції, звітність	Поліпшення контролю та зменшення можливості фінансових помилок
7. Інтеграція з іншими відділами	Інтеграція обліку витрат з іншими відділами (закупівлі, планування, продажі) для забезпечення синергії.	Спільна робота відділів, електронні бази даних	Покращення взаємодії між відділами, забезпечення точності фінансової інформації
8. Аналіз відхилень	Аналіз відхилень від нормативних витрат, визначення причин перевитрат та пошук шляхів для їх зниження.	Звітність за відхиленнями, аналіз результатів	Виявлення причин перевитрат, оптимізація процесів для зменшення витрат
9. Навчання персоналу	Проведення навчальних семінарів для бухгалтерів та інших працівників, які займаються обліком витрат.	Навчальні програми, інструктажі	Підвищення кваліфікації персоналу, покращення розуміння методів обліку витрат
10. Зворотний зв’язок	Організація зворотного зв’язку з працівниками щодо проблем і пропозицій для покращення обліку витрат.	Анкетування, обговорення з працівниками	Виявлення нових можливостей для покращення процесів, підтримка постійного вдосконалення обліку

Цей механізм передбачає впровадження більш чіткої системи класифікації витрат, використання спеціалізованого програмного забезпечення для автоматизації обліку та аналізу витрат, а також покращення аналітичного обліку для більш точного розподілу витрат за видами продукції. Також планується удосконалення процесів звітності для своєчасного виявлення відхилень від норм і покращення управлінських рішень.

Запровадження цього механізму оптимізації обліку витрат

рослинництва дозволяє підприємству значно підвищити ефективність управління витратами, знизити виробничі витрати, покращити контролюючі функції та забезпечити високий рівень прозорості фінансових операцій. Автоматизація обліку через програми типу «Мастер Бухгалтерія» дозволяє зменшити людський фактор, покращити точність звітності та інтеграцію з іншими відділами, що є важливим для більш ефективного управління витратами та ресурсами підприємства.

Далі розглянемо конкретні заходи та форми, які доцільно впровадити на сільськогосподарському підприємстві ТОВ «БАКАЙ АГРО» для оптимізації обліку витрат у межах таких напрямів: розподіл витрат, інтеграція обліку з іншими відділами та аналіз відхилень від нормативів.

На ТОВ «БАКАЙ АГРО», витрати не завжди фіксуються з достатньою деталізацією, що ускладнює формування достовірної собівартості продукції. Не завжди розмежовуються витрати на основне, допоміжне та обслуговуюче виробництво.

Для ефективного управління витратами в рослинництві на підприємстві ТОВ «БАКАЙ АГРО» важливо забезпечити аналітичний розподіл витрат за кожною окремою культурою, а також за ключовими етапами виробничого процесу – вирощування, збирання та зберігання. Наразі облік витрат на підприємстві здійснюється в узагальненому вигляді, що ускладнює оперативне виявлення джерел перевитрат, а також визначення рентабельності окремих напрямів виробництва. Відсутність деталізації за культурами і видами робіт обмежує можливості для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

У зв’язку з цим, нами розроблено форму «Відомість розподілу витрат за видами продукції», яка дозволяє вести аналітичний облік за об’єктами калькулювання.

Запровадження форми «Відомість розподілу витрат за видами продукції» дозволить систематизувати облік витрат за кожною культурою у розрізі основних етапів виробництва, а також розраховувати частку кожної

культури в загальних витратах (табл. 2.12).

Таблиця 2.12 –Запропонована форма Відомості розподілу витрат за видами продукції

Культура	Витрати на вирощування, грн.	Витрати на збирання, грн.	Витрати на зберігання, грн.	Загальна сума, грн.	Частка в загальних витратах, %
Пшениця	105 000	23 000	10 000	138 000	42,5
Кукурудза	95 000	20 000	8 000	123 000	37,9
Соняшник	52 000	10 000	2 000	64 000	19,6

Така деталізація є особливо важливою для формування точної собівартості продукції, оцінки ефективності агротехнологій, прийняття рішень щодо сівозмін, обсягів інвестування у ту чи іншу культуру. Крім того, це сприятиме підвищенню прозорості витрат та забезпечить базу для подальшого аналізу рентабельності.

Запропонована нами форма дозволяє виявити, яка культура є найбільш витратною, яка має найменшу собівартість, і як ці витрати співвідносяться між культурами. Завдяки їй можна порівнювати ефективність різних культур, планувати розподіл площ і ресурсів на наступний сезон, вчасно виявляти непродуктивні витрати та оптимізувати управлінські рішення.

Крім того у рамках удосконалення аналітичного обліку витрат на підприємстві ТОВ «БАКАЙ АГРО» доцільним є запровадження щомісячного звіту про структуру витрат, який дозволятиме детально аналізувати співвідношення прямих та непрямих витрат у розрізі окремих сільськогосподарських культур. На сьогоднішній день на підприємстві відсутній систематизований інструмент, що дозволяв би оперативно відслідковувати зміну структури витрат у динаміці, що призводить до зниження ефективності планування та контролю.

Запровадження щомісячного звіту сприятиме кращому розумінню фінансової структури виробничої діяльності, дозволить порівнювати витрати по культурах, контролювати динаміку зростання витрат, ідентифікувати

надмірні або непродуктивні витрати (табл. 2.13).

Таблиця 2.13 – Запропонована форма Щомісячного звіту про структуру витрат за культурами

Культура	Прямі витрати, грн	Непрямі витрати, грн	Разом витрат, грн	Частка прямих, %	Частка непрямих, %
Пшениця	85 000	15 000	100 000	85 %	15 %
Кукурудза	70 000	18 000	88 000	79,5 %	20,5 %
Соняшник	48 000	12 000	60 000	80 %	20 %
Разом	203 000	45 000	248 000	–	–

Розмежування на прямі (насіння, добрива, пальне, зарплата) та непрямі (амортизація, енерговитрати, адміністративні витрати) витрати надасть змогу більш точно формувати калькуляції собівартості.

Дана форма дозволить щомісяця проводити моніторинг структури витрат, порівнювати ефективність використання ресурсів по культурах, оперативно реагувати на перевищення планових показників, а також обґрунтовувати управлінські рішення щодо оптимізації витрат. Вона є ключовим інструментом у системі управлінського обліку та підвищення економічної ефективності діяльності підприємства.

Одним із важливих напрямів удосконалення системи обліку витрат на ТОВ «БАКАЙ АГРО» є інтеграція облікових процесів із діяльністю інших функціональних підрозділів підприємства. На сучасному етапі організації управління виробництвом, особливо в аграрній сфері, важливо забезпечити єдність облікової, планової та аналітичної інформації. У практиці підприємства наразі спостерігається відокремленість інформаційних потоків, які надходять з відділів постачання, агрономічної служби, бухгалтерії, збуту та планово-економічного відділу. Це призводить до дублювання інформації, затримок у прийнятті рішень і зниження ефективності облікового процесу.

Отже, виникає об’єктивна потреба в налагодженні чіткої взаємодії між підрозділами, зокрема шляхом автоматизованої інтеграції даних про витрати, використання ресурсів, запаси матеріалів, результати польових робіт тощо.

Такий підхід дозволить не лише покращити точність і своєчасність облікової інформації, але й створить єдину аналітичну базу для управління витратами у рослинництві, формування собівартості продукції, оперативного контролю за виконанням планів.

В умовах активної польової діяльності сільськогосподарського підприємства, надзвичайно важливою є чітка координація між агрономічною службою, складом і бухгалтерією щодо постачання матеріальних ресурсів. У практиці ТОВ «БАКАЙ АГРО» відсутність уніфікованої форми заявки на матеріали призводить до неузгодженості у постачанні, нестачі або надлишку ресурсів, несвоєчасного виконання агротехнічних заходів, а також ускладнює ведення обліку фактичного використання матеріалів.

Для усунення цих проблем пропонується впровадити типову форму «Заявка на матеріали» (табл. 2.14), яка дозволить не лише стандартизувати процес подачі запитів на матеріали з боку агрономів, а й забезпечить передбачуване планування потреб у ресурсах, контроль за їх використанням і формування чіткої аналітики у розрізі культур та етапів виробництва.

Таблиця 2.14 – Запропонована форма Заявки на матеріали

Дата	Культура	Найменування матеріалу	Необхідна кількість	Відповідальний агроном	Запланована дата використання
10.04	Кукурудза	Насіння гібридне ДКС	180 кг	Іваненко О.О.	20.04

Запровадження цієї форми дозволить систематизувати облік потреб у матеріалах на кожному етапі агротехнічних робіт. Вона забезпечить прозорість і передбачуваність у плануванні ресурсів, дасть змогу відстежувати відповідальність агрономів за обґрунтування запитів, а також оптимізує обліковий процес у бухгалтерії шляхом узгодження фактичного використання з попередніми заявками. Такий підхід сприятиме ефективному управлінню витратами у рослинництві та зниженню виробничих ризиків, пов’язаних із матеріальним забезпеченням.

Таким чином, інтеграція обліку з іншими відділами є не просто

технічним удосконаленням, а стратегічним кроком до формування прозорої, ефективної системи управління виробничими ресурсами сільськогосподарського підприємства.

У сучасних умовах ведення сільськогосподарської діяльності надзвичайно важливо не лише фіксувати фактичні витрати, а й порівнювати їх з нормативними показниками для виявлення причин перевитрат чи економії. На ТОВ «БАКАЙ АГРО» наразі відсутній системний механізм аналізу відхилень, що призводить до неможливості оперативного реагування на нераціональне використання ресурсів або втрату ефективності певних технологічних рішень.

Для вирішення цієї проблеми пропонуємо впровадити форму «Аналіз відхилень за культурами» (табл. 2.15), яка дає змогу оцінити ефективність витрат у розрізі кожної культури та ідентифікувати причини відхилень.

Таблиця 2.15 – Запропонована форма Аналізу відхилень за культурами

Культура	Нормативні витрати, грн/га	Фактичні витрати, грн/га	Відхилення, грн	Причина
Пшениця	14 500	15 800	+1 300	Збільшення норми добрив
Соняшник	12 000	11 200	–800	Зниження витрат на ЗЗР

Ця форма стане інструментом внутрішнього управлінського контролю, дозволить агрономічному та економічному відділам оперативно виявляти фактори неефективності та приймати рішення щодо коригування технологічних карт, норм витрат або управлінських рішень.

Впровадження цієї форми дозволить: оперативно виявляти порушення технологічної дисципліни або випадки нераціонального використання ресурсів, підвищити точність планування майбутніх витрат, спираючись на реальні дані, покращити систему бюджетного контролю, що є особливо важливим у періоди фінансової нестабільності та підсилити обґрунтованість управлінських рішень щодо технологій вирощування культур.

Таким чином, систематичне застосування форми «Аналіз відхилень за культурами» сприятиме зниженню витрат, підвищенню прибутковості культур та вдосконаленню внутрішнього обліку і контролю на підприємстві.

Отже, зазначимо, що комплексний підхід до оптимізації обліку витрат на підприємстві ТОВ «БАКАЙ АГРО», є важливим етапом у покращенні ефективності управління витратами та підвищенні економічної результативності діяльності. Запропоновані нами заходи, такі як удосконалення класифікації витрат, автоматизація обліку, покращення аналітичного обліку, а також інтеграція даних між різними відділами підприємства, дозволяють створити більш точну та прозору систему обліку витрат.

Запровадження механізму оптимізації, зокрема форми «Відомість розподілу витрат за видами продукції» та щомісячного звіту про структуру витрат, дає змогу оперативно аналізувати витрати на кожній стадії виробничого процесу, а також ефективно виявляти джерела перевитрат та проводити коригування. Інтеграція облікових процесів з іншими відділами підприємства сприятиме зменшенню дублювання інформації та своєчасному прийняттю управлінських рішень.

Таким чином, реалізація запропонованих заходів на підприємстві ТОВ «БАКАЙ АГРО» забезпечить точний розподіл витрат, оптимізацію використання ресурсів, покращення контролю за витратами та формування прозорої і ефективної системи управління витратами, що в свою чергу сприятиме зниженню виробничих витрат та підвищенню рентабельності сільськогосподарської діяльності.

РОЗДІЛ 3
ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА НАПРЯМИ ЙОГО ОПТИМІЗАЦІЇ НА ТОВ «БАКАЙ АГРО»

3.1 Сучасний стан здійснення контролю витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві, його організація та методика

Контроль витрат на виробництво продукції рослинництва є ключовим елементом у процесі управління аграрними підприємствами, адже він дозволяє оптимізувати виробничі витрати, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити фінансову стабільність підприємства. В умовах сучасної економіки, де конкуренція зростає, а вимоги до продукції та її якості стають все більш жорсткими, ефективний контроль витрат набуває особливої значущості [2]. На багатьох аграрних підприємствах України здійснення контролю витрат ще перебуває на етапі розвитку. Хоча більшість підприємств мають в своєму арсеналі різні форми контролю витрат (внутрішньовиробничий, фінансовий та управлінський контроль), багато з них стикаються з низкою проблем (рис. 3.1):

Недостатня автоматизація обліку витрат	Низька кваліфікація кадрів	Складність в контролі за використанням ресурсів
• В багатьох підприємствах ще використовуються ручні методи обліку, що збільшує ймовірність помилок і уповільнює процеси збору та обробки інформації	• Для ефективного контролю витрат необхідні спеціалісти з високим рівнем знань у сфері агрономії, економіки та бухгалтерії, проте таких фахівців бракує	• Виробничі процеси на аграрних підприємствах дуже різноманітні (від обробки ґрунту до збору врожаю), тому важливо мати чітке розуміння витрат на кожному етапі

Рисунок 3.1 – Проблеми контролю витрат виробництва продукції рослинництва

Основу контролю на сільськогосподарських підприємствах складає визначення кінцевих цілей діяльності, формування та накопичення інформації про витрати і доходи, розробка річних планів та порівняння їх з фактичними результатами на різних етапах виробництва.

Це дозволяє постійно аналізувати виробничий процес і коригувати поточні та стратегічні плани в залежності від змін. У сучасній практиці виділяють різні системи управління витратами виробництва, зокрема початкову, традиційну, інтегровану інформаційну систему та систему управління витратами, кожна з яких має свої особливості і рівень контролю [7].

Система управління витратами базується на ефективному використанні ресурсів підприємства (матеріальних, фінансових, трудових) і орієнтована на досягнення стратегічних цілей через планування та прогнозування витрат, з урахуванням майбутніх подій. Витрати на сільськогосподарське виробництво, зокрема на засоби захисту рослин і добрива, постійно зростають через інфляцію та коливання валютних курсів, що ставить виробника в умови необхідності контролю цих витрат для підтримання конкурентоспроможності.

Окремі витрати, які залежать від інфляційних процесів і валютних коливань, мають бути класифіковані як матеріально-інфляційні або ринково-залежні. Їх зміна безпосередньо впливає на собівартість продукції та рентабельність. Оскільки сільськогосподарський сектор часто використовує спрощену систему оподаткування, це призводить до відсутності чіткої класифікації витрат, що ускладнює достовірність статистичних даних.

Організація контролю витрат на підприємствах рослинництва здійснюється за допомогою спеціалізованих підрозділів або окремих посадових осіб, які відповідають за нагляд за витратами на всіх етапах виробництва.

Основні принципи організації контролю витрат наведено на рисунку 3.2.

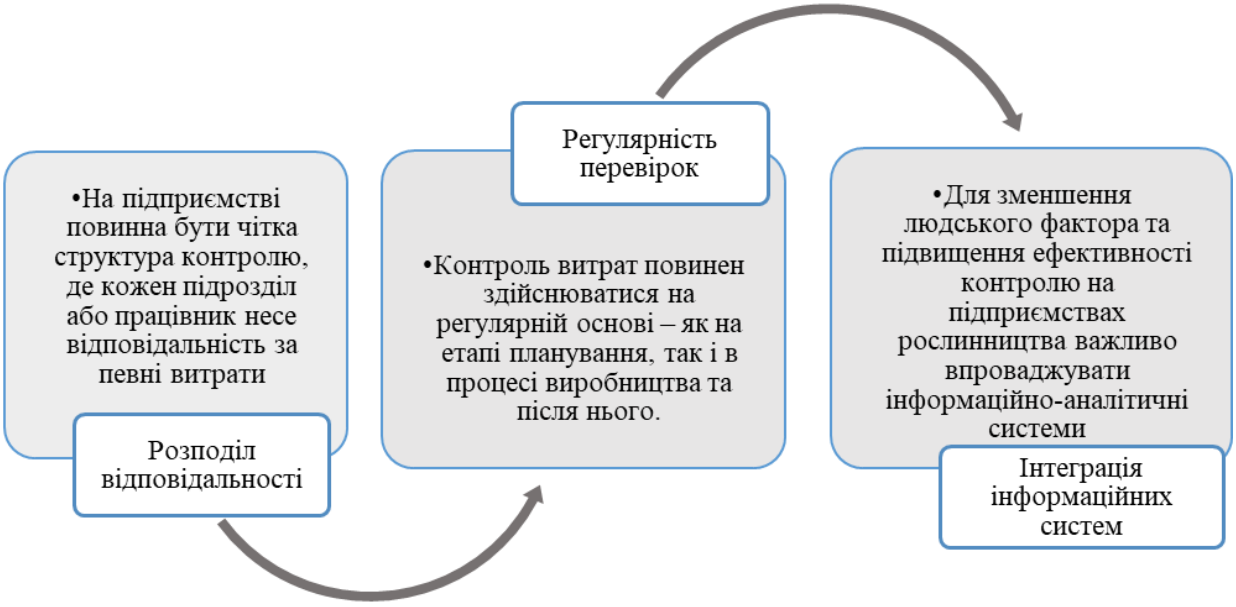


Рисунок 3.2 – Основні принципи організації контролю витрат

Контроль за витратами на підприємстві здійснюється за допомогою бухгалтерії, яка використовує різні методи для управління великими та малими об’єктами.

Проте часто дані надходять із затримкою, а розрахунки проводяться примітивним способом, що ускладнює оперативне прийняття рішень. Менеджеру для ефективного управління необхідно мати сформовану інформаційну базу, що включає економічний облік у різних формах: бухгалтерський, статистичний, податковий і управлінський.

Незважаючи на важливість економічного контролю, його недостатньо для ефективного управління виробництвом. Зв’язок між технологічними процесами і економічними показниками потребує використання технологічних карт, які дозволяють відстежувати кінцеві результати та вартість виробленої продукції [15].

Основні завдання контролю за обліком витрат у сфері рослинництва на підприємстві показані на рисунку 3.3.



Рисунок 3.3 – Основний перелік завдань контролю за обліком витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві

Методика контролю витрат на підприємствах рослинництва має велике значення для забезпечення ефективного використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Правильно організований контроль дозволяє виявити внутрішні резерви зниження собівартості продукції, попередити необґрунтовані витрати та підвищити економічну ефективність діяльності підприємства. Для досягнення цих цілей процес контролю витрат здійснюється поетапно, з урахуванням специфіки галузі [25].

У таблиці 3.1 узагальнено основні етапи контролю витрат, які охоплюють весь виробничий процес – від розробки нормативів до складання підсумкової звітності. Такий підхід дозволяє не лише вчасно реагувати на

відхилення, а й системно підвищувати економічну ефективність виробництва.

Таблиця 3.1 – Етапи контролю витрат рослинництва на підприємствах

№	Етапи контролю витрат	Зміст етапу
1	Визначення нормативних витрат	Розробка норм витрат на одиницю продукції (насіння, добрива, паливо, праця тощо).
2	Планування витрат	Формування кошторису виробничих витрат на основі нормативів.
3	Моніторинг фактичних витрат	Відстеження реального використання ресурсів у процесі виробництва.
4	Порівняння фактичних витрат з нормативними	Виявлення відхилень між запланованими та фактичними витратами.
5	Аналіз причин відхилень та коригування	Встановлення причин перевищення чи економії витрат, внесення коригувань у плани або процеси.
6	Формування звітності та надання рекомендацій	Підготовка аналітичного звіту, розробка управлінських рішень для оптимізації витрат.

Розглянемо більш конкретно кожен етап методики контролю витрат рослинництва на підприємствах .

Першим кроком є визначення нормативних витрат, розробка та затвердження нормативів витрат на одиницю продукції, зокрема для основних матеріалів (насіння, добрива, пестициди), трудових ресурсів, енергоресурсів, транспортування тощо. Ці нормативи мають базуватися на технічних та економічних розрахунках, досвіді попередніх років та прогнозах.

На етапі планування витрат за допомогою нормативів плануються витрати на кожен етап виробничого процесу. Це дозволяє чітко визначити, скільки ресурсів буде потрібно для досягнення запланованого обсягу виробництва продукції.

На наступному етапі здійснюється постійний моніторинг фактичних витрат, який включає в себе:

– визначення фактичного споживання ресурсів (насіння, добрива, вода, пестициди тощо);

– перевірку використання трудових ресурсів і виробничих

потужностей;

– контроль за виконанням технологічних карт та норм витрат.

Після збору даних про фактичні витрати здійснюється порівняння з плановими показниками. Це дозволяє виявити відхилення (зазвичай розрізняють перевищення або економію витрат) і визначити причини таких відхилень. Аналіз відхилень і коригування здійснюється якщо фактичні витрати відрізняються від планових, важливо визначити причини таких відхилень. Це можуть бути різні фактори: технологічні помилки, нестабільність цін на ресурси, зміни в зовнішньому середовищі (погода, ринкові умови). Після аналізу відхилень можуть бути внесені корективи до плану витрат. За результатами контролю витрат формується звіт, в якому відображаються всі відхилення та причини їх виникнення. На основі цих даних керівництво підприємства може прийняти рішення про необхідність коригування технологічних процесів або зміну постачальників [57].

Під час перевірки на підприємстві визначається правильність відображення нормативних статей витрат на виробництво продукції рослинництва, а отримані дані порівнюються з обліковими розрахунками. Особлива увага приділяється тим статтям, де спостерігається значне перевищення витрат або збереження витрат на окремі магазини та види продукції. Також перевіряється правильність списання фактичних витрат відповідно до встановлених норм, зокрема у випадках, коли відхилення від норм не враховуються. В процесі інспекції контролер використовує матеріали поточного фактичного контролю, такі як акти контрольних запусків, дані хронометричних спостережень, результати лабораторних перевірок та інші документи.

Перевірка витрат починається з аналізу витрат на регулювання окремих видів продукції та розрахунків нормативної вартості реалізованої продукції. При цьому вивчається обґрунтування нормування витрат на рослинні культури, що включають витрати на підготовку виробництва, утримання обладнання, транспортні витрати, закупівлю та інші виробничі витрати.

Особливу увагу слід звернути на перевірку витрат, які не пов’язані з підготовкою і розвитком виробництва.

Перевірка вартості утримання та експлуатації обладнання здійснюється на різних етапах, а стандартизація загальних виробничих витрат – на основі структури організації управління. Витрати на дослідження, інвентаризацію та вдосконалення техніки перевіряються разом з відповідними організаційно-технічними заходами підприємства, що мають очікуваний економічний ефект.

Контроль витрат на спецодяг та взуття порівнюється зі стандартами, а також перевіряються кошториси витрат на виробництво. Під час перевірки необхідно також проаналізувати витрати на сировину, матеріали та інші елементи, порівнюючи їх із фактичними витратами та з’ясовуючи причини відхилень, зокрема, коли вартості виробництва збільшуються [72].

Аудит також включає перевірку правильності витрат на оплату праці та інших трудових витрат, особливо у випадках, коли відхилення від норм потребують спеціальних розрахунків.

Враховуючи специфіку контролю за виробничими витратами на підприємстві, можна зробити висновок, що поточний рівень контролю є досить низьким, оскільки контроль проводиться випадковим чином. Тому необхідно вдосконалити систему внутрішнього контролю, що сприятиме підвищенню ефективності роботи підприємства.

3.2 Аналіз системи контролю витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві

У сучасних умовах господарювання сільськогосподарські підприємства зобов’язані ефективно управляти ресурсами, зокрема витратами на виробництво продукції рослинництва. Одним із важливих інструментів

управління є організація системи контролю витрат, яка забезпечує своєчасне виявлення відхилень, аналіз причин їх виникнення та прийняття рішень щодо оптимізації виробничих процесів. У даному підрозділі здійснено аналіз стану внутрішнього контролю витрат на підприємстві ТОВ «БАКАЙ АГРО».

На підприємстві діє система обліку, яка охоплює основні види витрат: насіння, мінеральні добрива, паливно-мастильні матеріали, оплата праці та амортизаційні відрахування. Облік витрат ведеться в розрізі культур, полів та етапів технологічного процесу. Для здійснення контролю використовуються звіти виробничих підрозділів, первинні документи та аналітичні форми внутрішнього обліку.

Особливістю контролю витрат на ТОВ «БАКАЙ АГРО» є використання автоматизованої системи обліку, яка дозволяє в режимі реального часу отримувати інформацію про витрати за конкретними полями, культурами та технологічними операціями. Це значно підвищує оперативність прийняття рішень та дозволяє вчасно реагувати на економічні ризики. До системи мають доступ відповідальні особи, зокрема головний агроном, головний бухгалтер, економіст, які здійснюють моніторинг і аналіз даних.

Крім цього, на підприємстві впроваджено елементи бюджетування витрат на рослинництво, що дозволяє планувати витрати на кожному етапі виробничого процесу. Порівняння фактичних показників із запланованими відбувається щомісячно, результати аналізу обговорюються на виробничих нарадах. Для об’єктивної оцінки ефективності системи внутрішнього контролю доцільним є застосування спеціальних інструментів, зокрема тесту внутрішнього контролю та програми його проведення (табл. 3.2).

Результати цих інструментів на ТОВ «БАКАЙ АГРО» дозволяють глибше оцінити сильні та слабкі сторони наявної системи та запропонувати шляхи її удосконалення. Для оцінки ефективності системи контролю витрат на підприємстві ТОВ «БАКАЙ АГРО» застосовано тест внутрішнього контролю, який перевіряє рівень організації обліку та контролю витрат,

дотримання нормативів, наявність внутрішніх регламентів та ефективність управлінських дій.

Таблиця 3.2 – Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво

№	Питання	Так (1)	Ні (0)
1	Чи існує на підприємстві затверджена облікова політика щодо витрат?		
2	Чи розроблено нормативи витрат по основних статтях?		
3	Чи проводиться перевірка відповідності фактичних витрат нормативам?		
4	Чи документується кожна операція, пов’язана з витратами на виробництво?		
5	Чи застосовується автоматизована система обліку витрат?		
6	Чи здійснюється розподіл витрат за культурами/ділянками?		
7	Чи проводиться внутрішній аудит витрат?		
8	Чи здійснюється оперативний аналіз відхилень?		
9	Чи мають посадові особи доступ до звітів щодо витрат?		
10	Чи використовуються результати контролю для прийняття управлінських рішень?		

Якщо підприємство набирає 8–10 балів, система контролю витрат функціонує ефективно. Результат у межах 5–7 балів свідчить про задовільний рівень контролю з потребою в удосконаленні. Якщо сума балів менше 5 – система контролю є неефективною. На основі результатів тесту доцільним є розроблення програми внутрішнього контролю (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Програма проведення внутрішнього контролю витрат виробництва

№	Етап контролю	Зміст контрольних дій	Джерела інформації	Відповідальні особи
1	2	3	4	5
1	Перевірка нормативної бази	Наявність, актуальність і затвердження нормативів витрат	Накази, технологічні карти, розпорядження	Головний агроном, бухгалтер
2	Контроль первинних документів	Відповідність документів встановленим формам, повнота заповнення	Акти, накладні, дорожні листи, трудові наряди	Бухгалтер, агроном
3	Оцінка фактичного споживання ресурсів	Аналіз фактичного використання насіння, добрив, пального	Журнали обліку, списання, склади, польові звіти	Комірник, агроном

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5
4	Перевірка трудових витрат	Обґрунтованість і достовірність обліку праці	Табелі обліку робочого часу, наряди	Бухгалтер з оплати праці
5	Контроль розподілу витрат	Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат	Звіти бухобліку, калькуляції	Головний бухгалтер
6	Аналіз відхилень	Порівняння фактичних витрат з нормативними, виявлення причин відхилень	Звіти, калькуляції, аналітичні записки	Головний економіст, бухгалтер
7	Розробка пропозицій	Формування висновків і рекомендацій щодо оптимізації витрат	Пояснювальні записки, аналітичні таблиці	Аудитор, керівник підприємства

На підставі результатів тесту формується програма внутрішнього контролю, яка включає основні напрями перевірки витрат, джерела інформації та відповідальних осіб. Програма є дієвим інструментом системного аналізу та оптимізації витрат у рослинництві.

Програма внутрішнього контролю витрат є основою для прийняття ефективних управлінських рішень, забезпечення прозорості витрат та підвищення економічної ефективності рослинництва. Її впровадження на ТОВ «БАКАЙ АГРО» дозволить систематизувати контрольні процедури, зменшити необґрунтовані витрати та посилити внутрішню фінансову дисципліну.

Узагальнюючи викладене, можна зробити висновок, що підприємство має потенціал для удосконалення системи контролю витрат. Проведений аналіз і впровадження відповідних заходів забезпечать підвищення ефективності господарської діяльності в рослинництві та зростання прибутковості ТОВ «БАКАЙ АГРО».

Крім зазначених інструментів, важливу роль у системі контролю витрат на підприємстві відіграє оперативний моніторинг та аналіз ключових показників ефективності. Наприклад, щотижня бухгалтерія підприємства формує зведений звіт по витратах на пальне, що дозволяє виявити підрозділи з перевищенням лімітів. Так, у травні 2024 року було виявлено перевитрати пального на 8% у механізованій бригаді №2, що стало приводом для

службової перевірки.

Особлива увага приділяється контролю за витратами на добрива, з огляду на їх високу частку у структурі витрат. Наприклад, у 2023 році в період внесення аміачної селітри на площу 200 га було виявлено невідповідність між запланованим і фактичним споживанням добрив. Це дозволило оперативно виявити помилку в розрахунках агронома та уникнути втрат на суму понад 35 тис. грн.

Контроль витрат також здійснюється за допомогою GPS-моніторингу сільськогосподарської техніки. Наприклад, завдяки цій системі у червні 2023 року було виявлено факти необґрунтованих простоїв техніки на полі №17. Це дозволило оптимізувати графік польових робіт і зменшити витрати на оплату праці та пальне.

Також у системі контролю витрат використовуються внутрішні звіти з агрономічного планування, які є важливим джерелом для порівняльного аналізу планових і фактичних показників. Такі звіти складаються агрономічною службою підприємства на початку сезону і деталізують заплановані обсяги робіт, витрати ресурсів, строки виконання і прогнозовану ефективність за кожною ділянкою та культурою. У процесі виробничої діяльності дані з фактичними показниками, що надходять через електронні журнали обліку робіт, зіставляються з цими планами з метою виявлення відхилень і аналізу причин їх виникнення.

Наприклад, згідно з аналітичним звітом за сезон весняної посівної 2024 року, витрати на обробіток ґрунту виявилися на 12% нижчими від запланованих завдяки використанню нової технології передпосівного обробітку з мінімальним споживанням пального.

Форма внутрішнього агрономічного звіту, як правило, включає такі розділи: ідентифікаційні дані поля (номер, площа, культура), перелік запланованих агротехнічних операцій (обробіток ґрунту, сівба, підживлення, захист рослин тощо), норми витрат ресурсів (паливо, добрива, насіння), планова вартість кожного виду робіт, строки виконання та відповідальні

особи. Фактичні показники заносяться до тієї ж форми після завершення кожного етапу робіт, що дає змогу здійснювати порівняння в реальному часі.

В таблиці 3.4 наведено форму Внутрішнього звіту з агрономічного планування.

Таблиця 3.4 – Внутрішній звіт з агрономічного планування
Сезон: Весна 2024 Культура: Кукурудза
Поле: №5 Площа: 25 га

№	Види робіт	Дата за планом	Фактична дата	Норма витрат (план)	Фактична витрата	Одиниця виміру	Планова вартість, грн.	Фактична вартість, грн.	Відхилення %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Передпосівний обробіток	15.03. 2024	14.03. 2024	25 л/га (ДП)	20 л/га	л/га	7500	6000	-20%
2	Сівба	20.03. 2024	20.03. 2024	20 кг/га (насіння)	20 кг/га	кг/га	10000	10000	0%
3	Внесення добрив	25.03. 2024	26.03. 2024	150 кг/га	155 кг/га	кг/га	15000	15500	+3.3%
4	Обробка гербіцидами	05.04. 2024	06.04. 2024	2 л/га	2 л/га	л/га	5000	5000	0%

Підсумок:

Загальна планова вартість: 37500 грн

Загальна фактична вартість: 36500 грн

Економія: 1000 грн (≈ 2.7%)

Вся інформація з планових і фактичних звітів інтегрується в єдину аналітичну систему, що дозволяє керівництву підприємства оперативно реагувати на зміни у виробничих процесах і здійснювати ефективне управління витратами в рослинництві. Ця форма заповнюється агрономом або інженером-технологом після кожного етапу робіт та надсилається до бухгалтерії для подальшого аналізу та обліку. Вона є зручною для щотижневого або сезонного моніторингу витрат у розрізі полів і культур.

Для підвищення прозорості обліку впроваджено електронні журнали обліку робіт, які все більшого поширення набувають в умовах цифровізації, і заповнюються агрономами та трактористами через мобільні додатки. Наприклад, у мобільному застосунку працівник вносить дані про витрати матеріалів одразу після завершення роботи на полі, що дозволяє уникати

помилок і втрат часу на ручне перенесення інформації.

Такий інструмент забезпечує:

– своєчасне внесення інформації;

– автоматизацію збору первинних даних;

– мінімізацію ризику людських помилок;

– швидке формування зведених звітів для управлінського персоналу;

– контроль витрат у реальному часі.

У ТОВ «БАКАЙ АГРО» у 2023 році впроваджено систему електронного журналу на базі мобільного додатку, розробленого внутрішнім ІТ-відділом. Агроном або тракторист щоденно після завершення польових робіт заповнює форму електронного журналу, яка автоматично передається в бухгалтерську та аналітичну системи.

Таблиця 3.5 – Структура електронного журналу обліку робіт

№	Назва поля	Опис	Формат введення
1	2	33	4
1	Дата виконання робіт	Дата, коли здійснювалися роботи	Календар (автовибір)
2	ПІБ виконавця	Тракторист або агроном	Текстове поле або випадаючий список
3	Тип робіт	Наприклад: сівба, культивація, внесення добрив, збирання	Випадаючий список
4	Культура	Озима пшениця, кукурудза, соняшник тощо	Випадаючий список
5	Поле/номер ділянки	Номер або назва поля згідно з картою	Випадаючий список
6	Площа, га	Фактично оброблена площа	Цифрове поле
7	Витрати матеріалів	Насіння, добрива, ЗЗР (засоби захисту рослин), пальне	Вводиться вручну або з таблиці
8	Використана техніка	Назва агрегату або трактора, номер	Вибір із переліку
9	Тривалість робіт	Кількість годин	Цифрове поле
10	Примітки	Особливості, ускладнення, погодні умови	Текстове поле
11	Фотофіксація (опціонально)	Фото виконаних робіт, пошкоджень, доказів	Завантаження з камери телефону

Нижче в таблиці 3.6 наведено приклад заповнення електронного журналу обліку робіт з мобільного пристрою.

Таблиця 3.6 – Приклад заповнення (з мобільного пристрою)

Поле	Значення
Дата виконання	10.04.2024
ПІБ виконавця	Іваненко Олег Володимирович
Тип робіт	Внесення аміачної селітри
Культура	Озима пшениця
Поле	№12
Площа	18,4 га
Витрати матеріалів	Аміачна селітра – 920 кг (50 кг/га); пальне – 42 л
Використана техніка	МТЗ-82 з розкидачем Amazone ZA-M 1001
Тривалість робіт	4,2 год
Примітки	Погодні умови сприятливі. Витрата згідно з нормою.
Фотофіксація	[завантажено 3 фото]

Переваги використання цього електронного журналу:

– автоматичне формування звітів для економістів і бухгалтерів;

– інтеграція з обліковими системами (наприклад, BAS АПК або 1С:Агропідприємство);

– GPS-прив’язка до місця виконання робіт (для підтвердження фактичного місцезнаходження);

– контроль продуктивності праці (можна порівнювати тривалість і обсяг робіт по працівниках);

– прозорість та уникнення зловживань, оскільки інформація потрапляє до системи одразу після виконання робіт.

У 2024 році завдяки використанню електронних журналів у ТОВ «БАКАЙ АГРО» вдалося скоротити витрати на пальне на 6,8% порівняно з попереднім роком. Було виявлено 14 випадків перевитрати або недостовірного обліку при ручному веденні звітності.

Інформація, яку агрономи та трактористи фіксують у мобільних додатках через електронні журнали обліку робіт, передається до бухгалтерської програми автоматично або напівавтоматично. Після внесення даних у мобільний додаток вони передаються на сервер підприємства через захищене з’єднання. У разі відсутності інтернету ці дані зберігаються локально на пристрої і передаються на сервер одразу після відновлення зв’язку. На сервері спеціалізоване програмне забезпечення виконує перевірку

достовірності отриманих записів, структурує їх і готує у форматі, придатному для подальшого використання у бухгалтерській системі підприємства.

Дані, що надходять із журналів, імпортуються в облікову програму, де автоматично розподіляються за обліковими об’єктами – культурами, ділянками, видами робіт, центрами витрат. Це дає змогу уникнути дублювання інформації та забезпечує точне формування бухгалтерських записів. Бухгалтер або інша відповідальна особа переглядає ці дані, за потреби коригує або підтверджує їх, після чого вони використовуються для нарахування заробітної плати, обліку використаних ресурсів, розрахунку собівартості та складання звітності.

Завдяки цьому цифровому процесу дані про виконані роботи й використані ресурси обробляються значно швидше та точніше, ніж у разі паперових нарядів, а сам облік витрат набуває оперативності, прозорості та аналітичної глибини. Такий підхід підвищує ефективність виробничого обліку, дає змогу оперативно виявляти відхилення від нормативів та своєчасно ухвалювати управлінські рішення щодо оптимізації витрат.

Програма внутрішнього контролю витрат є основою для прийняття ефективних управлінських рішень, забезпечення прозорості витрат та підвищення економічної ефективності рослинництва. Її впровадження на ТОВ «БАКАЙ АГРО» дозволить систематизувати контрольні процедури, зменшити необґрунтовані витрати та посилити внутрішню фінансову дисципліну.

Узагальнюючи викладене, можна зробити висновок, що підприємство має потенціал для удосконалення системи контролю витрат. Проведений аналіз і впровадження відповідних заходів забезпечать підвищення ефективності господарської діяльності в рослинництві та зростання прибутковості ТОВ «БАКАЙ АГРО».

3.3 Напрями оптимізації контролю витрат виробництва продукції рослинництва на підприємства

Одним із ключових викликів у сучасному управлінні підприємством є забезпечення максимальної ефективності та надання достовірної й оперативної аналітичної інформації про витрати. Коли така інформація є недостовірною, застарілою або недоступною в потрібний момент, це створює серйозні труднощі як для внутрішніх управлінців, так і для зовнішніх користувачів, таких як інвестори, контролюючі органи чи партнери.

В умовах вітчизняної економіки особливо гостро стоїть потреба в єдиній національній інформаційній системі, яка б містила актуальні норми та стандарти обліку й контролю витрат. Це б сприяло прозорості, зіставності та правдивості інформації. Потреба в такій системі підтверджується статистикою: у порівнянні з країнами Заходу, витрати на виробництво одиниці продукції в Україні є вдвічі або навіть утричі вищими. Це частково пов’язано з тим, що значна частина ресурсів, які списуються на виробництво, насправді або привласнюється, або використовується для виготовлення тіньової продукції, яка не обліковується і не оподатковується.

Запровадження єдиної бази норм дозволить не лише покращити контроль витрат, а й створити сучасні галузеві та відомчі стандарти замість застарілих або відсутніх. Ще однією актуальною проблемою є оптимальний розподіл автоматизованих і неавтоматизованих процесів обліку. Більшість підприємств уже мають комп’ютерне обладнання, але потребують гнучкого підходу до його використання – хтось може дозволити собі оренду або купівлю, а інші можуть делегувати бухгалтерські послуги на аутсорсинг.

Щоб забезпечити якісну аналітику, необхідно, аби дані відповідали критеріям актуальності, порівнянності, достовірності та доцільності. Якщо інформація буде неповною або надана із затримкою, це може призвести до неправильних рішень, втрати часу, фінансових збитків та спотворення

уявлення про реальний стан справ на підприємстві. Вчасна й точна інформація, навпаки, сприяє оперативному ухваленню управлінських рішень і мінімізує ризики як для самого підприємства, так і для його партнерів, клієнтів і держави.

Внутрішній аудит, як важливий елемент системи внутрішнього контролю, виконує функцію незалежного аналізу, що здійснюється всередині підприємства з метою оцінки ефективності його діяльності. Зокрема, внутрішній аудит витрат у сфері рослинництва спрямований на перевірку дотримання чинного законодавства та галузевих рекомендацій, а також на оцінку якості внутрішніх процедур контролю.

Крім того, аудит охоплює аналіз правильності ведення обліку виробничих витрат та формування собівартості продукції зернопереробки. Досягнення цих цілей можливе лише за умови систематичного проведення внутрішнього аудиту витрат на виробництво.

У зв’язку з цим у роботі запропонована методика проведення внутрішніх перевірок виробничих витрат, для проведення яких можна застосувати наступний метод, який охоплює основні етапи, критерії перевірки та методи аналізу витрат.

У таблиці 3.7 наведені основні етапи процесу перевірки разом з описом кожного етапу та інструментами для здійснення контролю.

Таблиця 3.7 – Методика проведення внутрішніх перевірок виробничих витрат на підприємстві

Етап	Дія	Метод	Обґрунтування
1	2	3	4
1. Підготовка до перевірки	Оцінка планових і фактичних витрат. Збір документів: технічні карти, нормативи витрат, бюджетні показники.	Перевірка відповідності нормативам і планам витрат. Збір даних за допомогою бухгалтерської звітності, внутрішніх звітів.	Завдяки цьому етапу забезпечується чітке розуміння базових показників для подальшої оцінки відхилень. Це дозволяє порівнювати фактичні витрати з плановими.

Продовження таблиці 3.7

1	2	3	4
2. Аналіз фактичних витрат	Порівняння фактичних витрат з плановими та нормативними показниками. Виділення основних статей витрат.	Аналіз відхилень (за допомогою формулювання різниці між фактичними та плановими витратами). Створення звітів для кожної категорії витрат.	Аналіз відхилень дозволяє виявити нестандартні ситуації, в яких витрати перевищили заплановані, і виявити причини цих відхилень.
3. Ідентифікація причин відхилень	Визначення причин позитивних та негативних відхилень від плану. Поділ на категорії: технічні, організаційні, ринкові.	Проведення інтерв'ю з керівниками підрозділів, аналіз внутрішніх процесів та порівняння витрат з ринковими цінами. Застосування техніко-економічних аналізів.	Ідентифікація причин дозволяє глибше зрозуміти механізми виникнення відхилень, що є основою для розробки коригуючих заходів і оптимізації витрат.
4. Оцінка ефективності використання ресурсів	Оцінка того, наскільки ефективно використовуються ресурси (робоча сила, матеріали, енергія) в процесі виробництва.	Визначення ефективності через коефіцієнт використання ресурсів (наприклад, витрати на одиницю продукції). Внутрішні перевірки на відповідність нормативам використання ресурсів.	Оцінка ефективності дозволяє з'ясувати, чи правильно використовуються ресурси, і виявити зони для оптимізації витрат та підвищення ефективності.
5. Розробка коригуючих заходів	Розробка заходів для мінімізації відхилень та покращення управління витратами.	Розробка коригуючих заходів на основі виявлених проблем. Пропозиції щодо оптимізації технологічних процесів, змін у стратегії закупівель, покращення організаційних аспектів.	Важливість цього етапу полягає у можливості забезпечити ефективні механізми для виправлення виявлених недоліків, що сприяє довгостроковому зниженню витрат і підвищенню результативності.
6. Моніторинг і повторний аналіз	Постійний моніторинг витрат після введення коригуючих заходів. Збір зворотного зв'язку і оцінка ефективності змін.	Визначення результатів через регулярний моніторинг та порівняння поточних витрат з контрольними рівнями. Використання системи показників ефективності (KPI).	Цей етап дозволяє оцінити вплив внесених змін і оцінити їх результативність. Завдяки регулярному моніторингу підприємство може вчасно коригувати стратегію управління витратами.

Запропонована нами методика має кілька важливих аспектів. По-

перше, метод має системний підхід, оскільки враховує всі етапи виробничого процесу та дає змогу гнучко адаптуватися до змін у витратах, забезпечуючи комплексну перевірку кожної статті витрат. Це дозволяє охопити всі можливі аспекти витрат і оперативно реагувати на зміни.

По-друге, цей метод підвищує ефективність управлінських рішень. Деталізоване виявлення відхилень і причин дає можливість керівництву підприємства вчасно реагувати на проблеми, приймаючи відповідні рішення для оптимізації витрат. Це сприяє ефективнішому управлінню фінансами та ресурсами на підприємстві.

Крім того, внутрішні перевірки забезпечують прозорість витрат та чітку відповідальність за використання ресурсів, що сприяє підвищенню загальної ефективності підприємства. Це важливо для забезпечення фінансової дисципліни та контролю за витратами на всіх етапах виробництва.

Нарешті, методика є адаптивною, оскільки дозволяє коригувати стратегію витрат залежно від змін у ринкових умовах, технологіях чи внутрішніх процесах. Це є важливим для сталого розвитку підприємства, оскільки дає змогу реагувати на зміни і забезпечувати довгострокову ефективність.

Загалом, така методика забезпечить не тільки поточний контроль, але й сприятиме довгостроковому підвищенню ефективності управління витратами на підприємстві.

Контрольна діяльність повинна ґрунтуватися на ключових принципах – ефективності та об’єктивності. Ефективність означає, що витрати на організацію контрольних заходів мають бути нижчими за потенційні втрати, яких вдалося уникнути завдяки контролю. Об’єктивність же передбачає неупереджене виявлення порушень у господарській діяльності, незалежно від того, хто користуватиметься результатами перевірки.

Ефективно побудована система внутрішнього контролю сприяє досягненню підприємством своїх стратегічних цілей та формуванню ґрунтовної основи для управлінських рішень. Така система має бути не

формальною, а дійсно працюючою, із регулярним здійсненням перевірок усієї фінансово-господарської діяльності, постійним моніторингом витрат структурних підрозділів, а також із використанням точних і об’єктивних методів оцінки.

Контрольні функції повинні здійснюватися як керівництвом підприємства, так і головним бухгалтером, іншими профільними фахівцями, із забезпеченням зворотного зв’язку із контрольованими об’єктами. Керівники структурних одиниць повинні звітувати про усунення недоліків, а адміністрація – вживати відповідних заходів до осіб, винних у порушеннях. Елементи внутрішнього контролю мають бути закріплені у внутрішній обліковій політиці підприємства, в посадових інструкціях та в регламентах контролюючих процедур.

Крім того, для підвищення якості оперативного контролю виробничих витрат у сфері рослинництва пропонується використовувати схему зіставлення планових і фактичних показників. Ця схема (рис. 3.4) може слугувати основою для поетапної організації процедур контролю, включаючи етапи планування, збору даних, аналізу результатів і формування управлінських висновків.

Розроблена нами схема планових і фактичних показників у системі оперативного контролю за обліком витрат виробництва продукції рослинництва є важливим елементом для забезпечення прозорості, обґрунтованості та ефективності управління виробничими ресурсами підприємства. Вона дозволяє чітко визначити заплановані витрати на кожному етапі виробничого процесу, забезпечуючи можливість формування бюджету витрат з урахуванням технологічних карт, нормативів, агротехнічних заходів, сезонності тощо. Це дає підприємству змогу завчасно визначити очікувані витрати на насіння, добрива, паливно-мастильні матеріали, оплату праці, обслуговування техніки тощо.

Порівняння фактичних показників з плановими дозволяє виявляти відхилення, оцінювати їх характер (позитивні чи негативні), аналізувати

причини та вживати необхідні управлінські заходи.



Рисунок 3.4 – Розроблена схема планових і фактичних показників у системі оперативного контролю за обліком витрат виробництва продукції рослинництва

Це забезпечує регулярний моніторинг витрат, оперативне реагування на нераціональне використання ресурсів і коригування виробничих дій у разі потреби. Аналіз співвідношення між плановими та фактичними показниками служить основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності виробництва, оптимізацію витрат, модернізацію технологічних процесів, а також вдосконалення методів обліку та контролю.

Схема також дозволяє деталізувати витрати за центрами відповідальності (наприклад, по бригадах), що підвищує персональну

відповідальність керівників за дотримання бюджету, раціональне використання ресурсів і досягнення запланованих результатів. Завдяки чітко визначеним плановим показникам та контрольованим відхиленням підприємство може впроваджувати систему преміювання за досягнення або перевищення очікуваних результатів, що мотивує працівників до більш ефективної роботи.

Отже, схема планових і фактичних показників є важливим елементом в системі оперативного контролю, який не лише забезпечує фінансову дисципліну, а й створює умови для стратегічного розвитку підприємства, підвищення продуктивності та конкурентоспроможності в галузі рослинництва.

У сучасних умовах ведення аграрного бізнесу, особливо в галузі рослинництва, зростає потреба у точному плануванні та контролі витрат. Високий рівень залежності від погодних умов, коливання цін на добрива, паливо та технічне обслуговування створюють значну фінансову напругу для підприємств. У такій ситуації бюджетування виступає важливим інструментом управління витратами, дозволяючи не лише прогнозувати майбутні фінансові потоки, а й вчасно реагувати на відхилення від запланованих показників. Воно забезпечує системний підхід до використання ресурсів, сприяє зростанню економічної ефективності та зміцненню фінансової стабільності підприємства.

Необхідність впровадження бюджетування на підприємствах, що займаються рослинництвом, зумовлена кількома ключовими чинниками:

1. Потреба у підвищенні ефективності використання ресурсів. В умовах обмежених фінансових і матеріальних ресурсів точне планування витрат дозволяє зменшити непродуктивні витрати, уникати перевитрат і оптимізувати закупівлі.

2. Контроль за витратами та фінансовою дисципліною. Бюджетування створює основу для контролю витрат на кожному етапі виробництва: від підготовки ґрунту до збирання врожаю, що дозволяє виявляти джерела

перевищення запланованих витрат і оперативно вживати коригувальних заходів.

3. Зростання вимог до управлінської звітності. Упровадження елементів бюджетування, зокрема за центрами відповідальності (наприклад, бригадами), дозволяє формувати звітність за підрозділами, порівнювати їхню ефективність та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

4. Мотивація працівників та керівників середньої ланки. Наявність чітко визначених бюджетних меж для кожної бригади або підрозділу дозволяє пов’язати їхню діяльність із фінансовими результатами, створюючи мотивацію до ефективної роботи, економії ресурсів та підвищення продуктивності.

5. Підвищення адаптивності до зовнішніх викликів. Бюджетування дає можливість швидко реагувати на зміни ринкових умов або внутрішні виклики (наприклад, несприятливі погодні умови), за рахунок гнучкого перерозподілу коштів і перегляду планів.

Тобто, впровадження системи бюджетування у виробництві продукції рослинництва є важливим етапом переходу до більш обґрунтованого, контрольованого та результативного управління аграрним підприємством.

Тому, пропонуємо у перспективі впровадити елементи бюджетування за центрами відповідальності (рис. 3.5).

Наприклад, у наступному році визначити окремий бюджет для кожної бригади, що дозволить порівнювати витрати між ними та виявляти ефективні управлінські підходи.

Такий підхід може продемонструвати позитивні результати щодо мотивації керівників.

Мета бюджетування полягає в тому, щоб забезпечити ефективний контроль над витратами бригади, обґрунтувати економічну доцільність кожного використаного ресурсу та створити дієвий механізм оцінки діяльності керівника підрозділу.



Рисунок 3.5 – Схема формування бюджету витрат на виробництво продукції зернових культур

Основні статті бюджету, які пропонується враховувати:

– оплата праці працівників бригади;

– витрати на матеріально-технічне забезпечення (запчастини, мастила, засоби захисту рослин);

– витрати на пальне;

– амортизаційні витрати, витрати на оренду техніки;

– обслуговування обладнання, поточні ремонти;

– витрати на навчання чи підвищення кваліфікації персоналу;

– преміальний фонд, що буде пов’язаний із результативністю роботи бригади.

У наступному році пропонуємо масштабування бюджету на рівень усіх бригад підприємства. Для цього буде:

– розроблено індивідуальний бюджет для кожної бригади;

– визначено відповідального за його складання та виконання;

– запроваджено регулярне порівняння звітів про виконання бюджету (щомісячно або щоквартально).

А через рік, за підсумками першого повного циклу бюджетування, слід оцінити результати впровадження і за необхідності внести зміни в методику.

Очікувані результати впровадження:

– скорочення непродуктивних витрат на 10–15%;

– зростання ініціативності та відповідальності з боку бригадирів;

– підвищення загальної ефективності роботи, зменшення простоїв техніки;

– створення основи для розробки системи мотивації, що базуватиметься на виконанні бюджетних показників.

Таким чином, впровадження бюджетування на рівні бригад ТОВ «БАКАЙ АГРО» сприятиме підвищенню фінансової дисципліни, ефективності управління та покращенню результативності всього виробничого процесу.

ВИСНОВКИ

У процесі виконання кваліфікаційної роботи розглянуто економічну сутність витрат у рослинництві, що дало змогу уточнити їх зміст як цілеспрямоване, обґрунтоване використання матеріальних, трудових, фінансових та природних ресурсів у межах біологічного циклу виробництва. Таке трактування дозволяє точніше враховувати галузеву специфіку сільськогосподарської діяльності та створює основу для ефективного економічного аналізу.

На основі дослідження думок різних науковців щодо визначення поняття витрат у рослинництві, нами встановлено, що більшість із них базуються на загальноекономічних підходах, які не повною мірою враховують специфіку сільськогосподарського виробництва. У межах аграрного сектора виробничий процес має низку особливостей: він здійснюється в межах біологічного циклу, є тривалим у часі, залежним від природно-кліматичних умов та характеризується сезонністю. З огляду на це виникла необхідність уточнення сутності витрат у контексті рослинництва з урахуванням галузевої специфіки та управлінських потреб.

Запропоноване нами визначення поняття «витрати у рослинництві» як цілеспрямованого, обґрунтованого використання матеріальних, трудових, фінансових та природних ресурсів у межах біологічного циклу виробництва, що супроводжується вибуттям активів або виникненням зобов’язань підприємства, підлягає оцінці, обліку та є підґрунтям для економічного аналізу ефективності діяльності, дозволяє враховувати ключові особливості галузі.

Такий підхід забезпечує не лише відповідність обліковим стандартам, а й надає змогу чітко відмежовувати продуктивні витрати від неефективних втрат, забезпечуючи вищий рівень аналітичності. Визначення охоплює як бухгалтерський, так і управлінський виміри обліку витрат, що дозволяє

приймати більш обґрунтовані рішення щодо оптимізації витрат, зниження собівартості продукції та підвищення економічної ефективності діяльності аграрного підприємства.

Вивчено сучасні підходи до організації обліку витрат у рослинництві та оцінено їх ефективність. Встановлено, що облікові системи потребують глибшої аналітичності, більшої інтеграції з управлінськими процесами та ширшого використання автоматизованих рішень. Обґрунтовано доцільність деталізації облікової інформації на рівні виробничих підрозділів, що сприятиме підвищенню оперативності та точності управлінських рішень.

Досліджено нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат у сільськогосподарських підприємствах. Визначено, що чинна законодавча база є достатньою для організації обліку, однак потребує адаптації до сучасних умов цифровізації та автоматизації облікових процесів.

Проаналізовано систему бухгалтерського обліку витрат у рослинництві на прикладі ТОВ «БАКАЙ АГРО». Встановлено, що на підприємстві здійснюється облік витрат згідно з нормативними вимогами, проте спостерігається недостатній рівень аналітичності, що обмежує можливості для ефективного управління. Існуюча облікова система характеризується фрагментарністю, недоліками у внутрішньому контролі та низьким рівнем автоматизації.

Запропоновано механізм оптимізації обліку витрат виробництва продукції рослинництва, що базується на посиленні аналітичного обліку, впровадженні системи бюджетування на рівні виробничих підрозділів та удосконаленні документообігу. Реалізація запропонованих заходів сприятиме формуванню прозорої, ефективної та адаптивної до управлінських потреб облікової системи.

Доведено, що існуюча система внутрішнього контролю витрат є недостатньо ефективною. Розроблено методику внутрішніх перевірок виробничих витрат, яка передбачає співставлення планових і фактичних показників, аналіз відхилень та коригувальні дії, що сприятиме підвищенню

ефективності управління витратами у довгостроковій перспективі.

Запропоновано впровадження схеми оперативного контролю витрат з урахуванням планових і фактичних показників, що дозволить створити уніфікований підхід до реалізації контрольних процедур та забезпечить зворотній зв’язок між управлінськими рішеннями й результатами виробничої діяльності.

Обґрунтовано доцільність впровадження бюджетування на рівні бригад, що дозволить підвищити фінансову дисципліну, відповідальність виконавців та загальну ефективність функціонування підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні методологічного підходу до організації обліку та контролю витрат у рослинництві, зокрема через введення уточненого поняття витрат у межах біологічного циклу, розробку механізму оптимізації обліку, впровадження інструментів внутрішнього контролю, а також адаптацію управлінського обліку до умов конкретного сільськогосподарського підприємства.

Отримані результати мають як теоретичне, так і практичне значення та можуть бути використані при розробці та реалізації заходів щодо підвищення економічної ефективності діяльності аграрних підприємств.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Андріїв А. В., Ковальчук Т. О. Автоматизація фінансово-облікових процесів: новітні підходи та інструменти : навч. посіб. Київ : НУБіП, 2022. 310 с.

2. Білуха М. Т. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2021. 312 с.

3. Бойко М. Т. Організація та методика аудиту : навч. посіб. Київ : Знання, 2020. 276 с.

4. Бондар М. І. Облік витрат в аграрному секторі : навч. посіб. Львів : ЛНАУ, 2021. 276 с.

5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік в сільському господарстві : підручник. Житомир : ЖДТУ, 2018. 512 с.

6. Бутинець Ф. Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку : підручник. Житомир : ЖДТУ, 2017. 356 с.

7. Бутинець Ф. Ф. Контроль у системі управління підприємством: теорія і практика. Житомир : ЖДТУ, 2018. 284 с.

8. Бутинець Ф.Ф. Автоматизація обліку витрат у рослинництві : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2017. 356 с.

9. Бухало О.В. Класифікація витрат рослинництва та їх облік: *Вісник аграрної науки України*, 2019. № 5. С. 45-50.

10. Бухгалтерський облік у сільському господарстві / за ред. П. Т. Саблука. Київ : ННЦ ІАЕ, 2018. 390 с.

11. Бухгалтерський облік у сільському господарстві : навч. посіб. / за ред. В. Г. Андрійчука. Київ : КНЕУ, 2018. 512 с.

12. Гаврилюк Л.В. Методологія обліку біологічних активів в умовах П(С)БО 30. *Журнал бухгалтерії та обліку*, 2017. № 3. С. 22-30.

13. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : навч. посіб. Київ : Лібра, 2019. 328 с.

14. Головчик В.М. Бухгалтерський облік біологічних активів в аграрних підприємствах : монографія. Київ : Видавничий дім «Фірма», 2020. 180 с.

15. Гончарук Л. П. Контроль та ревізія : навч. посіб. Київ : Ліра-К, 2021. 289 с.

16. Губський Б. В. Основи аграрної економіки : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2017. 352 с.

17. Гуцайлюк З. В. Бухгалтерський облік у сільському господарстві : навч. посіб. Тернопіль : Економічна думка, 2020. 304 с.

18. Гуцайлюк З. В. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції : навч. посіб. Львів : ЛНАУ, 2018. 210 с.

19. Давидович І.Є. Методологія обліку витрат сільськогосподарських підприємств : монографія. Чернівці : ЧНУ, 2020. 194 с.

20. Друрі К. Управлінський та виробничий облік : підручник; пер. з англ. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 840 с.

21. Ентоні Р. Н., Ріс Дж. Фундаментальний аналіз фінансової звітності : навч. посіб.; пер. з англ. Київ : Лібра, 2015. 432 с.

22. Єрмаков О.Ю. Проблеми впровадження П(С)БО 30 в сільському господарстві України : *Економіка та фінанси*, 2018. № 2. С. 33-40.

23. Журавель В. В. Облік витрат та калькулювання собівартості продукції : навч. посіб. Харків : Фінанси, 2018. 295 с.

24. Загородній А. Г., Петрик О. А. Автоматизація бухгалтерського обліку: теорія і практика : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2019. 288 с.

25. Зубрицький А. І. Облік і контроль у галузі рослинництва : навч. посіб. Івано-Франківськ : Плай, 2021. 243 с.

26. Кириленко О. А., Кірєєва Т. О. Особливості обліку витрат у рослинництві. *Економіка АПК*. 2020. № 5. С. 45–49.

27. Кірєєва А. І. Бухгалтерський облік у сільському господарстві : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 240 с.

28. Книш І. О. Інформаційні технології в управлінні сільським

господарством : монографія. Львів : ЛНУ, 2022. 188 с.

29. Коваленко В. В. Ефективність використання виробничих запасів у системах управління підприємством : монографія. Харків : ХНУ, 2020. 320 с.

30. Коваленко В. В. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 384 с.

31. Коваленко В. В. Цифрова трансформація бухгалтерського обліку в Україні. *Фінанси України*. 2020. № 2. С. 45–56.

32. Ковальчук Т. Т. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 384 с.

33. Козак Л. В. Податковий облік в АПК : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 235 с.

34. Козак Ю. Г., Лаптєва Т. А. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 416 с.

35. Козак, Ю. Г. Економічна теорія : підручник Київ : Центр учбової літератури, 2019. 368 с.

36. Костецька Н. Сучасні підходи до обліку біологічних активів у рослинництві : монографія. Київ : КНЕУ, 2020. 280 с.

37. Крушельницька К.Р. Особливості бухгалтерського обліку біологічних активів в аграрному секторі : монографія. Київ : Наукова книга, 2021. 312 с.

38. Крушельницька Т.А. Облік виробничих витрат у сільському господарстві : монографія. Київ : ІНТЕРА, 2019. 210 с.

39. Кузьмін О. Є., Гуцаленко Л. В. Управлінський облік : навч. посіб. Львів : Новий Світ-2000, 2017. 400 с.

40. Куценко О. І. Організація бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах : монографія Київ : Центр учбової літератури, 2021. 212 с.

41. Кучерков А.С. Формування вартості біологічних активів: оцінка та методи обліку : монографія. Київ : Центр економічної освіти, 2021. 250 с.

42. Лисенко Ю. О. Економіка аграрного підприємства : підручник.

Харків : Водний світ, 2019. 336 с.

43. Литвинова В. В. Інформаційні технології в бухгалтерії: основи та перспективи розвитку : підручник. Київ : КНЕУ, 2022. 340 с.

44. Лупенко Ю. Основи бухгалтерського обліку в аграрному секторі : монографія. Київ : Академія, 2017. 256 с.

45. Мельник Л. Г., Герасимчук З. В. Економіка підприємства : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 512 с.

46. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : Наказ Міністерства фінансів України № 1315 від 29.12.2006 р. URL: http://www.minfin.gov.ua (дата звернення: 09.04.2025).

47. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для с.-г. підприємств : Наказ Міністерства аграрної політики України. № 390 від 04.06.2009 р. URL: http://www.minagro.gov.ua (дата звернення: 09.04.2025).

48. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» : затверджений 1 січня 2003 року. Лондон: Міжнародний бухгалтерський стандарт, 2003. URL: https://www.ifrs.org (дата звернення: 09.04.2025).

49. Міжнародний стандарт фінансової звітності 41 «Сільське господарство» : затверджений 12 грудня 2007 року. Лондон : Міжнародний бухгалтерський стандарт, 2007. URL: https://www.ifrs.org (дата звернення: 09.04.2025).

50. Моссаковський В. Облік та аналіз витрат на виробництво продукції рослинництва : монографія. Київ : Наукова думка, 2018. 245 с.

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 27 листопада 2003 року № 675. URL: http://www.minfin.gov.ua (дата звернення: 09.04.2025).

52. Нікітчук О. О. Аграрний облік : навч. посіб. Одеса : ОНЕУ, 2019. 218 с.

53. Остапенко Т.М. Особливості обліку біологічних активів рослинництва : монографія. Харків : Парус, 2018. 220 с.

54. Охріменко І.В. Витрати та собівартість в регулюванні економічних відносин сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Київ, 2011. 22 с.

55. Павелко О.В. Аналіз і облік фінансових результатів сільськогосподарських підприємств : монографія. Львів : ЛДУ, 2019. 198 с.

56. Панкова Л. П. Управлінський облік у сільському господарстві : навч. посіб. Київ : НАУ, 2021. 267 с.

57. Пархоменко В. І. Внутрішній контроль в системі управлінського обліку. *Економіка та держава*. 2020. № 11. С. 54–58.

58. Паскавер А.В. Класифікація біологічних активів для цілей бухгалтерського обліку : монографія. Львів : Наукова думка, 2020. 190 с.

59. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 21.05.2024 р. (№ 3721-IX) URL: http://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/2755-17. (дата звернення: 03.07.2025).

60. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999. Дата оновлення: 29.09.2020 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00. (дата звернення: 07.08.2025).

61. Попова І. М. Фінансовий облік у галузях економіки : навч. посіб. Дніпро : ДУЕТ, 2020. 258 с.

62. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

63. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку витрат сільськогосподарського виробництва : Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 14.01.2016 № 11.

64. Саблук П.Т. Інформаційні системи обліку в аграрному секторі : посібник. Одеса : ОНУ, 2021. 272 с.

65. Савченко В. Ф. Вплив інформаційних технологій на розвиток бухгалтерського обліку. *Економічний вісник*. 2021. № 4. С. 78–89.

66. Савченко В. Ф. Економіка сільського господарства : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 368 с.

67. Савчук В. П. Облік витрат: теорія і практика : монографія. Київ : КНЕУ, 2018. 275 с.

68. Сопко В. В., Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2017. 456 с.

69. Ткаченко Н. М. Теорія економічного контролю : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 296 с.

70. Хорн, Г. Основи економічної теорії : підручник; пер. з англ. Харків : Видавництво «Факт», 2014. 416 с.

71. Череп А.В. Облік і аналіз витрат на сільськогосподарське виробництво : монографія. Харків : ХНУ, 2018. 312 с.

72. Шарапов О. Д. Внутрішній контроль: сутність, завдання, роль у забезпеченні економічної безпеки підприємства. *Бізнес Інформ*. 2021. № 3. С. 79–84.

73. Швець В. М. Економічний аналіз у сільському господарстві : підручник. Київ : КНЕУ, 2017. 354 с.

74. Шпічак О.М. Витрати і собівартість продукції в сільськогосподарських підприємствах України : монографія. Київ : НААН, 2010. 240 с.

75. Horngren C. T., Datar S. M., Rajan M. V. Cost Accounting: A Managerial Emphasis. 16th ed. Boston : Pearson Education, 2018. 912 p.

76. Drury C. Management and Cost Accounting. 10th ed. Andover : Cengage Learning, 2018. 832 p.

77. Garrison R. H., Noreen E. W., Brewer P. C. Managerial Accounting. 17th ed. New York : McGraw-Hill Education, 2020. 784 p.

78. International Federation of Accountants (IFAC). International Good Practice Guidance: Evaluating and Improving Internal Control in Organizations. New York: IFAC, 2012. 36 p.

79. Kay R. D., Edwards W. M., Duffy P. A. Farm Management. 8th ed. New York: McGraw-Hill Education, 2019. 528 p.