

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

Економіки та менеджменту
(повна назва факультету)

бухгалтерського обліку та аудиту
(повна назва кафедри)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня

магістр

(назва освітнього ступеня)

на тему: Методичні основи обліку, аналізу і контролю витрат на
виробництво й формування собівартості продукції
(на прикладі ПАП «Агропродсервіс»)

Виконала: студентка VI курсу, групи ПОМд-61
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва спеціальності)

	(підпис)	Танасевич Д.В. (прізвище та ініціали)
Керівник	(підпис)	Співак С.М. (прізвище та ініціали)
Нормоконтроль	(підпис)	Митник У.М. (прізвище та ініціали)
Завідувач кафедри	(підпис)	Співак С.М. (прізвище та ініціали)
Рецензент	(підпис)	Дмитрів Д.В. (прізвище та ініціали)

Тернопіль, 2024

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

Факультет Економіки та менеджменту
(повна назва факультету)
Кафедра Бухгалтерського обліку та аудиту
(повна назва кафедри)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
Співак С.М.
(підпис) (прізвище та ініціали)
« » 2024 р.

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

на здобуття освітнього ступеня магістр
(назва освітнього ступеня)

за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва спеціальності)

студенту Танасевич Дар'ї Володимирівні
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Методичні основи обліку, аналізу і контролю витрат на виробництво й формування собівартості продукції (на прикладі ПАП «Агропродсервіс»)

Керівник роботи Співак Сергій Михайлович, д.е.н., професор
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджені наказом ректора від «08» жовтня 2024 року № 4/7-974

2. Термін подання студентом завершеної роботи 16.12.2024 р.

3. Вихідні дані до роботи Навчальна та наукова література, нормативно-правові та законодавчі документи з питань бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, статистична інформація, бухгалтерська звітність досліджуваного підприємства

4. Зміст роботи (перелік питань, які потрібно розробити)

Теоретичні аспекти обліку і контролю витрат виробництва та формування собівартості продукції

Практичні аспекти обліку витрат на виробництво і формування собівартості продукції

Напрями удосконалення контролю витрат на виробництво та формування собівартості продукції

Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень, слайдів)

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Охорона праці	Голда Н.М.		
Безпека в надзвичайних ситуаціях	Стручок В.С.		

7. Дата видачі завдання 09.10.2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Погодження плану кваліфікаційної роботи з керівником	до 14.10.2024 р.	
2	Підбір і опрацювання літератури	до 24.10.2024 р.	
3	Підготовка розділу 1 «Теоретичні аспекти обліку і контролю витрат виробництва та формування собівартості продукції»	до 06.11.2024 р.	
4	Підготовка розділу 2 «Практичні аспекти обліку витрат на виробництво і формування собівартості продукції»	до 20.11.2024 р.	
5	Підготовка розділу 3 «Напрями удосконалення контролю витрат на виробництво та формування собівартості продукції»	до 02.12.2024 р.	
6	Підготовка розділу 4 «Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях»	до 09.12.2024 р.	
7	Подання кваліфікаційної роботи для здійснення перевірки на плагіат	до 12.12.2024 р.	
8	Попередній захист роботи	13.12. 2024 р.	
9	Подання готової роботи на кафедру	до 16.12.2024 р.	

Студент

(підпис)

Танасевич Д.В.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

Співак С.М.

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Танасевич Д.В. Методичні основи обліку, аналізу і контролю витрат на виробництво й формування собівартості продукції (на прикладі ПАП «Агропродсервіс»). – Рукопис.

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2024.

У роботі досліджено теоретичні аспекти організації та методики обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво й формування собівартості продукції (на прикладі ПАП «Агропродсервіс»).

У роботі розкрито економічну сутність витрат на виробництво та формування собівартості продукції, надано характеристику витрат на виробництво та випуск готової продукції сільськогосподарських підприємств як об'єктів обліку та управління, проаналізовано нормативно-правові положення з обліку та управління витратами на виробництво та випуском продукції підприємств. Надано оцінку фінансово-економічної характеристики досліджуваних підприємств, організаційних особливостей бухгалтерських служб та основних засад облікової політики, проаналізовано стан обліку витрат на виробництво на підприємствах і запропоновано напрями вдосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. Також вивчаються теоретичні та методологічні аспекти контролю витрат на виробництво та формування собівартості продукції, аналізується стан контрольних заходів у виробничому процесі та пропонуються заходи щодо їх удосконалення.

Ключові слова: облік, аналіз, контроль, виробництво, собівартість.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	9
1.1 Економічна сутність витрат на виробництво і формування собівартості продукції на підприємстві	9
1.2 Витрати виробництва як об'єкт обліку і контролю Помилка! Закладку не визначено.	Помилка! Закладку не визначено.
1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції на підприємстві Помилка! Закладку не визначено.	Помилка! Закладку не визначено.
Висновки до розділу 1	22
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	Помилка! Закладку не визначено.
2.1 Фінансово-економічна характеристика досліджуваного підприємства Помилка! Закладку не визначено. Помилка! Закладку не визначено.	Помилка! Закладку не визначено.
2.2 Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики	31
2.3 Стан обліку витрат на виробництво і формування собівартості продукції на підприємстві	Помилка! Закладку не визначено.
2.4 Напрями удосконалення обліку витрат на виробництво і формування собівартості продукції рослинництва	Помилка! Закладку не визначено.
Висновки до розділу 2	45
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	Помилка! Закладку не визначено.
3.1 Теоретико-методичні аспекти контролю витрат на виробництво	Помилка! Закладку не визначено.
3.2 Стан контрольних заходів процесу виробництва і формування собівартості продукції рослинництва на підприємстві	51
3.3 Удосконалення контролю витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва Помилка! Закладку не визначено. Помилка! Закладку не визначено.	Помилка! Закладку не визначено.
Висновки до розділу 3	58

РОЗДІЛ 4. Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях.....	60
Закладку не визначено.	
4.1. Організація охорони праці на підприємстві.....	60
4.2. Оцінка стійкості інженерно-технічного комплексу агропромислового підприємства до дії світлового випромінювання та хімічного забруднення під час надзвичайних ситуацій	Помилка! Закладку не визначено.
Висновки до розділу 4	66
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	67
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	69
ДОДАТКИ.....	73

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасний економічний розвиток України характеризується глобальними економічними перетвореннями у виробничій сфері, яка ґрунтується на ринкових відносинах, що зумовлює необхідність перегляду та пошуку шляхів удосконалення системи бухгалтерського обліку та управлінських процедур. Однією з ключових складових системи управління на підприємствах є система обліку та контролю виробничих витрат і випуску готової продукції, для якої необхідно розв'язати низку невирішених проблем обліку та контролю. До таких проблем належать теоретичні та методологічні аспекти обліку і контролю витрат на виробництво та випуску готової продукції. Розвиток виробничих відносин і посилення конкуренції на агропідприємствах змушує виробників переглянути стереотипи підходу до формування собівартості продукції, що склалися, який здебільшого базувався на принципі збільшення випуску продукції при пропорційному збільшенні споживання ресурсів. У сучасних умовах господарювання від сільгоспвиробників вимагається вирощувати продукцію з мінімальними витратами. Для вирішення цього завдання бажано забезпечити такий механізм формування собівартості, за якого темпи зростання виробництва врожаю належної якості перекривали б витрати на використання інтенсивних енергоощадних технологій і вдосконалення організації виробничого процесу.

У сучасних умовах господарювання сільськогосподарським підприємствам важливо забезпечити компетентність у процесі формування облікової інформації щодо кількості виробленої продукції, величини матеріальних і трудових витрат та рівня собівартості, що дасть змогу визначити ефективність галузі рослинництва. Значний внесок у розвиток теорії та практики обліку і контролю витрат і виходу продукції рослинництва внесли І. Балишевська, М. Бондаренко, О. Гаврилюк, Т. Єдиняк, І. Кабак, О. Кадатка, О. Ковваса, О. Костякова, В. Кушнір, М. Лищенко, Б. Мельничук, Н. Светлова та інші. На сьогодні облік і контроль витрат на

виробництво та випуск продукції є дуже важливим і необхідним. Ця актуальність зумовила вибір теми дослідження.

Мета і завдання дослідження Метою магістерської дисертації є наукове обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку та управління виробничими витратами і виходом продукції в рослинництві. Ця мета дисертації зумовила постановку та вирішення таких завдань: - вивчити економічну сутність виробничих витрат і випуску продукції на підприємствах; - охарактеризувати виробничі витрати і випуск готової продукції рослинництва як об'єкти обліку та контролю; - проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку і контролю виробничих витрат і випуску продукції на підприємствах Проаналізувати; - надати фінансово-економічне пояснення діяльності досліджуваних підприємств; - охарактеризувати організацію бухгалтерських служб і оцінити основні принципи облікової політики; - вивчити стан і структуру обліку продукції на підприємствах; - вивчити стан і структуру управління виробничими витратами.

Об'єктом дослідження є процеси обліку та контролю витрат на виробництво і випуск продукції рослинництва на підприємствах.

Предметом дипломної роботи є низка теоретичних, практичних і методологічних питань, пов'язаних з обліком і управлінням виробничими витратами та виходом продукції рослинництва.

Методологія дослідження Методологічною основою дослідження є діалектична епістемологія. Абстрактно-логічний аналіз, статистичний та економічний аналіз - для аналізу основних техніко-економічних і фінансових показників сучасного стану та ефективності діяльності досліджуваних підприємств, структурно-функціональний аналіз - для аналізу організаційних та економічних змін, що відбуваються в обліковому забезпеченні досліджуваних підприємств.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці положень і рекомендацій щодо вдосконалення обліку та

управління витратами на виробництво і випуском продукції сільськогосподарського виробництва. У ході дослідження отримано результати, що характеризуються науковою новизною. - Удосконалення методологічного підходу до обліку виробничих витрат сільськогосподарських підприємств у частині формування інформації на рахунку 23 «Виробництво», що забезпечує можливість визначення виробничих витрат і враховує основні вимоги національного ПБО 30 «Біологічні активи»: - оперативне управління витратами в технічному процесі та підвищення ефективності ухвалення оперативних рішень; - організаційно-методичні аспекти обліку та управління витратами на виробництво продукції рослинництва з урахуванням необхідності ієрархічного формування інформації; - інформаційне забезпечення внутрішнього управління витратами та результатами виробництва з розробкою управлінських документів для зворотного зв'язку та коригування виробничих показників.

Публікації Основний зміст дисертації опубліковано у вигляді однієї тези у збірнику матеріалів науково-практичної конференції.

Обсяг і структура магістерської дисертації. Магістерська дисертація складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків і рекомендацій, списку літератури та додатка.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1 Економічна сутність витрат на виробництво і формування собівартості продукції на підприємстві

Важливим компонентом системи управління кожного підприємства є оцінка ефективності управлінської діяльності, яка передбачає зіставлення результатів діяльності з витратами на досягнення цих результатів. Витрати розглядаються як витрати ресурсів (зокрема, матеріальних активів, основних засобів у вигляді амортизації, трудових ресурсів у вигляді робочого часу, заробітної плати тощо). Якщо діяльність організації приносить дохід, то організація виробляє продукцію (яка може бути виражена в грошовому і натуральному вираженні), реалізує продукцію (яка може бути виражена в грошовому, натуральному або умовно-натуральному вираженні) і отримує прибуток. Таким чином, витрати виробництва - це сукупність спожитої та уречевленої натуральної праці, що виступає як вартість засобів і предметів праці. Вітчизняна економіка представляє економічну сутність витрат виробництва на основі праць провідних українських спеціалістів: Божко М.В. розглядає «процес виробництва як кібернетичну систему виробництва-споживання і як процес створення нових продуктів у натурально-речовинних формах і у вартісному вираженні» [5]. Бутинець Ф.Ф. вказує, що «виробничий процес слід вивчати одночасно з двох боків - як процес виробництва нових продуктів і як процес виробництва-споживання» [11]. Кожен аспект виробничого процесу виступає як самостійний об'єкт вивчення. Процес з'ясування економічної сутності витрат виробництва має спиратися на сутнісні характеристики виробництва як явища, що має двоїсту природу. Позиція щодо формування сутності витрат представлена на рисунку 1.1.

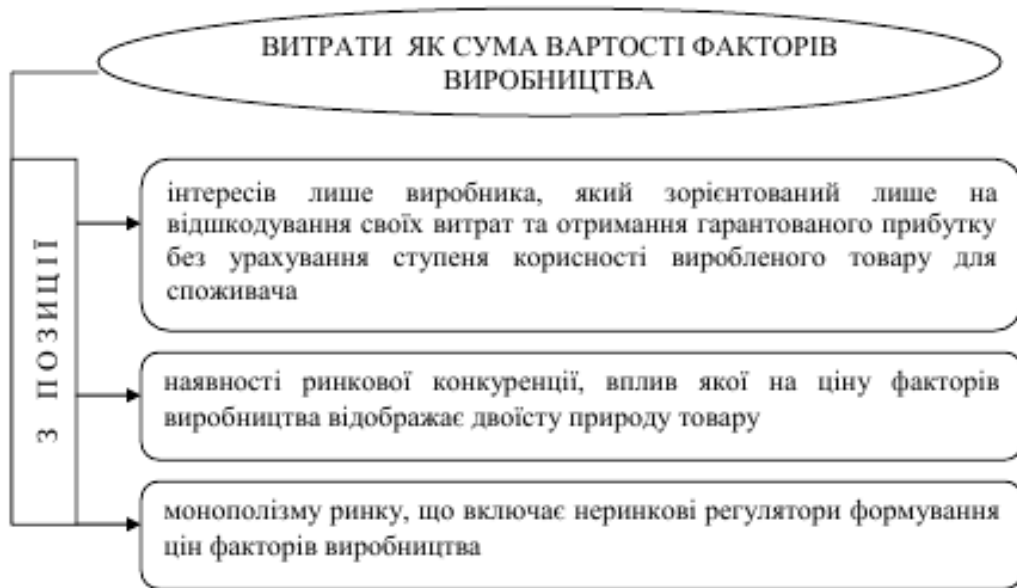


Рис. 1.1. Підходи щодо визначення сутності виробничих витрат

У процесі узагальнення існуючих підходів до визначення сутності витрат виробництва можна дійти висновку, що витрати виробництва - це плата за можливість здійснення виробничого процесу (зокрема, плата за використання ресурсів, послуг, робіт тощо), що варіюється залежно від умов його здійснення та дає змогу досягти поставлених цілей (осовною з яких за ринкових умов можна дійти висновку, що вона дає змогу досягати поставлених цілей (головною з яких за ринкових умов є максимізація прибутку). У процесі сільськогосподарського виробництва одночасно діють і природні чинники. Це характерно для сільського господарства, де виробництво тісно пов'язане з живими організмами - рослинами і тваринами. У цій галузі неможливо працювати без доступу до землі, сонця, води та інших чинників довкілля. У сільськогосподарському виробництві використовуються ресурси, які можна поділити на окремі групи (рис. 1.2).

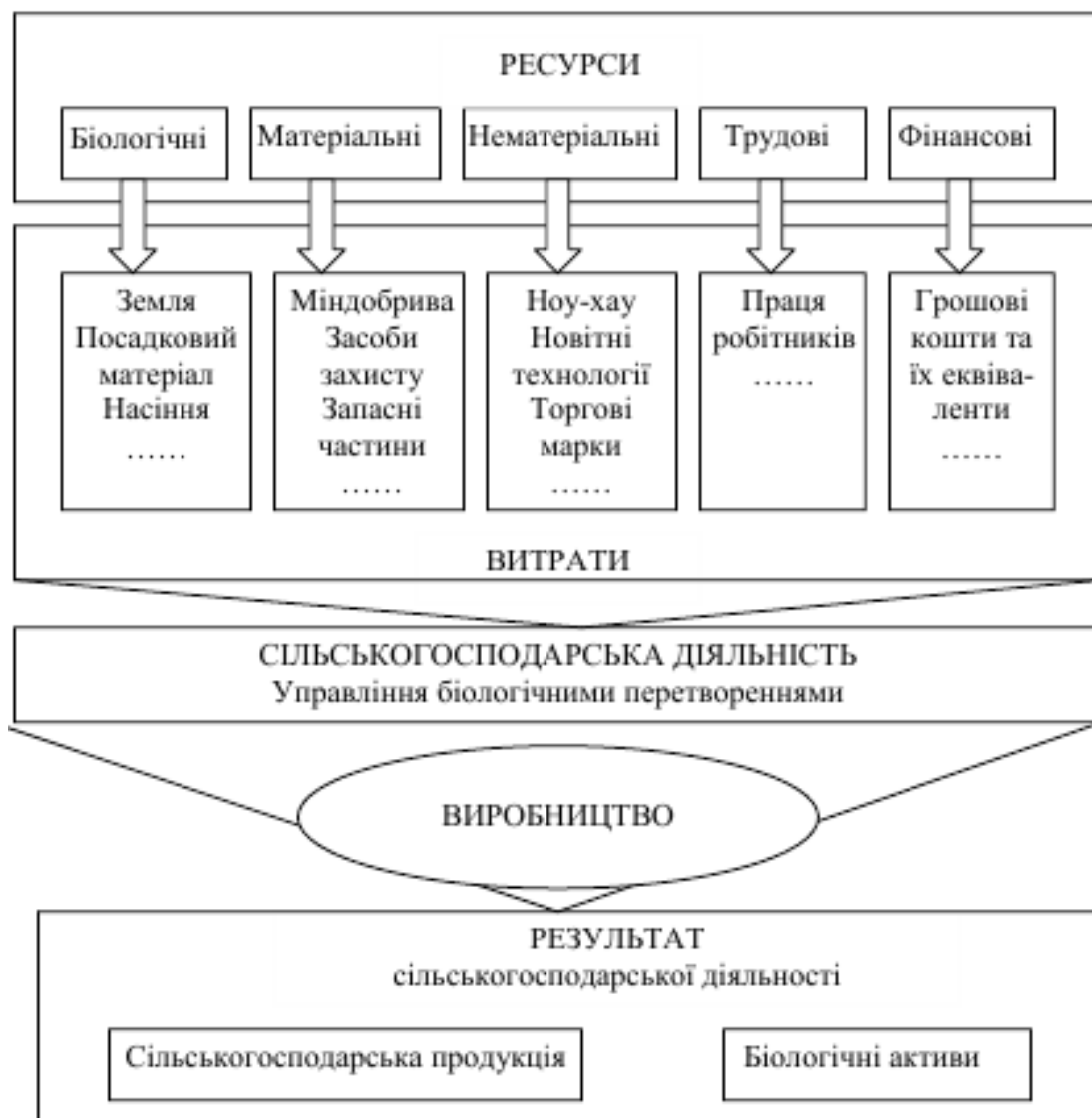


Рис. 1.2. Визначення сутності поняття «витрати сільськогосподарської діяльності»

Поєднання природних факторів і діяльності людини призводить до контрольованих біологічних змін. Результатом цих перетворень є сільськогосподарська продукція та біологічні активи. При цьому результатом управлінської діяльності є зниження витрат (абсолютне або відносне), яке розраховується з урахуванням зміни обсягу виробництва відповідної одиниці продукції. Таким чином, практично всі обґрунтування управлінських рішень у частині розвитку підприємства базуються на величині витрат виробництва. Із витрат на виробництво формуються вартісні характеристики виробничого процесу. Витрати виробництва - це вартісне вираження ресурсів, які використовуються у

виробництві; у результаті виробництва ресурси перетворюються на витрати. Такий підхід до визначення сутності витрат на виробництво в економічному сенсі доцільно використати як основу для визначення цього поняття в бухгалтерському обліку. Таким чином, виробнича собівартість, що формує рівень виробничої собівартості продукту, має визначатися як вартісна основа ресурсів, які споживаються для виробництва. З точки зору бухгалтерського обліку, виробничі витрати мають включати всі реальні та фактичні витрати, понесені в грошовій формі; у «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14] та № 16 «Витрати» [21] зазначено, що «витрати - це витрати, що призводять до зменшення економічних вигод у формі вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення капіталу (крім зменшення капіталу в результаті вилучення або розподілу капіталу власником)» [18]. У даній інтерпретації сутність витрат представляється не через їхню економічну природу, а як результат операцій з активами та капіталом для оцінки фінансового та майнового стану підприємства. Характеристика витрат з точки зору бухгалтерського обліку включає тільки конкретні витрати на ресурси. В економічному сенсі витрати - це поняття, що характеризує використання різних матеріальних і природних сил в економічних процесах. Грошове вираження суми витрат на виробництво кожного продукту визначається поняттям «собівартість».

Терміни «витрати виробництва» і «собівартість» взаємопов'язані, але їх слід розрізняти. Собівартість продукції - це самостійна економічна категорія, виражена складною системою економічних відносин між суб'єктами і продуктами в процесі виробництва. Водночас показники собівартості дають грошовий еквівалент витрат на виробництво і випуск продукції підприємства і дають змогу зробити висновки про ефективність використання виробничого потенціалу конкретного підприємства. А

ктуальність питань підвищується ще й тим, що інфляційні економічні процеси не сприяють процесу зниження витрат виробництва. Тому раціональний

підхід до визначення природи витрат та їх взаємозв'язку із собівартістю продукції є важливою передумовою для пошуку шляхів удосконалення обліку та контролю витрат на виробництво і випуск продукції на підприємствах.

1.2. Витрати виробництва як об'єкт обліку і контролю

У процесі виробництва продукції рослинництва використовуються не тільки засоби праці та товари, а й людська праця. Під час формування системи обліку та контролю витрат на виробництво продукції рослинництва необхідно враховувати сезонний характер виробництва та велику кількість трудових ресурсів, задіяних у виробничому процесі. Згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НПСБО) 1, 16, «Витрати - це зменшення економічних вигод у формі вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення капіталу (за винятком зменшення капіталу в результаті його вилучення або розподілу власником)» [21].

Відповідно до основних положень щодо складу витрат на виробництво і собівартості продукції передбачено, що підприємства групують витрати, що включаються до собівартості продукції, за двома ознаками: а) за економічними факторами і б) за статтями обліку витрат.

Витрати, що включаються до собівартості продукції, залежно від їх економічного змісту групуються за такими елементами (рис. 1.3).

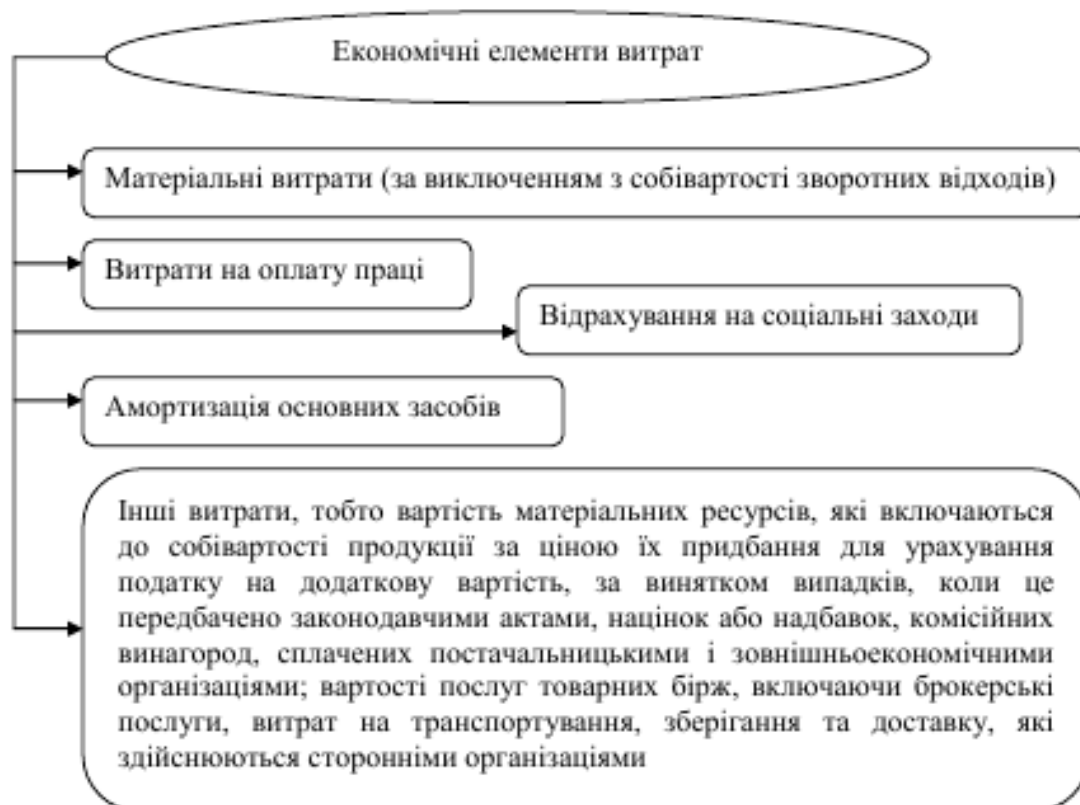


Рис. 1.3. Групування витрат за економічними елементами

Витрати, пов'язані з доставкою матеріальних ресурсів і персоналу компанії транспортними засобами (включно з навантажувально-розвантажувальними роботами), включають до відповідних елементів (трудові, амортизаційні та матеріальні витрати). Групування витрат на виробництво за елементами повинне використовуватися для таких цілей - Визначення величини прибутку до оподаткування - Бюджетування витрат (складання кошторису) - Розрахунок різних економічних показників (матеріаломісткість, трудомісткість, структура собівартості). Облік витрат на виробництво за економічними факторами покликаний визначити, що і скільки було витрачено на виробництво продукції. Економічні фактори формують оцінку витрат у грошовому вираженні. Це угруповання дає відповідь на запитання, що було витрачено на виробничий процес, але не дає відповіді на мету витрат. Тому дане угруповання доповнюється класифікацією виробничих витрат за статтями калькуляції, які мають певний ступінь важливості в господарській діяльності. Калькуляція собівартості

ґрунтується на даних бухгалтерського обліку про витрати на виробництво за статтями витрат. Особливістю сільськогосподарського виробництва є використання конкретного переліку статей витрат. Кожен сільгоспвиробник має право самостійно встановлювати цей перелік (рис. 1.4).

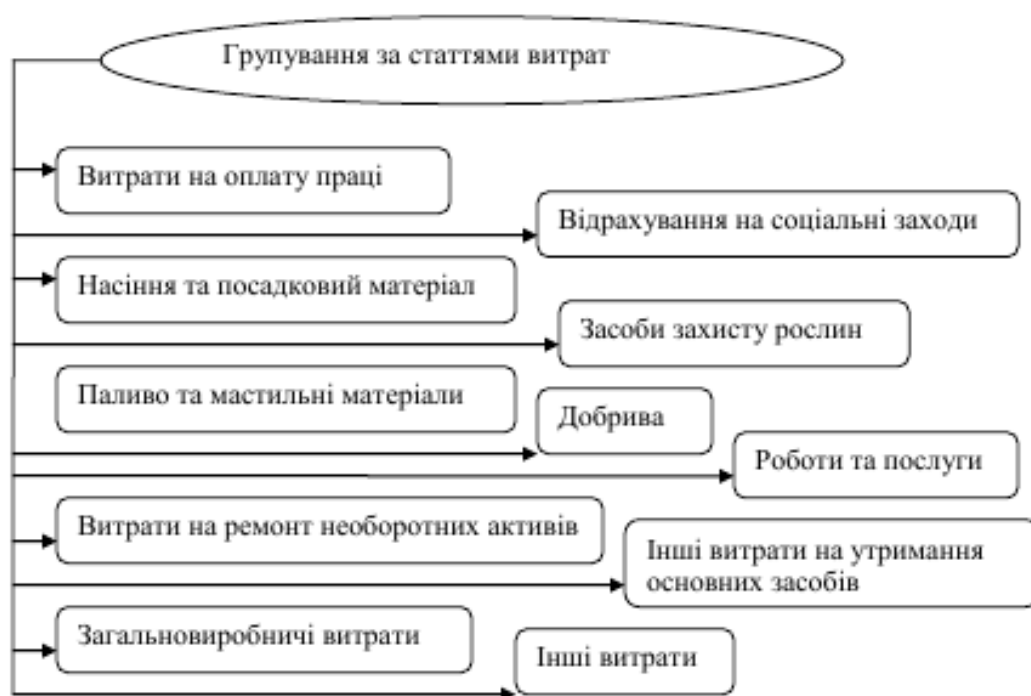


Рис. 1.4. Групування витрат за статтями витрат

Характерною особливістю сільськогосподарських підприємств є відсутність відмінностей між постійними і змінними накладними витратами. Оскільки в сільськогосподарському виробництві поряд з основною продукцією можуть вироблятися субпродукти, витрати не можуть бути віднесені до конкретного виду продукції в момент їх формування. Тому розмежування витрат на прямі та непрямі має бути пов'язане з методом віднесення на відповідні об'єкти обліку. Витрати виробництва - це сукупність живої та уречевленої праці, а також вартості засобів і предметів праці. На виробничий процес впливають природні фактори, що особливо характерно для сільськогосподарського сектору, де виробництво тісно пов'язане з рослинами, тваринами та іншими живими організмами. У цій галузі виробництво було б неможливим без доступу до землі, сонця, води та інших факторів навколишнього середовища. Облік витрат у сільськогосподарському виробництві

має забезпечувати оперативний, достовірний і повний доступ до інформації про кількість і вартість виробленої продукції, затрати праці, матеріальні затрати та інші виробничі витрати за галуззю, підприємством у цілому та окремими структурними підрозділами (бригадами, цехами, фермами тощо).

Метою обліку витрат на виробництво і собівартості продукції є своєчасне, повне і достовірне документування фактичних витрат на виробництво для контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. На ефективність сільськогосподарського виробництва впливає низка чинників, у тому числі своєчасне складання обліково-інформаційного забезпечення, яке використовується для аналізу та контролю рівня витрат і прийняття своєчасних обґрунтованих управлінських рішень. Вплив облікової інформації на ефективність сільськогосподарського виробництва представлено на рисунку 1.5.



Рис. 1.5. Вплив облікової інформації на підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції

Тому бухгалтерський облік повинен не тільки надавати інформацію про сукупні витрати на виробництво і випуск продукції, а й бути організованим за видами діяльності для визначення ефективності виробництва. Ефективна система заходів з контролю витрат у сільськогосподарському виробництві має сприяти підвищенню

конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств за рахунок зниження витрат на використання матеріальних активів, припинення нецільового використання необоротних активів, оптимізації посівного і збирального процесу та зниження собівартості продукції.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції на підприємстві

Система обліку та контролю виробництва і виробничих витрат на сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без відповідного нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалося впродовж останніх десятиліть і перебуває в постійному процесі зміни, поряд з політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими факторами. Законодавство України, Укази Президента України, постанови Ради Міністрів України); другий рівень (нормативні документи Міністерства фінансів України, Національного статистичного комітету України, Національного казначейства, Національної податкової служби, Національного банку України та інших органів, зареєстрованих у Міністерстві юстиції України); третій рівень (положення, директиви, вказівки, інструкції і листи міністерств і відомств); і четвертий рівень (практичні документи, що формують облікову політику підприємства).

Таким чином, ми вважаємо, що I рівень можна назвати вищим, II рівень - вищим, III рівень - середнім, а IV рівень - базовим. Для обліку витрат на виробництво готової продукції підприємства керуються відповідним законодавством України та нормативно-довідковими документами, що регулюють питання обліку та контролю витрат на виробництво і випуск продукції, як показано в таблиці 1.1.

Закону України від 16 липня 1999 року «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-. XIV (зі змінами та доповненнями)[11] встановлює правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. Податковий кодекс України [25]

передбачає склад витрат, що враховуються при розрахунку об'єктів оподаткування. Податковий кодекс України максимально зближує класифікацію бухгалтерських і податкових витрат. Згідно з Податковим кодексом України, собівартість реалізації, робіт і послуг - це вартість витрат, робіт і послуг, безпосередньо пов'язаних з виробництвом та (або) придбанням товарів, реалізованих протягом звітного податкового періоду, та застосовується в частині, що не суперечить статті 3 Податкового кодексу України П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», що визначає мету, структуру і принципи складання фінансової звітності, вимоги до визнання та розкриття її елементів, охоплюючи питання, пов'язані з рухом грошових коштів [21].

Таблиця 1.1

Нормативно-правове забезпечення обліку витрат на виробництво

Найменування	Коротка анотація за темою дослідження
Податковий кодекс України	Розділ I «Загальні положення». Розділ III "Податок на прибуток підприємств". Висвітлено поняття витрат, їх склад та порядок визначення.
Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"	Визначення термінів "активи", "господарська операція"; розкриті основні принципи регулювання питань методології, організації та ведення бухгалтерського обліку виробничих витрат.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Положення визначає строки та випадки віднесення доходів і витрат до звітного періоду, у якому складається фінансова звітність. Висвітлені критерії визнання витрат. Правила відображення витрат у фінансових результатах.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Визначення терміну "витрати". Порядок та особливості визнання витрат, їх склад. Поділ витрат при їх утворенні на: прямо пов'язати з доходом певного періоду; забезпечення одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів.
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у сільському господарстві	Затверджені методичні рекомендації з формування собівартості продукції у сільському господарстві.
План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій та установ; Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.	Затверджено систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку для відображення господарських операцій і накопичення бухгалтерської інформації про діяльність підприємства. У інструкції відображається характеристика економічного змісту, призначення і структури кожного рахунка, типова кореспонденція рахунків, даються вказівки щодо порядку організації аналітичного обліку.

Згідно з Національним стандартом бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» [14], перелік і склад статей витрат визначається кожним підприємством самостійно в собівартості виробництва своєї продукції. Нині діють Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у сільськогосподарських підприємствах. У Методичних рекомендаціях з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у сільському господарстві [18] рекомендується використовувати типовий перелік за статтями калькуляції та структурою витрат, який може бути уточнений з урахуванням галузевих особливостей конкретного підприємства та інформаційних потреб системи управління. Цей нормативний документ установлює порядок визначення витрат на одиницю продукції (інтенсивності). Оскільки результати розрахунків становлять основу інформаційної бази управління, витрати, що формують собівартість продукції (робіт, послуг), групуються за статтями калькуляції, як показує досвід вітчизняних підприємств. В Україні переліки статей калькуляції законодавчо не затверджені, і підприємства самостійно складають переліки статей калькуляції згідно з нормами НП(С)БО 16. Інвентаризація є одним із найважливіших методів обліку та контролю і регулюється Положенням № 879 [15].

Інструкція № 291 «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та порядок його застосування» [28] встановлює порядок призначення та ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух фактів про активи, капітал, зобов'язання та фінансово-господарську діяльність організації при використанні методу подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку. Накази про облікову політику підприємств мають велике значення для обліку та контролю витрат на виробництво, оскільки охоплюють усі елементи обліку, характерні для конкретного підприємства. Таким чином, належне нормативно-правове забезпечення обліку та управління виробництвом і виробничими витратами на підприємствах є важливою умовою ефективного управління на підприємствах. Без такого забезпечення підприємства приречені на великі штрафи та пені, а в кінцевому підсумку - на банкрутство.

Висновки до розділу 1

Узагальнюючи теоретичні аспекти обліку та контролю виплат працівникам, було зроблено такі висновки:

1. Важливою складовою в системі управління кожного підприємства є оцінка ефективності управлінської діяльності, яка передбачає зіставлення результатів діяльності та витрат на досягнення цих результатів. У процесі узагальнення існуючих підходів до визначення сутності витрат на виробництво було показано, що витрати на виробництво являють собою плату за можливість здійснення виробничого процесу (зокрема, плату за використання ресурсів, послуг, робіт тощо), яка на основі поставленої мети (осовною з яких у ринкових умовах є максимізація прибутку), можна дійти висновку, що вони варіюються залежно від умов їхньої реалізації;

2. Характеристика витрат із погляду бухгалтерського обліку містить лише конкретні види витрат. В економічному сенсі витрати - це поняття, що характеризує використання різних матеріальних і природних сил у господарських процесах. Грошове вираження суми витрат на виробництво відповідного продукту визначається поняттям «собівартість».

3. Витрати виробництва є самостійною економічною категорією і представлені складною системою економічних відносин між суб'єктами і продуктами в процесі виробництва. Водночас показники собівартості дають грошове вираження витрат підприємства на виробництво і випуск продукції та дають змогу зробити висновки про ефективність використання виробничого потенціалу конкретного підприємства.

4. У процесі рослинництва споживається жива праця, а також засоби і предмети праці. Під час формування системи обліку та контролю витрат у рослинництві доцільно враховувати сезонний характер виробництва і велику кількість праці у виробничому процесі. Витрати, що включаються до собівартості продукції, групуються за економічними факторами відповідно до їх економічного змісту. Таке групування дає відповідь на запитання, що витрачено на виробничий процес, але не дає відповіді на мету витрат. Тому дане угруповання доповнюється класифікацією

виробничих витрат за статтями витрат, які мають певний рівень значущості в господарській діяльності. Особливістю сільськогосподарського виробництва є використання певного переліку статей витрат. Кожен сільгоспвиробник має право самостійно встановлювати цей перелік.

5 Бухгалтерський облік повинен не тільки надавати інформацію про загальні виробничі витрати та випуск продукції, а й бути організованим за видами діяльності для визначення ефективності виробництва. Ефективна система заходів з контролю витрат у сільськогосподарському виробництві має сприяти підвищенню конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств за рахунок зниження витрат на використання матеріальних цінностей, припинення нецільового використання неліквідних активів, оптимізації посівного та збирального процесу і зниження собівартості продукції;

6. Виробничі витрати та випуск продукції на сучасних підприємствах Системи бухгалтерського та управлінського обліку не можуть повноцінно існувати без відповідного нормативно-правового забезпечення. Відповідне нормативно-правове забезпечення обліку та контролю витрат на виробництво і випуск продукції на підприємствах є важливою умовою ефективного управління на підприємствах. Без такої підтримки підприємства приречені на великі штрафи, пені та, зрештою, банкрутство.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

2.1. Фінансово-економічна характеристика досліджуваного підприємства

Корпорація «Агропродсервіс» - перше приватне сільськогосподарське підприємство в Україні, створене 1999 року, яке об'єднує групу господарств, що працюють у рослинництві, тваринництві, птахівництві, м'ясопереробці, кормовиробництві та інших галузях сільського господарства. До складу групи «Агропродсервіс» входять 22 дочірніх підприємства та одна компанія-партнер, що утворюють повний замкнутий цикл сільськогосподарського виробництва. Компанія має три звітні сегменти, які являють собою стратегічні бізнес-одиниці. Стратегічні бізнес-одиниці пропонують різні продукти та послуги і управляються окремо, оскільки потребують різних технологій та маркетингових стратегій.

Нижче наведено опис бізнесу кожного звітного сегмента:

Рослинництво. Вирощування, виробництво та реалізація зернових, олійних культур і цукру.

Тваринництво та виробництво м'яса. Включає в себе вирощування і продаж свиней, молочних корів і курей, а також переробку і продаж м'ясних продуктів.

Інші види сільськогосподарської діяльності. Включає послуги зі зберігання сільськогосподарської продукції, продаж молока та інші види діяльності.

З даних аналітичної таблиці 2.1 можна зробити висновок, що вартість майна підприємства, яке вибуло, на кінець 2023 року становила 37069,9 тис. грн., і що за звітний період майно підприємства збільшилось у декілька разів за рахунок збільшення необоротних та оборотних активів. Інакше кажучи, за звітний період майно підприємства збільшилося в кілька разів за рахунок збільшення необоротних та оборотних активів. Звертає на себе увагу значне збільшення необоротних активів, що пов'язано з поповненням необоротних активів і формуванням довгострокових біологічних активів.

Таблиця 2.1

Оцінка майна та капіталу ТОВ «Агропродсервіс»

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2021р.	2022 р.	2023 р.	Відношення у % 2023 р. до 2021 р.
	Майно - усього	6948,8	24190,0	37069,9	1512,44
1	Необоротні активи	3597,1	10371,0	9354,6	1377,91
1.1	Основні засоби	2749,0	8194,6	7141,7	1317,41
1.2	Довгострокові біологічні активи	0,0	2105,3	2105,3	-
2	Оборотні активи	3351,7	13819,0	27715,3	1563,98
2.1	Запаси	2408,7	9166,9	14863,4	1140,79
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	670,9	1298,7	4743,6	1069,82
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	2,5	2,7	302,6	2677,88
2.4	Інші оборотні активи	269,6	3350,7	7805,7	53832,41
	Капітал- усього	6948,8	24190,0	37069,9	1512,44
1	Власний капітал	102,9	8874,1	20208,3	-7386,07
1.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	87,0	87,0	87,0	100,00
2	Зобов'язання і забезпечення	6845,9	15315,9	16861,6	618,87
2.1	Поточні зобов'язання	6845,9	15315,9	16861,6	618,87
2.2	Поточна кредиторська заборгованість	3497,1	13353,8	12256,7	2826,08

Вартість активів компанії за звітний період значно зросла (майже в сім разів) за рахунок зобов'язань компанії. Структура капіталу на початок звітного періоду показує значний збиток, що призводить до від'ємного значення власного капіталу, але до кінця 2023 року - до профіциту. На кінець звітного періоду позикові кошти становили 45,5% у складі активів. За звітний період вартість основних засобів збільшилася на 8136,2 тис. грн. Згідно з розрахунковими даними, темп приросту основних виробничих фондів збільшився на 3,33 в. п. (2619,92 тис. грн.), а темп оновлення - на 3,09 в. Протягом досліджуваного періоду рівень придатності до використання основних засобів залишався дуже високим: цей показник по ТОВ «Агропродсервіс» коливається від 89,5 до 94,0%.

Фінансовий стан ТОВ «Агропродсервіс» представлено в Додатку Б. Така

ситуація пояснюється збільшенням обсягів виробництва. Найбільша частка обороту припадає на реалізацію продукції, на іншу реалізацію припадає незначна частка від загального обороту компанії; до 2020 року компанія була в мінусі, але з 2021 року перебуває в плюсі; з 2021 року компанія перебуває в мінусі, але з 2023 року перебуває в плюсі. Загалом за період 2021-2023 років абсолютне значення показника прибутку збільшилося вдесятеро.

Компанія не розкриває оцінку сукупних активів і зобов'язань за звітними сегментами в окремій фінансовій звітності, оскільки ці показники не надаються вищому керівництву на регулярній основі. Компанія розраховує EBITDA (прибуток до вирахування відсотків, податків, зносу та амортизації) як результат операційної діяльності до вирахування податків і чистих фінансових витрат, скоригований на знос, амортизацію, збитки від зменшення корисності, відновлення зменшення корисності та чистий прибуток, який припадає на неконтрольні частки участі в товариствах з обмеженою відповідальністю.

Таблиця 2.2

Узагальнена інформація про результати діяльності ПАП «Агропродсервіс» за сегментами діяльності за 2022-2023 рр.

	Рослинництво		Тваринництво та виробництво м'ясної продукції		Інші сільсько-господарські операції		Нерозподілені суми		Елімінація		Усього	
	2023	2022	2023	2022	2023	2022	2023	2022	2023	2022	2023	2022
Доходи від продажів на зовнішньому ринку	1,173,873	1,220,788	2,014,191	1,235,249	161,378	211,717	-	-	-	-	3,349,442	2,667,754
Доходи від продажів між сегментами	206,840	193,811	-	-	-	-	-	-	(206,840)	(193,811)	-	-
Усього доходів від основної діяльності	1,380,713	1,414,599	2,014,192	1,235,249	161,378	211,717	-	-	(206,840)	(193,811)	3,349,443	2,667,755
Собівартість реалізованої продукції на зовнішньому ринку	(1,027,588)	(1,244,695)	(1,614,697)	(978,509)	(125,831)	(57,315)	-	-	-	-	(2,768,116)	(2,280,519)
Собівартість реалізованої продукції між сегментами	(206,840)	(193,811)	-	-	-	-	-	-	206,840	193,811	-	-
Усього собівартість реалізованої продукції	(1,234,428)	(1,438,506)	(1,614,697)	(978,509)	(125,831)	(57,315)	-	-	206,840	193,811	(2,768,116)	(2,280,519)
Прибуток, що виникає в результаті переоцінки сільськогосподарської продукції та біологічних активів до справедливої вартості (Примітка 19)	188,713	47,814	608,028	373,749	-	-	-	-	-	-	796,741	421,563
Скоригований валовий прибуток	334,998	23,907	1,007,523	630,490	35,547	154,402	-	-	-	-	1,378,068	808,799
Прибуток (збиток) сегмента до оподаткування за рік	551,623	58,170	1,441,155	679,370	67,886	162,780	(202,193)	(206,437)	-	-	1,828,471	693,882
Фінансові витрати, чиста сума	(18,611)	(14,045)	-	-	-	-	(100,881)	(131,672)	-	-	(119,492)	(145,717)
Амортизація	(87,491)	(141,360)	(150,122)	(58,623)	(12,028)	(1,503)	(8,570)	(5,301)	-	-	(258,211)	(206,786)
EBITDA	657,725	213,574	1,561,277	737,992	79,914	164,283	(92,742)	(69,464)	-	-	2,206,174	1,046,385
Капітальні витрати	177,767	171,505	206,250	157,363	96,462	184,886	69,480	78,121	-	-	549,960	591,875

При цьому чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та чистий прибуток за 2020-2023 роки становить:

	2023 рік	2022 рік	2021 рік	2020 рік
Чистий дохід, грн	3 340 854 000	2 826 997 000	2 092 490 000	1 445 922 000
Чистий прибуток, грн	680 373 000	579 432 000	535 141 000	165 958 000

Структура реалізації продукції, товарів та послуг представлена в таблицях 2.3 - 2.4:

Таблиця 2.3.

Структура реалізації товарів за 2022-2023 роки

Реалізація товарів:	2023	2022
Свині	1,421,777	1,133,878
Цукор та цукровий буряк	422,408	328,086
Молоко	517,151	325,284

Соя та продукти переробки	172,383	62,587
Пшениця	140,115	73,262
Ячмінь	108,885	59,741
Насіння	107,634	-
Корми	97,248	79,929
Кукурудза	94,777	113,415
Інша худоба та птиця	75,264	21,255
Ріпак	24,386	253,832
Крупи	5,745	14,335
Соняшник	-	3,253
Інші	56,387	94,839
Разом	3,244,160	2,563,696

Таблиця 2.4.

Структура наданих послуг за 2022-2023 роки

Надання послуг:	2022	2023
Послуги зберігання	74,654	69,012
Послуги відвантаження	10,820	3,582
Інші послуги	19,808	31,464
Разом	105,282	104,058

Як видно з таблиць 2.3 і 2.4, останніми роками компанія розвивається, спостерігається позитивна динаміка продажів виробленої продукції та послуг. Аналіз показує, що тільки у 2023 році коефіцієнт достатності капіталу буде вищим за нормативний мінімум. Зниження показника, що відображає рівень використання позикового капіталу, становить 59,08%, що буде нормативним значенням у 2023 році. Відсутність змін у коефіцієнті довгострокової заборгованості свідчить про довгострокове використання компанією кредитних ресурсів. Для аналізу платоспроможності та ліквідності компанії використовують дані за першими трьома групами (з активів балансу) і поточними зобов'язаннями. Ця інформація зведена в окрему аналітичну таблицю 2.5.

Таблиця 2.5

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Агропродсервіс»

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відношення у % 2023 р. до 2021 р.
1. Оцінка ліквідності						
1.1	Високоліквідні активи (A1)	$\geq \text{П1}$	2,50	2,70	302,60	2677,88
1.2	Середньоліквідні активи (A2)	$\geq \text{П2}$	940,50	4649,40	12549,30	2740,62
1.3	Низьколіквідні активи (A3)	$\geq \text{П3}$	2408,70	9166,90	14863,40	1140,79
1.4	Найбільш строкові зобов'язання (П1)	$\leq \text{A1}$	838,50	8443,20	10044,20	2315,93
1.5	Короткострокові зобов'язання (П2)	$\leq \text{A2}$	6007,40	6872,70	6817,40	297,59
2. Оцінка платоспроможності						
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,00	0,00	0,02	432,71
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	$\geq 0,7$	0,10	0,08	0,30	179,33
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥ 2	0,49	0,90	1,64	252,72
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшення	1,02	1,58	2,20	244,39
3. Оцінка оборотності оборотних активів						
3.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	4563,00	18245,10	43707,60	6373,23
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	-	2466,65	8585,35	20767,15	1252,09
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшення	1,85	2,13	2,10	509,01
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшення	0,54	0,47	0,48	19,65
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшення	195	169	171	20

Оборотність оборотних активів також демонструє позитивну динаміку, що відповідає нормі. Це пов'язано зі збільшенням чистих продажів у десятки разів і значним зростанням середньорічної вартості оборотних активів. Таким чином, підприємства збільшили обсяг діяльності та поліпшили показники ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів. Критеріями ділової активності підприємства є розмір ринку збуту, включно з наявними експортними поставками, репутація підприємства, рівень планових показників економічної ефективності, забезпечення планованих темпів зростання та приросту, рівень ефективності використання ресурсів (капіталу) та стійкість економічного зростання (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Агропродсервіс»

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відношення у % 2023 р. до 2021 р.
1. Показники структури капіталу						
1.1	Коефіцієнт автономії	>0,5	0,01	0,37	0,55	-488,35
1.2	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	0,99	0,63	0,45	40,92
1.3	Коефіцієнт фінансування	>1	0,02	0,58	1,20	-1193,49
1.4	Коефіцієнт фінансового ризику	<1	66,53	1,73	0,83	-8,38
1.5	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зменшення	1,00	1,00	1,00	100,00
2. Показники стану оборотних активів						
2.1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	-3494,2	-1496,9	10853,7	-1139,50
2.2	Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	-1,04	-0,11	0,39	-72,86
2.3	Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	-1,45	-0,16	0,73	-99,89
2.4	Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,00	0,00	0,01	36,71
3. Показники стану основного капіталу						
3.1	Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,74	0,72	0,59	78,86
3.2	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	0,40	0,34	0,19	87,11
3.3	Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	0,10	0,06	0,24	233,27
3.4	Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	0,93	1,33	2,96	113,50

Таким чином, підбиваючи підсумок вищенаведених розрахунків, можна зробити висновок, що фінансове становище компанії цілком задовільне. Компанія є прибутковою. Достатня ліквідність свідчить про наявність грошових коштів, достатніх для оплати поточних зобов'язань. Стабільне фінансове становище суттєво впливає на забезпечення запасів і витрат за рахунок власних обігових коштів, що значно знижує ризик компанії в її господарській діяльності.

2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики

ТОВ «Агропродсервіс» здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства, на підставі статутних документів, нормативно-правових актів України та укладених договорів. Компанія перебуває під прямим контролем директорів. Компанія самостійно планує свою діяльність і визначає перспективи розвитку, виходячи з попиту на свої послуги, зростання доходів і необхідності виробничого та соціального розвитку. Згідно зі статутом, фінансовий рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня. Наприкінці фінансового року складається річний звіт. Бухгалтерський облік у компанії організовано відповідно до законодавства України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та УБО, а основні положення щодо його ведення викладено в Наказі про облікову політику. Відповідальність за ведення бухгалтерського обліку покладено на бухгалтерію компанії.

Згідно зі штатним розписом, на підприємстві є головний бухгалтер, який здійснює загальне керівництво бухгалтерією та готує бухгалтерську і податкову звітність; бухгалтер з розрахунків, який веде облік дебіторської та кредиторської заборгованості та облік грошових коштів; бухгалтер з обліку виробничих та матеріальних запасів, який веде облік виробничих витрат у рослинництві, тваринництві та допоміжному виробництві; бухгалтер з обліку заробітної плати і нарахувань на неї; бухгалтер, відповідальний за виплату компенсацій та інших компенсацій; бухгалтер з обліку заробітної плати та нарахувань на неї. Згідно з міжвідомчим стандартом чисельності працівників бухгалтерії, нормативна чисельність працівників визначається за такою формулою

$$Ч=(T_3/\Phi)*K*K_{\text{кпз}} \quad (2.1)$$

Для досліджуваного підприємства це значення становить:

$$Ч=(8766,94/2080)*1,1*1,1=5,1 \text{ (осіб)}$$

Таким чином, система бухгалтерського обліку ТОВ «Агросервіс» налагоджена. Компанія використовує комп'ютерний формат обліку, що включає елементи журнально-ордерної форми. Бухгалтерія використовує комп'ютерну програму «BAS: Бухгалтерія». Розрахунок собівартості продукції, випуску готової продукції в сільському господарстві і тваринництві та відрядної заробітної плати працівників у

сільському господарстві і тваринництві здійснюється за журнально-ордерною системою обліку. Це означає, що відповідальна особа готує первинні документи, бухгалтер на підставі первинних документів складає зведені документи, а дані передаються в комп'ютерну програму в журналі операцій. Інші ділянки обліку повністю автоматизовані: бухгалтер готує первинні документи в BAS: первинні документи в «Бухгалтерії» слугують підставою для формування відповідних регістрів у синтетичному та аналітичному обліку.

Для складання бухгалтерської звітності та обміну податковими накладними з іншими організаціями в ТОВ «Агропродсервіс» використовується комп'ютерна програма М.Е.Dos. Якісний склад працівників бухгалтерської та аналітичної служб ТОВ «Агропродсервіс» наведено в таблиці 2.7. Як видно з таблиці, якісний склад працівників бухгалтерсько-аналітичних служб досить високий. Усі бухгалтери підвищують свою кваліфікацію за рахунок регулярних публікацій і семінарів.

Таблиця 2.7

Загальна характеристика працівників обліково-аналітичної служби
ТОВ «Агропродсервіс»

Посада	Наявність вищої освіти	у т.ч. за фахом	Рік закінчення ВНЗ	Підвищення кваліфікації	Вік працівника	Література, якою користується	Програм і продуктів, якими володіє
Головний бухгалтер	+	+	1996	Семінари	42	Баланс-Агро, Все про бухоблік	BAS: Бухгалтерія, М.Е.Дос, IFin
Бухгалтер з обліку розрахунків	+	+	2001	Семінари	37	Баланс-Агро, Все про бухоблік	BAS: Бухгалтерія,
Бухгалтер з обліку виробництва та ТМЦ	+	+	2005	Семінари	40	Баланс-Агро, Все про бухоблік	BAS: Бухгалтерія, М.Е.Дос
Бухгалтер з обліку розрахунків з працівниками	+	+	1998	Семінари	45	Баланс-Агро, Все про бухоблік	BAS: Бухгалтерія, М.Е.Дос
Касир	+	-	2005	-	34	Все про бухоблік	BAS: Бухгалтерія

Таким чином, як видно з аналізу організаційних засад обліку виробничих процесів ТОВ «Агропродсервіс», кваліфікація бухгалтерських кадрів задовільна, їх чисельність перебуває у встановлених межах, а наказ про облікову політику містить усі необхідні елементи для визначення обліку витрат на виробництво та виходу готової продукції рослинництва. До них належать.

2.3. Стан обліку витрат на виробництво і формування собівартості продукції на підприємстві

Відповідно до вимог законодавства, первинні документи створюються під час комерційних операцій і передаються до бухгалтерії для подальшого опрацювання. Тому в обстежених господарствах первинними документами за місцем витрачання коштів є паперові документи, а подальше опрацювання інформації відбувається в

електронному вигляді в бухгалтерії «BAS:Бухгалтерія». Первинним документом, що використовується ТОВ «Агропродсервіс» для нарахування оплати праці працівникам, зайнятим на механізованих роботах, є відомість тракториста-машиніста (форма № 65). Форма обліку (форма № 65). Якщо для обліку праці комбайнерів використовується обліковий лист, то до нього додається другий примірник відомості обліку відвантаженого з поля зерна та іншої продукції. Основним документом для обліку немеханізованих робіт є Відомість обліку праці та трудовитрат (форма № 66).

Крім того, для обліку витрат праці використовується наряд-замовлення на відрядну роботу, який складається окремо на кожен вид робіт. Якщо одну й ту саму роботу виконують кілька співробітників, наряди оформляють на бригадній основі; якщо роботу виконує один співробітник, наряди оформляють на індивідуальній основі. Один примірник наряду оформляється на строк до одного місяця і відображає виконану роботу. Послуги з перевезення вантажів для виробництва амортизуються на підставі подорожнього листа вантажного автомобіля. Подорожні листи видаються водієві тільки на один день або одну зміну, за умови, що водій надав попередній подорожній лист. Витрати на транспортування трактора амортизуються на підставі подорожнього листа трактора. Електронні форми заповнюються на підставі первинного обліку праці, яким є BAS: до електронного документа «Розрахунок заробітної плати» вносяться бухгалтерські, табельні, облікові листи тракториста-машиніста, листи обліку праці та дані про виконані роботи. Форма має дві вкладки: «Головна», «Додати» і «Таблична». На вкладці «Головна» виберіть вид оплати, рахунки для нарахування зарплати та інших виплат, кількість відпрацьованих днів і середньооблікову чисельність співробітників. На вкладці «Додати» введіть тип витрат і рахунки, а також вид діяльності. Так, в автоматичному режимі заробітна плата співробітників відноситься на конкретний об'єкт калькуляції; в документації ТОВ «Агропродсервіс» з обліку засобів праці витрати на використання основних засобів у рослинництві обліковуються шляхом

нарахування амортизації. Оскільки ця операція виконується в бухгалтерії, то вона виконується в режимі «BAS: Бухгалтерія». У довіднику програми вказується рахунок витрат, на який відноситься амортизація кожного об'єкта основних засобів. Амортизація основних засобів розраховується в документах закриття наприкінці кожного місяця. Щоб почати розрахунок амортизації основних засобів, необхідно відкрити пункт меню «Операції» і «Закриття місяця».

Для обліку амортизації основних засобів необхідно додати новий документ. Вкажіть дату закінчення місяця і виберіть період часу. Видаліть усі параметри і встановіть тільки ті, що стосуються обліку амортизації основних засобів і нематеріальних активів. Уся група «Амортизація» для основних засобів стане активною. Потім натисніть на кнопку «ОК». За допомогою кнопки «ДтКт» на панелі «Рахунки за місяць» ви можете переглянути проводки, які були зроблені під час обліку амортизації основних засобів. Щоб керувати амортизацією основних засобів, варто переглянути звіт про амортизацію за певний період. Його можна знайти в меню «Основні засоби» - «Відомість амортизації основних засобів за період» (Бухгалтерія). Документація з обліку предметів праці підтверджує витрату різних матеріальних цінностей у виробництві: насіння, добрив тощо. Для цього в процесі господарської діяльності оформлюють такі документи: закон про витрату насіння і садивного матеріалу - амортизація насіння і садивного матеріалу для посіву; закон про застосування мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів захисту рослин - амортизація добрив, пестицидів і гербіцидів; амортизація виробничих і господарських запасів; закон про надходження матеріальних цінностей; ліміти й інкасові карти на одержання матеріальних цінностей; ліміти й інкасові карти на одержання запасних частин і т. д. Ці документи слугують підставою для введення даних у комп'ютерну програму BAS: «Бухгалтерський облік»; для списання використаних виробничих запасів у середовищі BAS бухгалтер з обліку матеріальних цінностей використовує отримані документи: склад, рахунок списання, об'єкт калькуляції, причина списання, найменування

запасу, кількість, Готується електронний документ «Списання запасів», що містить суми. Ця форма дає змогу отримати друковані копії методу амортизації. Дані за цими документами систематизуються в журналі операцій у програмі. Собівартість продукції за звітний період списується безпосередньо з кредиту рахунку матеріальних ресурсів на рахунок 23 «Виробництво».

Сторонні підприємства та організації відображають витрати на роботи та послуги, виконані на підприємстві, у документах, що слугують для обліку витрат на ці роботи та послуги. Це рахунки на оплату та акти виконаних робіт. BAS: У програмному середовищі «Бухгалтерія» електронні форми документів «рахунок-фактура» і «послуги сторонніх організацій» заповнюються на підставі даних з первинних документів. Загальновиробничі витрати по підприємству включаються до собівартості продукції рослинництва на підставі електронного документа «Фінансові результати». Для обліку виробництва продукції використовуються документи виробничого обліку. Цей документ складається вручну під час здійснення операції. Для первинного обліку зернової продукції, отриманої від збирання врожаю, використовуються такі документи: відомість відправки зерна та інших продуктів з поля, відомість приймання зерна ваговиками, відомість приймання зерна та інших продуктів з поля, відомість руху зерна та інших продуктів з поля, рослинницьке сортування та сушіння Дії для.

Для обліку виробництва молока використовується Журнал обліку молока, для обліку худоби - Акт обліку рідких біологічних активів, для обліку приросту худоби - Відомість зважування худоби та Відомість приросту худоби, для обліку іншої продукції тваринництва - Журнал обліку надходження сільськогосподарської продукції. Основні документи надсилаються в бухгалтерію, де вся інформація заноситься в комп'ютерну програму. У програмі є документ «Кошторис» для обліку операцій з відвантаження готової продукції за звітний період. Його можна ввести з меню [Документи] - [Виробництво] - [Калькуляція]. Створений документ поміщається у виробничий журнал (меню Журнал/Виробництво). Документ

калькуляції собівартості фіксує витрату матеріальних цінностей відповідно до даних первинного документа і автоматично розраховує суму витрат на одиницю продукції. Документи калькуляції, створені в режимі нового документа, є попередньою калькуляцією. Документи калькуляції, створені на основі наявних документів калькуляції, є остаточною калькуляцією. Режим калькуляції не може бути змінений. В остаточної калькуляції враховуються накладні витрати, віднесені на об'єкти обліку. Аналітичний облік у рослинництві ведеться за такими об'єктами, як культури (групи культур), операції та сільськогосподарські підрозділи. Об'єкти обліку культур визначаються для кожного господарства окремо, виходячи з конкретної ситуації управління.

Аналітичний облік у тваринництві ведеться за видами худоби в розрізі конкретних технічних груп. Аналітичні рахунки ТОВ «Агропродсервіс» формуються з використанням механізму субрахунків на рахунку 23. Облік витрат ведеться щомісяця і наростаючим підсумком з початку року. ВАС «У програмі рахунок 23 “Виробництво” використовується для обліку витрат і випуску продукції: У бухгалтерському обліку «У програмі рахунок 23 “Виробництво” використовується для обліку витрат і випуску продукції. Цими рахунками є баланс, операційний рахунок, операційний рахунок і рахунок калькуляції. Дебет використовується для обліку накопичення витрат, а кредит - для обліку випуску продукції. Обсяг незавершеного виробництва визначається наприкінці місяця за результатами інвентаризації за видами витрат. Ця інформація вводиться в програму після розподілу загальновиробничих витрат, зазвичай в останній день місяця, і до введення остаточного кошторису за допомогою документа Незавершене виробництво (меню Документ/Виробництво/Незавершене виробництво). Наприкінці місяця загальновиробничі витрати розподіляються на рахунок виробництва і собівартість готової продукції (у розрізі субпідрядних витрат) відповідно до UAS 16. Розподілені витрати відображаються за дебетом рахунка 23 (супутні види діяльності) і кредитом рахунка 91. Нерозподілені витрати

відображаються за дебетом рахунку 901 «Собівартість продажів». Для цього програма використовує закриваючі документи в режимі закриття загальновиробничих витрат (рахунок 91).

Усі дані, введені безпосередньо у сформовані документи або журнали операцій, формують відповідні рахунки. На підставі введених записів програма формує звіти і різні допоміжні документи: оборотно-сальдову відомість за рахунком та/або субрахунком; шахову відомість; аналіз рахунка, включно з відповідними підсумками за даним рахунком і всіма рахунками; дебетові та кредитові залишки і обороти за рахунком за даний місяць або квартал, а також обороти з іншими рахунками. Проведення за рахунком, зокрема; - Абстрактне проведення - зведення всіх використаних кореспонденцій; - Аналіз рахунку за датами - сальдо, обороти і кореспонденція з іншими рахунками на кожен дату звітного періоду; - Журнал-ордер - вибір проводок з журналу операцій за конкретними рахунками, кореспонденції та інших функцій; - Картка рахунку - всі проводки за даним рахунком.

Для аналітичного обліку програма формує кілька документів за конкретними об'єктами обліку: оборотно-сальдову відомість, яка містить дані про залишки та обороти об'єктів обліку; картку субрахунка, яка містить усі проводки за даним об'єктом обліку; картку субрахунка, яка містить різні рахунки за кожним об'єктом обліку й кореспонденцію між ними; аналіз субрахунка, що є зведенням усіх операцій, у яких використовували цей субрахунок; оборот між субрахунками, який є оборотом між видами субрахунків та аналізом субрахунків, а також аналіз субрахунків, який є зведеним з усіх операцій. На підставі реєстрів синтетичного й аналітичного обліку автоматично формуються оборотно-сальдова відомість і головна книга підприємства. Для складання фінансової звітності дані експортуються в програму М.е.doc. Загалом синтетичний та аналітичний облік витрат на виробництво ТОВ «Агропродсервіс» ведеться на високому рівні, і

суттєвих недоліків на даній ділянці обліку під час дисертаційного дослідження виявлено не було.

2.4. Напрями удосконалення обліку витрат на виробництво і формування собівартості продукції рослинництва

Нові підходи до інтерпретації сільськогосподарських витрат і необхідність задоволення інформаційних потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів зумовили необхідність розробки відповідних методів калькуляції собівартості. Ці методи передбачають оперативний розподіл накладних витрат протягом періоду з використанням стандартної ставки розподілу, яка визначається на основі планованих прямих і загальновиробничих витрат або прямих і загальновиробничих витрат попереднього періоду, за умови, що не очікується істотних змін в обсязі виробництва або виробничій структурі компанії. Це дає змогу за дебетом субрахунку 23 «Виробництво» формувати інформацію про витрати на сільськогосподарську діяльність та визначати виробничу собівартість сільськогосподарської продукції. За дебетом субрахунку 23 відображається сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи, що обліковуються за справедливою вартістю, як це передбачено в НСБО 30. Різниця між справедливою вартістю отриманої сільськогосподарської продукції та витратами на сільськогосподарську діяльність призводить до первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів.

Для відображення результатів первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів пропонується використовувати субрахунок 239 (в аналітичному обліку). За дебетом цього рахунка відображатиметься дохід від первісного визнання, що відповідатиме кредиту субрахунку 710 «Доходи від первісного визнання активів, що обліковуються за справедливою вартістю», а за кредитом - витрата, яка відповідатиме субрахунку 940 «Витрати від первісного

визнання активів, що обліковуються за справедливою вартістю». Наприкінці року витрати на виробництво сільськогосподарської продукції мають бути спочатку скориговані в бухгалтерському обліку, щоб відобразити фактичну суму загальновиробничих витрат. Потім фінансові результати, визначені протягом року, коригуються до фактичних фінансових результатів на кінець року відповідно до ПБО № 30.

На рисунку 2.1 представлено запропонований методологічний підхід до обліку витрат на виробництво для сільськогосподарських підприємств, який дає змогу визначити виробничі витрати та враховує основні вимоги національного ПБО 30 «Біологічні активи».



Рис. 2.1. Запропоновані методичні підходи до обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства

Таким чином, розроблений методологічний підхід до калькулювання

собівартості дає змогу списувати з рахунка 23 тільки фактичні витрати на сільськогосподарську діяльність, що дає змогу визначати собівартість продукції в момент її отримання. Ця пропозиція дає змогу оперативно ухвалювати управлінські рішення щодо формування прийнятних цін реалізації порівняно з фактичним рівнем собівартості цієї продукції з метою максимізації прибутку. На момент визнання та відображення в обліку готова продукція рослинництва має бути правильно оцінена. З цієї причини метод оцінки готової продукції рослинництва на момент визнання має бути зазначений в обліковій політиці.

Обраний метод визначає порядок обліку виходу готової продукції зернових культур. Якщо прийнято рішення оцінювати готову продукцію за справедливою вартістю, необхідно визначити порядок розрахунку та документальне оформлення. У цьому випадку продукція визнається за справедливою вартістю, а прибуток або збиток відображається при первісному визнанні. Якщо справедлива вартість вища за собівартість, то при первісному визнанні готової продукції виникає дохід; якщо нижча, то виникають витрати на різницю. Якщо компанія вирішує оцінювати продукцію за собівартістю, то вона може бути розрахована відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт і послуг) сільськогосподарських підприємств. У цьому випадку зернова продукція, отримана за звітний період, оцінюється за плановою собівартістю, а різниця в розрахунках амортизується і коригується до фактичної собівартості наприкінці періоду. Сьогодні існує нагальна потреба у формуванні якісної інформаційної бази з виробництва та випуску сільськогосподарської продукції на основі бухгалтерської інформації.

Оскільки первинна інформація фіксується в первинних документах, необхідно відображати дані в цих документах в обсязі, необхідному для прийняття оптимальних рішень у діяльності сільськогосподарських товаровиробників. На сьогодні система обліку процесу виробництва готової продукції має недоліки, які необхідно усунути (табл. 2.8).

Крім удосконалення первинного обліку виробництва зерна, керівництву підприємства важливо мати можливість отримувати аналітичну інформацію з діючих

облікових систем. Відсутність детального обліку за видами зернової продукції ускладнює вибірку необхідних даних про наявність і реалізацію конкретних видів продукції (основної, побічної та супутньої).

Таблиця 2.8

Напрями удосконалення первинного обліку виходу готової продукції
рослинництва

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

Як правило, аналітичні рахунки в цьому випадку ведуться за видами продукції в розрізі культур, і бухгалтер може лише арифметичним шляхом отримати інформацію для керівника про кількість проданого зерна, зерновідходів чи соломи. Тому фермери не можуть отримати із системи фінансового обліку інформацію про бункерну вагу зібраного зерна або вагу зерна після переробки без відкриття

додаткового субрахунку до рахунку 271 «Готова продукція рослинництва». Для розв'язання цієї проблеми та підвищення інформативності рахунку з обліку готової продукції зернових необхідно відкрити четвертий рахунок за статтями на рахунку 271 «Готова продукція зернових» та окремий рахунок для відображення готової продукції за бункерною вагою (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

План рахунків для обліку готової продукції зернових культур

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

Пропоновані субрахунки дадуть змогу бухгалтеру сільськогосподарського підприємства в будь-який момент надати керівництву інформацію про бункерну вагу зібраного зерна, кількість зерна за вагою після переробки та наявність різносортних зернових відходів і побічної продукції (соломи, качанів, стебел тощо) за всіма культурами, що вирощуються в господарстві. Система зможе надати цю інформацію. Така інформація також знадобиться сільськогосподарським підприємствам у звітах за формою 29-сг (річна) «Звіт про площу і валовий збір зернових культур, плодів, ягід та винограду».

У першому розділі цього ж звіту, у графах 3 і 4, має бути відображено інформацію про виробництво кожної культури в розрізі первісної отриманої ваги та ваги після переробки. Без такої деталізації ця інформація може бути отримана тільки з первинних джерел, і на складання звіту йде значна кількість часу. Облік випуску готової продукції в системах управління підприємством відіграє важливу роль, оскільки ефективність прийняття рішень залежить від якості та оперативності виробничої інформації. Удосконалення первинного обліку виходу зернових культур і

деталізація інформації про цей процес у синтетичному та аналітичному обліку дасть змогу забезпечити адекватною інформацією керівництво сільськогосподарських підприємств у процесі управління як виробничим процесом, так і підприємством у цілому.

Висновки до розділу 2

Узагальнюючи практичні аспекти обліку витрат на виробництво і випуск продукції рослинництва, можна зробити такі висновки:

1. ТОВ «Агропродсервіс» перебуває в дуже хорошому фінансовому становищі. Компанія працює прибутково. Достатня ліквідність свідчить про те, що в компанії достатньо грошових коштів для оплати поточних зобов'язань. Стабільне фінансове становище суттєво впливає на забезпечення запасів і витрат за рахунок власних оборотних коштів, що значно знижує ризики компанії в процесі господарської діяльності.

2. Якісний склад співробітників бухгалтерської та аналітичної служб ТОВ «Агропродсервіс» перебуває на досить високому рівні, а їхня чисельність має нормативне значення. Усі бухгалтери підвищують свою кваліфікацію за рахунок регулярних публікацій і семінарів. Накази з облікової політики містять усі необхідні складові, що визначають порядок відображення в бухгалтерському обліку витрат на виробництво та виходу готової продукції рослинництва.

3. У досліджуваних компаніях первинні документи складаються на паперових носіях за місцем витрачання коштів, а подальше опрацювання інформації здійснюється в електронному вигляді в бухгалтерії в електронному вигляді на сайті «BAS:Бухгалтерія». На основі узагальненого та проаналізованого регістра бухгалтерського обліку автоматично формуються оборотно-сальдова відомість і головна книга компанії. Дані експортуються в програму М.е.doc для підготовки фінансової звітності. Загалом, синтетичний та аналітичний облік витрат на виробництво в ТОВ «Агропродсервіс» ведеться на високому рівні, а суттєвих недоліків на цій ділянці обліку під час дипломного дослідження виявлено не було.

4. У даній роботі запропоновано методичний підхід до обліку витрат на виробництво в сільськогосподарських підприємствах, що дає можливість визначити виробничі витрати та врахувати основні вимоги національного стандарту 30 «Біологічні активи». Використовуючи розроблений методологічний підхід до калькулювання собівартості, можна буде відображати тільки фактичні витрати за сільськогосподарською діяльністю в дебеті рахунка 23, а отже, визначати собівартість продукції в момент її отримання. Дана пропозиція дасть змогу оперативно ухвалювати управлінські рішення щодо формування прийнятних цін реалізації порівняно з фактичним рівнем собівартості даної продукції з метою максимізації прибутку.

5. Нині існує гостра необхідність формування якісної інформаційної бази щодо обсягів і витрат сільськогосподарського виробництва на основі бухгалтерської інформації. Оскільки первинна інформація фіксується в первинних документах, дані з цих документів мають бути відображені в обсязі, необхідному для прийняття оптимальних рішень у розрізі діяльності сільськогосподарських товаровиробників. На сьогодні системи документування процесу виробництва готової продукції мають недоліки, які необхідно усунути.

6. Відсутність детального обліку за видами зернової продукції ускладнює вибірку даних про наявність певних видів продукції (основної продукції, субпродуктів і супутніх товарів). Для вирішення цих проблем і підвищення інформативності обліку виходу готової продукції зернових вважається за необхідне відкрити четвертий рахунок для кожного виду продукції та окремий рахунок для відображення готової продукції за бункерною вагою на субрахунку 271 «Готова продукція зернових».

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

3.1. Теоретико-методичні аспекти контролю витрат на виробництво

У сучасному бізнес-середовищі недоцільно відокремлювати облікові системи від контрольних процедур. Система бухгалтерського обліку фіксує бізнес-процеси та явища, що відбуваються в господарських засобах підприємця і джерелах їх формування, але вона ж повинна і контролювати їх. При цьому контроль має бути спрямований насамперед на виробничі процеси і випуск продукції на підприємстві. Процедури контролю над витратами на виробництво і випуском сільськогосподарської продукції набувають дедалі більшого значення для менеджменту сільгоспвиробників, оскільки стають основним способом забезпечення необхідного рівня рентабельності. Внутрішній контроль здійснюють фахівці підприємства, завдання яких - забезпечити і зберегти необхідні для виробництва запаси, сприяти впровадженню передових технологій і раціональних методів праці, а також знизити собівартість продукції за рахунок економного використання паливно-енергетичних ресурсів.

Внутрішній контроль витрат на виробництво - один із найважливіших аспектів внутрішнього контролю на підприємстві. Контроль виробничих витрат - це управління виробничими витратами та їх рівнем, а також процесами і факторами, що впливають на формування собівартості виробленої та реалізованої продукції [14].

Головачка С.І. до «завдань внутрішнього контролю виробничих витрат» відносить:

- 1) перевірку достовірності реєстрації та відображення прямих і непрямих витрат у бухгалтерському обліку;
- 2) оцінку якості запасів незавершеного виробництва;
- 3) арифметичний контроль показників витрат за даними обліку виробничих витрат;
- 4) використання основних і допоміжних матеріалів у продукції;
- 5) зниження матеріало- та енергоємності продукції, що випускається;
- 6) запобігання незаконним діям і непродуктивним виробничим витратам;
- 7) зниження загального рівня виробничих витрат;
- 8) запобігання браку та погіршення якості продукції, що випускається.

Внутрішній контроль витрат на виробництво характеризується тим, що він здійснюється в процесі господарської діяльності (під час здійснення та оформлення комерційних операцій) і дає змогу своєчасно виявляти недоліки, вивчати причини їх виникнення та вживати заходів щодо їх усунення.

В.А. Деррі поділяє управління витратами на підприємствах на «попереднє, поточне і подальше управління»: - попереднє управління - це коли узгоджуються планові матеріальні витрати, формується планова заробітна плата, визначаються планові накладні витрати, розраховуються коефіцієнти їхнього розподілу, норми і нормативи калькулювання собівартості, процес планування. Процес планування відіграє важливу роль у мінімізації витрат. Тому системи управління на підприємствах мають бути розроблені таким чином, щоб своєчасно інформувати керівництво підприємства про необхідність вжиття коригувальних і запобіжних заходів на основі ефективних управлінських рішень.

Одним з основних методів обліку є інвентаризація, яка покликана забезпечити контроль за збереженням і використанням майна шляхом зіставлення і перевірки фактичної наявності облікових даних та об'єктів обліку. Загальний порядок проведення інвентаризації затверджено відповідним нормативним актом - Положенням про інвентаризацію майна та зобов'язань [18].

Однак у зв'язку з певними особливостями в діяльності сільськогосподарських підприємств затверджено відповідні методичні рекомендації щодо проведення інвентаризації сільськогосподарських підприємств. Періодичність проведення інвентаризації в сільськогосподарському виробництві також має свої особливості, зумовлені різноманітністю об'єктів та їх характеристик (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Періодичність проведення інвентаризації у рослинництві

Об'єкти інвентаризації	Строки проведення
Основні засоби; нематеріальні активи; незавершені капітальні вкладення; незакінчені капітальні ремонти і витрати майбутніх періодів	Не рідше 1 разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 жовтня звітного року
Земельні угіддя, землі водного фонду, будівлі, споруди (в т. ч. гідротехнічні), інші нерухомі об'єкти основних засобів	1 раз на 3 роки
Незавершене виробництво та напівфабрикати власного виробництва, в т. ч.: - незавершене виробництво рослинництва - незавершене виробництво в допоміжних, інших виробництвах і господарствах	Перед складанням річної звітності: - на 1 листопада, - на 31 грудня
Плодові розсадники, насадження	IV квартал (до настання зими)
Насіння, добрива (мінеральні, органічні), гербіциди, пестициди, інші засоби захисту рослин	Не рідше 2 разів на рік (до 1 липня і до 1 грудня)
Продукція сільськогосподарського виробництва (крім насіння, продукції промислових та інших виробництв, господарств)	Не рідше 1 разу на рік, але не раніше 1 жовтня та не пізніше на 1 грудня звітного року
Паливно-мастильні матеріали	Не рідше 1 разу на місяць
Малоцінні і швидкозношувані предмети, сировина для переробки, запасні частини, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали і обладнання, інші матеріали	1 раз на рік (не раніше 1 жовтня)

Як правило, за кожним інвентарним об'єктом створюються окремі робочі інвентаризаційні комісії, не тільки тому, що сільськогосподарські об'єкти (земля, підйомачі тощо) часто географічно віддалені один від одного, а й тому, що члени інвентаризаційної комісії потребують певного рівня кваліфікації. Оперативний контроль витрат на виробництво продукції рослинництва має здійснюватися планово і одночасно з управлінням технологією, шляхом порівняння бюджетних і фактичних показників, виявлення відхилень, накопичення і групування витрат за об'єктами обліку, співставлення фактичного обсягу робіт і витрат на їх виконання з плановими критеріями технічної карти. Підбиття підсумків року характерне для етапу, на якому завершився технологічний процес обробітку сільськогосподарських культур. Воно дає змогу оцінити загальне виконання запланованих робіт відповідальними центрами. Такий контроль витрат дає змогу виявити напрями економії (перевитрати) ресурсів.

Зокрема, для деяких культур технічні витрати мають бути скориговані з урахуванням посівної площі та врожайності, а отримані дані мають бути зіставлені з бюджетними показниками. Отримані дані використовуються для підбиття підсумків

роботи та визначення розміру винагороди співробітників виробничого підрозділу. Наприклад, у разі зміни посівних площ можуть бути скориговані встановлені на початку року показники за обсягом виробництва і витрат на переробку. Такі коригування, своєю чергою, впливають на величину зміни суми умовно-постійних витрат. Однак, як правило, такі зміни не залежать від діяльності бізнес-одиниці, і під змінами, пов'язаними з інфляційними процесами, слід розуміти також зміни у витратах на конкретні види послуг, матеріалів тощо. Однак якщо посівна площа не змінюється, то контроль може здійснюватися і над порівняльною сумою стандартних і фактичних витрат, що буде пов'язано зі зміною суми змінних витрат.

Наприклад, на величину змінних витрат можуть вплинути зміни у вартості збирання, транспортування, переробки та доведення однієї тонни продукції до стану, придатного для продажу або тривалого зберігання, тощо. Природні та кліматичні умови і надзвичайні ситуації також мають велике значення, і їх важко передбачити, хоча їхній вплив може бути значним. У таких ситуаціях необхідно регулярно уточнювати та узгоджувати такі витрати за допомогою документації, принаймні раз на квартал.

У рослинницьких підрозділах бажано коригувати виробничі показники до або під час весняних польових робіт, наприклад, у зв'язку зі зміною цілей вирощування озимих культур, висаджуванням інших культур замість запланованих або, рідше, зміною технології вирощування культур. У таких ситуаціях необхідно уточнити обов'язки підрозділу, включно з доходами та витратами. Якщо необхідно внести корективи, змініть завдання підрозділу, склавши додаткові блок-схеми і встановивши ліміти на витрати і доходи.

3.2. Стан контрольних заходів процесу виробництва і формування собівартості продукції рослинництва на підприємстві

Під час розслідування було встановлено, що в акціонерному товаристві «Агропродуктсервіс» здійснювався тільки контроль ex-post, що дало змогу виявити недоліки в попередньому та поточному контролі. Такий контроль перевіряє

правильність і законність комерційних операцій у компаніях, що перевіряються, і дає змогу виявити порушення та зловживання. Такі перевірки на підприємствах не можуть вплинути на те, що вже зроблено, оскільки проводяться після завершення всіх операцій, які підлягають аудиту, але їхня перевага полягає в тому, що вони можуть вплинути на майбутню діяльність, виявляючи минулі недоліки та розробляючи рекомендації щодо запобігання помилкам.

У процесі контролю в товаристві з обмеженою відповідальністю «Агропродсервіс» бухгалтери перевіряють наявність і правильність оформлення первинних документів, покладених в основу записів, пов'язаних із формуванням собівартості послуг, правильність віднесення витрат на собівартість послуг, а також відображення в обліку та звітності операцій, пов'язаних із формуванням собівартості послуг. Оцінюються: повнота, точність та достовірність відображення; оцінка стану синтетичного й аналітичного обліку витрат на виробництво, що включаються до собівартості послуг; аналіз стану витрат на виробництво, що включаються в собівартість послуг; оцінка стану витрат на виробництво, що включаються в собівартість послуг; оцінка стану. При контролі формування собівартості продукції перевіряється відповідність методології обліку витрат на підприємстві прийнятій на ньому обліковій політиці.

Принцип, згідно з яким витрати включаються тільки в той період, у якому їх понесено, незалежно від часу їх оплати; прямі та непрямі витрати, що включаються до собівартості; витрати, за якими неможливо точно визначити, до якого калькуляційного періоду їх слід віднести.

Особливу увагу слід звернути на показники фактичного надходження продукції та перевірку записів за кредитом рахунка 23 «Виробництво» і дебетом рахунка 27 «Сільськогосподарська продукція». Залишки в регістрі аналітичного обліку за цими рахунками зіставляються з даними про надходження готової продукції на склад, даними виробничого обліку та первинної документації. Також перевіряється наявність необґрунтованих списань у зв'язку з нестачею або псуванням цінностей, витрат, не пов'язаних з виробничим процесом, або перенесенням з попереднього звітного періоду на поточний звітний місяць. При контролі витрат за окремими

статтями калькуляції перевіряється, чи підтверджено витрати відповідною та обґрунтованою первинною документацією. Амортизація витрат на виробництво за елементами і статтями витрат також контролюється шляхом зустрічних перевірок, зіставлення з даними первинних документів і дотримання порядку ведення аналітичного та комплексного обліку.

Слід зазначити, що ТОВ «Агропродсервіс» здійснює управління виробництвом продукції рослинництва за періодами, що має певні недоліки порівняно з помісячним управлінням. Щомісячне управління дає змогу проводити до 12 перевірок на рік за результатами вирощування кожної культури, в той час як регулярне управління дає змогу проводити лише три перевірки та є недостатнім у період догляду за окремими культурами, тому що дає змогу проводити лише одну перевірку кожні чотири-п'ять місяців. Загалом внутрішній контроль в акціонерному товаристві «Агропродсервіс» розвинений недостатньо добре, про що свідчать лише окремі ознаки у вигляді інвентаризацій.

Оскільки результати контрольних процедур стосуються лише підсумкового (ретроспективного) виду контролю, тобто в принципі лише однієї дії, деякі контрольні процедури здійснюються без координації з боку системи контролю, що є недостатнім для потреб ефективного контролю. Для вирішення цієї проблеми бажано розробити та впровадити на підприємствах ефективну систему внутрішнього контролю. У цій системі контроль виробничих витрат і виходу продукції рослинництва відіграватиме особливу роль у підвищенні ефективності галузі. Актуальність цього питання визначає необхідність подальших досліджень для пошуку шляхів підвищення собівартості продукції рослинництва та процедур управління врожайністю.

3.3. Удосконалення контролю витрат на виробництво і виходу продукції рослинництва

Під час виокремлення об'єктів обліку необхідно враховувати, що в сільському господарстві продукція не виробляється, а вирощується, тобто внаслідок

застосування технологій, що впливають на рослини як на живі організми, тобто в результаті рослинництва отримують різні види продукції: основну, побічну та супутню. Їх також необхідно враховувати при розподілі об'єктів обліку.

З урахуванням чинних об'єктів обліку, що використовуються організацією на практиці, та вищевикладеного, об'єкт калькуляції собівартості продукції рослинництва має враховувати, виходячи з ієрархічного рівня калькуляції, центр відповідальності (центр витрат), культуру, вид робіт, вид продукції, виробничий цикл (період), виробничий процес, технічну роботу, змінні витрати, умовно-змінні витрати та постійні витрати.

Пропонується розглядати статті витрат, розділені на категорії (рис. 3.1). Запропонована структура калькуляції витрат дає змогу:

1) здійснювати оперативний контроль за витратами під час технічних процесів, виявляти непередбачувані відхилення та ухвалювати ефективні оперативні рішення;

2) наприкінці року коригувати бюджетні дані з фактичними на основі даних поточного оперативного контролю та забезпечувати самоокупність;

2) підбивати підсумки роботи працівників виробничого підрозділу, які виконують цю роботу;

3) упроваджувати процеси калькуляції та звітності в масштабах підрозділу та компанії на основі фактичних даних калькуляції та контролю.

При впровадженні контрольних процедур менеджер з контролю виявляє недоліки, які можуть бути виявлені під час аудиту. Щодо контролю собівартості продукції типовими недоліками є невідповідності між застосовуваним методом калькулювання собівартості та методом, закріпленим в обліковій політиці;

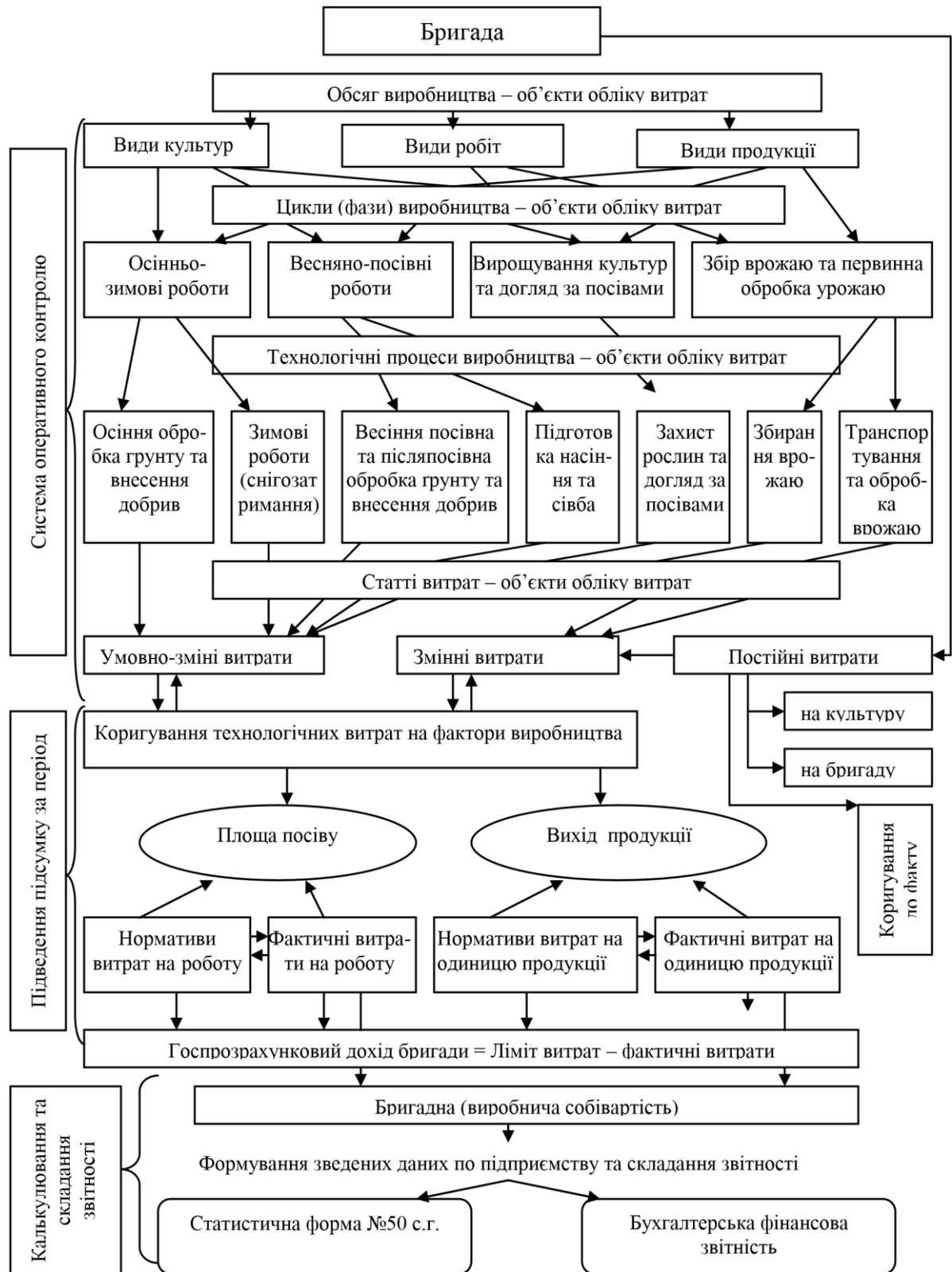


Рис. 3.1. Удосконалення побудови обліку і контролю витрат на виробництво продукції рослинництва

Непорівнянність витрат компанії з виручкою; неточна оцінка залишків незавершеного виробництва; неточний розподіл витрат за звітними періодами;

неправомірне включення окремих видів витрат до собівартості; порушення методики обліку. Тести внутрішнього контролю дають змогу виявити ключові аспекти організації контролю фінансової інформації та її «прозорості» в компанії, визначити проблемні моменти та намітити ключові питання для розроблення програми внутрішнього контролю (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво сільськогосподарського підприємства

№	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інформація відсутня	
1	Чи санкціонуються витрати відповідною особою?		+		
2	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати (акти, накладні)?	+			
3	Яка встановлена періодичність віднесення витрат на собівартість продукції: щомісячно, щоквартально, раз на рік?				В рослинництві – кінці року
4	Чи проводилась перевірка у цьому році?		+		
5	Чи були виявлені порушення?		+		
6	Чи є ефективними процедури контролю?	+			
7	Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства?	+			
8	Чи відповідає нормативним документам розподіл витрат за елементами?	+			
9	Чи відповідає відображення на рахунку 23 вимогам П(С)БО 16 та іншим нормативним актам	+			
10	Чи містять робочі документи достатню інформацію про витрати на виробництво?	+			

Для отримання достовірної інформації про облік виробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах пропонується програма внутрішнього контролю (табл. 3.3), яка дасть змогу контролювати формування виробничих витрат і запобігати витратам.

Таблиця 3.3

Орієнтовна програма проведення внутрішнього контролю витрат
виробництва на аграрних підприємствах

Дії контролюючого органу	Джерела інформації	Термін виконання	Тривалість, днів	Контрольні процедури	Виконавці
Перевірка достовірності синтетичного обліку аналітичному обліку	Головна книга по рахунках 10, 20, 644, 70, 90, 91, 92 підрозділів, первинні документи	02.06–04.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ППБ
Перевірка дотримання вибраного методу обліку витрат підприємства	Облікова політика, облікові регістри, первинні документи	05.06–09.06	5	Вибіркова перевірка	Контролер, ППБ
Перевірка правильності віднесення витрат на об'єкт обліку	Облікова політика, облікові регістри, первинні документи	10.06–14.06	5	Суцільна перевірка	Контролер, ППБ
Перевірка правильності віднесення матеріальних витрат на собівартість продукції	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, лімітно-забірні картки, відомості з обліку матеріалів	15.06–16.06	2	Вибіркова перевірка	Контролер, ППБ
Перевірка правильності віднесення витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи на собівартість продукції	Табель обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу, обліково-платіжна відомість	17.06–19.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ППБ
Перевірка правильності віднесення сум нарахованої амортизації на основні засоби на собівартість продукції	Розроблена таблиця розрахунку суми зносу основних засобів	20.06–21.06	2	Вибіркова перевірка	Контролер, ППБ
Перевірка правильності обліку та списання витрат допоміжного виробництва	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, наряд на відрядну роботу, табель обліку робочого часу, обліково-платіжна відомість	22.06–24.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ППБ
Перевірка правильності обліку та списання накладних витрат	Договори, рахунки фактури, платіжні доручення	25.06–27.06	3	Вибіркова перевірка	Контролер, ППБ
Перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій витрат виробництва	Облікова політика, робочий план рахунків, облікові регістри, Головна книга	28.06–30.06	3	Суцільна перевірка	Контролер, ППБ

Як підсумковий документ за результатами внутрішнього контролю витрат на виробництво пропонується використовувати «Відомість виявлених помилок і порушень при контролі витрат на виробництво» (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Відомість виявлених помилок і порушень під час контролю витрат
виробництва

№ з/п	Первинний документ, обліковий реєстр	Характер порушення
1	Акт про витрати насіння та посадкового матеріалу №13 від 02.04.2016	Виправлення кількості витраченого насіння без відповідного підпису
2	Обліковий лист тракториста-машиніста №31 від 16.03.2016	Не заповнено графи: "Агротехнічні умови виконання роботи", "Змінний еталонний виробіток"
3	Обліковий лист тракториста-машиніста №31 від 16.03.2016	Відсутні дані про витрати пального
4	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімikatів і гербіцидів №17 від 20.04.2016	Акт не затверджено керівником підприємства

Тому насамперед управління виробництвом і виробничими витратами має забезпечувати виконання свого основного завдання - оптимізацію рівня витрат і запобігання неефективним витратам. Це пов'язано з тим, що надмірна складність контрольних дій збільшує витрати, пов'язані з реалізацією контролю, і призводить до того, що керівники підприємства не розуміють і не підтримують систему управління. Розроблені напрями вдосконалення управління виробничими витратами та обсягом виробництва продукції рослинництва зумовлюють наявність зворотного зв'язку, який на основі оцінки інформаційного забезпечення дає змогу впливати на виробничу систему та коригувати процеси виконання відповідних завдань і виробничих функцій у цілому.

Висновки до розділу 3

Узагальнено аспекти управління виробничими витратами та надано напрями їх удосконалення:

1. У сучасному підприємництві недоцільно відокремлювати системи обліку від процедур контролю. Система обліку фіксує економічні процеси та явища, що породжуються господарськими коштами підприємця та джерелами їх формування, але необхідне й управління ними. І це управління має бути спрямоване насамперед на виробничі процеси та випуск продукції на підприємстві. Для менеджменту сільськогосподарських виробників процедура контролю виробничих витрат і виходу продукції рослинництва набуває дедалі більшого значення, оскільки стає основним способом забезпечення необхідного рівня рентабельності.

2. Згідно з проведеним дослідженням, у ТОВ «Агропродсервіс» можна виокремити недоліки в попередньому та поточному управлінні. Здійснювався лише наступний контроль. Ці контрольні процедури перевіряють правильність і законність комерційних операцій у досліджуваній компанії, даючи змогу виявити порушення та зловживання і приводячи до можливості вироблення заходів щодо усунення виявлених недоліків або їх запобігання в майбутньому;

3. Результати контрольних процедур відносяться до підсумкового (ретроспективного) типу контролю, тобто вони недостатні для потреб ефективного управління, оскільки в принципі відносяться тільки до однієї дії. Для вирішення цієї проблеми бажано розробити і впровадити в компаніях ефективну систему внутрішнього контролю. У цій системі особливу роль у підвищенні ефективності галузі відіграв би контроль виробничих витрат і виходу продукції рослинництва.

РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Організація охорони праці на підприємстві

Охорона праці – це система правових, соціально-економічних, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних і лікувально-профілактичних заходів та засобів, спрямованих на збереження здоров'я і працездатності людини в процесі праці.

Згідно Закону України «Про охорону праці»: фінансування охорони праці здійснюється власником. На підприємствах, в галузях і на державному рівні у встановленому Кабінетом Міністрів України порядку створюються фонди охорони праці. На підприємстві кошти вказаного фонду використовуються тільки на виконання заходів, що забезпечують доведення умов і безпеки праці до нормативних вимог або підвищення існуючого рівня охорони праці на виробництві.

Умови праці на робочому місці, безпека технологічних процесів, машин, механізмів, устаткування та інших засобів виробництва, стан засобів колективного та індивідуального захисту, що використовуються працівником, а також санітарно-побутові умови повинні відповідати вимогам нормативних актів про охорону праці.

Власник створює на підприємстві службу охорони праці. Типове положення про цю службу затверджується Державним комітетом України по нагляду за охороною праці [14, с. 31].

Служба охорони праці підпорядковується безпосередньо керівникові і прирівнюється до основних виробничотехнічних служб.

Усі працівники при прийнятті на роботу і в процесі роботи проходять на підприємстві інструктаж (навчання) з питань охорони праці, подання першої медичної допомоги потерпілим від нещасних випадків, про правила поведінки при виникненні аварій, а також вивчають правила пожежної безпеки.

Сучасний стан охорони праці в Україні можна охарактеризувати як такий, що викликає серйозне занепокоєння. Створення безпечних умов праці – це невід'ємна

частина соціально-економічного розвитку держави, складова державної політики, національної безпеки та державного будівництва, одна з найважливіших функцій органів виконавчої влади, місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад, підприємств.

Основні напрямки та задачі в області охорони праці зазначені в Конституції України, Законі України «Про охорону праці».

Концепція управління охороною праці спрямована на реалізацію положень Конституції та Законів України щодо забезпечення охорони життя й здоров'я працівників у процесі трудової діяльності, створення безпечних і нешкідливих умов праці на кожному робочому місці, належних умов для формування у працівників свідомого ставлення до особистої безпеки та безпеки оточуючих, запровадження нових і вдосконалення існуючих механізмів управління в галузі охорони праці.

Необхідність забезпечення здорових і безпечних умов праці, формування ціннісних орієнтації пріоритетності життя і здоров'я людей стосовно результатів виробничої діяльності, визначає потреба належного підготування спеціалістів всіх освітньо-кваліфікаційних рівнів з питань охорони праці. Охорона праці пов'язана з багатьма науками і дисциплінами, що вивчають людину в процесі праці. Основними серед них є: безпека життєдіяльності, наукова організація праці, ергономіка, інженерна психологія і технічна естетика.

Безпека життєдіяльності – це дисципліна, що вивчає загальні закономірності виникнення небезпек, їхньої властивості, наслідки вплив на організм людини, засоби захисту здоров'я і життя людини, а також середовище його проживання від небезпек [14].

Управління охороною праці – це підготовка, прийняття та реалізація правових, організаційних, соціально-економічних, науково-технічних, санітарно-гігієнічних, лікувально-профілактичних заходів, спрямованих на збереження життя, здоров'я і працездатності людини в процесі трудової діяльності.

Основними завданнями цієї діяльності є: розробка методів прогнозування, визначення та ідентифікація шкідливих виробничих факторів дослідження їхнього впливу на людину і навколишнє середовище.

Перелік шкідливих і небезпечних виробничих чинників і джерела їх виникнення при виконанні робіт на ПК відділу бухгалтерії приведені в таблиці 4.1.

Таблиця 4.1

Перелік шкідливих і небезпечних факторів мікроклімату робочої зони

Найменування факторів	Джерела їхній виникнення	Характер дії
Несприятливий мікроклімат (підвищений рівень іонізації)	ЕЛТ створює велике число позитивних іонів	Стомлення ЦНС, зниження працездатності
Підвищений рівень статичної електрики	ЕЛТ	Небезпека враження током, ураження шкіри
Пряма і відбита від екрану близькість	Зовнішні джерела світла, які впливають на екран	Стомлення зорового аналізатора и ЦНС
Нервово-психічні перевантаження	Складність виконання роботи, тривалість роботи на ЕОМ (більше 8 годин)	Стомлення ЦНС, стомлення організму
Перевантаження зорового аналізатора	Особливості технологічного процесу	Вплив на ЦНС
Наявність рентгенівського, інфрачервоного, ультрафіолетового випромінювання	ЕЛТ	Вплив на кожен покрив, ЦНС, деякі інші органи людини

В сучасних умовах навального розвитку виробництва, тенденції до урбанізації, новітніх технологічних рішень особливу увагу необхідно приділяти охороні навколишнього природного середовища та охороні праці. Особливою цінністю повинні стати не максимізація прибутку або збільшення виробітку, а здоров'я і життя людини, екологічна чистота навколишнього середовища. Це комплексна проблема, тому для рішення задач охорони праці необхідно об'єднатися спеціалістам різноманітних спеціальностей.

Розробка методів прогнозування можливих шкідливих виробничих факторів, а також із впливу на здоров'я людини і навколишнього природного середовища, у майбутньому допоможе запобігти ряду серйозних екологічних проблем. На основі прогнозів, спеціалісти в області хімії і біологічної інженерії, розробки нових виробничих технологій зможуть своєчасно розробити заміну процесу, що завдає

шкоду у теперішньому часі, або представляти загрозу життю, здоров'ю людини і навколишньому середовищу в майбутньому. Об'єктом розгляду є відділ бухгалтерії розташований на другому поверсі двоповерхового цегляного корпусу. У секторі відділу стоять 2 персональних комп'ютери з моніторами. Стелі і стіни покриті будівельними матеріалами, що мають можливість відбивати світлові хвилі, підлога азбоцементною плиткою. Площа на одного працівника складає $7,5 \text{ м}^2$, що відповідає нормі затвердженій в ДНАОП 000-1.31-98 – не менше 6 м^2 . Висота помешкання 3 м. У такий спосіб обсяг помешкання на одного працюючого складає $22,5 \text{ м}^3$, норма (ДНАОП 000-1.31-99) – не менше 20 м^3 . Помешкання відділу бухгалтерії відноситься до категорії без підвищеної небезпеки поразки електричним током II. Облікова і розрахункова робота виконується на такому устаткуванні: персональна ЕОМ, телефони, принтер, модем.

4.2. Оцінка стійкості інженерно-технічного комплексу агропромислового підприємства до дії світлового випромінювання та хімічного забруднення під час надзвичайних ситуацій

Агропромислові підприємства відіграють ключову роль у забезпеченні продовольчої безпеки держави. Їх стійкість до впливу різних факторів під час надзвичайних ситуацій визначає здатність протистояти потенційним загрозам та швидко відновлювати виробничі процеси. Серед основних загроз виділяються вплив світлового випромінювання, яке виникає внаслідок вибухів, і хімічне забруднення, спричинене аваріями на промислових об'єктах або застосуванням небезпечних речовин.

Метою роботи є аналіз і оцінка стійкості інженерно-технічного комплексу агропромислових підприємств до цих загроз, а також розробка рекомендацій для підвищення їх стійкості.

Природа загроз

Світлове випромінювання є наслідком термоядерних вибухів, пожеж або інших подій, що супроводжуються викидом великої кількості теплової енергії. Воно може призводити до загоряння матеріалів, пошкодження інженерних споруд і теплового ураження людей. Ступінь впливу світлового випромінювання залежить від його інтенсивності, відстані до джерела та характеристик матеріалів, які використовуються в конструкціях.

Хімічне забруднення виникає внаслідок аварій на хімічних підприємствах, розливів токсичних речовин або використання хімічних сполук для терористичних атак. Такі речовини можуть бути небезпечними для здоров'я людини, довкілля і функціонування інженерних систем підприємства. Забруднення може поширюватися через повітря, воду або ґрунт, що значно ускладнює процеси локалізації та ліквідації наслідків.

Методи оцінки стійкості

Оцінка стійкості інженерно-технічного комплексу базується на використанні комплексних підходів. Одним із ключових методів є аналіз вразливості, який визначає елементи, найбільш піддатливі до впливу світлового випромінювання та хімічного забруднення. Також застосовується моделювання загроз для розробки сценаріїв впливу надзвичайних ситуацій на інженерно-технічні об'єкти. Експертне оцінювання дозволяє залучати фахівців для аналізу ефективності наявних захисних заходів. Інструментальні вимірювання з використанням сучасних датчиків допомагають оцінити стан споруд під час дії зовнішніх факторів.

Оцінка впливу світлового випромінювання

Для оцінки впливу світлового випромінювання використовується розрахунок теплових потоків і їх впливу на будівельні матеріали. Параметри, що враховуються, включають теплопровідність, стійкість до займання і можливість відбиття світлової енергії. Моделі впливу дозволяють визначити зони теплового ураження та оцінити час, необхідний для займання конструкційних елементів.

Оцінка хімічного забруднення

Методи оцінки впливу хімічного забруднення включають аналіз розповсюдження токсичних речовин за допомогою математичних моделей і GIS-систем. Зокрема, аналізується концентрація забруднювачів у повітрі, воді та ґрунті, а також реакція матеріалів на вплив хімічних речовин. Ці дані дозволяють прогнозувати радіус поширення забруднення та його потенційні наслідки.

Наслідки впливу загроз

Вплив світлового випромінювання може призвести до часткового або повного руйнування будівель, пошкодження інженерного обладнання та виникнення вторинних пожеж. Хімічне забруднення здатне спричинити корозію матеріалів і обладнання, вихід із ладу вентиляційних і водопостачальних систем та довгострокове забруднення території підприємства. Такі наслідки не лише знижують ефективність роботи підприємства, але й становлять небезпеку для здоров'я працівників.

Рекомендації для підвищення стійкості

Для зменшення впливу світлового випромінювання та хімічного забруднення на інженерно-технічний комплекс агропромислових підприємств слід застосовувати сучасні матеріали, які мають високі показники вогнестійкості та хімічної інертності. Захисні конструкції, такі як бар'єри та екрани, допомагають мінімізувати вплив небезпечних факторів. Важливим є впровадження автоматизованих систем моніторингу, які дозволяють оперативно виявляти пожежі або хімічне забруднення.

Навчання персоналу та планування евакуаційних заходів є обов'язковими елементами забезпечення стійкості. Крім того, необхідно створити ефективну систему координації з екстреними службами для швидкої ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій.

Оцінка стійкості інженерно-технічного комплексу агропромислових підприємств до впливу світлового випромінювання та хімічного забруднення є важливим етапом у забезпеченні їхньої надійності. Інтеграція сучасних методів аналізу, впровадження інноваційних технологій і підвищення кваліфікації персоналу сприяють зниженню вразливості об'єктів і забезпечують їх стабільну роботу навіть у складних умовах. Розробка ефективних заходів безпеки дозволить мінімізувати

потенційні втрати та зберегти функціональність підприємства у надзвичайних ситуаціях.

Висновки до розділу 4

В даному розділі проведено аналіз стану охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях у ТОВ «Агропродсервіс», що загалом свідчить, що існуюча система відповідає і внутрішньому регламенту з питань охорони праці, і нормативно-законодавчим актам. У зв'язку з тим, що приміщення за ступенем вибухо- і пожежонебезпечності та вогнестійкості відповідає встановленим нормам, безпека у надзвичайних ситуаціях в установі гарантована. Планові заходи щодо пожежної безпеки розроблені та здійснені відповідно до законодавства України.

Оцінка стійкості інженерно-технічного комплексу агропромислових підприємств до впливу світлового випромінювання та хімічного забруднення є важливим етапом у забезпеченні їхньої надійності. Інтеграція сучасних методів аналізу, впровадження інноваційних технологій і підвищення кваліфікації персоналу сприяють зниженню вразливості об'єктів і забезпечують їх стабільну роботу навіть у складних умовах. Розробка ефективних заходів безпеки дозволить мінімізувати потенційні втрати та зберегти функціональність підприємства у надзвичайних ситуаціях.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Під час вивчення теоретичних і практичних аспектів обліку та управління витратами на виробництво і формування собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах автором було висунуто такі напрями їх удосконалення:

1. у процесі узагальнення існуючих підходів до визначення сутності витрат на виробництво можна дійти висновку, що витрати на виробництво - це ціна за можливість здійснення виробничого процесу;

2. система ефективних заходів контролю за рівнем витрат у сільськогосподарському виробництві має забезпечити ефективну систему контролю за рівнем витрат у сільськогосподарському виробництві. Компанія є прибутковою. Достатня ліквідність свідчить про те, що в компанії достатньо грошових коштів для оплати поточних зобов'язань. Стабільне фінансове становище суттєво впливає на забезпечення запасів і витрат за рахунок власних обігових коштів і значно знижує ризики компанії в процесі господарської діяльності.

4. У досліджуваних компаніях первинна документація в пункті видачі коштів оформляється на папері, а подальше опрацювання інформації відбувається в бухгалтерії в програмі «BAS: Бухгалтерія». На основі узагальненого і проаналізованого регістра бухгалтерського обліку автоматично формуються обороти, баланс і головна книга компанії. Дані експортуються в програму М.е.doc для підготовки фінансової звітності. Загалом синтетичний та аналітичний облік витрат на виробництво ведеться на високому рівні та суттєвих недоліків у цій галузі обліку під час роботи виявлено не було.

5. У даній роботі запропоновано методичний підхід до обліку витрат на виробництво для сільськогосподарських підприємств, який забезпечує можливість визначення витрат на виробництво та враховує національний П(С)БО 30 «Біологічні активи», з урахуванням основних вимог. Розроблений методологічний

підхід до обліку витрат дає змогу відображати в дебеті рахунка 23 лише фактичні витрати на здійснення сільськогосподарської діяльності, що дає змогу визначати собівартість продукції в момент її отримання. Зазначені пропозиції дадуть змогу оперативно ухвалювати управлінські рішення щодо формування прийнятних цін реалізації порівняно з фактичним рівнем собівартості даної продукції з метою максимізації прибутку.

6. Для створення ефективної системи управління, з урахуванням ієрархічних рівнів обліку витрат, пропонується виокремити такі об'єкти управління. Ми пропонуємо розділити статті витрат на: центр відповідальності (центр витрат), культуру, вид робіт, вид продукції, виробничий цикл (тривалість), технічний процес виробництва, технічну роботу, змінні витрати, умовно-змінні витрати та постійні витрати. Запропонована схема обліку та контролю витрат у рослинництві дасть змогу здійснювати оперативний контроль витрат під час технічного процесу, виявляти непередбачувані відхилення та приймати ефективні оперативні рішення.

7. Як підсумковий документ за результатами внутрішнього контролю витрат на виробництво, виявлених помилок під час контролю витрат на виробництво та порушень, пропонується використовувати «Акт про помилки та порушення, виявлені під час контролю витрат на виробництво», у якому відображаються найсерйозніші недоліки та надаються рекомендації щодо їх усунення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексєєва А. В. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції / Алексєєва А. В., Васильєва В. Г.// Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. Випуск 23, частина 1. С.5-9. Режим доступу: http://www.visnykeconom.uzhnu.uz.ua/archive/23_1_2019ua/3.pdf
2. Баранова А.О. Аудит: навчальний посібник: Харків: ХДУХТ, 2017. – 246с.
3. Баришевська І. В. Формування собівартості продукції рослинництва та шляхи її зниження на сільськогосподарських підприємствах / І. В. Баришевська, Т. І. Чаюн // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. – 2017. – №7. – С. 70 – 76.
4. Бланк І.А. Фінансовий менеджмент. /І. А. Бланк. – 2-ге вид., Перераб. та дод. – К.: Ельга, Ніка-центр, 2014. – 656 с.
5. Бондаренко Н. М. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва / Н. М. Бондаренко, Н. В. Різченко // Економіка та держава. 2019. № 11. С.76-82. Режим доступу: http://www.economy.in.ua/pdf/11_2019/17.pdf
6. Бондаренко О. С. Методика управління портфелем дебіторської заборгованості / Актуальні проблеми економіки №4 (58), 2006 – 17 – 23 ст.
7. Бутинець Ф.Ф., Малюга. Н.М. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність : навч. посіб. 2-ге вид. Житомир : Житом. інж.-технол. ін-т, 2000. 480 с.
8. Ганусич В.О., Гурська І.В. Облік дебіторської заборгованості: управлінський та організаційний аспекти. Науковий вісник Ужгородського університету. 2016. С. 441– 445
9. Герасим Л. М., Журавель П., Бруханський В. Ф., Хомин П. Я. Первинний та аналітичний облік на підприємстві : Тернопіль: Астон, 2005.
10. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарії : практ. посіб. / С.Ф. Голов, В.М. Костюшенко. – К. : Лібра, 2011. – 880 с.

11. Гончарук С.М., Долбнєва Д.В., Приймак С.В., Романів Є.М. Фінансовий контроль : теорія, термінологія, практика : навчальний посібник /. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2019. – 298 с.
12. Господарський кодекс України : Кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV : станом на 1 січ. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43615#Text> (дата звернення: 11.02.2024).
13. Дерев`яно С. І. Аудит : навчальний посібник : Київ : ЦУЛ, 2016. – 380 с.
14. Іващенко А.С., Гайдамака О.В., Черевик Н.В. Проблеми обліку дебіторської та кредиторської заборгованості в Україні. Молодий вчений. 2014. № 4(07). С. 69 – 70
- 15.Корольок Т. М. Облік в управлінні підприємством в умовах цифрової економіки / Корольок Тетяна Миколаївна, Співак Сергій Михайлович, Ратинський Вадим Віталійович // ГЕВ. — Т. : ТНТУ, 2023. — Том 85. — № 6. — С. 88–96.
16. Корольок Т., Співак С. Сутність, значення та обліково-інформаційне забезпечення процесу контролінгу. Галицький економічний вісник. 2022. Том 78-79. № 5-6. С. 58-64.
- 17.Корольок Т., Співак С., Капустяк Р. Організаційні аспекти бухгалтерського обліку на підприємстві. Галицький економічний вісник. 2024. Том 89. № 4. С. 63-69. DOI: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2024.04.063
18. Корольок Т., Співак С., Ратинський В. Облік в управлінні підприємством в умовах цифрової економіки. Галицький економічний вісник. 2023. Том 85. № 6. С. 88–96.
19. Корольок Т., Хомин П., Співак С. Особливості організації управлінського обліку в системі контролінгу. Галицький економічний вісник. 2023. Том 84. № 4. С. 71-77.
20. Кравченко М.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві / Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. // Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. №4. Том 30 (69). С.134-139. Режим доступу: http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30_69_4/30_69_4_1/25.pdf

21. Кужельний, М. В. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с
22. Лень В.С. Фінансовий облік : навч. посіб. «Акад.», 2011. 608 с.
23. Лепетан І. М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. Агросвіт № 23, 2019. С.19-24. http://www.agrosvit.info/pdf/23_2019/4.pdf
24. Петрик О.А. Аудит: підручник / О.А. Петрик, В.О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін.; за заг. ред. проф. О.А. Петрик. — К.: КНЕУ, 2015
25. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : станом на 8 лют. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/275517#Text> (дата звернення: 11.02.2024).
26. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV : станом на 10 серп. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 11.02.2024).
27. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ М-ва фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text> (дата звернення: 11.02.2024).
28. Про затвердження Положень (стандартів) бухгалтерського обліку : Наказ М-ва фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 : станом на 19 берез. 2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99#Text> (дата звернення: 11.02.2024).
29. Прохорова Л.І., Юхименко Є.С. Аналіз сучасного стану та проблеми реформування і розвитку аудиторської діяльності в Україні на основі міжнародного досвіду : Молодий вчений. – 2019. – № 7 (70). – С. 205-211.
30. Пшенична А. Ж. Аудит : навчальний посібник : Київ : Центр учбової літератури, 2018. – 320 с.
31. Ратинський В.В., Співак С.М. Синькевич Н.І. Розвиток економічного аналізу в Україні в контексті цифрової економіки. Електронний журнал "Ефективна економіка". - №7. 2023. С. 1-16.

32. Рядська В. В. Аудит : навчальний посібник : Київ : Центр учбової літератури, 2018. – 416 с.
33. Співак С., Королук Т., Ковальчук І., Шаюк М. Особливості складання звітності підприємств в умовах цифрової економіки. Галицький економічний вісник. 2024. Том 91. № 6. С. 87-94. DOI: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2024.06.087
34. Співак С. Діджиталізація процесів бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / Сергій Співак, Діана Панчишин, Михайло Скочиляс, Катерина Яремчук // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2021. — Вип. 2 (25). — С. 113-119. — Режим доступу: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2021/21ssmpbo.pdf>
35. Співак С. М. Оцінка та управління ризиками як інструмент підвищення конкурентоспроможності підприємства — 2020. — с. 159-162. URL: <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2021/11/2020-4t3-27.pdf>
36. Співак С. Роль комп'ютерних програм для аналізу фінансово-господарського стану підприємства [Електронний ресурс] / Сергій Співак, Ірина Дідик, Тарас Скурський, Ольга Житко // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2021. — Вип. 2 (25). — С. 702-707. — Режим доступу: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2021/21ssmgsp.pdf>
37. Співак С. Управління конкурентоспроможністю підприємства в сучасних умовах [Електронний ресурс] / Сергій Співак // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2014. — Вип. 1 (10). — С. 287-293. — Режим доступу до журн.: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2014/14ssmvsu.pdf>.
38. Співак С., Королук Т., Дерейчук О. Організаційні аспекти та інформаційне забезпечення процесу формування звітності підприємств. Галицький економічний вісник. 2024. Том 87. № 2. С. 116-121. DOI: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2024.02.116
39. Співак С., Мариняк Б. Особливості формування стратегії розвитку підприємств в умовах війни. Економічний аналіз. 2023. Том 33. № 4. С. 59-65. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2023.04.059>

40.Стручок В.С. Безпека в надзвичайних ситуаціях. Методичний посібник для здобувачів освітнього ступеня «магістр» всіх спеціальностей денної та заочної (дистанційної) форм навчання. Тернопіль: ФОП Паляниця В. А., 2022. 156 с.

41. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / Г. О. Партин та ін. 2-ге вид. Львів : Магнолія плюс, 2006. 240 с.

42. Spivak, I. Spivak and S. Krepych, "Estimating the Competitiveness Level of Enterprises Based on the Functional Effectiveness Model," *2020 10th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT)*, Deggendorf, Germany, 2020, pp. 662-665, doi: 10.1109/ACIT49673.2020.9208969.

43.S. Spivak, S. Krepych, I. Spivak, R. Brukhanskyi and U. Tkach, "Analysis of Tax Burden in Ukraine in the Context of European Integration," *2021 11th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT)*, Deggendorf, Germany, 2021, pp. 385-388, doi: 10.1109/ACIT52158.2021.9548630.

44.S. Spivak, T. Korolyuk, I. Spivak, S. Krepych, B. Nita and R. Brukhanskyi, "Construction of a Conceptual Model of the Accounting and Analytical System of Report Formation Under IFRS," *2023 13th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT)*, Wrocław, Poland, 2023, pp. 206-210, doi: 10.1109/ACIT58437.2023.10275676.

45.T. Korolyuk, S. Spivak, B. Seniv, M. Stetsko, M. Horodetskyi and A. Ivanova, "Advantages of Blockchain for Efficient Electronic Documents Flow in the Enterprise Accounting System," *2024 14th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT)*, Ceske Budejovice, Czech Republic, 2024, pp. 434-438, doi: 10.1109/ACIT62333.2024.10712495.

46.