

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ВИПУСКНА РОБОТА

бакалавра

(освітній рівень)

на тему:

“Облік, аудит та економічний аналіз витрат виробництва”

Виконала: студентка 4 курсу, групи ОО(з)-41
спеціальність 071 “Облік і
оподаткування”

Панівник Г.В.

Керівник: Матковський П.Є.

Рецензент: Ємець О.І.

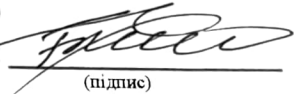
Івано-Франківськ – 2022 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Факультет Економічний
Кафедра Обліку і оподаткування
Освітній рівень “бакалавр”
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри



(підпис)

Баланюк І. Ф.

(прізвище, ім'я, по батькові)

“11” жовтня 2021 р.

ЗАВДАННЯ
на дипломну роботу студента

Панівник Галини Василівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: “Облік, аудит та економічний аналіз витрат виробництва”

керівник роботи: Матковський Петро Єгорович – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри обліку і оподаткування.

2. Перелік питань, які потрібно розробити: розглянути економічний зміст витрат виробництва як об'єкта обліку та аналізу; визначити класифікація витрат виробництва підприємств; дослідити нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат виробництва; розглянути документування обліку та аудиту витрат виробництва підприємства; описати синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва; дослідити напрями та шляхи удосконалення обліку витрат виробництва підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”; розглянути аудиторську перевірку витрат виробництва підприємств ТОВ “Фармгейт Україна”; провести аналіз і витрат виробництва в управлінні підприємством ТОВ “Фармгейт Україна”; обґрунтувати управління витратами виробництва у діяльності підприємства.

3. Дата видачі завдання 13.10.2021 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

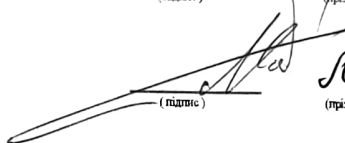
№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	РОЗДІЛ І. ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	17.02.2022 р.	Виконано
2.	РОЗДІЛ ІІ. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	16.03.2022 р.	Виконано
3.	РОЗДІЛ ІІІ. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	18.04.2022 р.	Виконано

Студент


(підпис)

Полівник Т.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Мотковський Я.Є.
(прізвище та ініціали)

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

студентки групи ОО(з)-41

Панівник Галини Василівни

на тему: "Облік, аудит та економічний аналіз витрат виробництва"

Головною економічною категорією завжди були та залишаються витрати. Однією з важливих умов успішного функціонування підприємств є досягнення бажаного рівня витрат на все виробництво, наслідком чого є зростання конкурентоспроможності продукції.

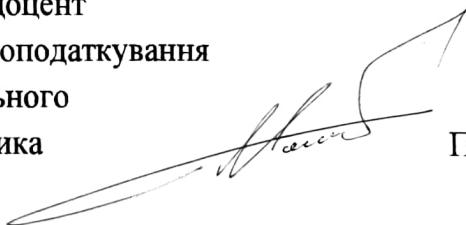
Отримані впродовж багатьох років як теоретичні так і практичні розробки вчених щодо вдосконалення обліку витрат виробництва, які відіграють важливе значення для розвитку вітчизняної теорії обліку та калькулюванню витрат підприємств. Зміна засад щодо формування бухгалтерського обліку витрат виробництва та необхідність реорганізації згідно до вимог національних та міжнародних стандартів, існування великої кількості проблем у діючій практиці обліку витрат виробництва продукції зумовили актуальність дослідження.

Вважаю, що дипломна робота є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, виконана відповідно до вимог, які ставляться МОН України до такого виду наукових робіт, має наукову і практичну цінність, допускається до захисту з оцінкою "добре", а її автор заслуговує на присудження освітньої кваліфікації бакалавра з обліку та оподаткування.

20.05.2022р.

Керівник роботи :

доктор економічних наук, доцент
професор кафедри обліку і оподаткування
Прикарпатського національного
університету ім. В. Стефаника



П.С. Матковський

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет
Кафедра обліку та оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ
НА БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ
студентки групи ОО(з)-41
Панівник Галини Василівни
на тему:

“Облік, аудит та економічний аналіз витрат виробництва”

Актуальність теми. Важливою передумовою успішної діяльності сільськогосподарських підприємств є оптимізація витрат операційної діяльності на виробництво продукції, внаслідок чого зростає рівень конкурентоспроможності суб'єкта у даному секторі економіки. Ефективні методи оптимізації операційних витрат в свою чергу сприятимуть забезпеченню можливості ефективного використання ресурсів і їх контролю, сприятимуть аналізу, виявленню процесів, які негативно впливають на діяльність підприємства, що в сукупності сприятиме збільшенню рентабельності.

У дипломній роботі висвітлено питання теоретичних основ та якісних характеристик обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства. Розглянуто методичні особливості обліку та аналізу витрат результатів діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” та вказано напрями удосконалення процесів управління фінансовими результатами підприємства.

Мета дипломної роботи полягає в дослідженні організації та методики, рекомендацій щодо удосконалення обліку, аудиту та економічного аналізу витрат виробництва підприємств.

За допомогою виконання наведених завдань втілюється мета даного дослідження:

- розглянути економічний зміст витрат виробництва як об'єкта

обліку та аналізу;

- визначити класифікацію витрат виробництва підприємств;
- дослідити нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат виробництва;
- розглянути документування обліку та аудиту витрат виробництва підприємства;
- описати синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва.

Загальний висновок і оцінка випускної роботи. Випускна робота Панівник Галини Василівни на тему: “Облік, аудит та економічний аналіз витрат виробництва” виконана відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, тому може бути допущена до захисту із оцінкою “добре”, а її автор заслуговує на присудження освітньої кваліфікації бакалавра з обліку та оподаткування.

Рецензент:

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри теоретичної і прикладної економіки
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника
«20» травня 2022р.



Ємець О.І.

Зміст

ВСТУП	3
РОЗДІЛ І. ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	7
1.1. Економічний зміст витрат виробництва як об'єкта обліку та аналізу	7
1.2. Класифікація витрат на виробництво продукції.....	14
1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат виробництва.....	22
РОЗДІЛ ІІ. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	31
2.1.Документування обліку та аудиту витрат виробництва підприємства ..	31
2.2. Синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва.....	38
2.3. Напрями та шляхи удосконалення обліку витрат виробництва підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”	44
РОЗДІЛ ІІІ. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	50
3.1. Аудиторська перевірка витрат виробництва підприємств ТОВ “Фармгейт Україна”	50
3.2. Аналіз і витрат виробництва в управлінні підприємством ТОВ “Фармгейт Україна”	56
3.3. Управління витратами виробництва у діяльності підприємства.....	62
ВИСНОВКИ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	72
ДОДАТКИ	78

ВСТУП

Актуальність теми. Витрати виробництва, завжди були та лишаються головною економічною категорією, яка в свою чергу характеризує усі результати діяльності всього підприємства, а також його рентабельність. Однією з важливих умов успішного функціонування підприємств являється досягнення бажаного рівня витрат на все виробництво, наслідком чого є зростання конкурентоспроможності продукції і стає справжнім досягненням довгострокового економічного збільшення продуктивності підприємства. За останні роки стало зрозуміло, те що внаслідок збільшується конкуренція, ускладнюються операційні процеси і призводить до необхідності пришвидшити задоволення запитів суб'єктів усього ринкового середовища, також для середніх і малих компаній актуальною проблемою стає отримання інформації, для об'єктивного та оперативного відображення господарських ситуацій. Одержання даної інформації можливе лише за умови утворення певних механізмів управління витратами виробництва у певній системі економічної безпеки усіх суб'єктів господарської діяльності.

Витрати виробництва можна розглядати як самостійний об'єкт управління, та аналіз складу і динаміки дозволяє оцінити зміни, які відбуваються у звітному періоді при усіх стратегічних намірах підприємства. Зменшення рівня витрат виробництва і одержання максимального прибутку являється головною метою будь-якого підприємства в умовах ринкових відносин. Пристосування усієї системи бухгалтерського обліку до міжнародних вимог призведе до перебудови усієї вітчизняної методології введення обліку, також необхідності перегляду питань що до організації обліку.

Отримані впродовж багатьох років, як теоретичних так і практичних розробок вчених, щодо вдосконалення обліку витрат виробництва які відіграють важливе значення для розвитку вітчизняної теорії обліку та калькулюванню витрат підприємств. Дослідження вчених показує, що методика обліку витрат виробництва не в повній мірі відповідає сучасним

умовам господарювання усіх підприємств. Також потребують значного удосконалення форми документування з обліку витрат виробництва для належного застосування в управлінських та аналітичних процесах обліку підприємства. Зміна засад щодо формування бухгалтерського обліку витрат виробництва та необхідність реорганізації згідно до вимог-національних та міжнародних стандартів, існування великої кількості проблем у діючій практиці обліку витрат виробництва продукції зумовили нас вибрати цей напрям дослідження.

Методологічна база даного дослідження здійснюється в різних наукових працях, зарубіжних та вітчизняних вчених з питань, ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту витрат виробництва нормативно-правові акти, за допомогою яких можна вирішувати поставленні завдання. Вагомий внесок в дослідження проблем організації та методики бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту витрат виробництва, велику увагу приділили в своїх працях відомі українські вчені: В.М. Жук, Р.Ф. Бруханський, В.П. Завгородній, Л.В. Гуцаленко, М.Я. Дем'яненко, С.Ф. Голов, Г.Г. Кірейцев, М.Ф. Огійчук, П.Т. Саблук, І.Д. Лазаришина, М.В. Кужельний, Л.К. Сук, В.Я. Савченко, В.Б. Моссаковський, В.К. Савчук, В.С. Рудницький, М.С. Пушкар, М.М. Коцупатрий, С.Ф. Легенчук, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, Н.М. Ткаченко та інші. Також активно займалися зарубіжні вчені у вирішенні зазначених проблем: Е.С. Хендріксен, Х. Андерсен, Р. Брейлі, Я.В. Соколов, Л.А. Бернстайн, П.С. Безруких, В.Ф. Палій, І.А. Бланк, Ван Бреда, К. Друрі, А. Бабо, Б. Нидлз, А.Д. Шеремет та інші.

Мета і завдання дослідження. Мета дипломної роботи полягає в дослідженні організації та методики, рекомендацій щодо удосконалення обліку, аудиту та економічного аналізу витрат виробництва підприємств.

Досягненню мети сприяє вирішення наступних завдань:

- розглянути економічний зміст економічний зміст витрат виробництва як об'єкта обліку та аналізу;
- визначити класифікація витрат виробництва підприємств;

- дослідити нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат виробництва;
- розглянути документування обліку та аудиту витрат виробництва підприємства;
- описати синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва;
- дослідити напрями та шляхи удосконалення обліку витрат виробництва підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” ;
- розглянути аудиторську перевірку витрат виробництва підприємств ТОВ “Фармгейт Україна”;
- провести аналіз і витрат виробництва в управлінні підприємством ТОВ “Фармгейт Україна”;
- обґрунтувати управління витратами виробництва у діяльності підприємства.

Об’єктом дослідження виступає процес бухгалтерського обліку, аудит та економічний аналіз витрат виробництва, для забезпечення складової в системі управління товариства з обмеженою відповідальністю (на прикладі ТОВ “Фармгейт Україна”). На даному підприємстві наявні можливості з’ясування у роботі питань щодо організації та методики обліку, аналізу, наявності та руху основних засобів з використанням практичних матеріалів.

Предметом дослідження визначено сукупність організаційно-методичних аспектів ведення бухгалтерського обліку, аудиту та економічного аналіз витрат виробництва, та формування на основі них інформаційного забезпечення системи управління товариства з обмеженою відповідальністю.

Методи дослідження. В процесі нашого дослідження у дипломній роботі були використані як загальнонаукові так і спеціальні методи дослідження: діалектичний метод, наукової абстракції, метод індукції і дедукції, оціночний метод, системний аналіз, порівняння, система показників, статико-економічний та методи причинно-наслідкового зв’язку.

Наукова новизна даного дослідження полягає в тому, що в роботі

проаналізовано і узагальнено, основну наукову та методичну літературу з наданої теми дослідження, врахуючи національні положення (стандарти) та вимоги нормативних документів, обґрунтовано методику ведення бухгалтерського обліку та аналізу формування витрат операційної діяльності на сільськогосподарських підприємствах, обґрунтовано позиції щодо їх удосконалення та здійснено їх аналіз.

Обсяг і структура роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків. Список літератури включає 58 найменувань.

РОЗДІЛ І

ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

1.1. Економічний зміст витрат виробництва як об'єкта обліку та аналізу.

Як і у теорії так і на практиці існує дуже велика кількість визначень витрат виробництва сільськогосподарського підприємства, це зумовлене тим що у господарській діяльності виникають розбіжності підходів, щодо вартості їх оцінки. Визначення сутності “витрат вииробництва” видатних вчених наведено у Додатку А.

Розпочнемо з тлумачення визначення “витрати виробництва”, яка є економічною категорією. З історичного аспекту вони виникнули з появою виробництва продукції та їх обігу. Тому тлумачення самої сутності витрат виробництва у різному проміжку часу пов'язують із формою власності, функціями торгівлі, типом економіки, економічним устроєм, а також встановленням та розвитком економічної думки [1, с. 52].

Згідно з П(с)БО 16 “Витрати” та наведених в ньому умов визнаються витрати операційної діяльності:

- витрати виробництва в бухгалтерському обліку відображаються, як одночасне збільшення зобов'язань і зменшення активів;
- в наслідок зменшення активів, або збільшення зобов'язань що в свою чергу призводить до зменшення власного капіталу;
- протягом звітного періоду витрати виробництва відображається, а як певні шляхи розподілу активів, а активи одержання економічної вигоди;
- одночасно з визнанням витрат виробництва певного періоду, а також визнається дохід, також вони здійснені для того, щоб його отримати;
- витрати виробництва визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами[2].

У фінансовому обліку витрати виробництва показують, як зменшення активів або збільшенням зобов'язань, що пов'язані з причинами, які наведені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Причини виникнення витрат виробництва сільськогосподарських підприємств [3, с. 349]

Причини зменшення активів, що призведуть до утворення витрат виробництва	Причини збільшення зобов'язань, що призведуть до утворення витрат виробництва
1. Застосування активів	1. Нарахування заробітної плати
2. Продаж (обмін) активів	2. Здійснення відрахувань на соціальне страхування
3. Безкоштовна передача активів іншим юридичним чи фізичним особам	3. Виникнення заборгованості перед постачальниками
4. Внаслідок нестач або стихійного лиха втрата активів.	4. Поява заборгованості перед підрядниками та кредиторами за виконані роботи та послуги
5. Зменшення вартості активів у результаті уцінки.	5. Поява заборгованості перед бюджетом.
6. Списання через невідповідність встановленим умовам визнання активу.	6. Інші причини
7. Інші причини	

Витрати на виробництво певного виду продукції – це сукупність усіх ресурсів підприємства, які використовуються у всіх стадіях створення готової продукції виробництва. Як ми знаємо, що витрати собівартості виготовленої будь якої продукції підприємства формуються завдяки використанню природних ресурсів, палива, енергії, нематеріальних активів, трудових ресурсів, сировини, основних фондів та інших. Значна частина авторів, характеризують “витрати”, як предмет грошової форми, що пов'язаний з виробництвом та реалізацією усієї продукції.

З точки зору бухгалтерського обліку витрати виробництва – це зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу[4, с. 16]. Отже, можна дійти певного висновку, що охарактеризувати витрати виробництва, як певну складну економічну систему та поєднує два процеси, створення економічних ресурсів та їх використання.

Велика кількість видатних вчених розрізняють два протилежних підходи щодо визначення сутності витрат виробництва економічний та бухгалтерський. Економічні витрати виробництва включають в свою структуру грошові кошти та альтернативні витрати, які утворюються внаслідок різноманітних засобів витрачання ресурсів. Економічними витратами виробництва поділяють на явні (зовнішні) та неявні (внутрішні). Бухгалтерські витрати виробництва включають в себе зовнішні витрати, які використовуються підприємством на оплату, та які зазначаються в результаті витрат, оплату закупленої сировини, палива, виплату заробітної плати. Внутрішні витрати використовують для того, щоб обчислити вартість послуг факторів, які застосовуються в виробництві продукції. Також у внутрішні витрати включають ресурси, які використовуються в донному підприємстві, прикладом цього є використання особистого транспорту, та будівель під офіс.

Дуже відомі економісти М.Ф. Ван Бред та Е.С. Хендріксен, зауважують про те, що витрати виробництва є негативним рухом ресурсів та призводить до зменшення прибутку підприємства, але потрібно зауважити що не кожен негативний рух може бути витратами виробництва. Більше того, вчені зазначають, що витрати виробництва необхідні для отримання максимального доходу. З цього визначення була розроблена певна формула прибутку:

$$\text{Прибуток} = \text{Доходи} - \text{Витрати}$$

З цієї формули видно, що на кожному підприємстві був прибуток і за певних несприятливих умов руху ресурсів він зменшився, але все сприяло для одержання доходу. З цього слідує, що для розширення діяльності підприємства використовують прибуток.

Турила А. М. вважав, що витрати виробництва – це грошове вираження величини застосовано-споживаних ресурсів, які необхідні для здійснення виробничо-господарської діяльності а також досягнення поставленої мети підприємства. [5, с. 15-16].

Сучасна зарубіжна теорія виділяє специфічну групу витрати виробництва – трансакційні витрати. Відомий вчений Р. Коуза вважає, що це

всі витрати, які пов'язані з обміном та захистом власності, із вирішенням головного питання, який суперечливий для кожної сторони. Трансакційні витрати виробництва відіграють дуже важливу роль на практиці, оскільки добре організовані ринкові відносини можна одержувати великі економічні результати.

Розглянувши працю відомого вченого В. Аленіцина, який досліджував проблеми витрат виробництва, та висвітлив розрахунок “вартості виробництва сільськогосподарської продукції” пшениці, жита, вівса і ячменю та “вартість даного хліба”. Його праця була написана на основі селянських господарств за такими важливими елементами, як вартість землі, насіння, платежі за землю обробітку землі.

Існують різні закономірності розвитку ринкових відносин та логіка певного розпізнання показує, що перше місце на підприємстві займають витрати виробництва, а на другому – результати, які пов'язані з цими ж витратами.

Основною причиною діяльності підприємства у ринкових умовах є збільшення прибутку. Існують різні можливості для реалізації стратегічної мети в усіх випадках зменшені витратами виробництва і попитом на дану продукцію, яка виробляється. Здобуття найвигіднішого ефекту з найменшими витратами на виробництво та економія природних, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів залежать від того, як підприємство вирішує питання з управління витратами виробництва, яке передбачає пошук різноманітних способів їх зниження [6, 5].

На початковому етапі формування обліку та протягом тривалого проміжку часу витрати на виробництво продукції обліковували “котловим” методом, який означає, що у єдиному бухгалтерському реєстрі на початку звітного періоду ураховували усі засоби, які витрачені на виробництво певного виду продукції, незважаючи на ділянку споживання та цільового призначення, в кінцевому етапі ці витрати розподілялися пропорційно прийнятої бази. Недоліком даного методу є те, що надаючи кінцеву суму витрат виробництва

за певний період, він не показував структуру та не дозволяв визначити, які витрати можуть бути занижені та на яких ділянках обліку це відбувається.

Підхід щодо управління витратами виробництва, запропонований Емілем Гарке та Джоном Матером Фелсом, враховував утворення певної системи, призначеної для підвищення інформативності даних про витрачені засоби та збільшити контроль за їхнім використанням. Головне нововведення полягає в ділині витрат виробництва на фіксовані (зараз їх називають постійними) та змінні. А також був встановлений точний зв'язок між витратами на виробництво готової продукції та її собівартістю, що дало поштовх на формування в майбутньому системи “Стандарт-кост”.

Наступним етапом розвитку теорії управління витратами виробництва була класифікація видатного вченого Джона Маннома. Він ввів загальноекономічне поняття умовно постійних, або накладних витрат виробництва, ці витрати безпосередньо віднесені на одиницю виготовленої продукції та на витрати, які пов'язані з постачанням необхідної сировини; процесом виробництва; реалізацією готової продукції. Отже, усе виявлення накладних витрат дозволяє надалі виключати нормування та зосередження на витратах виробництва та достовірно вирахувати результат виробництва, які невикривлені невиробничими витратами.

Наступним хто розвивав теорію управління витратами виробництва став Олександр Гамільтон Черч, який зосередився на вченні про розподіл накладних витрат виробництва по продуктах в залежності від продуктивності устаткування. Основні ідеї по обліку машинного та робочого часу, полягли в розділенні виробничої ділянки на кілька виробничих центрів в залежності від того, яке устаткування вони використовують просте чи складне або не застосовують його, та розподіляти накладні витрати на основі відпрацьованих машино-годин. Цей метод пов'язаний із залежністю продуктивності з величиною машино-годин, та обсягом продукції, які випускається, також ці ідеї дозволяють визначити собівартість певної продукції та планування витрати на їх випуск.

На початку XX ст. теорія щодо розподілу умовно-постійних витрат виробництва відносно калькуляція та обсяг випуску продукції не мав значного запровадження на підприємствах. Тому що той час поняття “собівартість” та методи щодо розподілу витрат виробництва для деяких керівників лишаються великою таємницею. Найважливішою задачею наступної роботи у сфері управління витратами, а також пошук відповіді на дане питання: у якій відповідності потрібно включати у собівартість умовно-постійні витрати виробництва, в тому числі визначення собівартості і створення систем оперативного контролю та планування витрат.

Основний методом управління витратами виробництва американських підприємств десь в середині XX ст. виникає концепція “Директ-костінг”, яка ґрунтується на виключенні непрямих витрат за періодом, а також управління умовно змінними витратами. Але якщо точно слідувати теорії “Директ-костінг”, необхідність розподілу накладних витрат виробництва зникає. Суть “Директ-костінгу” у тому, що у основу собівартості відносяться тільки умовно-змінні витрати виробництва. Непрямі витрати складаються з собівартості, також вони викликані не тільки процесом виробництва, а й великим перебігом часу.

Однією з важливих проблем формування на території України бухгалтерського обліку є запозичення та некоректний переклад іноземних термінів без їх детального аналізу і урахування економічної сутності понять. В сучасній економічній теорії можна дуже часто побачити використання таких важливих термінів, як “витрати” і “затрати” на виробництво продукції. Важливим є те, що одні автори не замислюються над сутністю понять та вживають їх як синоніми, а інші розмежовують дані категорії та пояснюють їх відмінності, які наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Визначення теренів “затрат” і “витрат” у працях відомих науковців

Автор та праця	Термін “затрати”	Термін “витрати”
Дербін Елізабет [7]	Витрати – вартість, дорівнює витратам на придбання ресурсів.	Затрати – являються синонімом поняття “ресурси”, вони є фактором виробництва та благами.
З. В. Задорожний [8]	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, наслідком яких є зменшення капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його розподілу або вилучення власниками).	Грошовий вираз фінансових, матеріальних та трудових ресурсів, використаних в процесі діяльності з метою одержання економічної вигоди за винятком розрахунків з постачальниками, кредиторів за отримання запасів, товарів, послуг та перераховані авансові платежі.
Л. В. Нападовська [9]	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов’язань, що призведе до зменшення капіталу.	Вартісний вираз використаних в процесі виробництва фінансових, матеріальних та трудових ресурсів.
О. І. Павликовська [10]	Витрати які застосовуються стосовно розподілу витрат за їх призначенням, що відповідає поняттю собівартості продукції та незавершеного виробництва у розрізі кількості статей.	Співвідносять з витратами за економічними елементами
В. В. Сопко [11]	Витрати з’являються при витрачені грошових коштів на покупку матеріальних цінностей	Використовують у процесі виробництва сили природи і різні речовини на виготовлення нового продукту праці
М. А. Булатов [12]	Витрати – ціна, оплачена за послуги або товари чи грошова сума, яка потрібна для їх створення.	Затрати = Витрати

Особливо справедливо зазначає Л. В. Нападовська, що у сучасних наукових виданнях та законодавчих актах, зокрема у Законі України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” широко застосовується лише поняття “витрати”, а термін “затрати” не використовується [13, с. 561]. Його автоматично було замінено терміном “витрати виробництва”, який, на думку визначного професора Ф. Ф. Бутинця, має інше призначення та інший економічний зміст. Отже, поняття “затрати виробництва” не закріплено на законодавчому рівні та виходячи з сутності даної категорії, його потрібно використовувати у цілях управлінського обліку.

Поняття “витрати” також наведено у П(С)БО 16 “Витрати”, де зазначається, що витрати – це зменшення економічних вигоди у вигляді збільшення зобов’язань або вибуття активів, яке в наслідок призводить до зменшення власного капіталу [5].

Особливу увагу вимірювання витрат виробництва розглядав С.Г. Струмилін, який запропонував різні методи розрахунку сукупних витрат праці на виробництво [14]. Ці методи визначають усі витрати суспільної праці та основу вартості продукції, він розробив пропозиції що до визначення сукупних витрат праці та розрахував затрати праці на одну одиницю продукції.

Можна дійти висновку узагальнивши підходи що до визначення поняття витрат виробництва вони потрібні, як плата за можливість ведення господарства, яка змінюється від умов при яких здійснення для досягнення поставлених цілей підприємств.

1.2. Класифікація витрат на виробництво продукції

Класифікація витрат виробництва базується на групуванні їх у різні групи, які дуже близькі за змістом. Класифікація витрат виробництва використовують, як економічних працях так і на практиці, характеризують за різними ознаками. Вченні розробили поділ витрат виробництва та створити їх класифікацію, яка б не думала тільки про витрати, але й проаналізувала дані за певний проміжок часу.

Усі підприємства виконують діяльність із об’єднання витрат, які являються гідною і своєрідною частиною фінансової роботи підприємства. І.О. Белебежа вважав, що класифікація виробничих витрат виробництва – це необхідний науковий елемент з пізнання витрат, які існують на виробництві, і являються частинами тих, що забезпечують створення продукції [15, с. 60].

Давидович І.Є пропонує іншу класифікацію витрат виробництва, об’єднати їх за певними ознаками, що усі різноманітності витрат на підприємстві в економічно визначені групи, до яких належать однорідні за

змістом витрат [16, с. 56].

Бутинець Ф.Ф. розробив класифікацію витрат виробництва, в тому що необхідне для підготування практичних рішень та проведення розрахунків із собівартості товару, які з'являються в процесі управління виробництвом. Ми вважаємо, що класифікація витрат виробництва – це поділення витрат на певні категорії на підставі загальних ознак, зв'язків і об'єктів, які їх поєднують.

Розподіл витрат виробництва здійснюється з метою продуктивного керування витратами. Головною класифікацією витрат виробництва, є класифікація ціни за видами діяльності, часто використовуються у фінансовому обліку. Дуже серйозною частиною обліку виробництва є їх сортування за окремими ознаками, що наведено в таблиці 1.3. Дану класифікацію витрат виробництва використовують для дослідження фінансових результатів діяльності за певні періоди. Перспективною посиленою перевіркою здійснюється, якщо на виробництві наявна інша класифікація та виокремлює інші групи. Якщо ми говоримо про фінансовий облік, то одними з найголовніших ознак класифікації витрат виробництва є періоди визнання, певні економічні елементами діяльності, та їх розподілом за різними видами. Однак в управлінському обліку класифікують витрати виробництва та розділяється на три напрями:

- За допомогою визначення управлінських ухвал.
- За допомогою регулювання та контролю їх діяльності.
- За допомогою формулювання фінансових результатів та вартість запасів.

Таблиця 1.3

Класифікація витрат виробництва у фінансовому обліку[17]

Ознаки класифікації	Види витрат
1. За видами діяльності	- операційної діяльності; - інші витрати звичайної діяльності;
2. За елементами операційної діяльності	- матеріальні; - на оплату праці; - розрахування за соціальні заходи; - амортизація; - інші операційні витрати;
3. За статтями калькуляції	- витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - насіння та посадковий матеріал; - паливо та мастильні матеріали; - добрива; - засоби захисту рослин і тварин; - корми; - сировина і матеріали; - роботи та послуги; - витрати на ремонт необоротних активів; - інші витрати на утримання основних засобів; - загальновиробничі витрати;
4. За способом входження до собівартості продукції	- прямі; - непрямі;
5. За відношенням до обсягу виробництва	- змінні; - постійні;
6. За періодом визнання	- витрат певного періоду, разом із визнанням доходу; - витрати періоду;
7. За календарним періодом	- поточного періоду; - майбутніх періодів;

Видатний вчений Ф.Ф. Бутинець виділяє наступні категорії для групування витрат виробництва за різними ознаками [18, с. 15]:

- за елементами витрат (витрати на оплату праці, амортизація, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, та інші);
- за способом приєднання до витрат виробництва структурних підрозділів (прямі і непрямі);
- а функціональним призначенням;
- за звітними періодами (витрати майбутніх періодів та витрати звітних періодів);
- за обсягом виробництва (постійні і змінні);
- за статтями витрат виробництва.

Також Ф.Ф. Бутинець зазначає, що є групи витрат виробництва: невичерпні та вичерпані; витрати періоду і на продукцію; накладні та основні.

Абсолютна одиниця нестабільних витрат виробництва зростає з збільшенням розміру випуску продукції та зменшується з зниженням випуску продукції. Також вони містять витрати на технологічне забезпечення, паливо, енергію, матеріали, сировину, також на заробітну працю персоналу, але знімаються на соціальні заходи.

Постійні витрати виробництва – це абсолютні величини які збільшують або навпаки зменшують об'єм випуску певних товарів та не потребують значних змін. До постійних належать витрати, які залежні із управлінням виробництва, витрати на її обслуговування, що утримуються з усіх потреб підприємства.

Витрати виробництва поділяють за календарними періодами:

- поточні, у яких періодичність менша за місяць;
- довгостроковими витрати – витрати виробництва, які не повинні здійснитися швидше, ніж через дев'ять місяців;
- одноразовими - це витрати, які з'являються лише один раз і надходять для забезпечення процесу виробництва на підприємстві.

До змінних витрат виробництва, належать витрати на обслуговування та управління підприємства, що повинні створюватися прямо-пропорційно до зміни об'єму виробництва. Загальновиробничі витрати вони завжди поділяються на певні об'єкти витрат з отриманням основи розподілу, які отримують з фактичної потужності в кінці кожного року.

До інших операційних витрат виробництва належать:

- плата за зберігання об'єктів соціально-культурного призначення;
- плата за розробки та дослідження;
- створення штрафів, пені;
- плата від курсової різниці;
- втрати і нестачі від псування цінностей;

- втрати від знецінення запасів;
- безнадійна дебіторська заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- інші витрати.

Дана класифікація застосовуються для повного віддзеркалювання витрат виробництва у складі собівартості. Загальновиробничі витрати класифікують на постійні та змінні.

Рахунки класу “Витрати діяльності” використовуються для підведення підсумків щодо інформації про витрати виробництва та іншої діяльності. Дана класифікація представлена для розуміння поняття витрати виробництва та способи їх використання. В основу поняття витрат виробництва входять статті, які полягають в купівлі ресурсів, але на виробництві також зустрічаються витрати на збут, які запропоновуються в продукцію до місця продажу. Тут містяться витрати, які тісно пов’язані з транспортуванням, рекламою таж проведенням маркетингових досліджень, також усі виплачені збори, податки та цільові відрахування, що впливають на собівартість продукції.

Також варто зауважити, що Л.В. Нападовська стверджує, що ознак класифікації витрат виробництва має бути рівно стільки, щоб можна було за їх допомогою одержати найбільш конкретну інформацію з метою задоволення потреб усіх споживачів[19, с. 115].

До непрямих витрат виробництва належать витрати на збут, адміністративні витрати, витрати операційної діяльності, загальновиробничі витрати та інші.

У досліджувано нами підприємстві ТзВО “Фармгейт Україна” застосовують класифікацію витрат згідно з поставленими цілями і завданнями, які потрібні у вирішенні проблем у управлінському обліку. Класифікація витрат виробництва на підприємстві “Фармгейт Україна” проводять згідно таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Класифікація витрат виробництва ТЗОВ “Фармгейт Україна”

Ознаки	Витрати
Центри відповідальності	Виробництва, цеху, дільниці.
Види продукції, робіт, послуг	Витрати на вироби, групи однорідних виробів, типові представники виробів, одноразові замовлення.
Спосіб перенесення вартості на виготовлену продукцію	Прямі, непрямі.
Вплив на обсяг виробництва на рівень витрат	Змінні, постійні.
Відношення до собівартості продукції	Періоду, витрати на продукцію.
Часом виникнення	Поточні, майбутні витрати, одноразові, довгострокові.
Доцільність витрачення	Непродуктивні, продуктивні.
Відношення витрат до виробництва	Витрати періоду, загальновиробничі.
Економічним змістом	За статтями калькуляції, за економічними елементами.

Головною цілю обліку витрат виробництва є розрахування собівартості товарів та контроль за її утворення, керування витратами, також на їх підставі – доходами.

Витрати виробництва діють прямо й опосередковано насправді на усі поверхні функціонування підприємства, вирахувати її політику ціноутворення, розмір прибутку, показники фінансового стану, обсягу виробництва, конкурентоспроможності товарів та ефективність керування виробництвом[20].

Керівники виробництва, що створюють виробничу діяльність, безперервно слідують за додержуванням нормативів, руху фактичних питомих витрат, отже матеріальні витрати являють собою велику частину в спільних витратах на виробництво, таким чином дані витрати значно впливають на обсяг отриманого прибутку. Отже, можна зробити висновок, що заощадливість матеріальних ресурсів є найголовнішим напрямом підвищення ефективності виробництва підприємства.

Класифікація витрат виробництва наведено у П(С)БО 16 “Витрати”, також зазначено у Методичних рекомендаціях з обліку, калькулювання і планування.

За усіма шляхами належності до собівартості товарів витрати розділяють на:

- непрямі витрати – витрати виробництва, з'єднані з керуванням, обслуговуванням та організацією виробництва, які не належать до особистого об'єкта витрат і діляться між об'єктами витрат рівномірного розподілу, певній організації самостійно;
- прямі витрати – це дані витрати виробництва, які особисто з'єднані з використанням робіт і зазначені у виробничій собівартості даних видів товарів (робіт, послуг) за прямим показником: прямі матеріальні витрати на оплату праці, інших витрати;

Прямі матеріальні витрати – витрати виробництва цінностей, якими користуються на виробництві конкретного різновиду товарів, пов'язані з тими, що із: здійсненням технологічних явищ виробництва товарів, втілення робіт і надання послуг здійсненням ремонту, технічного обслуговування певних виробничих засобів, в тому числі взятих у тимчасове використання за угодами оренди, за винятком їх модернізації та реконструкції; організацією та освоєнням випуску товарів; захисними засобами та належним харчуванням у інцидентах, забезпеченням робітників професійним взуттям і одягом, зазначених законодавством, коли всі суми відносяться на певний об'єкт.

Прямі витрати на оплату праці належать суми додаткової та основної оплати, зазначенні згідно із прийнятою виробництвом системою оплати праці та наведенні на певних об'єктів обліку витрат виробництва. При обчисленні оплати праці оцінюють у порядку, зазначеним законодавством.

Деякі прямі витрати – платежі зі страхування майна виробництва та автомобілів, а також певних класів працівників, зайнятих на підприємстві певних видів товарів, зокрема на роботах із збільшеною небезпекою для здоров'я та життя, чинним законодавством; плата за оренду головних засобів, які належать до певного об'єкту; витрати на використання, експлуатацію та ремонт певних активів, що використовуються в даному технічному процесі, а на сам перед їх електропостачання, амортизацію, водопостачання, опалення,

витрати на освітлення, та інше; збори та податки, які відповідно з законодавством належать на витрати підприємства; інші витрати, які належать до певного об'єкта витрат.

Дані витрати, які з'єднанні з покращенням об'єктів головних засобів не відносяться до собівартості товарів і виробничих витрат, належать до збільшення первісної вартості даних об'єктів [21].

Витрати на виробництво усієї продукції утворюються за допомогою даних, що працюють на базах господарських рахунків. Їх зміст визначають з вирахуванням організаційної та виробничої структури виробництва, порядку фіксування засобів виробництва тощо.

Також можна поділити витрати в залежності від характеру участі в процесі виготовлення класифікують на накладні і основні.

Накладні витрати виробництва – пов'язані з керуванням та обслуговуванням будь-якої роботи підрозділу (цеху, ферми, бригади, кооперативу, тощо), сфері чи господарства, а до основних витрат на виробництво – належать витрати з безпосереднім виконанням технологічних дій з виробництва товарів (послуг, робіт).

Витрати виробництва на певні заходи збільшення родючості земель (отже, на вапнування та гіпсування ґрунтів), розраховують як витрати майбутніх етапів і поділяються на собівартість усієї сільськогосподарської продукції подібними частинами протягом сезону зміни.

З усією метою обчислення загальних об'ємів використаних матеріальних, трудових та певних виробничих факторів, а зокрема організації контролю за рівнем даних витрат виробництва взагалі за вивчаючим нами сільськогосподарським підприємством утримують класифікацію витрат за економічними частинами.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу витрат виробництва

В умовах ринкової економіки державу позбавили права регулювати обліком та аналізом витрат виробництва продукції сільського господарства. Замість того, щоб прямо втручатися в економічну діяльність, її роль здійснюється у формуванні законодавчої бази, регламентуванні правових, економічних та організаційних засад системи обліку витрат виробництва продукції.

Особливістю правового регулювання обліку та аналізу витрат виробництва діяльності є те, що вони зазначаються розширеною системою нормативно-правових актів, прийнятих органами різних рівнів зазначених на рисунку 1.5.

У методичних рекомендаціях наявні матеріали побудови та контролю діяльності виробництва підприємства і наявна система обліку. Обстеження нормативної бази та документів з аналізу, контролю та обліку, наведено в Додатку Б.

Для регулювання питань обліку витрат виробництва досліджуваними нами сільськогосподарських підприємств використовують закони, Постанови Кабінету Міністрів України, нормативні акти, інструкції, які затверджуються Кабінетом Міністрів України.



Рис. 1.5. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку
[22, с. 34].

Цілю обліку витрат виробництва діяльності підприємства є документальне, доречне, повне і правдиве зображення фактичних витрат виробництва за їх різновидами, та певними різновидами роботи для створення контролю за створенням трудових, матеріальних та фінансових запасів. Головним нормативним документом, який трактує правові принципи організації, регулювання та запровадження бухгалтерського обліку та заповнення фінансової звітності в Україні, є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Залежно до певного закону бухгалтерський облік і фінансова звітність базується на основах, одним із яких є основа відповідності та нарахування витрат виробництва.

Мета даного принципу лежить у тому, що для формування фінансового результату даного періоду потрібно зрівняти доходи даного періоду з витратами виробництва, що були використанні для одержання великих доходів підприємства. Отже, при цьому витрати виробництва зображуються в фінансовій звітності та бухгалтерському обліку в момент їх створення, самостійно від оплати грошових коштів або дати надходження[23].

У статті 14 Податкового кодексу України наводиться визначення витрат виробництва як суми витрат, що необхідне для здійснення господарської діяльності платника податку у грошовій, матеріальній чи нематеріальній формах, за рахунок яких зменшуються економічні вигоди шляхом вибуття активів чи збільшення зобов'язань, це призведе до зменшення власного капіталу [24]. Для вдосконалення підтримки підприємств у стратегії передбачено такі позиції, як підтримка дрібних товаровиробників та кооперативів, надання субсидій ураховуючи соціально-економічної ролі, розділення державної політики для великих, середніх та малих підприємств, забезпечення спеціального порядку оподаткування.

Плани рахунків виконують дуже важливу роль у системі бухгалтерського обліку підприємств. В планах рахунків велику частину місця посідають рахунки витрат виробництва. Для прийняття управлінських рішень та складання звітів, рахунки збирають в собі значну кількість господарських операцій. Без цих управлінських рішень підприємство не може довго перебувати на ринку збуту готової продукції.

Провідну роль відіграють НП(С)БО 16 “Витрати”, у якому наведені основні класифікації обліку витрат виробництва підприємства та пропонує розподіл загальновиробничих витрат на постійні і змінні та базу їх розподілу (години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати тощо) [25].

До внутрішньогосподарських актів належать розпорядчі управлінські акти уповноважені органами у вивченій нами сфері сільськогосподарського виробництва, до яких входять правила внутрішнього розпорядку.

Найважливіше значення обліку витрат виробництва підприємства лежить у контролі за усіма різновидами діяльності та керування витратами на їх реалізацію. Головними завданнями діяльності обліку витрат виробництва вважають:

- інформаційне забезпечення керівництва виробництва про витрати для погодження управлінських рішень;
- огляд та контроль за практичним ступенем витрат виробництва

порівнюючи з їхніми плановими і нормативами формами з цілю підмітити відхилень та утворення економічної тактики на на майбутній рік;

- вірогідний облік виходу товарів за її формами з вирахуванням якості;
- рахування собівартості і отриманої продукції для оцінки готового товару і обчислення фінансових результатів;
- пошук і оцінка економічних результатів роботи структурних категорій;
- систематизація даних керуючого обліку виробничої роботи для погодження рішень, які відповідають довгостроковому характеру (ціну виробничих програм, прибутковість товарів, продуктивність головних бухгалтерських вкладень тощо).

Наявна система економічного контролю та бухгалтерського обліку за витратами виробництва підприємства частково знаходиться без певного нормативно-правового гарантування. Структура правового-нормативно гарантування контрольного та облікового перебігу є основою функцією доходів, процесів та обліку витрат виробництва також організації. Джерелом забезпечення з'являється певна документація також нормативна довідкова інформація

Новітня нормативна база, якою пояснює облік витрат виробництва, розділяють на дві групи, які регламентуються законодавством України.

1. Фінансовий облік. Згідно Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” і П(С)БО 16 “Витрати”, витрати звітного періоду відносяться до споживчих витрат зокрема, якщо зазначені витрати виробництва, які можуть бути оціненими.

2. Управлінський облік. Для сільськогосподарського господарства створені певні методичні поради з створення складу витрат виробництва також його планування .

Джерелами виконання нормативного регулювання витрат виробництва є виробничі ресурси, а саме трудові, підприємницька діяльність, капітал,

природні, які використовуються у виробничій діяльності.

З початком розвитку бухгалтерського обліку на підприємствах було розкрито значну кількість чинників його удосконалення, та збільшення впливу управлінського обліку:

- удосконалити НП(С)БО з пристосуванням їх до МСФЗ для вирішення державних потреб;
- розроблення статистичної, податкової форм звітності;
- удосконалення системи управління бухгалтерським обліком витрат виробництва.

Формування витрат виробництва наявне у Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку у Методичних рекомендаціях та “Основні вимоги до фінансової звітності” щодо утворення фінансової звітності. Отже, наведенні вище нормативними актами, витрати виробництва – це зниження економічних поставок у виді вибуття активів або збільшення вимог, які спричиняють до зменшення особистого капіталу (за виключенням зменшення капіталу за рахунок його вилучення або діленням власниками) [26; 6].

Методологічні засади створення у бухгалтерському обліку даних про витрати виробництва та її відкриття у фінансовій звітності затверджують вищезазначеними нормативними актами.

Отже, витрати виробництва підприємств зображуються в бухгалтерському обліку водночас зі зменшенням ресурсів або збільшенням вимог [27; 7]. Витрати виробництва розраховуються, як витратами даного періоду одночасно з розрахунком доходу, для одержання прибутку. Витрати виробництва, які не можна прямо прив’язати з доходом даного періоду, зображені у основі витрат даного періоду, в якому вони були реалізовані. Якщо актив покриває одержання економічних вигід протягом декількох звітних періодів, то витрати рахують шляхом систематичного поділу його ціни між даними звітними періодами [28].

За НП(С)БО 16 “Витрати”, не обчислюють витратами виробництва і не належать до звіту про фінансових даних оплата за договорами комісії, та інші

певні договорами минула (авансова) оплата робіт, послуг; запасів, погашення одержаних позик; інші зменшення діяльності або збільшення вимог, що не відповідають даним, зображених у пункті наведеного вище твердження; витрати виробництва, які зображуються зменшенням особистого капіталу належно до стандартів бухгалтерського обліку [29].

На нашу думку, в Україні нормативно-правова база витрат виробництва, фінансової звітності широко розглядається, на відміно від нормативно-правової бази економічного контролю. Ми можемо зауважити, що на даний момент в державному рівні зменшують систему корупції, яка виникла і формувалась значний проміжок часу та збільшується зацікавленість у продуктивному економічному контролі, це допоможе побудувати могутню державу. У наш час виникає проблема у вдосконаленні державного фінансового контролю, потрібно розробити контроль за додержанням правильної послідовності впровадження реформ в галузі економіки, поліпшити умови напрямком збільшення витрат виробництва на здійснення оптимізації контролю.

В основі виробництва утворюються витрати на виробництво товарів, які створюють виробничу собівартість, а витрати на підприємство і збут – повну собівартість товарів. Зміст і склад статей калькуляцій виробничої собівартості товарів на основі наведеного нормативного акту зазначаються виробництвом самостійно в розпорядженні про облікову політику [30].

Ми вважаємо, що часто витрати виробництва поділяють згідно з НП(С)БО 16 “Витрати” – загальновиробничими витратами [31]. Належно до Н(С)БО 16 “Витрати” витратами виробництва, які не належать до собівартості продукції, а належать до витрат виробництва роботи і звільняються на фінансовий результат, це є адміністративні витрати, витрати на продаж та деякі операційні витрати.

До погодження Податкового кодексу України на практиці користувалися поняття “валові витрати”, які належать до ст. 5 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємства”, пояснювали собою суму даних

витрат виробництва платника податку у матеріальній, грошовій або нематеріальній методах, створених як відшкодування вартості товарів, які виготовлялися даним платником податку для їх дальшого використання у особистій господарській роботі. Отже, у Податковому кодексі України термін “валові витрати” не використовується, замість даного терміну користуються термінами, як “операційні витрати”, “витрати”, “собівартість проданих товарів, наданих послуг, виконаних робіт” [32].

Враховуючи різноманітні підходи, на основі з’єднання наведених тверджень можна використовувати розподіл, який зображений на рис. 1.4.

Отже, дана частина, яка наведена на рис. 1.4 доводить нам потребу в нормативно-правову забезпечені і обліку, контролю витрат виробництва, що потрібно для контролю та організації обліку на виробництві продукції. Без нього виробництво виплачує великі штрафи, що в подальшому може привести до банкрутства підприємства.

Значним недоліком обліку витрат виробництва є проблема виникнення відповідної нормативів для обліку та доходами суб’єкта господарювання, контролю за витратами виробництва і інформаційної бази норм.

За видами	- Закони України - Укази та розпорядження Президента України - Рішення Кабінету Міністрів України - МСФЗ 2; 6; 9; 11; 18; 23 - П(с)БО: 15; 16; 18; 30; 31 - План рахунків - Методичні рекомендації - Листи, роз'яснення - Наказ про облікову політику - Фінансова звітність - Регістри бухгалтерського обліку
За рівнями	1. Міжнародний 2. Загальнодержавні 3. Галузеві 4. Регіональні 5. Внутрішньогосподарські
За місцем і роллю	1. Нормативно-правові акти (Закони України, постанови КМУ) 2. П(С)БО 3. Нормативно-правові акти 4. Нормативно-правові акти місцевого походження 5. Рішення щодо організації форм бухгалтерського обліку
За обов'язковістю	- Обов'язкові - Необов'язкові (рекомендаційні)
За групами	- Загальні документи - За напрямками - За галузевою спрямованістю

Рис. 1.4. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку за доходами та витратами підприємства [33]

Також наявна проблема відповідальності обліково-контрольної системи виробництва, що залежить від витрат підприємств. Отже, ми запропонуємо такі наявні завдання для того, щоб покращити нормативно-правові акти України, щоб одержати потрібні результати.

Потрібно оновити або виробити довідково-інформаційну базу підприємств з питань оподаткування витрат операційної діяльності контролю та обліку, які виникають протягом певного часу. Також потрібно, щоб аудитори, ревізори, головні бухгалтери записувати робочі записи про

неоднозначні моменти у нормативно-правових актах тай ділилися з певними фахівцями створеними висновками через бухгалтерські видання. Провити повну інвентаризацію нормативно-правових актів України, які пов'язанні з контролем витрат виробництва та обліку для того, щоб не повторювати пункти даних актів і зокрема, щоб не виникнули непередбачені ситуації.

Отже, ми можемо зробити певні висновки, ознайомившись з законодавчо-нормативними аспектами обліку витрат роботи, ми вважаємо, що формування обліку витрат виробництва пояснюється великою кількістю законів України, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, рекомендацій, наказів, інструкцій тощо, що дозволяє керуватися даними документами для точної організації бухгалтерського обліку на виробництві. Законодавчо-нормативні акти, які є дійсними на території України, дійсно не регламентують з методологічної і методичної сторони створення внутрішньо-контролю на підприємствах, що потребує доопрацюванню та певних наукових досліджень з певної сфери для забезпечення ефективної порядку контролю, а саме витрат виробництва.

РОЗДІЛ II. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

2.1. Документування обліку та аудиту витрат виробництва підприємства

На сучасному етапі розвитку підприємства головним є, збільшення ефективності діяльності усіх суб'єктів господарювання та вони залежать від успішної ефективності управління усіма виробничими витратами. Ефективністю усієї діяльності підприємства, залежать від досконалого забезпечення оперативною і достовірною інформацією про усі виробничі витрати підприємства. Усе інформаційне забезпечення обліку виробничих витрат підприємства належать до інформаційної системи бухгалтерського обліку і зобов'язана розглядатися як одна з найважливіших інформаційних систем обліку.

Метою усієї інформаційної системи бухгалтерського обліку виробничих витрат аграрного підприємства являється надання достовірної інформації про правильність визначення фактичних виробничих витратах за певний період часу. Головним завданням є формулювання достовірності виробничих витрат і надання всьому управлінському персоналу повної, якісної та головне оперативної інформації про усі виробничі витрати.

Відповідно до завдань та мети усієї інформаційної системи бухгалтерського обліку всіх виробничих витрат потрібно організувати ефективну систему обліку усіх витрат виробництва. Можливість усієї системи обліку витрат виробництва залежить від певного ряду факторів, головним із яких є: дотримання законодавчо-нормативних вимог формування та визнання, оцінки витрат виробництва; номенклатура аналітичних та синтетичних рахунків; формування первинних документів обліку витрат виробництва; документальне оформлення та відображення усієї інформації в обліку; групування інформації на дату подання фінансової звітності.

Вдала організація бухгалтерського обліку витрат виробництва починається із формулювання об'єктів обліку витрат виробництва. Усі

суб'єкти господарської діяльності та залежно до усіх умов формування бізнесу та визначають усі об'єкти обліку на прикладі, за певними елементами операційних витрат; за місцем виникнення витрат виробництва; статтями калькуляції; за видами та групами готової продукції та за іншими критеріями відповідно законодавства країни.

Певні методологічні принципи утворення інформації про виробничі витрати усіх суб'єктів господарювання, на всіх рівнях державної влади, та визначає П(С)БО 16 “Витрати”, на певному рівні суб'єкта господарювання розробляється в Наказі про облікову політику. П(С)БО 16 “Витрати” виділяє усі елементи операційних витрат та собівартості готової продукції.

У Наказі про облікову політику формується методологічні принципи обліку інформації про усі виробничі витрати відповідно до П(С)БО 16 та формуються усі об'єкти обліку витрат в залежності до обраної облікової політики підприємства відповідно до рисунку 2.1.

Об’єкти обліку витрат виробництва			
Відповідно до:			
Наказу про облікову політику елементи обліку виробничих витрат		П(С)БО 16 “Витрати” елементи обліку операційних витрат	
Елементи обліку виробничих витрат			
- прямі витрати на оплату праці			
- прямі матеріальні витрати			
- змінні, постійні розподілені загальновиробничі витрати			
- інші прямі витрати			
Наказу про облікову політику			
об’єкти обліку			
за видами, групами готової продукції	за статтями калькуляції	за центрами відповідальності	за іншими ознаками

Рис. 2.1 Об'єкти обліку витрат виробництва [34]

Організація всього синтетичного і аналітичного обліку витрат виробництва здійснюється в залежності до визначених усіх об'єктів обліку виробничих витрат регулюється Наказом про облікову політику.

Весь технологічний процес обліку витрат виробництва складається із певних елементів процесу, без яких неможливо визначити та створити ефективну систему бухгалтерського обліку витрат виробництва.

На рисунку 2.2 було узагальнено елементи технологічного процесу обліку виробничих витрат.

Елементи витрат виробництва				
Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати	Загальновиробничі витрати	
			змінні розподілені	постійні розподілені
Первинні документи обліку прямих витрат виробництва				
Типові форми, розроблені самостійно	Табелі обліку робочого часу, розрахункова відомість	Відомість нарахування амортизації, довідка-розрахунок	Довідка-розрахунок	
Об'єкти обліку витрат виробництва				
Види, групи готової продукції	Статті калькуляції	Центри відповідальності	За іншими ознаками	
Основний рахунок 23 “Виробництво”				
Робочий план рахунків				
Синтетичні рахунки обліку		Аналітичні рахунки обліку		
Статті калькуляції				
Відходи				
Зворотні		Незворотні		
Брак				
Виправний		Не виправний		
Незавершене виробництво				
Документальне забезпечення				
Відображення інформації на рахунках обліку		Узагальнення інформації		
Фактична виробнича собівартість готової продукції				
Узагальнення облікової інформації				
Відображення інформації на рахунках обліку		Узагальнення інформації		
Регістри обліку				
Фінансова звітність				

Рис. 2.2 Елементи технологічного процесу обліку витрат виробництва [35]

Для формування певних елементів технологічного процесу обліку витрат виробництва має дуже важливий вплив для результативної організації бухгалтерського обліку витрат виробництва у об'єднанні із управлінським обліком. Аналіз певних елементів технологічного процесу усього обліку витрат виробництва передбачає певні проблемні питання з обліку, а весь управлінський персонал має змогу визначити усі джерела інформації потрібні для управління витратами виробництва.

Всі облікові записи на ТОВ “Фармгейт Україна”, щодо бухгалтерського обліку витрат виробництва та про вихід продукції з виробництва та здійснюються на основі первинних документів. Виділяють такі групи документів обліку [36]:

- витрат праці;
- виходу продукції
- витрат предметів праці;
- витрат засобів праці;
- інших витрат.

Основним документом з обліку витрат праці операційної діяльності, які фіксують трудові витрати на виконання робіт а також нарахування оплати праці є табель обліку робочого часу (ф. № 64). Він складається лишень в одному примірнику за місяцем окремо за різними виробничими підрозділами та категоріями усіх працюючих. В кінці місяця цей документ передають у бухгалтерію для нарахування заробітної плати усіх працівників.

Першим та найважливішим документом обліку – це затрати на усі технологічні матеріали виписується “Накладна (внутрігосподарського призначення). Дану накладну виписує особисто агрономи на отримання бригадиром певної кількості технологічних матеріалів а також зобов’язані вказувати напрями за якими їх будуть використовувати вибрані облікові об’єкти. Затрати на певні матеріали зображені на основі накладної, на рахунку 23 “Виробництво”. В всіх автомобільних вантажних парках та службах електро- та газопостачання обліковуються усі роботи та послуги, які надаються бригаді та записуються в бухгалтерії чи певними спеціалістами відповідних підрозділів. Певна кількість даних послуг буде дорівнювати вартості послуг та робіт на рахунках 23 та 91. Основним документом на вартість і обсяг послуг зернотоку господарства, послуг з електро- та газопостачання використовується накладна довільної форми та зазначають обсяги наданих послуг.

Первинні документи про утворення витрат є певні виробничі звіти, звіт по витрати та вихід продукції з інших виробництв, витрати на збут, звіти про загальновиробничі витрати, звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва, адміністративні витрати, деталі щодо доходів від реалізації записуються у відповідних реєстрах. Для аналітичного та синтетичного обліку витрат виробництва підприємств бухгалтері користуються певними журналами-ордери, рахунки обліку витрат та доходів, а якщо автоматизація – то деталі за картками рахунку [37].

За допомогою рахунків 91, 92, 93 заповнюють у Журналі-ордері № 5 В с.г., а за рахунками 90, 94 у Журналі-ордері №5 Г с.г. Кредитові обороти рахунків 71, 92, 93, 94 при завершенні кінця року з певних Журналів-ордерів записують у Головну книгу.

Кожне сільгосподарське підприємство самостійно встановлює порядок документування оприбуткування. Наприклад, універсальним документом на оприбуткування може бути Накладна (внутрігосподарського призначення) (форма № ВЗСГ-8).

У бухгалтерському обліку постійно з'являється потреба у коректному зборі, обробці, узагальненні та інтерпретації інформації для усіх потреб управлінських користувачів інформації. Для цього застосовують різні форми документів — акти, відомості, довідки-розрахунки, довідки та інші документи передбачені законодавством. Типові форми таких документів, у більшості випадків, не існують. Цю проблему усі суб'єкти господарювання вирішують самостійно і рішення залежать від висококваліфікованих працівників, та їх знань і практичного досвіду. Ми можемо запропонувати декілька варіантів для розв'язання проблемних питань із узагальнення облікової інформації витрат виробництва.

Для контролю, аналізу та планування витрат виробництва необхідно узагальнити інформацію обліку витрат виробництва за певний період. Відповідно до певних об'єктів обліку витрат виробництва, узагальнити інформації потрібно оформити різні формами документів. Ми пропонуємо

Відомість узагальнення облікової інформації про витрати виробництва, побудовану узагальненої інформації за всіма елементами виробничої собівартості готової продукції.

Елементи усіх прямих матеріальних витрат представляє фактичну оцінку виробничих запасів, які використовуються для виготовлення готової продукції за певний період. Для формування фактичної оцінки використаних матеріалів застосовується типова форма № В-1 “Звіт про використання матеріалів у виробництві”. Аналіз форми і змісту Звіту ми помітили, що: Звіт в основному відображає інформацію про рух матеріалів, та містить аж 28 граф, що потребує великого проміжку часу для заповнення. Ми пропонуємо застосовувати Акт використаних матеріалів, який дуже простий у оформленні та містить корисну інформацію: фактичну вартість використаних матеріалів.

Головна роль запропонованої системи об’єднання облікової інформації витрат виробництва — це контроль за достовірністю формування фактичних витрат виробництва за певний проміжок часу. Інформація цих відомостей зазвичай використана для:

- установлення повноти і достовірності відтворення інформації на аналітичних та синтетичних рахунках обліку;
- у всіх регістрах обліку, фінансовій оборотній і відомості звітності;
- надавати оперативну інформацію усьому управлінському персоналу протягом певного проміжку часу щодо певних відхилень усіх показників від фактичних для прийняття правильних рішень.

Для одержання впевненості у правильності ведення бухгалтерського обліку витрат виробництва, повноти і достовірності відображення усієї інформації у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності та проводять аудит витрат виробництва.

Об'єктами аудиторської перевірки витрат виробництва являються: елементи облікової політики для формування методологічних принципів зображення інформації про витрати виробництва в залежності до П(С)БО 16

“Витрати”, облікових реєстрів, інформація первинних документів та фінансової звітності.

Програма аудиту являється одним з головних документів організаційно-методологічного забезпечення високоякісного здійснення аудиторської перевірки. Програма аудиту складається для усіх клієнтів окремо, із врахуванням оцінки бізнесу, стану внутрішнього контролю, організацією бухгалтерського обліку і результатів попередніх перевірок та усіх інших факторів.

Методика складання Програми аудиту залежить у визначенні:

- аудиторських процедур за усіма об'єктами аудиту;
- послідовності реалізування аудиторських процедур для одержання достатніх аудиторських доказів із інформації первинного документа до фінансової звітності;
- необхідних документів для відтворення результатів перевірки підприємства.

Технологічний процес обліку виробничих витрат складається з певних елементів процесу, без певного визначення котрих неможливо організувати досконалу систему бухгалтерського обліку витрат виробництва. Нами було визначено певні елементи технологічного процесу обліку витрат виробництва, які відіграють важливе значення щодо результативної організації бухгалтерського обліку витрат виробництва в поєднанні із управлінським обліком.

У обліку постійно з'являється потреба у коректному зборі, обробки, узагальнення та інтерпретації інформації для усіх потреб усього управлінського персоналу. Нами була запропонована Відомість узагальнення облікової інформації про витрати виробництва, побудовану на узагальненні інформації за всіма елементами собівартості готової продукції.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва

Аналітичний облік витрат виробництва ведуть за видами витрат і видам продукції, що випускається, місцями виникнення витрат і центрами відповідальності та іншими ознаками виходячи з потреб системи управління.

Аналітичний облік рахунку 23 ведеться за видами виробництва продукції, за статтями витрат та групами продукції, які виробляються. На великих виробництвах аналітичний облік витрат операційної діяльності ведеться за усіма підрозділами підприємства. В усіх підрозділах підприємства використовується надання взаємних послуг. У такому разі витрати за взаємними послугами матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги об'єднують у певні групи [38, с. 176].

Рахунок 90 “Собівартість реалізації” створений для нагромадження інформації про собівартість готового товару. При створенні собівартості реалізованих товарів (без торгових націнок), створюють запис: дебет рахунка 90 і кредит рахунків 21, 23, 26, 27, 28. Списання собівартості реалізованого товару на фінансові результати: дебет рахунка 79 “Фінансові результати” і кредит рахунка 90 “Собівартість реалізації”.

Облік накладних виробничих витрат на організацію виробництва та управління цехами, підрозділами основного та допоміжного виробництва, а також витрати на експлуатацію машин та устаткування ведеться на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. За дебетом рахунку 91 відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне, списання на рахунки 23 та 90. Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення та статтями витрат.

До загальногосподарських витрат, можна віднести витрати на оплату заробітної плати адміністративно-управлінського персоналу, витрати на відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, охорона, аудиторські, транспортні послуги, канцелярські витрати, сума податків, зборів. Аналітичний облік ведеться за видами витрат.

До складу виробничої собівартості продукції не включаються, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати а тому вони відображаються на рахунках обліку витрат звітного періоду – 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”[39].

Певні витрати на оплату праці поділяють на заробітну плату та інші виплати для робітників. За дебетом рахунку 23 “Виробництво” заносять усі витрати які створені для підприємства, заробітна плата працівникам, які працюють на одному підприємстві, ремонт виробничого приміщення, також основні витрати, що відносяться на собівартість виробленого товару і сума незавершеного виробництва, а по кредиту заповнює сума товару випущеної готової продукції та сума відходів підприємства. Рахунок 23 “Виробництво” створений для обліку витрат операційної діяльності, які витрачаються на протязі місяця і створили виробничу собівартість продукції.

Під час реалізації товарів виникають витрати, безпосередньо пов’язані з самою реалізацією: оплата праці продавців, вантажників, транспортні роботи, амортизація основних засобів (торгового обладнання, торгових приміщень, касових апаратів), опалення, освітлення торгових приміщень та ін. Всі вони відносяться до витрат на збут, облік яких ведеться на активному рахунку 93 “Витрати на збут”. По дебету рахунку відображається сума визнаних витрат на збут (витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, оплату праці та комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизацію, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг), по кредиту – списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На рахунку 93 “Витрати на збут” обліковують та накопичують витрати, пов’язані з реалізацією.

Аналітичний облік витрат на збут в ТОВ “Фармгейт Україна” ведеться у

відомостях в розрізі статей витрат та за економічними елементами. При організації обліку за центрами витрат відповідні регістри ведуть в розрізі складів і служб, пов'язаних зі збутом готової продукції.

Кореспонденція рахунків по рахунку 93 “Витрати на збут” ТОВ “Фармгейт Україна” наведена в табл. 1.

Таблиця 2.1

Господарські операції по рахунку 93 “Витрати на збут”

Дата	Вид операції, номер документа	Назва аналітичного рахунка		Кореспон- денція рахунків		Сума
		Дт	Кт	Дт	Кт	
15.02.2022	Надходження товарів і послуг ПЗ000000114 від 15.02.2021 Послуги	Госп. д-сть витрати на збут транспортні послуги	ТОВ “Агро Простач” Надходження товарів і послуг ПЗ000000114 від 15.03.2012	93	631	52,87
16.02.2022	Списання товарів ПЗ000000479 від 06.02.2021 Списані ТМЦ	Госп. д-сть АТП дизпаливо	Опод. ПДВ Дизпаливо Надходження товарів і послуг ПЗ000000161 від 17.02.2021 склад ПММ	93	203	198 505,87
23.02.2022	Надходження товарів і послуг ПЗ000000439 від 23.02.2021 Послуги	Госп. д-сть ТОВ “Врожай” збереження продукції	ТОВ “Врожай” Надходження товарів і послуг ПЗ000000439 від 23.07.2012	93	631	220 286,55
24.02.2022	Надходження товарів і послуг ПЗ000000573 від 24.07.2012 Послуги	Госп. д-сть ПРАТ “Хмельницький ХПП” послуги елеватора	ПРАТ “Хмельницький ХПП” Основний договір Надходження товарів і послуг ПЗ000000573 від 24.07.2021	93	631	227 948,12
26.02.2022	Списання товарів ПЗ000000646 від 26.02.2022 Списані ТМЦ	Госп. д-сть ПРАТ “Хмельницький ХПП” дизпаливо	Опод. ПДВ Дизпаливо Надходження товарів і послуг ПЗ000000162 від 26.02.2022 склад ПММ	93	203	231 301,16
03.03.2022	Списання товарів ПЗ000000778 від 11.02.2021	Госп. д-сть транспортні ПРАТ “Хмельницький ХПП”	Опод. ПДВ Дизпаливо Надходження товарів і послуг ПЗ000000529 від 10.02.2021	93	203	241 937,20

	Списані ТМЦ	послуги	склад ПММ			
--	----------------	---------	-----------	--	--	--

Загальна методика обліку витрат на збут за елементами аналогічна методиці обліку витрат виробничої діяльності. Тобто на першому етапі формуються елементи витрат, на другому проводиться їх списання на фінансові результати.

У внутрішньогосподарському обліку визначається можливість прямого або непрямого віднесення витрат на відповідний вид продукції. Непрямі витрати поділяються між окремими видами продукції.

Дані з реєстрів аналітичного обліку переносяться до журналів-ордерів, звідки, наприкінці місяця, підсумкові дані переносяться до головної книги, в якій підраховують обороти по дебету і кредиту кожного рахунка.

Головну книгу використовують для узагальнення даних журналів-ордерів, взаємної перевірки зроблених записів по окремих рахунках і складання звітного балансу. У зв'язку із тим, що витрати на збут впливають на фінансовий результат, доцільно проводити розподіл цих витрат між окремими видами проданої продукції поза фінансовим обліком. У цьому випадку витрати можуть щомісячно розподілятися наступним чином [40, с. 145]:

1. витрати загального характеру – між видами реалізованої продукції пропорційною до її виробничої собівартості;
2. транспортні витрати (якщо їх питома вага є значною) – за видами реалізованої продукції, їх просто списують наприкінці місяця.

У результаті дослідження встановлено, що діюча модель обліку знижує аналітичність показника собівартості, ускладнює процес ціноутворення. Слід передбачити можливість відокремленого обліку прямих і непрямих витрат маркетингової та збутової діяльності з метою коригування собівартості реалізації на суму прямих збутових витрат.

Відображення на рахунку 90 тільки виробничої собівартості товарної продукції автоматично призупиняє спостереження за господарським процесом на стадії виробництва і не дозволяє повною мірою відображати

збутову діяльність, яка передбачає здійснення додаткових заходів щодо просування товару на ринок і, як наслідок, обов'язкові додаткові витрати.

Виходячи з цього заслуговує на увагу підхід щодо зміни назви і призначення рахунка 90 із “Собівартість реалізації” на “Комерційна собівартість”. Це дасть можливість вдосконалити методику обліку витрат збутової діяльності, які відображаються на рахунках 90 “Собівартість реалізації” та 93 “Витрати на збут” [41, с. 216].

Результати дослідження вказують на необхідність поглиблення аналітичного обліку збуту для вдосконалення системи управління та контролю збутової діяльності. Аналітичний облік повинен забезпечувати можливість аналізу отриманих від реалізації доходів і вибір найкращого із наявних та можливих напрямів продажу. При цьому кількість, якість і результативність аналітичної інформації залежатиме від реальності представлення господарських процесів, у ході здійснення яких забезпечується отримання доходів і визначення фінансових результатів.

При вивченні особливостей організації аналітичного обліку з'ясовано, що збутова діяльність, забезпечуючи можливість отримання фінансових результатів, знаходиться на межі зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування підприємства. Решта господарських процесів (постачання, виробництво) істотно залежать від збутової політики (ринків збуту).

Для розмежування зовнішнього та внутрішнього середовища з метою підвищення аналітичності обліку уточнено схему взаємозв'язків між господарськими процесами з урахуванням впливу на них ринків збуту (рис.2.3)

Місце збутової діяльності в середовищі функціонування господарських формувань через систему аналітичного обліку та вимагає розмежування облікових даних для внутрішніх та зовнішніх користувачів витрат виробництва (у першу чергу для складання звітності) та посилення внутрішньогосподарського контролю збутового процесу. Для цього запропоновано організовувати аналітичний облік доходів і витрат окремо за напрямками, регіонами продажу, ринковими сегментами.

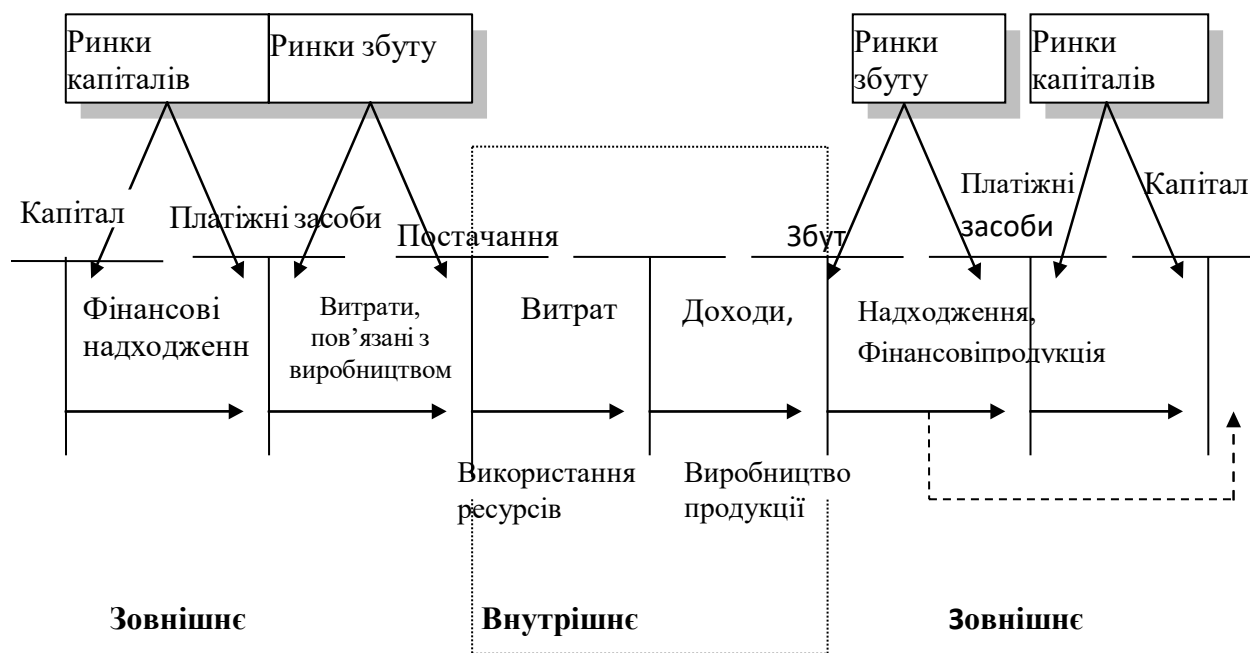


Рис. 2.3 Схема взаємозв'язків між господарськими процесами зрахуванням впливу ринків збуту [42, с. 121]

За результатами дослідження в аналітичному обліку доцільно виділяти істотні сторони збутового процесу. Їх слід розглядати як окремі економічні категорії: кількість товарної та реалізованої продукції, собівартість реалізації, сума виручки та доходи, витрати збутової діяльності, прибуток і збиток. Решта понять і категорій можуть бути віднесені до об'єктів обліку за умови їх потенційної корисності для споживачів облікової інформації.

Критеріями аналітичної деталізації облікових даних для визначення фінансових результатів збуту в операційній діяльності підприємств, можуть бути: спрямованість інформаційних потоків (зовнішні, внутрішні); об'єкти аналітики (підприємство в цілому, відділи (цехи, бригади), види товарної продукції); часова періодизація (за певний період, на поточну дату); вартісні категорії.

З метою формування оперативних аналітичних даних про хід і результати збутової діяльності доцільно використовувати Відомості обліку витрат збутової діяльності та Відомість обліку збуту за каналами. Їх ведення забезпечить можливість контролю збутових витрат на основних етапах збутового процесу (від прогнозних досліджень ринку до контролю збутової діяльності), оцінки доцільності їх здійснення. Відомості можуть бути використані як форми внутрішньогосподарської звітності за збутовими операціями.

2.3. Напрями та шляхи удосконалення обліку витрат виробництва підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”

Основним напрямом модернізації сільськогосподарському підприємстві є розвиток і запровадження у практику теорію співставлення систем статистичного, податкового, бухгалтерського обліку, отже статистична, податкова, фінансова та інші форми звітності повинні формуватися на показниках бухгалтерського обліку, як це затверджено Законом України “Про фінансову звітність та бухгалтерський облік в Україні”[43].

На сьогоднішній день, багато підприємств використовують комп’ютеризовану систему бухгалтерського обліку, яка є дуже зручною та економічною, зменшує час розрахункового процесу. Адже при використанні такої форми обліку незамінність у ручному розрахунку зникає. Ми вважаємо, що етап комп’ютеризованої системи обліку являється значним удосконаленням обліку на підприємстві.

Отже, головним для удосконалення обліку фінансових результатів на даному підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна” є використання певних наукових даних. Основа однієї з яких закладається в:

1. удосконалення створених даних із обліку витрат виробництва, які надають найсильніший у системі бухгалтерських рахунків описувати витрати і доходи, виходячи із їх економічних показників, та природи створення, віднесення на джерело фінансування.
2. усі дані системи показників, за вдяки яких створюються аналіз фінансових результатів роботи та фінансового стану підприємства, та яка використовуватися на виробництвах певних форм власності і навіть без використання комп’ютерних програм.
3. усі наведені рекомендацій по обліку фінансових результатів при використанні сучасного нормативу бухгалтерського обліку, який прямо впливає на роботу підприємств.
4. покращенні реєстрів обліку фінансових результатів від продажу товарів, які використовуються при ручній обробці та новітніх програмних систем для розрахунку фінансових результатів роботи підприємства.

Швидкість вдосконалення пов’язана з використанням внутрішніх шансів розробки і продажу особистої стратегії розвитку, як сукупність певних заходів щодо вибору

настановних напрямків розвитку, формування головних цілей, спрямованих на продаж найкращих з наявних різновидів оптимального виготовлення і продажу продукції за елементами раціонального використання ресурсної можливості, утворення вигідних внутрішніх та зовнішніх положень вдалого функціонування підприємства.

Ми вважаємо, що усі управлінські рішення повинні включати певні властивості тобто, максимальне використання внутрішніх резервів – можливість користуватися виробничо-ресурсними властивостями, розробка та продаж стратегічних заходів та усіх напрямків роботи, які б дозволили підприємству не тільки працювати у складних умовах факторів навколишнього середовища, а й задовільнити майбутній розвиток за рахунок використання особистих резервів та збільшення ефективності виробничо-господарської роботи.

На сьогоднішній день є актуальним вирішення питання формування підприємства в умовах євроінтеграції, та вдалого функціонування на зовнішніх і внутрішніх ринках. Відповідність екологічних стандартів для визначення конкурентоспроможності продукції підприємства в контексті входження України в європейський ринок збуту є дуже актуальним. Для підвищення врожайності та показників продуктивності праці, та зростання інвестиційної привабливості потрібно покращувати соціальну та економічну діяльність підприємства. Враховуючи екологічний чинник можна забезпечити ефективність системи управління суб'єктів діяльності. В Україні формування обліку витрат екологічної діяльності знаходиться на початковому етапі становлення.

Екологічна діяльність сільськогосподарського підприємства – це певний сегмент операційної діяльності, який забезпечує баланс між суспільними інтересами та інтересами підприємства, в результаті якого має бути максимально збережене природне середовище в тому стані, у якому воно перебувало до недавнього [44].

Облік витрат виробництва екологічної діяльності має бути ключем до сталого розвитку вітчизняних сільськогосподарських підприємств на основі дотримання принципу екологічної ефективності, яка може бути розрахована при представленні точної і повної інформації про природоохоронні витрати і отримані результати внаслідок їх здійснення [45]. Для потреб управління витрат виробництва сільськогосподарським підприємством, нами виділено і зображено на (рис.2.4) п'ять груп об'єктів обліку екологічної діяльності підприємства

Для прийняття управлінських рішень щодо діяльності сільськогосподарського підприємства потрібно забезпечити достовірною, своєчасною та точною інформацією про зазначенні вище об'єкти обліку екологічної діяльності.

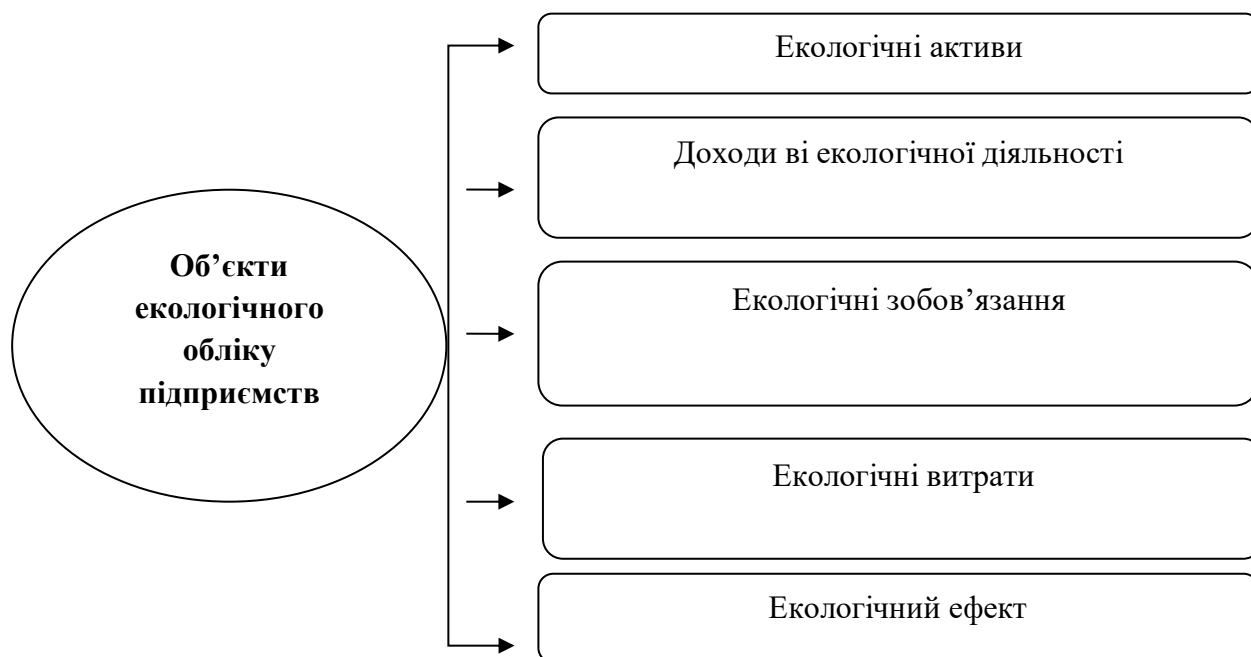


Рис. 2.4. Склад об'єктів екологічного обліку для управління сільськогосподарського підприємством [46].

Ми сформулювали певні відповідні рекомендовані рахунки для обліку витрат виробництва об'єктів екологічної діяльності підприємства у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення об'єктів обліку екологічної діяльності сільськогосподарських підприємств на рахунках бухгалтерського обліку [47]

Об'єкти екологічного обліку аграрних підприємств	Оцінка	Рахунки обліку
Екологічні активи	Ринкова чи справедлива вартість	10, 11, 12, 20, 27, 28
Економічні витрати	Облікова вартість	86 з використанням 15, 23, 91, 92, 93, 94
Екологічні зобов'язання	Розрахункова вартість	645
Дохід від екологічної діяльності	Облікова оцінка	70
Екологічний ефект	Облікова оцінка	44

До екологічних активів можна віднести природно ресурсний потенціал сільськогосподарського підприємства, оборотні і необоротні активи екологічного призначення, відходи виробництва та ГМО, органічна продукція.

Для введення в експлуатацію екологічних активів потрібно здійснювати використовуючи рахунки 10 і 12 та до їх складу відкрити відповідні аналітичні рахунки 100.1, 109.1, 127.1.

На сьогоднішній час актуальним питанням є підвищення рівня конкурентоспроможності підприємства є облік екологічно чистої продукції, яка користується попитом в Європейському союзі. Для відображення в обліку органічної продукції потрібно використовувати рахунки 27 і 28 та відповідною аналітикою до них, які можуть визначатися підприємством самотійно відповідно до напрямків збутової діяльності.

Ми можемо зазначити, що облік витрат та екологічних активів не можуть функціонувати один без другого, оскільки екологічні активи створюються за рахунок витрат виробництва. Спрямувавши господарюючого суб'єкта підприємства відповідно до об'єктів екологічної діяльності можна відтворити масштаби екологічної діяльності в розрізі окремих напрямків та для цього потрібно накопичувати інформацію про витрати. Для накопичення інформації про витрати природоохоронного характеру має відображатися на окремому рахунку, відповідно до яких в майбутньому переноситься до розділів звітності сільськогосподарського підприємства. Тому ми погоджуємось із науковцями Цибульник М.О. і Коблянською О.І., які вважають, що для цілей екологічних витрат варто використовувати транзитний рахунок 86 “Екологічні витрати” [48].

Для формування достовірної і якісної інформації щодо об'єктів рибоохоронної діяльності підприємства потрібно відобразити всі операції екологічних витрат за допомогою відповідних рахунків бухгалтерського обліку. Рахунок 86 є транзитним і в кінці звітного періоду повинен закритися і не відображати ніякого залишку. Залежно від призначення екологічні витрати будуть відрізнятися у порядку відображення їх в обліку.

Екологічні витрати можна поділити за функціональним призначенням на екологічні інвестиції, екологічні платежі та екологічні резерви[49], методика відображення їх в обліку відрізнятися. Екологічні інвестиції за характером поділяються на поточні та капітальні. Облік капітальних екологічних інвестицій ведеться на рахунок 15, а саме на субрахунок 156 “Придбання (створення) активів екологічного призначення”.

Для здійсненні операцій із виконання екологічних інвестиційних витрат на створення та придбання основних засобів, інвестиційної нерухомості, нематеріальних активів екологічного призначення або витрат на поліпшення земель відображаються за дебетом рахунку 15 за кредитом відображаються рахунки витрат або розрахунків. В

подальшому капітальні витрати списуються на субрахунки 86 рахунку з метою конкретизації екологічної діяльності підприємства. Процес введення в експлуатацію засобів відображається в обліку як списання залишків з рахунку 86 на рахунки 10,11,12. Ми розробили пропозиції для відображення в обліку операцій капітальних екологічних інвестицій наведені в таблиці 2.5

Таблиця 2.5

Пропозиції щодо удосконалення в обліку відображень операцій із капітальними витратами та екологічними активами сільськогосподарських підприємств

№	Зміст господарських операцій	Д-т	К-т
1.	Отримано установку для глибокої біологічної очисти підземних вод	156.1	631
2.	Відображено суму ПДВ	641	631
3.	Здійснено оплату за договором постачання	631	31
4.	Списання капітальних інвестицій по придбанню установок	862	156.1.
5.	Зарахування до об'єктів обліку установки для глибокої очистки підземних вод	109.1	862

Для обліку екологічних платежів пропонуємо використати субрахунок 645 “Екологічні платежі” для розрахунків за негативний вплив на навколишнє середовище, рахунок 685 використовується для розрахунків за іншими екологічним платежами.

Облік прибутку чи збитку екологічним ефектом діяльності підприємства. Вирахувавши якого можливо легше зіставивши показники екологічних витрат виникають труднощі у зв'язку з індикацією доходів та розрахунком економічного ефекту. За рахунок співставлення рахунку 86 та аналітики на рахунку 70 визначають збиток чи прибуток в результаті екологічної діяльності сільськогосподарського підприємства.

Отже, можна підвести підсумок, що якість сільськогосподарської продукції у напрямку її екологічності, є головною умовою конкурентоспроможності на ринку збуту. Якщо проводити господарську діяльність на землі в не сприятливих умовах забрудненого середовища це призведе до збитків, пов'язаних із значним погіршенням продуктивності праці через велику захворюваність працівників, також не отримання прогнозованих обсягів виробництва в наслідок погіршення родючості землі. Продукція рослинництва, яка була виготовлена за несприятливих екологічних умов не можна називати якісною, оскільки вона містить підвищений радіаційний фонд, хімічні елементи, отрутохімікати, та інші шкідливих домішок за для збільшення продукції. Низький рівень якості сільськогосподарської продукції ускладнить етапи переробки,

транспортування, зберігання і реалізації, що для підприємства принесе додаткові збитки. В системі управління якістю продукції на підприємстві має діяти злагоджений екологічний механізм, та має попереджувати виникнення збитків. Для основи екологічної діяльності підприємства потрібно створити налагоджений механізм, який не існує без відповідно налагодженої обліково аналітичної основи. Для підвищення конкурентоспроможності підприємства та забезпечення умов екологічної політики держави, потрібно щоб екологічний облік займав важливе місце у відображенні в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності екологічного об'єкта. Перспективами майбутніх досліджень полягають у відображенні в обліку і у звітності інформації щодо екологічної діяльності сільськогосподарських підприємств.

РОЗДІЛ III. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

3.1. Аудиторська перевірка витрат виробництва підприємств ТОВ “Фармгейт Україна”

Головним завданням аудиту витрат виробництва підприємства є: контроль за використанням усіх земель та природних ресурсів; точне розрахування собівартості продукції; додержання усіх лімітів, кошторисів, розкриття перевитрат і з’ясування причин їх виникнення; здійснення перевірки повноти оприбуткування усієї продукції; перевірка за організацією усього виробництва, спостереження за збільшенням виробництва продукції і збільшеннями рентабельності.

Зображення завдань перевірки дозволить аудиторам при здійсненні планування для розроблення загальної стратегії, та плану і програми заходу, які передбачаються для проведення. Розробка та затвердження правильної програми аудиту витрат виробництва, яка проводиться за рахунок плану перевірки та являється повним переліком змісту усіх процедур доказів, які являються необхідними для реалізації усього плану аудиту. Згідно із планом аудиторської перевірки витрат виробництва запропоновано проводити перевірку в такій послідовності зображено на рисунку 3.1.

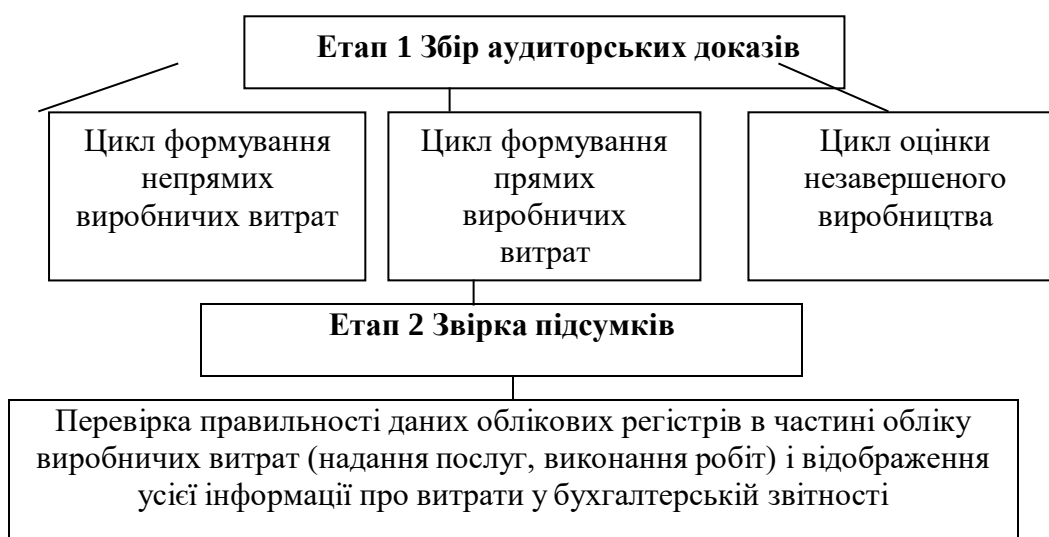


Рисунок 3.1. Схема проведення аудит виробничих витрат

Дуже доречним є окреслення процедур для усіх етапів аудиту витрат виробництва:

- 1) аудит щодо організації обліку витрат виробництва – логічна: перевірити доцільність; нормативно-правова: перевірка співвідношення П(С)БО 9 та 16;
- 2) перевірка співвідношення оцінки усіх виробничих запасів, котрі включаються до собівартості продукції є нормативно-правова перевірка:

відповідності П(С)БО 9; логічна: перевірка доцільності;

3) перевірка переконливого віднесення усіх запасів до складу прямих матеріальних –нормативно-правова: перевірка співвідношення П(С)БО 16; логічна: перевірка обґрунтованості; поглиблено-аналітична процедура: аналіз рахунків 23 “Виробництво” та 20 “Виробничі запаси”, в розрізі потрібних субрахунків;

4) перевірка імовірності списання матеріалів на виробництво є формальна: перевірка правильного оформлення документів із їх списання; взаємний контроль: порівнянність документів; ґрунтована аналітична процедура: відношення між рахунками 20 “Виробничі запаси”, 23 “Виробництво” та 22 “МШП”; аналіз усіх підсумків за місяцями; відхилення від очікуваних результатів;

5) перевірка усіх якісних показників які були списані на виробництво запасів є фактична перевірка: відповідні лабораторні дослідження;

6) перевірка за дотриманням усіх норм із відпуску запасів з виробництва є взаємний контроль: зрівняння документів по чисельності показників; арифметична: перевірка при дотриманні усіх норм із відпуску запасів в залежності до технологічних карт;

7) перевірка доцільності, обґрунтованості та правомірності приєднання до витрат вартості матеріалів, непрямих витрат, амортизації, оплати праці та відрахувань на соціальні потреби і т. д.;

8) оцінка обґрунтованості застосовано методу оцінки усього незавершеного виробництва і готової продукції;

9) оцінка правильної інвентаризації незавершеного виробництва;

10) перевірка стабільності обраних у обліковій політиці методів, схем та оцінки незавершеного виробництва;

11) перевірка правильного розподілення фактичної собівартості між собівартістю готової продукції та незавершеним виробництвом;

12) доведення первісної оцінки систем усього бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю;

13) перевірка усіх первинних документів із даними аналітичних регістрів;

14) перевірка даних синтетичних та аналітичних регістрів;

15) перевірка даних синтетичних регістрів із усіма даними головної книги та обігово-сальдової відомості;

16) звірка правильності розрахунку сум за усіма статтями бухгалтерської звітності, у яких зображається інформація про витрати виробництва [50].

У процесі здійснення перевірки оборотів по усіх субрахунках бухгалтерського обліку витрат виробництва та шляхом аналітичних процедур, має бути одержана бездоганна ступінь аудиторської переконаності, яка дає перевіряючому потрібні докази для об'єкту контролю. Аналітичне розкриття потенційних ризиків допоможе формулювати час, характер та глибину інших систем аудиту витрат, при розробленні правильної програми аудиту.

До розроблення програми аудиторської перевірки, аудитори у першу чергу повинні ознайомитися з становищем внутрішнього контролю, який описується у Тесті внутрішнього контролю.

Точний порядок здійснення аудиторської перевірки витрат виробництва представляють у Програмі аудиту витрат виробництва та виходу продукції з виробництва. Програма аудиту у залежності із МСА 300 “Планування” – це розширений перелік змісту аудиторської перевірки. Цей перелік являється ґрунтовною інструкцією за для учасників перевірки та асистентів аудитора та, які також являються засобами контролю за якістю аудиторської роботи. В програмі аудиту зміст, види та час здійснення розроблених аудиторських процедур зобов'язанні збігатися із прийнятими до роботи усіма показниками планування аудиту.

До усієї аудиторської програми долучається список об'єктів аудиту за його шляхами, а також необхідний час, який потрібно витратити на усі напрямки аудиту чи аудиторської процедури. При здійсненні перевірки потрібно зосереджувати усю увагу на потоках необхідної інформації: із упровадженням витрат виробництва, із оприбуткування продукції виробництва, та із калькуляцією собівартості усієї продукції.

Головним напрямком аудиту витрат виробництва являється вивчення усього складу та динаміки структури витрат за певний проміжок часу та дає змогу аудиторам зосередити головні напрями пошуку резервів зменшення собівартості продукції. Усю методологію аудиту витрат виробництва було зображено нами на рисунку 3.2.



Рисунок 3.2 Схема аудиторської перевірки витрат виробництва [51]

У Додатку Г представлено усі складові аудиторської перевірки витрат виробництва.

При утвердженні відповідності складу усіх прямих матеріальних витрат виробництва аудитору необхідно пам'ятати, до складу яких відносять вартість сировини і основних матеріалів, які ґрунтуються на основі усієї продукції, яка приєднується до допоміжних та інших матеріалів, які прямо відносяться до певного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати виробництва знижуються на усю вартість зворотних відходів, одержаних в процесі виробництва продукції.

Подальшим етапом аудиту являється перевірка правильного роз приділення сільськогосподарським підприємством витрат виробництва на прямі, які залежать із виробництвом певної продукції, витрати періоду і загальновиробничі витрати.

До усього складу витрат певного періоду враховують витрати на дослідження та розробки, собівартість виробничих запасів і реалізованої іноземної валюти, безнадійні і сумнівні борги, втрати від курсової різниці та знецінення запасів, втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені та неустойки.

Протягом здійснення перевірки усього складу прямих витрат на оплату праці аудитору необхідно з'ясувати приєднання заробітної плати і інших виплат працівникам,

які зайнятим у виробництві продукції, які безпосередньо віднесені до певного об'єкта витрат.

В свою чергу при перевірці відповідності складу інших прямих витрат аудиторю необхідно доведення по приєднання до них усіх інших виробничих витрат, вони також мають бути безпосередньо зараховані до певного об'єкта виробничих витрат, та відрахування на усі соціальні заходи, витрати від браку, та плата за оренду земельних та майнових паїв, амортизація, та вони встановлюють вартість продукції, а також витрати на виправлення браку . [51].

Останнім етапом аудиту усього процесу сільськогосподарського виробництва являється утвердження правильності розрахунку усієї собівартості продукції, та визначають витрати на одну одиницю продукції.

Собівартість усього виробництва одну одиницю продукції являється фундаментом для прийняття великої чисельності управлінських рішень, можна визначити такі:

- випуск дуже якісної продукції яку потрібно продовжувати чи призупинити;
- яку потрібно встановити ціну на уся продукцію;
- чи потрібно купляти нове та якісне обладнання;
- чи необхідно змінювати технологію і організацію усього виробництва.

Перевірка правильного розрахунку собівартості виробництва одну одиницю продукції – являється одним із головних завдань аудиту.

Мета аудиту – визнавати правильність виявлення витрат на вирощування продукції.

Завданнями аудиторської перевірки потрібно встановити наступне:

- точність виявлення витрат за усіма об'єктами калькуляції та за кожним видом продукції;
- переконливість записів за кредитом і дебетом на усіх аналітичних рахунків;
- правильність суми витрат виробництва за усіма об'єктами обліку в виробничих підрозділах та в цілому на підприємстві;
- точність виправленої планової оцінки матеріальних витрат та послуг певних допоміжних виробництв до рівня справжньої собівартості;
- точне розподілення на об'єкти обліку витрат виробництва, також вони підлягають до розподілення, списанню повністю чи частково, збитків від посівів, що загинули під час стихійного лиха [52].

Аудит правильності розрахунку собівартості здійснюють за певним конкретними видами сільськогосподарської продукції, робіт та здійснених в поточному році під урожай у наступному році, а також робіт із покращення земель, здійснених за рахунок оборотних коштів сільськогосподарського підприємства. Перевірка здійснюється за усіма об'єктами калькуляції. Дуже важливим при аудиті собівартості являється додержання сільськогосподарським підприємством усього складу витрат, які також включають у виробничу собівартість за кожним видом продукції.

Аудитор повинен встановити, що усі майбутні витрати виробництва на здійснення операцій із підготовки усієї продукції у реалізацію та проведення її входять до складу на витрати із збуту. З'ясовують точність зображення операцій, які здійснені за плату, які визначають здійснення робіт на сторону із зараховуванням до складу доходів.

При здійсненні аудиту безпомилковості розрахунку собівартості побічної і основної продукції аудитору необхідно застосувати розроблені нами узагальненням усього розрахунку в залежності до Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств.

Дуже важливим є з'ясування правильності розподілення витрат виробництва між усією продукцією, а також виконання звітної калькуляції, це зумовлює що від загальної суми витрат виробництва певної культури потрібно виділити суму побічної продукції.

Аудитору необхідно підтвердити або спростувати, що усі витрати на здійснення робіт із обробітку площ, на яких увесь повністю загинув урожай у наслідок певного стихійного лиха, буде списуються як надзвичайні втрати. При здійсненні пересіву усіх повністю загнутих посівів досум витрат виробництва відносять до вартістю насіння, посів, витрати на передпосівний обробіток ґрунту та інші витрати, які використовують ще раз при пересіві нових культур (повторювані витрати), а усі інші суми витрат виробництва на підняття зябу та снігозатримання, лущення стерні, та вартість добрив і витрачені на їх внесення суми, точніше неповторювані витрати виробництва, списуються у розрізі статей на пересіяну культуру.

3.2. Аналіз і витрат виробництва в управлінні підприємством ТОВ “Фармгейт Україна”

Для того, щоб управляти витратами виробництва сільськогосподарського підприємства та збільшити прибуток і рентабельності, необхідно провести аналіз фінансових результатів. Джерелом для розрахунку аналізу є форма №2 “Звіт про фінансові результати” Додаток Д

Аналіз структури витрат операційної діяльності дає уявлення про значущість статей калькуляції, визначає ресурсомісткість окремих видів продукції, також потрібно звернути увагу управлінців на витрачання ресурсів підприємства.

Поєднавши аналізу структури та динаміки дозволяє комплексно підійти до дослідження доходів, витрат та фінансових результатів і потрібно знайти сильні та слабкі сторони діяльності сільськогосподарського підприємства. Ми можемо провести аналіз динаміки витрат виробництва за економічними сегментами на ТОВ “Фармгейт Україна” основою яких є звіти про фінансові результати за 2019-2021 рр. (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз динаміки операційних витрат виробництва за економічними елементами ТОВ “Фармгейт Україна” за 2019-2021 роки в (тис. грн.)

Елементи витрат	Роки			Відхилення +/-		Відхилення %	
	2019	2020	2021	20/19	21/20	20/19	21/20
Матеріальні витрати	19936	65492	104450	45556	38958	33	16
Витрати на оплату праці	300	2673	574	2373	-2099	89	-2
Відрахування на соціальні заходи	133	248	134	115	-144	19	-5
Амортизація	6177	11879	18299	5702	6420	19	15
Інші операційні витрати	27289	45604	27520	18315	-18084	17	-6
Разом	53835	84852	150977	31017	66125	16	18

Аналіз динаміки витрат виробництва ТОВ “Фармгейт Україна” свідчить про тенденцію збільшення витрат протягом двох останніх років. Так, у 2021 р. матеріальні витрати у порівнянні з минулим роком збільшилися на 38958 тис. грн., що у відсотковому виразі становить 16%, також збільшилися витрати на амортизацію на 6420 тис.грн., що в свою чергу становить 19%. Зменшилися витрати на оплату праці на 2099 тис. грн., інші операційні витрати 18084 тис. грн. та відрахування на соціальні заходи на 144 тис. грн..

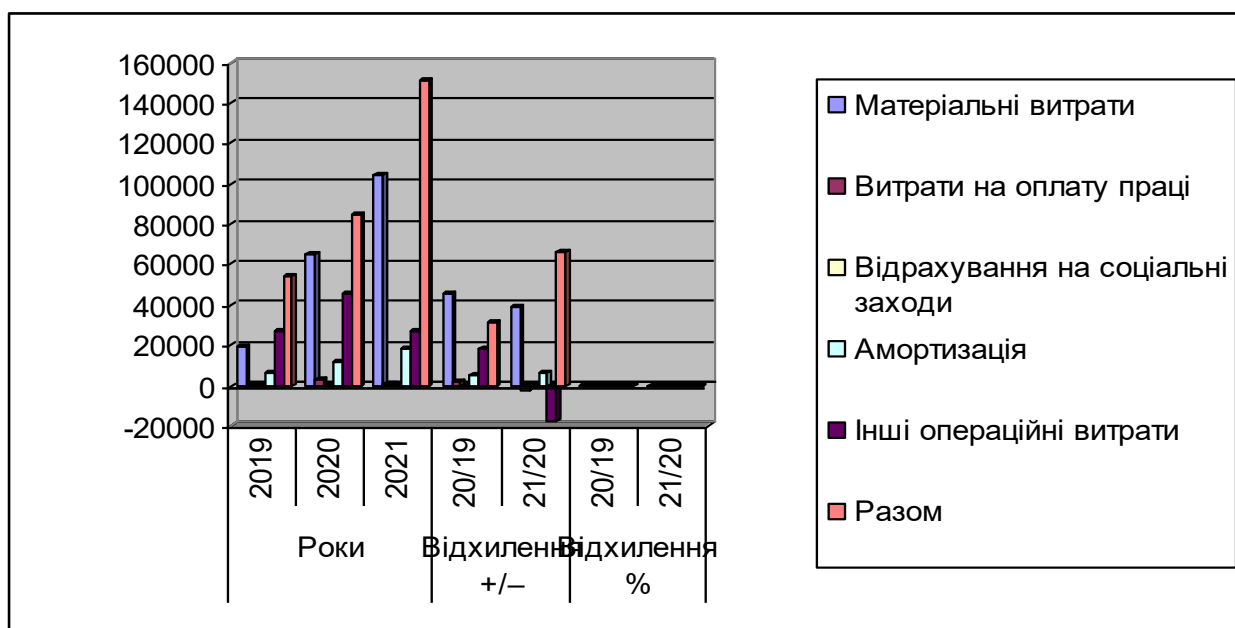


Рис. 3.3. Динаміка операційних витрат ТОВ “Фармагейт Україна” за 2019-2021 роки в (тис. грн.)

При аналізі витрат виробництва необхідно здійснити оцінку дотримання усього обсягу витрат за економічними елементами і усіх змін у складі кошторису.

При розрахунку факторного аналізу відхилень за кошторисом необхідно виходити з адитивної моделі функціонального зв'язку [83]:

$$KB = MB + BOП + CB + AM + IB$$

- де KB - сума кошторисних витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства;
- MB - матеріальні витрати;
- BOП - витрати на оплату праці;
- CB - витрати на соціальне страхування;
- AM - амортизаційні відрахування;
- IB – інші витрати.

Отже, можемо сказати, що дослідження структури питомої ваги витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств дають можливість визначати вагомі і критичні статті витрат, зміни яких визначають тенденцію у розвитку витрат у підприємстві. Оцінка напрямків зміни витрат операційної діяльності підприємства, та надає змогу покращувати управлінську діяльність сільськогосподарського підприємства.

Аналіз рівня і динаміки витрат виробництва, наведених у таблиці 3.2 засвідчує, що у звітному періоді загальна сума витрат виробництва усіх складових має тенденцію до збільшення, яке пов'язане з розширенням масштабів діяльності.

Провівши аналіз динаміки операційних витрат переходимо до аналізу витрат виробництва ТОВ “Фармгейт Україна” (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз структури і динаміки витрат виробництва ТОВ “Фармагейт Україна” за 2019-2021 роки в (тис. грн.)

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення +/-			
							2019-2021		2020-2021	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Собівартість реалізованої продукції	21868	86,4	23194	85,2	24248	87,4	-1326	-1,2	1054	2
Адміністративні витрати	2173	5,7	2192	5,6	2545	4,9	29	-0,2	363	-0,7
Витрати на збут	2066	9,3	2620	13,2	3420	13,2	476	2,9	658	0
Інші операційні витрати	905	4	820	3,6	451	1,6	-85	-0,4	-369	-2
Фінансові витрати	96	0,4	105	0,5	189	0,6	9	0,1	84	0.1
Податки на прибуток	81	0.3	1	0	105	0.2	-72	-0.3	107	0.4
РАЗОМ	25123	100	22764	100	28751	100	264	—	5887	—

Дані таблиці 3.2 свідчать про тенденцію збільшення як виробничих та невиробничих витрат за винятком інших операційних витрат.

Так у 2021 р. собівартість реалізованої продукції збільшилась на 1054 тис. грн. Водночас частка цих витрат у загальних витратах від звичайної діяльності збільшилась з 86,4 % у 2018 р. до 87,4 % у 2021 р., тобто на 1 %.

Крім того, спостерігається зменшення частки адміністративних витрат у складі загальних витрат з 5,6 % у 2018 р. до 4,8 % у 2021 р.

При абсолютному зростанні витрат на збут на 8106 тис. грн. їх частка у структурі за 2019-2020 рр. збільшилась на 2,9 %, а в період 2020-2021 рр. залишилась незмінною. Порівняння динаміки витрат виробництва зображено на рисунку 3.4.

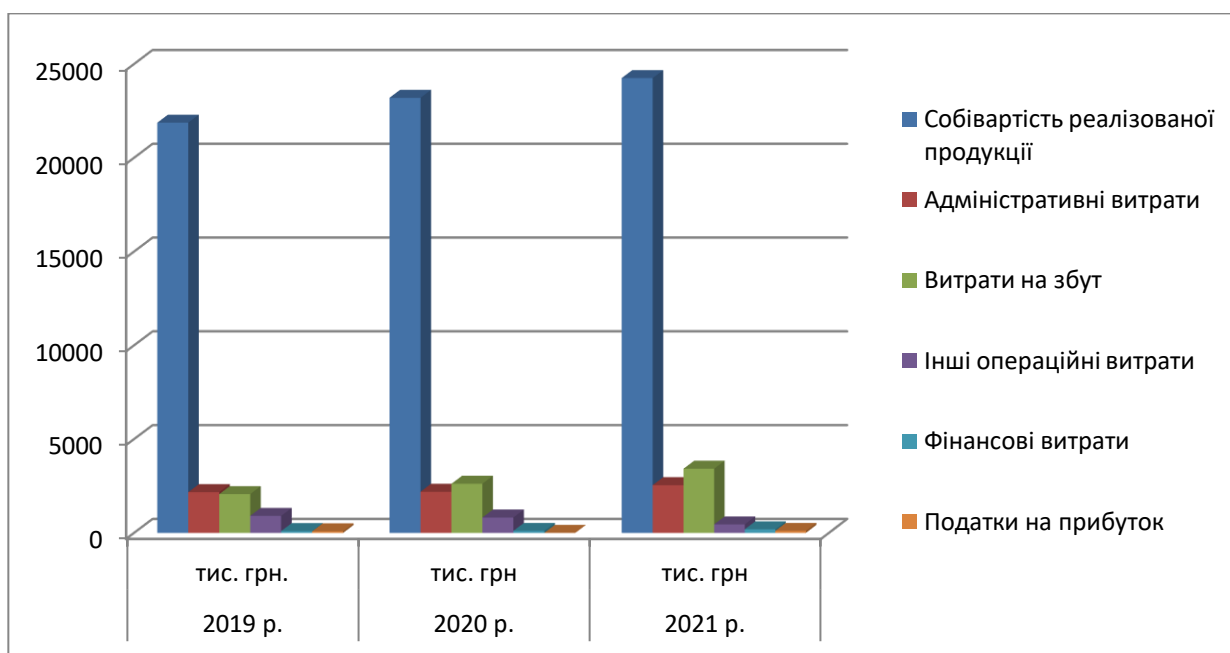


Рис. 3.4. Динаміка витрат від операційної діяльності ТОВ “Фармгейт Україна” за 2018-2020 роки в (тис. грн.)

Провівши аналіз структури і динаміки витрат виробництва ТОВ “Фармагейт Україна” можна визначити, що він є одним з найважливішим напрямків підсумкового аналізу досліджуваного підприємства.

З розвитком ринкової економіки розпочинається і розвиток конкуренції, тому більшість підприємств зменшують вартість продукції, що буде збільшувати обсягу продажу продукції. Постає питання у сільськогосподарських підприємств про застосування факторного аналізу.

Мета факторного аналізу – зменшення кількості вхідних даних із метою їх опису за умови мінімальних втрат вхідної інформації [53]. Результатом факторного аналізу є збільшення множини вхідних змінних до значно меншого числа нових змінних. Знаючи вплив кожного фактора можна зменшити собівартість.

Першим етапом є загальний аналіз собівартості продукції за статтями витрат виробництва та виявлення резервів зниження собівартості продукції.

При факторному аналізі собівартості за статтями витрат виробництва виявляють [54]:

- величину економії за кожною статтею;
- частку впливу кожної статті у загальному зниженні собівартості продукції;
- вплив різних факторів на величину витрат виробництва за окремими статтями.

В таблиці 3.3 наведена схема аналізу собівартості за статтями витрат виробництва. Проаналізуємо за даними поточного обліку на рахунку 23 “Виробництво” структуру собівартості виробництва пшениці, яка наведена у таблиці 3.3.

Для виявлення резервів майбутнього підвищення ефективності виробництва потрібно здійснити аналіз показників рентабельності.

При здійсненні аналізу рівня рентабельності підприємства необхідно брати до уваги закономірності зміни показника під впливом факторів.

1. За умови, якщо собівартість продукції на багато нижча за ціну реалізації, то собівартості кожний відсоток збільшення ціни визначає збільшення рівня рентабельності на один і більше відсоток.

2. За одного рівня собівартості сільськогосподарської продукції кожний відсоток росту ціни збільшує рівень рентабельності на один відсоток.

3. Із збільшенням рівня рентабельності, здобуто завдяки зменшення собівартості продукції, кожен відсоток збільшення ціни забезпечує збільшення рівня рентабельності порівняно із приростом за зменшеного рівня рентабельності.

4. За однієї і тієї самої ціною кожний відсоток зниження собівартості сільськогосподарської продукції забезпечує збільшення рівня рентабельності.

Таблиця 3.3

Структура собівартості продукції пшениці ТОВ “Фармгейт Україна” за 2019-2021 роки в (тис. грн.)

Стаття затрат	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відхилення			
	сума	%	сума	%	сума	%	2020-2019	%	2021-2020	%
Насіння	170,4	11,5	159,2	17	187,7	19	-11,2	5,5	28,5	2
Мінеральні добрива	254,4	15,6	137,9	14,2	145,8	17,4	-116,5	-1,4	7,9	3,2
Пальне і мастильні матеріали	240,5	15,8	159,7	17,8	260,7	18,1	-80,8	2	101	0,3
Плата за послуги сторонніх організацій	125,1	7,8	397,6	52,3	356,4	34	272,5	44,5	-83,9	-18,3
Інші матеріальні витрати	76,9	4,1	19,7	3,02	87,4	5,9	-57,2	-1,08	67,7	2,88
Витрати на оплату праці	156,4	10,1	19,4	3,1	256	4,4	-137	-7	236,6	1,3
Амортизація	115,1	8,1	9,5	0,89	126,7	1,3	-105,6	-7,21	117,2	0,41
Відрахування на соціальні заходи	59,01	3,6	15,1	2,1	45,3	2,8	-43,91	-1,5	30,2	0,7
Інші загальновиробничі витрати	428,0	27,1	29,3	3,7	67,9	3,9	-398,7	-23,4	38,6	0,2
Разом:	1625,8 1	103,7	947,4	114,1 1	1533,9	106,8	-678,41	10,41	586,7 9	-7,31

У 2021 р. збільшилися витрати на насіння 5,5 тис. грн. порівнюючи з 2020 р.. Збільшилися витрати на пально-мастильні матеріали у 2021 р. відповідно до 2019р. на 2 тис. грн.. Керівництву підприємства потрібно зменшити витрати на виробництво.

За методом ланцюгових підстановок проведемо факторний аналіз на прикладі змін рентабельності продажів. Розрахуємо факторний аналіз за допомогою формул:

$$R = \frac{П}{Р} \times 100 = \frac{P - B}{P} \times 100.$$

$$R_0 = \frac{P_0 - B_0}{P_0} \times 100\% = \frac{22129 - 21938}{22129} \times 100\% = 0,86\%$$

Ланцюгові підстановки:

$$R_p = \frac{P_1 - B_0}{P_1} \times 100 = \frac{28408 - 21938}{28408} = 22,8\%$$

$$R_1 = \frac{P_1 - B_1}{P_1} \times 100 = \frac{28408 - 28003}{28408} = 1,43\%$$

Загальна зміна рентабельності продажів:

$$\Delta R = R_1 - R_0 = 1,43 - 0,86 = 0,57\%$$

– чистого доходу (виручки) від реалізації продукції

$$\Delta R_p = R_p - R_0 = 22,8 - 0,86 = 21,94\%$$

– Витрат на реалізовану продукцію

$$\Delta R_b = R_b - R_p = 1,43 - 22,8 = -21,37\%$$

В наш час велике значення має маржинальний аналіз прибутку. Він дає змогу повніше виявити взаємозв'язок між показниками і точніше виміряти вплив факторів. Аналіз рівня рентабельності виробництва ТОВ “Фармгейт Україна” зображено у (табл. 3.4.).

Таблиця 3.4

Аналіз рівня рентабельності виробництва ТОВ “Фармгейт Україна” за 2019-2021 роки в (тис. грн.)

№	Показник	Роки			Відхилення +/-	
		2019	2020	2021	2020/2019	2021/2020
1.	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, послуг, робіт)	21768	22129	28408	361	6279
2.	Собівартість реалізації продукції (товарів, послуг, робіт)	17268	17194	22248	-74	5054
3.	Адміністративні витрати	2163	2182	2535	19	353
4.	Витрати на збут	2096	2562	3220	466	658
5.	Чистий прибуток	73	85	108	12	23
6.	Повна собівартість реалізованої продукції	21527	21938	2800	411	6065

				3		
7.	Прибуток від реалізації продукції	241	191	405	-50	214
8.	Рентабельність продажів, %	1,11	0,86	1,43	-0,25	0,57
9.	Валова рентабельність виробництва, %	1,12	0,87	1,45	-0,25	0,58
10.	Чиста рентабельність виробництва	0.34	0,39	0,39	0,05	0
11.	Витрати на 1 грн. продукції, коп.	98.9	99,1	98,6	0,2	-0,5

З таблиці 3.4 видно, що показники рентабельності ТОВ “Фармгейт Україна” у 2021 році вищі у порівнянні з 2020 р. Рентабельність зросла на 0,57 %, але, знизилась витрати на 1 грн. продукції на 0,5 %.

Економічний сенс розрахунку маржинального доходу підприємства полягає у тому, що він дозволяє покрити постійні витрати та сформувати чистий прибуток. Маржинальний дохід розраховується як граничний прибуток, який сільськогосподарське підприємство може отримати від виробництва та реалізації усіх видів продукції.

3.3. Управління витратами виробництва у діяльності підприємства

Незамінність безперервної роботи над вирішенням норм систематизації рівня витрат і гарантування їх міцної позитивної тактики спричинило до значної кількості різних методів керування витратами, а саме: стандарт-кост, директ-костинг, LCC-аналіз кайзен-костинг, бенчмаркінг витрат, таргет-костинг, кост-кілінг, CVP-аналіз та інші.

“Директ-костинг” рекомендує собою порядок обліку, які містить за основу класифікацію витрат виробництва на постійні та змінні та складає в себе обрахунок їх за носіями, місцями виникнення й видами, а також аналіз витрат і результатів для прийняття клерувальних постанов. Система директ-костинг має багато плюсів: показники про собівартість, прибутки, обсяг, потрібні для цілей проектування прибутку, постійно можна одержувати з постійної звітності; директ-костинг з’єднує відповідні продуктивні засоби ревізії, як стандарт-кост і змінні бюджети. Головні труднощі при використанні названі системи полягають у виділенні повсякденних витрат. Суттєва частина не стійких витрат виробництва може ділитися по-різному відповідно до методу, яким користуються, а це, в свою чергу, буде визначатися на результатах. Отже, для підприємств все більш потрібним є не стільки призначення повного і точного формулювання собівартості, як припинення не зрозумілих витрат, яких можна було б відвести. Дане запитання було з’ясовано завдяки системи “стандарт-кост”.

Головною думкою методу “стандарт-кост” є дослідження норм, до яких підприємство мусить тягнутися. Привілеєм системи “стандарт-кост” перед іншими

режиму обліку витрат на виробництво лежить в тому, що на основі зазначених шаблонів можна завчасно сформулювати суму передбачуваних витрат на виробництво і реалізацію виробів, рахувати собівартість частини виробу для формулювання цін, а також укласти звіт про доходи. При використанні зазначеної системи управління фірм постачається даних про розмір відхилень від регламенту і про причини їх утворення, якою користуються для оперативного затвердження керівних рішень.

Система “стандарт-кост” також наявні недоліки. Наприклад, тяжко скласти норми відповідно до технологічної карти виробництва. Зміна вартості, викликана протилежною боротьбою за ринки продажу товарів, інфляцією, утруднює розрахунок незавершеного виробництва і ціна залишків готових товарів на складі. До того ж, не на усі виробничі витрати дозволено установлювати стандарти, що обумовлюють інколи зменшення контролю за ними на місцях. При використанні підприємством знаної суми різноманітним за типом і характером замовлень зазначено короткий час розрахувати норми на всяке замовлення незручно. У даних ситуаціях замість науково установлених нормативів на всякий виріб використовується середня ціна, яка є основою для обчислення цін на виріб.

Значним недоліком при даному є наявні труднощі у обчисленні на практиці рівня напруженості норм та стандартів. Зараз не має науково аргументованих норм, а укладання стандартів на базі показників минулих затрат в положеннях інфляції викликає особливі труднощі.

Модифікація методології керування витратами виробництва новітніх підприємств була матеріалізована завдяки методу “таргет-костинг” — керування витратами за цільовою собівартістю. Мета даного методу доволі проста і одночасно революційна, вона ґрунтується на традиційній формуванні ціноутворення: ціна поділяється із прибутку та собівартості, зважаючи на дану собівартість буде являтися собою різницю між прибутком і ціною.

Вищенаведена система володіє такими перевагами: службовці та менеджери, намагаючись зблизитися до цільової собівартості, найчастіше виявляють нові, нешаблонні рішення, що вимагають інноваційного мислення; потрібно постійно підтримати в голові цільову собівартість тримає інженерів використовує більш коштовну технологію або матеріал, тому що це обов’язково призведе лише до появи на новий завиток перепроєктування сировини.

Важлива перешкода знаходиться в тому, що для ефективного запровадження таргет-костингу в асоціації повинний існувати налаштований тісний зв'язок між різноманітними працівниками та підрозділами. Також послаблення вартості виробництва дозволено принести шляхом використання кайзен-костингу, метою якого є покращення роботи компанії або її деяких підрозділів за підтримкою внутрішніх запасів без протягування значних інвестицій взовні.

Щоб використання наведеного методу траплялося результативним, потрібно виконати деякі вимоги: зробити стиль керівництва, який підтримує доступність, співробітництво і довіру; створити стратегію і схему роботи підприємства; підтримувати стійкість мети; підтримувати та формувати систему підтримки, яка буде стимулювати співробітництво; запроваджувати постійно чинні програми навчання співробітників.

Спільне користування кайзен-костингу та таргет-костингу показує собою спільну систему керування витратами. Термін “загальна” з'ясовується як керування витратами на усіх періодах життєвого циклу утворюваного продукту, а також абсолютне залучення в даний процес працівників усіх частинах в масштабі усього підприємства. Привілеях даного методу наявне те, що він постачає постійне зниження витрат виробництва й контролювання їх на заданому ступені, а головним недоліком — потрібність мотивації співробітників і спільної культури, що одержує залучення персоналу в роботу організації.

Система керування витратами виробництва, організована на використанні ABC-методу, прогнозує шанс оцінки доречності їх створення з погляду вигідності виконання подібних з даними витратами дій технологічного процесу. Присутність даної оцінки дозволяє оптимізувати об'єм витрат за підсумок вилучення тих із них, які насправді не зв'язані з розвитком виробництва продукції або не постачають належного ступеня скорочення у вигляді одержаних фінансових результатів.

Для систематизації співвідношення між вигідним результатом об'єкта і згрупованими витратами продовж життєвого циклу користуються групування, яке на досвіді одержало назву ABC-Analysis, тобто ABC-аналіз [55].

Групування використовуються за трьома групами об'єктів (А, В, С). При даній категорії А складає незначну сукупність об'єктів з великим рівнем фактору на результативний доказ, що контролюється, категорія В — помірну кількість об'єктів з

помірним рівнем впливу, а категорія С — велику кількість об'єктів (об'єктів калькулювання собівартості або статей витрат) з невеликим впливом на продуктивність господарювання. Так, значна підстава дослідження при АВС-аналізі складає в тому, що найбільша рентабельність та найбільший збільшення ринкової оцінки підприємства здобувається за рахунок продуктивного керування витратами, що відноситься до категорії А. Установлення наведеного методу здійснюється в певних етапах (табл. 3.5).

Впровадження систем керування витратами на базі АВС-методу, на оцінку автора, призводить:

1. доказано установлювати нормативи рівнів та об'ємів витрат, здійснення яких структурними частинами контролюється працею фінансового контролінгу;
2. систематизувати собівартість продукції за підсумком удосконалення прогресу виробництва;
3. досягти збільшення ринкової вартості підприємства в тривалій перспективі та підвищеної прибутковості у короткостроковому інтервалі;
4. убезпечити утворення раціональної організації витрат з урахуванням прибутковості їх здійснення на всякому етапі виробництва; [56].

Таблиця 3.5

Особливості етапів керування витратами підприємства на базі АВС-методу

Етап	Мета	Завдання
Підготовчий	Формування інформаційного і організаційного забезпечення здійснення аналізу витрат виробництва	Визначення виконавців та відповідальних осіб. Розробка проограми і плану проведення аналітичних досліджень. Визначення мети, об'єктів та завдань функціонально-вартісного аналізу. Формування інформаційної бази і каналів обміну інформації для здійснення досліджень.
Аналітичний	Виявлення проблемних процесів і функцій, фінансування яких призведе до зниження ефективності господарювання	Класифікація і систематизація функцій, встановлення взаємозалежності між ними в процесі реалізації і виробництва продукції. Уся оцінка витрат на здійснення певних функцій із урахуванням місця їх у просторово-часовій моделі виробничого процесу. Оцінка за якістю виконання функцій. Оцінка корисності виконання функцій із урахуванням вартісних показників експертної оцінки і фінансового результату та економічної оцінки значущості функцій для одержання якісного продукту виробничого процесу. Здійснення порівняння функцій із витратами виробництва

		та їх фінансування.
Конструктивний	Приймання рішення для оптимізації витрат виробництва	Пошук розробок і напрямів варіантів вдосконалення функціонуючої структури формування собівартості. Оцінка потреби у додаткових витрат виробництва на фінансування заходів із оптимізації собівартості. Дорівнююча оцінка соціально-економічної ефективності розроблених управлінських рішень.
Завершальний	Забезпечення удосконалення витрат виробництва на основі прийнятих рішень	Розроблення календарного плану упровадження результатів аналізу і прийняття певних оптимальних заходів. Упровадження усіх результатів аналізу на основі ABC-методу.

Порівняно новим, у зіставленні із первинними, є процедура бенчмаркінгу, який рекомендує собою дослідницько-аналітичний різновид роботи. Бенчмаркінг виготовляє своєрідну аналогову основу, що можливо бути застосована як еталонний предмет розширеного предметного дослідження. Причому потреби, що використовують підприємці, у здійсненні засобів бенчмаркінга, повинні бути інакшими: удосконалити позицію порівняно конкурентів; зменшити витрати; укріплювати конкурентну постановою; збільшити ступінь насолоди покупців; запроваджувати нові технології безпеки або посилити ефективність тих, що вже застосовуються; сформувати слабкі місця перебігу; готувати сучасні ідеї; удосконалити організацію.

Досить суворим методом керування витратами є кост-кілінг, він плановий на дійову мінімізацію витрат виробництва без удару його розвитку та діяльності. Реалізація даного методу доступна через участь підприємства в вставках, грубий тиск на постачальників, послаблення ланцюга руху матеріалів, пошук сучасних постачальників чи оптимізацію організацій.

Ймовірно що, плюсів кост-кілінгу є те, що він дає можливість миттєво зменшити витрати виробництва, а дефектами — жорсткість, бо він прогнозує скорочення витрат на заробітну плату і зменшення персоналу; застосування його час від часу або лише по деяких категоріях підприємства не надасть передбачуваних результатів.

Зарубіжні науковці доволі широко використовуються аналіз відношення “витрати — випуск — прибуток” (Cost — Volume — Profit Relationships, або CVP). Через ефективність та оперативність даного методу його доступність зростає і в Україні, конкретно в останні роки. За своїм змістом CVP-аналіз є доволі простим, ґрунтується на легко обчислюваних даних і дає можливість оперативно розрахувати вплив величини та структури витрат, об’єму продажу продукції на прибуток, проаналізувати його необхідність від рівня структури і цін виробництва, довести маркетингову стратегію.

До плюсів даного методу можна зарахувати те, що підприємство має давати змогу підпорядковано до запланованого прибутку обчислити розмір реалізації.

Мінусами методу є: розподіл витрат підприємства на змінні, які лінійно залежать від розміру продукції, і постійні, які від нього не відносяться, що на практиці створити складно; будь-яка зміна присутніх у моделі факторів (постійних і змінних витрат, об’єму реалізації й ціни) може значно перемінити кінцевий результат [57]

Привілеями LCC-аналізу є: створення точного передбачення витрат і співвідношення одержаного доходу та витрат через виробництва продукту в цілому; створення стратегічного зображення структури витрат і порівняння її зі будовою доходів.

Є і дефекти наведеного методу з якими зустрічаються підприємства: сумнів в обліку накладних витрат (якщо їх не ураховувати, страждає комплексність вжитих даних; якщо ураховувати, то використовувані дані мають ймовірну принциповість); може вимагати витрат на одержання значної додаткових даних.

Таким чином, всяке підприємство при виборі ідеального методу керування витратами повинно проводитися особистими цілями та можливостями, для цього ми показали базові принципи (рис. 1 — "Базова модель вибору ідеального методу керування витратами").



Рис. 1. Базовий зразок вибору ідеального методу керування витратами[58].

У даному питанні було наведено, що загальних методів керування витратами не має. Використання кожного з даних методів є доречним для певних цілей і умов в керуванні витратами. Використовуючи найголовніший метод, керівництву потрібно здійснити докладні дослідження на даному підприємстві майже з всіх запитань його роботи.

У певних випадках, для продуктивного керування витратами потрібно використовувати комбінування певних методів, наприклад, взаємозв'язок методів кайзен-костінгу та таргет-костінгу дасть можливість ефективно керування собівартістю. Таким чином, від справедливо обраного методу або їх сполучення залежить результативність керування витратами.

ВИСНОВКИ

В даній дипломній роботі ми підсумували теоретичні плани витрат виробництва також їхню класифікацію, та певну дію на фінансові результати за аналізом та контролем за для збільшення рентабельності виробництва також створенням методичних та організаційних методів обліку витрат виробництва.

Підсумувавши результати практичних та теоретичних досліджень з аналізу і контролю витрат виробництва, в тому числі фінансових результатів обліку в виробництві можна створити дані висновки і пропозиції:

Витрати виробництва – це певна економічна сфера, яка з'єднує процес утворення певного обсягу економічних ресурсів на виробництві та процес їхнього користування. Кожне підприємство створює свою класифікацію витрат виробництва за певними ознаками, які є найбільш корисними у використанні та створення певних потреб управління.

Основним недоліком обліку витрат виробництва та фінансових результатів виробництва є проблема створення нормативів для обліку та контролю певної інформаційної загальнодержавної бази норм і за витратами й доходами, також об'єктами господарювання. Ще головною проблемою є потреба рівня обліково-контрольної системи виробництв щодо його витрат певного законодавству з обліку та контролю рахувати мету та завданням підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. Для збільшення якості нормативно-правових актів України щодо контролю та обліку, витрат виробництв та одержання відповідного фінансового результату від їх використання ми стверджуємо що:

1. Потрібно проводити повну інвентаризацію на підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна” усіх нормативно-правових актів України, які створюють певний зв'язок з контролем витрат виробництва, обліком щоб створити повторення пунктів певних актів та не виявлених певних випадків;
2. Потрібно створювати та постійно оновлювати довідково-інформаційну базу виробництва, що пов'язанні із запитаннями обліку, оподаткування та контролю про витрати виробництва, які виникають протягом певного періоду;
3. Потрібно, щоб головні аудитори, бухгалтери та ревізори заповнювали усі робочі записи щодо сумнівних моментів у нормативно-правових актах та своїм досвідом поділитися з іншими особами через певні фахові бухгалтерські видання.

4. Потрібно запровадити облік витрат екологічної діяльності, який має бути ключем до сталого розвитку підприємства на основі дотримання принципу екологічної ефективності, яка може бути розрахована при представленні точної і повної інформації про природоохоронні витрати підприємства.

Зробимо висновок, отже підприємство ТОВ “Фармгейт Україна” утворене за умовах самофінансування за рахунок власних та позикових коштів.

Ознаки, які залежать до зміни прибутку створюються структури реалізованого товару з ціни реалізованого товару; собівартість одиниці товару; собівартість товарів за рахунок структурних зрушень у складі товарів; обсягу реалізації товару. Ознаки збільшення прибутку створюються за певним видом товару. Загальними джерелами їх створення є збільшення кількості реалізованого товару, застосовуються новітні технології, покращення якості товару, продаж їх на певних ринках збуту та за більш оптимальні ціни.

Проаналізували результати підприємства ТОВ “Фармгейт України ” отже, підприємство, не спостерігається на фінансову кризу та політичну, економічну нестабільність в країні, змогло збільшити в 2021-му році рівня прибутку, який дорівнює 5 037 тис. грн., а у 2020 році цей показник знизився та становив лише 3244 тис. грн., хоча попередній рік теж був прибутковий.

Наявні дані вказують про те, що основою підвищення фінансового результат діяльності підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”, є певна кількість мінімальних витрат виробництва. Такий наслідок може бути лише при досягненні основних коштів, знижується собівартість товару, мінімізувавши витрати виробництва, що не є витратами первинної необхідності. На сільськогосподарському підприємстві користуються основними та оборотними фондами, а зокрема земельних ресурсів.

Основа витрат виробництва, яка створена на ТОВ “Фармгейт України” стала правильно обрана, а це стверджує, що при ситуації на ринку України та Світовому ринку, яка є на даний час у виробництві і у збільшені своїх доходів.

Зокрема, підприємство з обмеженою відповідальністю “Фамргейт України” є самим успішним та прибутковим зрівняючи з іншими сільськогосподарськими підприємствами Шепетівського району. Отже, якщо дане підприємство не отримує в свою діяльність нових земельних площ, він створюється задля кращого результату через

використання новітньої техніки та технології вирощування високопродуктивних сортів рослин та порід тварин.

Проаналізували витрати виробництва даного підприємства ми бачимо у якому стані є підприємство, адже головною метою створення бухгалтерського обліку є не лише рахування витрачених коштів підприємства, також пошук джерел їх створення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Полегенька М.А. Етимологія терміну “інновації” як економічної категорії. *Агросвіт*, — 2016. № 21. С. 57—61.
2. Пастух М. І. Оптимізація структури витрат підприємства за умов діяльності в нестабільному середовищі (на прикладі ТДВ «Тернопільський завод ЗБК»): кваліфікаційна робота магістра. Тернопіль: ТНТУ, 2020. — 71 с.
3. Калетнік Г.М., Дармограй О.В. Розвиток ринку сільськогосподарської продукції та формування продовольчої безпеки: монографія: Вінниця. 2016. 266 с.
4. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 17.04.2021).
5. Прядко В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами. *Економічний аналіз*. 2018. Том 28. № 4. С. 265—270.
6. Куцик П. О., Головацька С. І. Обліковий інструментарій стратегічного управління витратами підприємства. Розвиток обліковоаналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств: колективна монографія / За ред. П. О. Куцика та Л. М. Пилипенка. Львів: Растр-7. 2019. С. 168—189.
7. Сорока С. Сутність витрат: історичний аспект. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. С. 152—154.
8. Чернишова Л.І., Дженкова А.С. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств. *Інноваційна економіка*. 2014. № 3 (52). С. 61—68.
9. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об’єднань: монографія / За заг. ред. А. А. Пилипенка. Харків: Вид. ХНЕУ, 2019. 344 с.
10. Вітер С. А., Вітер З. Д. Обліково-аналітичне забезпечення управління маркетинговими витратами сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2016. № 12. С. 34—40.
11. Куць Т. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції. *Регіональна економіка та управління*. 2017. № 1 (14). С. 79—83.

12. Паскалова А.Г. Зміст контролінгу витрат та його роль у прийнятті фінансових рішень. Ринок цінних паперів України. Український інститут розвитку фондового ринку. К.: КНЕУ, 2020. №7. – С. 57-63.
13. Мулик Я. І. Формування системи обліково-аналітичного забезпечення фінансової безпеки аграрних підприємств. Ефективна економіка. 2014. № 10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_10_28 (дата звернення: 14.07.2021).
14. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління рентабельністю операційної діяльності підприємства. Європейський вектор розвитку бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування в аграрному секторі економіки: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф. (7 грудня 2018 р., м. Київ). Відпов. за вип. Ю.С. Бездушна. К.: ННЦ “ІАЕ”, 2018. С.65-6
15. Шевченко Н. О. Теоретичні проблеми обліку витрат виробництва Інноваційна економіка. 2012. № 9. С. 276-279.
16. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник / За ред.. Жука В.М. – К.: Видавництво ТОВ „Юр-Агро-Веста”, 2007. -368 с.
17. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (з врахуванням змін і доповнень, останні з яких внесені наказом Міністерства фінансів України № 48 від 08.02.2014 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
18. Атамас П.Й. Фінансовий облік: навчальний посібник / О.О. Лисиченко, П.Й. Атамас, О.П. Атамас. – К.: Центр навчальної літератури, 2019. – 356 с.
19. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік: навч. посіб.: Центр навчальної і практичної літератури, 2019. – 520 с.
20. Лисиченко О. О. Фінансовий облік: навч. посіб.: Центр навчальної і практичної літератури, 2019. – 356 с.
21. Крупка Я. Д. Фінансовий облік: підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – 451 с.
22. Лень В.С. Звітність підприємства: підручник: Каравела, 2019. – 676 с.
23. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року [Електронний ресурс] /

- Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. - Режим доступу: <http://portal.rada.gov.ua/>
24. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 31 жовтня 2005 р. № 132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN2842.html
 25. Шеремет О. «Ізюминки» нової «1С: Бухгалтерії» [Електронний ресурс] / О. Шеремет. – Режим доступу: <http://www.bk.factor.ua/download/ ukr/41- 53.pdf>
 26. Сава.А. Особливості організації обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах [Текст] / Андрій Сава, Микола Палюх // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. зб. наук. праць. 2014. Вип. 2. - С. 97-100.
 27. Система документооборота ESCOM.BPM: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.escom-bpm.com/>
 28. Садовська І. Б. Документування як основна складова інформаційних ресурсів в управлінському обліку [Електронний ресурс] / І. Б. Садовська // Економічний форум. 2/2011. Луцький національний технічний університет.- Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekfor/2011_2/68.pdf
 29. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, затверджене Міністерством фінансів України від 24 .05.1995 р. (редакція від 26.05.2017 р., підстава z0567-17): [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>
 30. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. / 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2014. – 578 с.
 31. Романчук А. Л. Оцінка ефективності діяльності сучасного підприємства: теоретичний та методичний аспекти / А. Л. Романчук // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Вип. І. – Економ. науки. – Чернівці : ЧТЕІ КНТЕУ, 2015. – С. 194-197
 32. Маначинська Ю. А. Актуарний облік як інноваційна щаблина становлення сучасної облікової парадигми / Ю. А. Маначинська // Innovative technologies in science : Proceedings of the International Scientific and Practical Conference, Vol.

- II (Dubai, UAE, February 21-22, 2015). – Dubai : Rost Publishing, 2015. – P. 58-61.
33. Бондар М. І. Звітність підприємства : підручник. / [М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін.] – К.: «Центр учбової літератури», 2015. – 570 с.
 34. Собченко А.М. Удосконалення систем і методів обліку витрат та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції / 46 [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://sevntu.com.ua/jspui/bitstream/123456789/5485/1/130_38.pdf
 35. Попов О. Управління витратами // Економічна енциклопедія: у 3-х томах. Т.3. – К.: Академія, 2007. – 952 с
 36. Шевчук О.А. Особливості обліку витрат на підприємствах / О.А.Шевчук [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1811/1/27.pdf>
 37. Тіньова економіка в Україні: причини та шляхи подолання [Електронний ресурс]. Текстові дані. Режим доступу: http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t_novaekonom_kaukra_ni.pdf.
 38. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / За ред. М.Ф. Огійчука. – К.: Алерта, 2009. – 1056
 39. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність. Закон України від 16.07.1999 р.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
 40. Плаксієнко В.Я. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. / В.Я. Плаксієнко. – К. : Центр навчальної і практичної літератури, 2019. – 509 с.
 41. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник / Н.М. Ткаченко. – К. : Алерта, 2016, – 928 с
 42. Рясних Є.Г. Необхідність та проблеми впровадження бюджетування накладних витрат на сучасних підприємствах / Є.Г. Рясних, Є.М. Рудніченко // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2014. – № 5(23). – С. 156–162.
 43. Карпенко О.В. Управлінський облік : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 296 с. URL : http://pidruchniki.com/1420101951030/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/upravlinskiy_oblik

44. Бенько І. Д. Облік, аналіз і аудит в контексті Європейської інтеграції України. Особливості застосування міжнародних стандартів фінансової звітності у телекомунікаційних компаніях : моногр. / за заг. ред. М. С. Пашкевич ; Мін-во освіти і науки України, Нац. гірн. ун-т. – Дніпропетровськ : НГУ, 2015. – 361 с.
45. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – Х. : Фактор, 2013. – 1072 с.
46. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – Тернопіль : Екон. думка, 2016. – 370 с.
47. Гангал Л.С. Екологічний облік як інформаційний інструмент управління конкурентоспроможністю сільськогосподарських підприємств / Л.С. Гангал // Інноваційна економіка. — 2015. — №4. — С. 295—300.
48. Тлущкевич Н. В. Звітність за сегментами в сільському господарстві / Н. В. Тлущкевич // Економіка АПК. – 2016. – №12. – С. 100-105.
49. . Шафорост Я. П. Зниження витрат виробництва та собівартості продукції як важливий фактор зростання прибутку підприємства/ Я. П. Шафорост . Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – №2. – С. 155-159.
50. Кливак А. А. Корреляционно-регрессионный анализ как способ прогнозирования экономического развития предприятия (на примере ПАО «Севастопольгаз»). А. А. Кливак, А. А. Рихерт, М. Г. Рожкова // Молодой ученый. – 2016. – №11.1. – С. 28-30
51. Тернов С. О. Табличний процесор Microsoft Excel: скорочений курс. Навчальний посіб-ник [Текст] / М-во освіти і науки України, Донец. нац. ун-т економіки і тор-гівлі ім. М. Туган-Барановського, Каф. Вищої математики та інформаційних систем; С. О. Тернов, О. К. Копайгора – Кривий Ріг : [ДонНУЕТ], 2018. – 236 с
52. Мартиненко В.П., Кушик І.Л. Управління рентабельністю сільськогосподарських підприємств. Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 17. 2017. С. 370-374.
53. Калетнік Г.М., Дармограй О.В. Розвиток ринку сільськогосподарської продукції та формування продовольчої безпеки: монографія: Вінниця. 2016. 266 с

54. Гудзенко Н.М., Китайчук Т.Г. Роль обліку в забезпеченні економічної безпеки підприємств. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 3. С.125-134.
55. Пігуль Н.Г., Бочкарьова Т.О., Кулинич Р.О. Показники рентабельності підприємств різних галузей України та шляхи підвищення їх рівня. Економіка і суспільство. Випуск 10. 2017. С.188-193.
56. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління рентабельністю операційної діяльності підприємства. Європейський вектор розвитку бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування в аграрному секторі економіки: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф. (7 грудня 2018 р., м. Київ). Відпов. за вип. Ю.С. Бездушна. К.: ННЦ "ІАЕ", 2018. С.65-67.
57. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Фінансові витрати” // Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 790 від 18. 11. 2005 р.(зі змінами і доповненнями від 09. 12. 2011 р.) [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>
58. Мазур В.А.,Томчук О.Ф., Браніцький Ю.Ю. Методика аналізу фінансового стану підприємства відповідно до вимог внутрішніх і зовнішніх користувачів. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 3.С.7-20.

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення поняття “витрати” як економічної категорії в працях вчених

Джерело	Визначення поняття “витрати”
Ентоні Р.	Витрати – це зменшення нерозподіленого прибутку.
А. Сміт, Д. Рікардо	Витрати – це середні суспільні витрати на одиницю, тобто те, що коштує окрема одиниця продукції на середньому підприємстві, або чому дорівнюють середні витрати на сіх підприємствах.
К. Маркс	Витрати – це те, що коштує товаркапіталісту – сума витрат на придбання засобів виробництва і робочої сили (постійного і змінного капіталу).
А. Маршал, Дж. Б. Кларк, Дж. М. Кейнс	Витрати – це сума грошових коштів на придбання факторів виробництва.
Маршал А.	Витрати виробництва – це витрати таких чинників виробництва, як земля, праця, капіталі організаторськ здібності.
Ж.-Б. Сей	Витрати виробництва – це вартість всіх виробничих послуг, які повинні бути використати при виробництві цього продукту.
К. Макконнел, С. Брю	Економічні витрати – це платежі, які фірма повинна зробити, або доходи, які фірма повинна забезпечити постачальникам ресурсів, щоб відвести ці ресурси від використання в альтернативних виробництвах.
Грещак М. Г, Коцюба О. С.	Витрати підприємства – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети.
Шим Д. К., Д. Г. Сігес	Витрати – показник в грошовому виразі кількості ресурсів, використаних для досягнення визначеної мети.
Павлишенко М.	Витрати – це виражені в грошовій формі витрати різних видів економічних ресурсів (праці, сировини. Матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу й розподілу продукції, товарів.
Друрі К.	Витрати – це засоби, що витрачено на одержання прибутку.
Хендріксен Е. С., Бреда Ван М. Ф.	Витрати – це несприятливий рух ресурсів, який зменшує прибуток фірми. Проте не кожен несприятливий рух є витратами. Витрати – це використання або споживання товарів і послуг у процесі отримання доходу.
Велш Г.А, Шорт Д.Г.	Витрати – це певна величина ресурсів, використаних підприємством за деякий період часу для одержання доходу.
Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж.	Витрати – використані ресурси або гроші, які

Продовження додатку А

	потрібно заплатити за товари чи послуги.
Ворст І., Ревентлоу П.	Витрати – грошовий вираз використання виробничих факторів, у результаті якого здійснюється виробництво і реалізація продукції.
Грещак М.Г., Коцюба О. С.	Витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети.
Палій В., Вандер Віл Р.	Витрати – це увесь комплекс матеріальних та грошових ресурсів, який необхідний для створення продукту.
Завгородній В. П.	Витрати – це усі витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції, що виражені в грошовій формі та становлять собівартість продукції.
Зайхель Х.	Витрати – це виражене в грошах споживання товарів і послуг для виготовлення виробничої продукції за певний період.
Бутинець Ф. Ф.	Витрати виробництва – це виражені в грошовій формі поточних витрат трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції.
Бланк І. А.	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.
Ягурова А.	Витрати на виробництво – це обґрунтоване умовами виробництва і спрямоване на створення корисних цінностей чи надання послуг споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.
Череп А. В.	Витрати – явні (фактичні, розрахункові) витрати підприємства.
Шмаленбах Е.	Витрати – утворюють вартість і не пов'язані з потоками платежів за ресурси.

Додаток Б

Нормативні документи, які пов'язані з питаннями обліку, аналізу та контролю витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства

№	Нормативно-правові документи	Використання в процесі аналізу та контролю
1.	Конституція України	Визначення загальних положень, що формують правові засади і регулюють роботу підприємства
2.	Податковий кодекс України	Перевірка безпомилковості розрахунку доходів та витрат в грошових, матеріальних та нематеріальних формах
3.	Господарський кодекс України	Забезпечити збільшення ефективності підприємства та його активність на ринку
4.	Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні”	Організувати здійснення фінансового контролю, що потрібний на даний час
5.	Закон України “Про оплату праці”	Здійснення обліку та контролю за додержанням законодавчих положень по оплаті праці
6.	НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	Контроль за правильним вираженням доходів та витрат у наведеному звіті
7.	П(С)БО 15 “Дохід”	Створення відповідних умов для організації обліку доходів підприємства
8.	П(С)БО 16 “Витрати”	Створення принципів правильного організування та проведення операцій з витратами
9.	Інструкція “Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій”	Використовується для спрощення здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві
10.	Наказ міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинного обліку”	Використовується за для правильного оформлення документів в бухгалтерському обліку

Додаток В

Додаток 1

до Національного положення

(стандарту) бухгалтерського обліку 1

"Загальні вимоги до фінансової

звітності"

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

Коди

2019

01

01

37138877

Підприємство

Товариство з обмеженою відповідальністю "Фармгейт
Україна"

(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за 2018 р.

Форма №2

Код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	17367	15631
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
Премії підписані, валова сума	2011	-	-
Премії, передані у перестраховування	2012	-	-
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(17269)	(14579)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий :			
Прибуток	2090	17367	15631
Збиток	2095	-	-
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	15 033	23 441
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	-	-
Дохід від первісного визнання біологічних активів і с/г продукції	2122	-	-
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(1978)	(1787)
Витрати на збут	2150	(536)	(483)
Інші операційні витрати	2180	(294)	(273)
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	-	-
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
Прибуток	2190	17367	15631

Продовження Додатку В

Збиток	2195		
Доход від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	1	
Інші доходи	2240		
Дохід від благодійної допомоги	2241		
Фінансові витрати	2250	(19 305)	(17 342)
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	(79)	(14)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275		
Фінансовий результат до оподаткування:			
Прибуток	2290		
Збиток	2295	17367	(43 216)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
Прибуток	2350		
Збиток	2355	17367	(43 216)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-25 160	-43 216

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	19936	
Витрати на оплату праці	2505	300	
Відрахування на соціальні заходи	2510	133	
Амортизація	2515	6177	755
Інші операційні витрати	2520	27289	
Разом	2550	53835	755

Продовження Додатку В

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Смітс Ван Оуен Й..

Головний бухгалтер

Левченко В.Л.

Додаток Г

Г

Додаток 1

до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової
звітності"

Дата (рік, місяць, число)

Коди

2021 01 01

за ЄДРПОУ

37138877

Підприємство

Товариство з обмеженою відповідальністю
"Фармгейт Україна"
(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за 2020 р.

Форма №2

Код за ДК 180100
УД 3

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядк а	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	21846	21447
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
Премії підписані, валова сума	2011	-	-
Премії, передані у перестрахування	2012	-	-
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(22248)	(17194)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий :			
Прибуток	2090	17 595	23 547
Збиток	2095	-	-
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	15 033	23 441
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	-	-
Дохід від первісного визнання біологічних активів і с/г продукції	2122	-	-
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(2535)	(2182)
Витрати на збут	2150	(2 197)	(2 221)

Інші операційні витрати	2180	(182)	(894)
<i>Продовження додатку Г</i>			
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	-	-
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
Прибуток	2190	21846	21447
Збиток	2195	-	-
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	1	-
Інші доходи	2240	-	-
Дохід від благодійної допомоги	2241	-	-
Фінансові витрати	2250	(19 305)	(17 342)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	(79)	(14)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-
Фінансовий результат до оподаткування:			
Прибуток	2290	-	-
Збиток	2295	(25 160)	(43 216)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	-
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
Прибуток	2350	25 160	21447
Збиток	2355	-	-

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	25 160	21447

Продовження додатку Г

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	104450	65492
Витрати на оплату праці	2505	574	2673
Відрахування на соціальні заходи	2510	134	248
Амортизація	2515	18299	11879
Інші операційні витрати	2520	27520	45604
Разом	2550	150977	87852

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Смітс Ван Оуен Й..

Головний бухгалтер

Левченко В.Л.

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

«Фармгейт Україна»

*вул. Шевченка, 2А, с. Васильків, Ізяславський район, Хмельницька область, 30350
р/р 26002210364510 в банку АТ "Прокредіт Банк", МФО: 32098, ідентифікаційний код
37138877.*

НАКАЗ № 5

Від 02.01.2019

На підставі Закону України від 16.07.99 р. N 996-XIV "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", Положень (стандартів) бухгалтерського обліку наказую:

1. Організація бухгалтерського обліку

- 1.1. Доручити забезпечення бухгалтерського обліку на підприємстві бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером.
- 1.2. Застосовувати на підприємстві журнально-ордерну систему обліку.
- 1.3. Для ведення бухгалтерського обліку використовувати програму 1С версія 8.2.
- 1.4. Бухгалтерам проставляти на первинних документах, що відображаються в обліку, відмітку про їх обробку у вигляді, дати, підпису.
- 1.5. Складати щомісяця журнали-ордери та інші облікові регістри. Роздруківки з комп'ютерної програми підписувати виконавцеві і бухгалтерові, який відповідає за складання облікового документа.
- 1.6. Дані журналів-ордерів, інших облікових регістрів і додаткових довідок головному бухгалтеру відображати в Головній книзі підприємства (оборотному балансі), що є підставою для складання Балансу підприємства. Після обробки журнали-ордери, облікові регістри і довідки повинні бути підписані головним бухгалтером із вказівкою дати підпису.
- 1.7. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності проводити інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. N 69 (зі змінами і доповненнями) не рідше одного разу на рік.

2. Про облікову політику підприємства**2.1. Дозволяю змінити облікову політику, якщо:**

- зміняться вимоги Міністерства фінансів України;
- зміняться статутні вимоги підприємства;
- нові (запропоновані й обґрунтовані фахівцями підприємства) положення облікової політики забезпечують більш достовірне відображення господарських операцій.

2.2. При складанні фінансової звітності встановити кордон істотності в розмірі 50 грн.,**2.3. Основним засобом визнавати актив, якщо очікуваний термін його корисного використання (експлуатації), більше 12 місяців і вартістю більше 6 000 грн.****2.4. До малоцінних необоротних матеріальних активів відносити активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в пункті 5 П(С)БО 7 "Основні засоби" і пункті 4 цього наказу), вартісна оцінка яких дорівнює сумі, що не перевищує 6 000 грн.****2.5. Строк корисного використання (експлуатації) основних засобів та нематеріальних активів зазначається в окремому Наказі керівника при зарахуванні активу на Баланс.****2.6. Установити такі методи нарахування амортизації для:**

- інших необоротних матеріальних активів - прямолінійний метод;
- малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів - у розмірі 100%-вої їх вартості в першому місяці використання об'єкта;
- предметів прокату - прямолінійний метод.
- нематеріальних активів - прямолінійний метод.

2.7. Установити такі методи оцінки вибуття запасів:

- при відпусканні запасів у виробництво - метод ФІФО
- при відпусканні запасів у реалізацію - метод ФІФО

2.8. З метою недопущення розкрадань (недостач) малоцінних і швидкозношуваних предметів, переданих в експлуатацію і вилучених зі складу активів, головному бухгалтерові посилити контроль за видачею таких МШП за місцями експлуатації шляхом забезпечення проставлення в облікових картках підписів працівників в отриманні МШП, відміток про переміщення МШП між структурними підрозділами, а також складання актів на їх списання у разі непридатності до експлуатації.**2.9. Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів.****2.10. Суму резерву сумнівних боргів нараховується на суми дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги при перевищенні дати виникнення 3 роки .**

2.11. Створити забезпечення:

- оплати відпусток, яка розраховується як кількість днів невикористаної відпустки помножена на середньоденну заробітну плату за останній рік роботи на підприємстві.

2.12. У виробництві використовувати простий метод обліку витрат на виробництво та калькулювання фактичної виробничої собівартості продукції.

2.13. Прийняти базу розподілу загальновиробничих витрат – площа поля.

2.14. Облік здійснюваних витрат діяльності вести з використанням класу рахунків 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій.

3. Інші пункти облікової політики

3.1. Для цілей бухгалтерського обліку, використовувати національні стандарти бухгалтерського обліку, що введені в дію згідно з чинним законодавством.

3.2. Первісну вартість основних засобів збільшувати на суму витрат, що збільшують очікувані економічні вигоди від використання такого активу.

3.3. Витрати, що підтримують об'єкт основного засобу у робочому стані відносити до витрат періоду, у якому такі витрати понесені.

3.4. Нарахування амортизації здійснювати з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством.

3.5. При визначенні собівартості виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг до загальновиробничих витрат відносити перелік витрат, що зазначений у пунктах 3.5.1 та 3.5.2 даного наказу.

3.6. У випадку придбання одного об'єкту основних засобів, що складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин визнавати в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Директор: Смітс Ван Оуен Й.Д.Я.Т.

З наказом ознайомлений:

Головний бухгалтер: Білобров В.М.

Складові аудиторської перевірки виробничих витрат та їх особливості

Складові аудиторської перевірки	Завдання та особливості проведення аудиту
1	2
Аудит витрат	– перевірка додержання підприємством визначеного П(С)БО 16 «Витрати» їх переліку при віднесенні окремих витрат до прямих матеріальних, трудових та ін., а також загальновиробничих; правильність відображення в регістрах бухгалтерського обліку всіх видів прямих витрат на виробництво; законність формування загальновиробничих витрат та віднесення їх на рахунки бухгалтерського обліку; правильність калькуляції собівартості продукції
вивчення особливостей організації виробництва та технологічного процесу	Ознайомлення: з переліком основних засобів, які застосовуються для виробництва продукції (робіт, послуг); з обсягом та номенклатурою виробничих запасів; необхідною робочою силою та ін. Джерело: технологічна карта, галузеві нормативи
вивчення облікової політики щодо обліку виробничих затрат та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)	Ознайомлення: зі складом затрат на виробництво за статтями калькулювання; методом калькулювання собівартості; методом вибуття запасів; особливостями робочого плану рахунків для обліку затрат та калькулювання собівартості; переліком загальновиробничих витрат, у тому числі постійними і змінними та ін. Джерело: облікова політика
перевірка матеріальних затрат	Перевірка обґрунтованості включення тих чи інших матеріальних затрат до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) за номенклатурою, кількістю та вартістю; перевірка обґрунтованості віднесення окремих матеріальних затрат до загальновиробничих витрат за номенклатурою, кількістю та вартістю; перевірка правильності застосування обраного методу вибуття запасів; контрольний запуск сировини у виробництво та ін. Джерело: технологічна карта, лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск матеріалів, бухгалтерські довідки
перевірка затрат на оплату праці	має обов'язково включати обґрунтованість визначення фонду оплати праці в рослинництві та тваринництві в цілому в галузі, в розрізі галузей другого і третього рівня. Тарифний фонд перевіряється за технологічними картами, за якими визначається обґрунтованість обсягів робіт, відповідність норм, тарифних розрядів і ставок, що використані для розрахунку фонду оплати праці, затвердженого сільськогосподарським підприємством

перевірка затрат на соціальні заходи	Перевірка правильності розрахунку нарахувань до фонду оплати праці виробничих працівників за видами продукції та нарахувань на фонд оплати праці загальновиробничих працівників. Джерело: Зведення відрахувань до фондів, довідки, котрі засвідчують інвалідність
--------------------------------------	--

Продовж. табл. 1

1	2
перевірка амортизаційних відрахувань	Перевірка правильності розрахунку амортизації у бухгалтерському обліку відповідно до обраного методу; підтвердження обґрунтованості обраного методу нарахування амортизації; перевірка правильності віднесення затрат на амортизацію до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) та до загальновиробничих витрат. Джерело: відомість нарахування амортизації, облікова політика
перевірка інших прямих затрат	Перевірка обґрунтованості включення інших прямих затрат до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) та загальновиробничих витрат; правильність розрахунку та списання витрат від браку продукції; правильність розрахунку та віднесення затрат на відрядження; затрат, пов'язаних з послугами інших організацій та ін. Джерело: звіт про використання коштів, виданих на відрядження чи підзвіт, акт про брак, розрахунок собівартості браку, акт виконаних робіт (наданих послуг), розрахунки комунальних платежів, бухгалтерські довідки та ін.
перевірка правильності ведення фактичних виробничих витрат та наступного їх включення до собівартості продукції, відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання собівартості	Аудитор з'ясовує перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції відповідно до порядку, встановленого самостійно сільськогосподарським підприємством з урахуванням П(С)БО 16. При встановленні відповідності складу прямих матеріальних витрат аудитор слід пам'ятати, що до них входить вартість сировини та основних матеріалів, які становлять основу продукції, що виробляється, допоміжних і інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва. Об'єктами витрат на сільськогосподарських підприємствах, як правило, є вид культур: у рослинництві – зернові та зернобобові культури (пшениця озима, ячмінь озимий, овес, горох та ін.), технічні культури (соняшник на зерно, конопля, цукрові буряки, тютюн тощо) та інші культури; у тваринництві – велика рогата худоба молочного напрямку, велика рогата худоба м'ясного напрямку та ін.

вивчення правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат (ЗВВ)	Підтвердження обґрунтованості обраної бази розподілу загальновиробничих витрат, перевірка правильності розрахунку розподілу ЗВВ, перевірка обґрунтованості віднесення тих чи інших ЗВВ до змінних або постійних, перевірка правильності списання ЗВВ та ін. Джерело: розрахунок розподілу загальновиробничих затрат, облікова політика
аналіз доцільності понесених витрат для підприємства	Проводимо ідентифікацію потенційних зон ризику з метою зведення до мінімуму розмір капіталу, що піддається ризику. Розраховуються наступні показники визначення ступеня ризику фінансових коштів: – надлишок чи недостатність власних засобів; – надлишок чи недостатність власних і позикових джерел формування запасів;

Продовж. табл. 1

1	2
підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку витрат діяльності	підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку витрат операційної діяльності
перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати діяльності в публічній фінансовій звітності	Підтвердження тотожності даних аналітичного та синтетичного обліку даним фінансової звітності. Джерело: дані програми 1сБухгалтерія Головна книга, оборотно-сальдова відомість, Звіт про фінансові результати
Розробка рекомендацій щодо вдосконалення процесів виробництва та управління виробничими витратами	Виявлення виробленої зайвої кількості продукції, наявність «застарілих запасів», зайві етапи виробничого процесу, зайве транспортування запасів, виробництво некондиційної продукції

