

Державний вищий навчальний заклад
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

ОР - магістр

на тему: «**Облік виробничих витрат і аналіз собівартості
продукції**»

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОО(з) –М2
напряму підготовки (спеціальності)

071 Облік і оподаткування

(шифр і назва напряму підготовки, спеціальності)

Кіянко Оксана Василівна

(прізвище та ініціали студента)

Керівник Сас Л.С. д. е. н., професор кафедри
обліку і оподаткування

(прізвище та ініціали, науковий ступінь, вчене звання)

Рецензент Шеленко Д.І. д.е.н., професор
кафедри теоретичної і прикладної
економіки

(прізвище та ініціали, місце роботи, посада)

Івано-Франківськ- 2021р.

Державний вищий навчальний заклад
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Факультет Економічний

Кафедра Обліку і оподаткування

Освітній рівень «Магістр»

Напрямок підготовки (Спеціальність) 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ініціали)

“ 12 ” жовтня 2020р.

ЗАВДАННЯ

НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Кіянко Оксани Василівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Облік виробничих витрат і аналіз собівартості продукції»

керівник роботи Сас Л.С. д.е.н., доц.

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

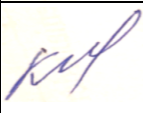
2.Строк подання студентом роботи 02.11.2021р.

3. Вихідні дані до роботи дані бухгалтерського обліку, економічного аналізу витрат та собівартості продукції, нормативно - правові і законодавчі документи, статистичні дані, інформація з інтернет-ресурсів, офіційних сайтів Кабінету Міністрів України та відповідних міністерств і відомств

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) теоретичні засади обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції; організаційно-методичні аспекти обліку виробничих витрат на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»; аналіз витрат та собівартості продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

5. Перелік графічного матеріалу 24 таблиці, 19 рисунків

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Сас Л. С. доктор економічних наук, доцент, професор кафедри обліку і оподаткування		
Розділ 2	Сас Л. С. доктор економічних наук, доцент, професор кафедри обліку і оподаткування		
Розділ 3	Сас Л. С. доктор економічних наук, доцент, професор кафедри обліку і оподаткування		

7. Дата видачі завдання 15.10.2020р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні засади обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції	17.03.2021 р.	Виконано
2.	Організаційно-методичні аспекти обліку виробничих витрат на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»	28.05.2021 р.	Виконано
3.	Аналіз витрат та собівартості продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»	15.10.2021 р.	Виконано

Студент


(підпис)

Кіянко О.В.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Сас Л.С.

(прізвище та ініціали)

Державний вищий навчальний заклад
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

Наукового керівника, доктора економічних наук

Сас Людмили Степанівни

на магістерську роботу магістра за спеціальністю «Облік і оподаткування»

2-го курсу групи ОО(з)-М2

Кіянко Оксани Василівни

на тему **«Облік виробничих витрат і аналіз собівартості продукції»**

Актуальність теми. Головною умовою ефективного управління сільськогосподарським підприємством є отримання повної, достовірної та оперативної інформації про витрати, які формують собівартість виготовленої продукції. Таку інформацію надає облік витрат виробництва, що є центральною підсистемою в інформаційній системі бухгалтерського обліку. Від належної організації обліку витрат та калькулювання собівартості продукції залежать рівень економічного управління підприємством, ступінь впливу результатів діяльності окремих підрозділів на підвищення ефективності виробництва, обґрунтованість планування якісних та кількісних показників й оптимальне ціноутворення. Все це зумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Мета дослідження. Метою магістерської роботи є вивчення теоретико-прикладних аспектів обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром» з метою випрацювання пропозицій щодо удосконалення цих процесів на підприємстві.

Об'єктом дослідження обрано ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

У першому розділі «Теоретичні засади обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції» висвітлено теоретичні засади обліку та

аналізу виробничих витрат на підприємстві.

У другому розділі «Організаційно-методичні аспекти обліку виробничих витрат на ТзОВ «Бучачагрохлібпром» розглянуто організацію й методику обліку виробничих витрат на досліджуваному об'єкті, запропоновано напрямки удосконалення обліку виробничих витрат та собівартості продукції.

У третьому розділі «Аналіз витрат та собівартості продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром» розглянуто організацію аналізу виробничих витрат за узагальнюючими показниками, проведено аналіз собівартості продукції й внесено пропозиції щодо удосконалення аналізу витрат та собівартості продукції на досліджуваному об'єкті.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що основні положення роботи стосовно вдосконалення обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції доведені до рівня методичних розробок та рекомендацій і частково впроваджені в облікову практику ТзОВ «Бучачагрохлібпром» (довідка № 110-к від 15.12.2021р.).

Недоліки: робота не позбавлена зауваження: доцільно конкретизувати внесені автором пропозиції щодо напрямів удосконалення аналізу виробничих витрат на досліджуваному підприємстві. Однак, дане зауваження не впливає на загальну позитивну оцінку роботи.

Загальний висновок: Магістерська робота Кіянко Оксани Василівни на тему: «Облік виробничих витрат і аналіз собівартості продукції» (на прикладі ТзОВ «Бучачагрохлібпром») є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом та оформленням відповідає вимогам МОН України, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації магістра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Оцінка: заслуговує оцінки «добре»

“22” листопада 2021 р.



Сас Л.С.

Державний вищий навчальний заклад
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ

магістра за спеціальністю «Облік і оподаткування»

2-го курсу групи ОО(з)-М2

Кіянко Оксани Василівни

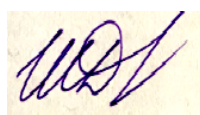
на тему: *«Облік виробничих витрат і аналіз собівартості продукції»*

В умовах жорсткої конкуренції сьогодні кожне підприємство, організація, установа та підприємець прагнуть максимізувати виробництво та покращити якість, водночас мінімізуючи витрати виробництва, щоб отримати більший прибуток. Ось чому бухгалтерський облік є єдиним джерелом інформації, необхідної для отримання даних для визначення обсягу витрат, а також загального управління та контролю його економічних показників. Дослідження обліку виробничих витрат і аналізу собівартості продукції зумовлене об'єктивним існуванням такої проблеми. Це і зумовило актуальність обраної теми дослідження.

У роботі розкрито організацію й методику обліку виробничих витрат і калькуляцію собівартості продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»; визначено напрямки удосконалення обліку витрат та формування собівартості продукції на підприємстві, реалізація яких дозволить покращити облік виробничих витрат на досліджуваному об'єкті.

Магістерська робота Кіянко Оксани Василівни на тему: «Облік виробничих витрат і аналіз собівартості продукції» (на прикладі ТзОВ «Бучачагрохлібпром») виконана відповідно до вимог, які ставить МОН України до такого виду наукових робіт, допускається до захисту з позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації магістра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

“22” листопада 2021 р.



д.е.н., професор кафедри теоретичної
і прикладної економіки Шеленко Д.І.

РЕФЕРАТ

Магістерська робота містить сторінок 115, таблиць 24, рисунків 19, додатків 3, список використаних джерел із 67 найменувань.

Облік виробничих витрат і аналіз собівартості продукції

Предметом дослідження є облік виробничих витрат та формування собівартості продукції.

Об'єктом дослідження є система обліку виробничих витрат і аналізу собівартості продукції ТзОВ «Бучачагрохлібпром», яке розташоване у місті Бучач Чортківського району Тернопільської області.

Мета магістерської роботи полягає у детальному вивченні обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції на підприємстві з метою розробки оптимальних шляхів покращення роботи підприємства.

Завданнями роботи є: розкрити економічний зміст та завдання обліку виробничих витрат; дослідити теоретичні аспекти обліку витрат на виробництво і виходу продукції; розкрити особливості аналізу собівартості продукції; вивчити нормативне забезпечення обліку витрат й аналізу формування собівартості продукції; уточнити організаційно-методичні аспекти обліку виробничих витрат; здійснити оцінку виробничо-господарської діяльності на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»; вивчити та описати методику обліку витрат і калькуляцію собівартості продукції; дослідити аналіз витрат та собівартості; визначити напрямки удосконалення обліку витрат та собівартості на підприємстві; удосконалити основні методи аналізу витрат та собівартості продукції на виробничому підприємстві.

За результатами дослідження сформульовані висновки щодо існуючих прийомів і методів обліку виробничих витрат і аналізу собівартості продукції.

Одержані результати можуть бути використані на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Рік виконання магістерської роботи 2021

Рік захисту роботи 2021



ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ»

свідоцтво 100240662, інд.под. № 009528219032

48400, вул. Галицька, 160, м. Бучач, Тернопільська обл., Україна, тел. (03544) 2-69-96, 2-61-91, 2-62-04, телефакс 2-61-88
www.buchach-ahp.com.ua, e-mail: buch-ahp@list.ru
р/р 26006443799 АТ «Райффайзен Банк Аваль», МФО 380805, ЄДРПОУ 00952829

Вих: 110 з 15 » 12 2021 р

Державній експертній комісії
з присвоєння кваліфікації економіста
за освітнім рівнем **МАГІСТРА**
(спеціаліста) за спеціальністю – «Облік і оподаткування»
Прикарпатського національного університету ім. В.Стефаника

ДОВІДКА

Видана Кіянко Оксані Василівні про те, що виконанні нею розробки в процесі дослідження на тему: **Облік виробничих витрат і аналіз собівартості продукції** (на прикладі ТзОВ «Бучачагрохлібпром» м. Бучач) та сформульовані на підставі цього пропозиції щодо удосконалення аналізу витрат та собівартості продукції на підприємстві.

Директор
ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Казимир ПОПІЛЬ

Головний бухгалтер

Ігор ЛУЦІВ



АНОТАЦІЯ

Кіянко О.В. «Облік виробничих витрат і аналіз собівартості продукції (товарів, послуг)» – Рукопис.

Магістерська робота на присвоєння кваліфікації магістра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». – Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника, Івано-Франківськ. – 2021р.

В магістерській роботі досліджено теоретичні засади обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції. В роботі узагальнено і критично проаналізовано основну наукову і методичну літературу з обраної теми дослідження, з'ясовано суть економічних понять «витрати» та «собівартість», розглянуто їх види та класифікацію, обґрунтовано нормативне забезпечення обліку даного об'єкта.

Розкрито організаційні та методичні аспекти, а також вироблено практичні рекомендації щодо удосконалення обліку витрат та собівартості продукції на підприємстві.

В роботі здійснено аналіз витрат та собівартості продукції і на основі узагальнення вивченого, висловлено пропозиції щодо його вдосконалення.

Ключові слова: витрати, готова продукція, товар, послуга, реалізована продукція, виробнича собівартість, елемент витрат, стаття витрат, норми витрат, відхилення від норм.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТА АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	7
1.1. Економічний зміст та завдання обліку виробничих витрат	7
1.2. Особливості аналізу собівартості продукції	18
1.3. Нормативне забезпечення обліку витрат й аналізу формування собівартості продукції	23
Висновки до розділу 1	29
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ТЗОВ «БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ»	32
2.1. Організація обліку витрат та собівартості продукції на підприємстві	32
2.2. Методика обліку витрат і калькуляції собівартості продукції	47
2.3. Напрями удосконалення обліку витрат та собівартості продукції на підприємстві	60
Висновки до розділу 2	69
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТЗОВ «БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ»	72
3.1. Організація аналізу виробничих витрат за узагальнюючими показниками	72
3.2. Аналіз собівартості продукції на підприємстві	81
3.3. Удосконалення аналізу витрат та собівартості продукції на виробничому підприємстві	88
Висновки до розділу 3	93
ВИСНОВКИ	96
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	100
ДОДАТКИ	108

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

БФП – багатофункціональний пристрій;

ВЗ – військовий збір;

ЄСВ – єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

ЗЕД – зовнішньоекономічна діяльність;

МД – маржинальний дохід;

НБУ – Національний банк України;

ПДВ – податок на додану вартість;

ПДФО – податок з доходів фізичних осіб;

НП(С)БО – національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

Рис. – рисунок;

Табл. – таблиця;

ТзОВ – товариство з обмеженою відповідальністю;

МСБО – Міжнародні стандарти фінансової звітності;

Кт – дебет;

Дт – кредит;

Грн. – гривня;

Ф№1 – форма № 1 балансу підприємства (звіт про фінансовий стан);

Ф№2 – форма № 2 (звіт про фінансові результати).

ВСТУП

Нові економічні відносини вимагають серйозних змін у системах бухгалтерського обліку підприємств. Бухгалтерський облік в ринкових умовах виконує завдання управління інформацією, контролює збереження майна та зміцнює фінансовий стан підприємств, підвищує ефективність виробництва та зменшує ризики втрат капіталу, пов'язаних зі зміною умов виробництва, інвестиціями в нові підприємства та види діяльності.

Перехід до ринкових умов потребує базуватися з існуючого господарського механізму та здатності обчислювальної техніки переглядати багато теоретичних і практичних положень бухгалтерського обліку, його організацію, а також методи формування та обробки облікової інформації.

З цієї причини необхідно посилити функцію облікової інформації та організувати аналітичну бухгалтерську роботу відповідно до потреб управління. Щоб вирішити цю проблему, потрібно вивчити вимоги системи управління: кому, яка інформація потрібна, в який період часу і в якій формі. Необхідно порівняти собівартість виробництва та результати, отримані від реалізації продукції, центру споживання та зони відповідальності, щоб сформувати собівартість виробництва та ефективно використання інших матеріалів.

Підсумковий і загальний показник ділової активності є собівартість продукції. Цей показник використовується для оцінки ефективності використання оборотних коштів, вирішення проблеми впровадження нових технологій та обладнання, підвищення якості продукції, вибору найкращого плану управління.

Для підприємств собівартість є мірою витрат і доходу. На певному рівні цін скорочення виробничих витрат збільшить прибуток, а його зростання призведе до зниження прибутку. Витрати необхідно визначати з різних причин, зокрема для визначення рентабельності окремих видів

продукції та загального виробництва, визначення оптової ціни продукції та виконання внутрішньовиробничих планів.

Собівартість відображає витрати продукції (виробничі витрати), що дозволяє оцінити ефективність підприємства.

Рівень споживання на одиницю продукції дозволяє визначити, чи не перевищують певні позиції нормативні значення, і виявити фактори, що спричинили такі відхилення.

У роботі таких економістів як Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Друрі К., Ентоні Р., Івашкевич В.Б., Нападовська Л.В., Палій В.Ф., Пушкар М.С., Сопко В.В., Стуков С.А., Ніколаєва С.А., Чумаченко М.Г. досліджувалися проблеми, пов'язані з формуванням витрат.

Однак проблема побудови комплексної системи обліку та формування собівартості виробництва залишається відкритою.

Мета і завдання дослідження. Метою магістерської роботи є вивчення теоретико-прикладних аспектів обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром» з метою випрацювання пропозицій щодо удосконалення цих процесів на підприємстві.

Відповідно до поставленої мети сформульовано сукупність основних завдань, спрямованих на її досягнення:

- розкрити економічний зміст та завдання обліку виробничих витрат;
- дослідити теоретичні аспекти обліку витрат на виробництво і виходу продукції;
- розкрити особливості аналізу собівартості продукції;
- вивчити нормативне забезпечення обліку витрат й аналізу формування собівартості продукції;
- уточнити організаційно-методичні аспекти обліку виробничих витрат;
- здійснити оцінку виробничо-господарської діяльності на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»;

- вивчити та описати методику обліку витрат і калькуляцію собівартості продукції;
- провести аналіз витрат та собівартості на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»;
- визначити напрямки удосконалення обліку витрат та собівартості на підприємстві;
- удосконалити основні методи аналізу витрат та собівартості продукції на виробничому підприємстві.

Об’єктом дослідження є процес організації обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції.

Предметом магістерської роботи є методичні, теоретичні, організаційні та практичні положення з організації обліку виробничих витрат і аналізу собівартості продукції та обґрунтування шляхів підвищення її ефективності.

Методи дослідження. У процесі виконання магістерської роботи використовуються загальні та спеціальні методи дослідження, зокрема: діалектичне пізнання, індукція та дедукція, наукова абстракція, системний аналіз, системи та методи оцінки, причинно-наслідкові, порівняльні та економічні методи.

Інформаційною базою для дослідження стали законодавчі та нормативні акти по напрямках організації ведення обліку, аналізу та перевірки; наукові статті й тези, доповіді учених з обліку; дані фінансової звітності ТзОВ «Бучачагрохлібпром»; інформація з мережі інтернет, результати власного досвіду щодо організації розрахунків.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що основні положення роботи стосовно вдосконалення обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції доведені до рівня методичних розробок та рекомендацій і частково впроваджені в облікову практику ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

Структура та обсяг магістерської роботи. Магістерська робота викладена на 115 сторінках машинописного тексту, складається зі вступу, 3 розділів, загальних висновків, списку використаних джерел та 3 додатків. Робота ілюстрована 24 таблицями, 19 рисунками. Список використаних джерел містить 67 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТА АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Економічний зміст та завдання обліку виробничих витрат

В умовах жорсткої конкуренції сьогодні кожне підприємство, організація, установа та підприємець прагнуть максимізувати виробництво та покращити якість, водночас мінімізуючи витрати виробництва, щоб отримати більший прибуток. Ось чому бухгалтерський облік є єдиним джерелом інформації, необхідної для отримання даних для визначення обсягу обліку витрат, валюти та фізичної продукції, а також загального управління та контролю його економічних показників.

Виробництво є одним з найбільших і найважливіших процесів суб'єктів господарювання, оскільки у виробничому процесі використовується праця, сировина, енергія, матеріали, матеріальні запаси, паливо, природні ресурси тощо, а кінцева продукція підлягає реалізації.

Головна особливість цього етапу - це формування загальної собівартості продукції, що складають собівартість його виробництва.

Виробничі витрати є частиною собівартості, так само як і всі витрати, що відповідають критеріям, визначеним у НП(С)БО 16:

- витрати також відображаються в бухгалтерському обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.
- витрати також визнаються витратами відповідного періоду з визначенням доходу, який вони приносять.
- витрати, які не можуть бути безпосередньо пов'язані з відповідним доходом
- якщо актив надає економічні вигоди протягом періоду, це буде відображено у витратах протягом звітного періоду, а потім систематично

підтверджують розподіл його вартості між відповідними звітними періодами [46].

Загалом, є два способи розглянути витрати виробництва як економічної категорії:

- насамперед, з точки зору суспільного виробництва, витрати виробництва розподіляються на витрати основної ланки підприємства і соціальні витрати;

- по-друге, на організаційному рівні є два стандарти до визначення собівартості продукції: економічний та бухгалтерський.

З точки зору економіки важливу роль відіграють економічні витрати, а в господарській практиці-бухгалтерські витрати. Іншими словами, з точки зору бухгалтерського обліку, наведений аналіз визначення витрат виробництва в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

**Узагальнення підходів науковців до трактування категорії
«виробничі витрати»**

№ з/п	Джерело	Визначення
1.	Сопко В. В.	це сходінка від абстрактного, якою є вартість, до конкретного – собівартості
2.	Вахрушина М.В. [9]	це витрати живої та уречевленої праці на виробництво та реалізацію продукції (виконання робіт, надання послуг)
3.	Економічна енциклопедія [13]	це спожиті в процесі виробництва продукту виробничі фонди підприємства
4.	Івашкевич В. Б. [16]	це витрати виробництва є функцією виробництва і можуть бути подані як: сукупність спожитої кількості ресурсів; вартісне вираження матеріальних і трудових витрат
5.	П(С)БО 9 «Запаси»[45]	це витрати (затрати) на створення нових активів у вигляді запасів, якими є незавершене виробництво, напівфабрикати власного виробництва, готова продукція.

Не існує єдиної думки щодо визначення поняття «витрати виробництва», у роботах вітчизняних і зарубіжних вчених приведені різні погляди. Так, наприклад, Сопка В.В. вказував, що формується поняття витрат виробництва, яке використовується у процесі виробництва різноманітних матеріалів та природних сил на створення нового продукту.

Грошове вираження витрат виробництва даного продукту визначає поняття «собівартість». Визначення поняття «витрати» і «собівартість» висувається в понятті витрати виробництва [53].

Багато вчених у країні та за кордоном проводили дослідження щодо визначення змісту економії витрат і знайшли це визначення в економічних словниках, законах та нормативних актах. Таблиця 1.2 підсумовує існуючі пояснення.

Таблиця 1.2

Економічний зміст категорії “витрати”

Автор	Визначення
Грінченко А.	Вартість – вартість усіх ресурсів, які використовує компанія для досягнення своїх основних цілей.
Мошківська О.	Вартість – Оцінка витрат усіх ресурсів, які використовує компанія у своєму бізнес-процесі
Безверхий К.	Витрати – елемент фінансової звітності, який визначається П(С)БО та МСБО для складання фінансової звітності.
Лозинський Д.	Витрати – зменшення активів або збільшення зобов'язань призводить до зменшення власного капіталу.
Скрипник М.	Витрати – частина використаних ресурсів буде коригуватися відповідно до визначеного доходу при визначенні прибутку підприємства протягом звітного періоду

Джерело: [17]

Економічний зміст вартості є результатом дефіциту ресурсів і можливості альтернативного використання. Якщо ресурс використовується у виробничому циклі, він не може бути використаний для інших цілей. Вибір конкретних виробничих ресурсів означає, що альтернативну продукцію виробляти неможливо.

Однак деякі автори, особливо Врублевський Н.Д. і Бакаєв А.С вказують на різницю між поняттями «витрати виробництва» і «собівартість продукції». Це тому, що час випуску і період здійснення витрат виробництва не збігається. Відображення собівартості продукції показує кінцевий результат, включаючи всі витрати, пов'язані з готовою продукцією і його продаж, тоді як витрати виробництва показують початкове використання виробничих запасів, пов'язаних з використанням методів і предметів праці, робочої сили.

Кілька точок зору на існування виробничих концепцій витрат, обумовлені різними методами судження економічного життя, взагалі кажучи, виробничого процесу [1].

У собівартість підприємства входять статті продукції, пов'язані з закупівлею ресурсів, але підприємство також несе витрати на продаж і просування товару до місця продажу. Сюди входять витрати, пов'язані з доставкою товарів споживачам, проведенням маркетингових досліджень та створенням реклами.

Це витрати реалізації продукції, які вимірюються у грошовій формі. На собівартість продукції також впливають сплачені податки, збори, відрахування в різні цільові і позабюджетні фонди, що включаються до її складу. Повна собівартість продукції або витрати підприємства виражаються сумою витрат виробництва і реалізації, а також включають податки, збори і обов'язкові відрахування (рис. 1.1.).

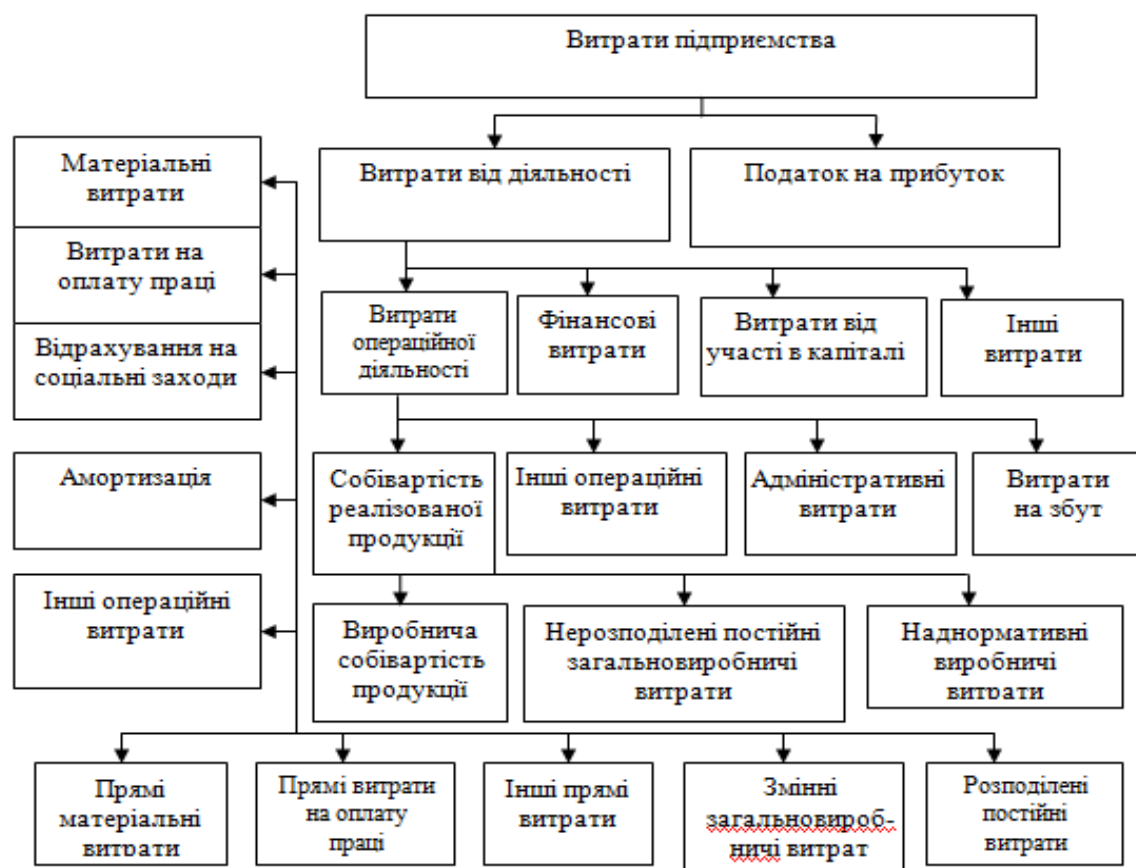


Рис. 1.1. Формування витрат підприємства
Джерело: [30]

Витрати виробництва відрізняється не тільки за складом, але й за розміром у виробництві продукції. Наприклад, заробітна плата працівників та матеріальні витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом, а загальновиробничі витрати, пов'язані лише з його управлінням та обслуговування. Крім того, частина витрат вже включено до собівартості прямо та непрямо, це пов'язано з виробництвом декількох типів продукції.

На мою думку класифікація витрат найбільш доречно розглядати з боку отримання фінансового результату. Про це свідчить їх співвідношення з доходами та виокремлення ознак класифікації, тобто можливість визначення напрямків отримання прибутку. Внаслідок цього пропоную розширити напрями класифікації витрат для забезпечення найвищої частки прибутку підприємства, щоб створити можливості збільшення вартості підприємства. Запропонована класифікація витрат для управління прибутком зображена у табл. 1.3.

Ось чому ці та інші характеристики призводять до класифікації витрат виробництва з певної причини. Це необхідно для правильної організації обліку виробництва та розрахунку собівартості виробництва.

Слід зазначити, що, за Пустовою І.В., має бути достатньо класифікаційних ознак, щоб її можна було використовувати для отримання найбільш повної інформації для задоволення потреб різних груп споживачів [42].

Усі сільськогосподарські підприємства повинні встановлювати власні класифікації витрат відповідно до сучасних умов діяльності, найбільш вигідним для використання способом та відповідно до різноманітних потреб бізнесу.

Класифікація витрат за видами діяльності та можливостями збільшення вартості підприємства

Традиційна класифікація витрат за видами діяльності			Додаткова класифікація витрат
Вид діяльності	Види витрат	Групи витрат	
Звичайна діяльність	Операційні витрати	– собівартість реалізації продукції (товарів, робіт і послуг); – адміністративні витрати; – витрати на збут; – інші операційні витрати	Суттєві витрати – витрати, що у співвідношенні з доходами складають найбільшу частину прибутку підприємства
	Фінансові витрати	– нараховані відсотки за користування кредитами банків, за договорами кредитування, фінансового лізингу; – витрати, які залежать від випуску, утримання і обігу власних цінних паперів; – втрати від інвестицій в асоційовані підприємства, – від спільної діяльності, від інвестицій в дочірні підприємства.	Несуттєві витрати – витрати, які у співвідношенні з доходами формують найменшу частину прибутку підприємства.
	Інші витрати	– собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, втрати від не операційних курсових різниць і від уцінки необоротних активів та фінансових інвестицій та інші витрати звичайної діяльності	

Джерело: [42]

Основною метою класифікації є забезпечення необхідної інформації, що використовується для обліку використання виробничих матеріалів. Класифікація витрат відіграє важливу роль у плануванні та обліку процесу виробництва за типами і напрямками, що використовуються для формування центрів витрат, відповідальності, калькуляційних об'єктів [54].

Дослідженню класифікації витрат підприємства присвячені дослідження вітчизняних та зарубіжних економістів, таких як: Тарасюк Г.М., Шваб Л.І., Карпова Т.П., Мних Є.В., Голов С.Ф. та ін. Вчені розглядають

класифікацію витрат виробництва з метою підвищення ефективності управління та зниження собівартості продукції.

Класифікація витрат полягає у розподілі витрат на категорії на основі деяких загальних характеристик об'єктів та їх співвідношення, що формують собівартість продукції та витрати на участь в управлінні підприємством. Слід зазначити, що чим більше класифікаційних ознак, тим вищий ступінь пізнання об'єкта [12].

Важливе положення у фінансовому та управлінському обліку займає характер зв'язку між собівартістю та конкретними об'єктами: підрозділ, центр відповідальності, вид продукції. Тому Тарасюк Г. М. та Шваб Л. І. у своїй роботі вказали на класифікацію витрат за походженням, тобто їх групують за відділами, магазинами, службами та іншими структурними підрозділами та відносять до самостійних об'єктів обліку [55].

У наукових працях Костецької Н.І. вказується на цю позначку, що класифікує витрати виробництва за видами продукції та послугами. Ця класифікація заснована на тому, що всі витрати включаються до витрат на певні види робіт, товарів і послуг, які групуються за видами продукції (серії, групи) або окремими виробничими замовленнями. За допомогою цієї класифікації визначається економічна рентабельність виробництва різних видів продукції, робочих місць і послуг [22]. Мних Є.В. класифікує витрати виробництва за собівартістю виробничого процесу. За цією ознакою витрати виробництва поділяють на основні (пов'язані з виробництвом) і непрямі витрати (пов'язані з управлінням виробництвом).

Крім того, науковець пропонує класифікувати витрати виробництва за методом атрибуції витрат на продукцію (робіт, послуг) тобто прямих (пов'язаних з виробництвом різноманітної продукції чи конкретних робіт, і на основі вихідних документів, що стосуються їх витрат, без розподіл) та непрямих (пов'язаних з виробництвом кількох продуктів), тому їх необхідно виділити [32].

Голов С.Ф. звернув увагу на залежність витрат виробництва від об'єктів витрат. За різними об'єктами витрати можуть бути прямими та непрямыми [10]. Витрати виробництва поділяються на прямі та непрямі, а основні та накладні тісно пов'язані між собою, хоча є відмінності. Так, Карпова Т. П. вказувала, що основними витратами зазвичай є ефект прямих витрат і непрямих витрат - у вигляді непрямих витрат [18].

Загальні погляди різних вчених свідчать про те, що виробничі витрати поділяються на дві категорії: постійні та змінні. Розрізняють також напівзмінні, змішані, напівпостійні, змінні і постійні умови та інші витрати [8].

За єдністю складу або ступенем однорідності витрат виробництва поділяється на одноелементні і комплексні. Наприклад, комплексні витрати викликані непрямыми витратами, до складу яких входять майже всі елементи. Одноелементні виробничі витрати однорідні, оскільки складаються з одного елемента витрат. Комплексні витрати складаються з різних елементів. Наприклад, непрямі витрати включають амортизацію будівель цехів і заробітну плату виробничого персоналу [36].

Увагу привернула класифікація витрат виробництва за доцільністю витрачання. Відповідно до цього стандарту витрати поділяють на ефективні та неефективні.

Ефективні виробничі витрати - це продуктивні витрати, що забезпечуються виробничою організацією та технологією. З іншого боку, неефективні виробничі витрати-це невиробничі витрати, після яких не буде отримано доходу, оскільки продукт не буде виготовлений [62].

Варто звернути увагу на класифікацію витрат відносно собівартості продукції. Відповідно до цього стандарту, є два елементи: витрати на продукцію та витрати періоду.

Іншою важливою особливістю є класифікація виробничих витрат за періодом визнання або часом виникнення. Відповідно до цієї класифікації, виділяють кілька елементів: поточні витрати (витрати виробництва мають

бути включені до собівартості продукції, робіт та послуг, створених протягом звітного періоду), витрати майбутніх періодів (це витрати виробництва, понесені протягом звітного періоду, але будуть включені до собівартості продукції, виробленої в майбутньому періоді), майбутні витрати (витрати виробництва, що включаються в поточному періоді відповідно до планового розміру, яка ще не була виготовлена в цей період для правильного формування фактичної собівартості продукції) [21] .

Вчені висунули класифікацію собівартості продукції за можливістю контролю витрат, тому вони поділяються на контрольовані, які можуть контролюватися працівниками підприємства, і неконтрольовані, які не контролюються працівниками [19].

Через відсутність єдиних думок щодо класифікації виробничих витрат необхідно формалізувати класифікаційні ознаки, щоб розкрити мету та склад виробничих витрат. Практичне значення та зручність використання великої кількості теоретичних методів сприяють здійсненню подальшого розвитку для створення та визначення змісту витрат виробничих та групування виробничих витрат. Класифікація витрат виробництва є важливою передумовою підвищення ефективності управлінського та фінансового обліку.

Узагальнивши підходи науковців до класифікації витрат виробництва, систематизуємо всі дані на рисунку 1.2.



Рис. 1.2. Класифікація витрат виробництва

Джерело: [28]

Облік витрат на виробництво - одна з найважливіших галузей бухгалтерської роботи.

Положення про бухгалтерський облік (стандарт) 16 «Витрати» визначає методологічні принципи, що формують облік інформації про підприємства та її розкриття у (бухгалтерській) фінансовій звітності.

Зменшення витрат та активів або збільшення зобов'язань одночасно відображається у бухгалтерському обліку.

Облік витрат виробництва базується на таких принципах:

1. Облік витрат базується на відповідних документах, що підтверджують виконання цих витрат;
2. Облік витрат, незалежно від часу сплати витрат, здійснюється відповідно до періоду, в якому він реалізований;
3. Перелік витрат, пов'язаних з виробничим процесом, регулюється конкретним стандартом – Законом України «Про податок на прибуток підприємств».

Перед обліком виробничих витрат були поставлені такі важливі завдання: [45].

1. Постійний контроль правил та положень щодо використання сировини, палива, електроенергії, витрат на оплату праці, а також витрат на виробництво, експлуатацію та обслуговування.
2. Встановлення невиробничих витрат та виробничих витрат для запобігання їх виникненню.
3. Зведення місцевих витрат та загальних витрат підприємства.
4. Правильне розподілення витрат між товаром і готовим продуктом.
5. Своєчасно і точно виявляти і розподіляти фактичні витрати, пов'язані з виробництвом продукції.
6. Можливе відображення та визначення фактичної собівартості виготовленої продукції.

Підсумовуючи, одним з основних завдань обліку виробничих витрат є визначення фактичної суми виробничих витрат за факторами і статтями витрат, контроль за виконанням планів зниження собівартості. Це вимагає своєчасного та точного обліку цих виробничих витрат для того, щоб вони були належним чином розподілені на супутні види продукції. Здійснюється облік витрат запасів у джерелі собівартості та знаходяться щоденні відхилення від встановлених специфікацій. Причини цих відхилень та

винуватці повинні відповідати вимогам оперативного управління виробництвом.

1.2. Особливості аналізу собівартості продукції

Однією з найважливіших передумов формування ефективного сільськогосподарського підприємства є ефективне управління витратами. Основна мета будь-якого підприємства в умовах ринку є отримання максимального прибутку. Окрім рівня цін, на розмір прибутку також може вплинути зміна структури та кількості виробничих витрат. Тобто найважливіший показник економічної ефективності сільськогосподарського виробництва - собівартість продукції. Теоретичним і практичним питанням врахування особливостей аналізу собівартості сільськогосподарської продукції присвячені роботи багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених.

Значний внесок у вивчення цих проблем зробили: Тлучкевич Н.В., Сук П.Л., Чернецька О.В., Фудін А.В., Плетцов С.М., Кузнєцов В.П., Волкова Н.А., Столярова О.О., Костерін Є.М. та ін. Однак зміни нормативно-правової бази та економічних умов потребують подальшого вирішення цього питання.

Собівартість продукції – це виражені у грошових матеріалах-технічні, трудові та інші витрати, пов'язані з підготовкою, організацією, виробництвом та реалізацією продукції.

У сільському господарстві виникли такі економічні відносини, які диктують необхідність визначення окремого виду собівартості продукції, яку можна назвати «ринкова собівартість». Це пов'язано зі специфікою оцінки основними складовими собівартості - заробітна плата та матеріальні витрати, оскільки найбільш характерною ознакою сільського господарства є значне продуктивне споживання власної продукції [2].

Завдання аналізу собівартості продукції - оцінити ефективність плану собівартості продукції, витрат виробництва та її коригування на основі

аналізу; визначення динаміки плану та ступінь виконання за собівартістю; визначення факторів, що впливають на динаміку показників собівартості та виконання плану, а також фактичні витрати та причини відхилень від плану; аналіз собівартості на окремі види продукції; визначення резервів для подальшого зниження собівартості виробництва.

Собівартість як економічна категорія [1]:

- є основою для обліку, аналізу та контролю рівня виробничих та реалізаційних витрат;

- служить за основу цін на товари та їх нижньої межі.

Відповідно до мети та завдань розрахунку витрат розрізняють такі види собівартості продукції [2]:

- планова – складається на основі запланованих витрат та запланованої продукції;

- нормативна – складається на основі існуючих норм використання виробничого матеріалу та робочого часу і нормованої продукції;

- фактична (звітна, історична, початкова, основна) – складається на основі фактичної собівартості та фактичної продукції за звітний період;

- технологічна (гранична, обмежена) – складається з прямих (змінних) витрат виробництва;

- виробнича – в тому числі прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні непрямі витрати та постійні непрямі витрати;

- реалізована продукція (неповна, зрізана) – складається з виробничої собівартості продукції, реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілених постійних накладних витрат та надлишкових витрати виробництва;

- повна – складається з виробничої собівартості та експлуатаційних витрат, які не входять до собівартості продукції.

Кожна з цих витрат має певне економічне значення та призначення. Однак у сільському господарстві встановлення цих економічних відносин

визначає необхідність визначення виробничих витрат окремих видів, які можна назвати «ринкова собівартість». Це пояснюється специфічним становищем основних складових оцінки вартості заробітної плати та матеріальних витрат, оскільки найбільшою особливістю сільського господарства є масове виробництво та споживання власної продукції [3].

Об'єктом аналізу витрат є такі показники:

- витрати на одну гривню продукції;
- виробнича собівартість продукції за елементами витрат;
- собівартість одиниці продукції окремих видів.

Для аналізу собівартості продукції використовують такі джерела інформації, а саме: статистичний звіт форми №5-с «Звіт про витрати на виробництво», форму №1- ПВ «Звіт про праці» та форму №2 «Звіт про фінансові результати», дані бізнес-плану, планові і звітні калькуляції собівартості продукції, дані синтетичного і аналітичного обліку витрат.

Аналіз собівартості сільськогосподарської продукції повинен спочатку проаналізувати загальну собівартість продукції (їх рівень за кілька років, динамічно-абсолютний приріст, темпи зростання і приросту, абсолютне значення приросту 1%). Зазвичай спочатку вивчаються динамічні зміни та основні фактори загальної операційної вартості. Потім можна проаналізувати собівартість 1 грн. товарної продукції та аналіз собівартості певних видів продукції, який дає поняття про тип товару з найбільшою часткою витрат та продукт з найнижчим прибутком. На основі цього приймається рішення про коригування частки різних видів продукції для підвищення ефективності виробництва

У процесі управління витратами дуже важливо поділити витрати на постійні та змінні. Зв'язок між виробництвом, витратами і прибутком виражається у вигляді продуктивного левериджу. Він показує ступінь чутливості прибутку до змін у виробництві.

Високий операційний леверидж характеризується значно вищими постійними витратами порівняно зі змінними в структурі загальних витрат.

Ефект операційного левериджу визначається відношенням суми маржинального доходу до суми прибутку.

Слід зазначити, що зміна частки змінних витрат має більший вплив на ефективність рослинництва, ніж відповідні зміни суми постійних витрат [5].

Для підприємства вигідніше, коли є менший розмір постійних витрат на одиницю продукції, що можливо при досягненні максимального обсягу виробництва на діючих виробничих підприємствах. Якщо зі зменшенням виробництва пропорційно зменшуються змінні витрати, то сума постійних витрат не змінюється, що призводить до збільшення собівартості продукції та зменшення прибутку.

На собівартість продукції впливає багато факторів, вплив яких можна оцінити за допомогою факторного аналізу витрат виробництва. Використання такого методу усунення, як ланцюгові підстановки, вплив змінних і постійних витрат на загальні витрати підприємства представлені у вигляді змішаної моделі:

$$Z = a + bx,$$

де Z – сума витрат на виробництво продукції;

a – абсолютна сума постійних витрат;

b – ставка змінних витрат на одиницю продукції;

x – обсяг виробництва продукції [4].

У практиці аналітичних досліджень витрати на виробництво розглядаються за елементами та за калькуляційними статтями. Тому після загального аналізу виробничих витрат слід приступити до вивчення їх структури.

Собівартість продукції відображає в узагальненому вигляді продуктивність праці, її оплату, ступінь використання основних засобів та інші умови виробництва. Зниження собівартості продукції забезпечує збільшення прибутків підприємства і, таким чином, є основним джерелом збільшення заощаджень, необхідних для подальшого відродження економіки

сільськогосподарського виробництва та підвищення рівня життя співробітників.

Важливо раціонально та економно витратити всі види ресурсів, зменшувати їх втрати, переходити на ресурсозберігаючі та безвідходні технології. Велике значення для успішного вирішення цієї проблеми має аналіз собівартості продукції, що показує методи та резерви її зниження на підприємстві.

Резерви мають бути узагальненими, взаємопов'язаними, визначені загальним обсягом та основними напрямками реалізації [1]. Найбільш прийнятні варіанти зниження собівартості одиниці сільськогосподарської продукції розглядаються: збільшення обсягу виробництва з одночасним зниженням собівартості продукції; збільшення кількості продукції при незмінній собівартості; зростання виробництва швидшими темпами в порівнянні зі збільшенням собівартості його виробництва.

Основними способами зниження собівартості сільськогосподарської продукції є:

- у сфері рослинництва - підвищення врожайності сільськогосподарських рослин шляхом впровадження науково обґрунтованих сівозмін, прогресивних агросистем, використання високоврожайних сортів і гібридів;
- розвиток механізації та автоматизації виробництва, використання нових машин і пристроїв, підвищення ефективності використання основних засобів і підвищення продуктивності праці на цій основі;
- зниження матеріаломісткості виробництва за рахунок впровадження енерго- та ресурсозберігаючих технологій;
- запровадження відповідного матеріального стимулювання;
- підвищення якості та зменшення втрат сільськогосподарської продукції [2].

Науковим результатом даного дослідження є систематизація характеристик визначення собівартості сільськогосподарської продукції, а перспектива подальших досліджень у цій галузі спрямована на

вдосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення оцінки собівартості сільськогосподарської продукції.

1.3. Нормативне забезпечення обліку витрат й аналізу формування собівартості продукції

Система обліку витрат та аналізу формування собівартості продукції сучасних підприємств невіддільна від належного нагляду. Існує багато нормативних актів, що стосуються досліджуваного підприємства. За останні два десятиліття сформувалася сучасна безпека, і на цьому етапі вона постійно змінюється, що супроводжується такими факторами, як суспільство, інтеграція та економіка.

Без належного правового забезпечення існуюча система обліку витрат та аналізу витрат сільськогосподарського підприємства не буде повноцінною. Така безпека формується в нашій країні багато років, і вона знаходиться в стані постійних змін, які відбуваються під впливом багатьох факторів, таких як політика, економіка, інтеграція, суспільство. З точки зору витрат і доходів, а також відповідних організаційних процесів, наглядова підтримка організації обліку та аналізу є дуже необхідною функцією. Підставою для цього виду захисту є складова частина відповідних документів та форма нормативної інформації.

Бухгалтерський облік і контроль в Україні вивчали багато вчених. Однак через різні причини багато питань бухгалтерського обліку та аналізу все ще потребують вирішення. Дослідники не приділили достатньої уваги глибокому комплексному аналізу чинного законодавства про бухгалтерський облік і, порівнявши з минулим, виявили невідповідності в облікових і контрольних програмах, корпоративній вартості та нагляді за доходами.

Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю – це низка нормативно-правових актів вищого державного органу, Міністерства фінансів України, інших міністерств та кожного підприємства. Це дозволяє

повноцінно функціонувати та швидко розвиватися бухгалтерському обліку, фінансовій звітності та економічному контролю.

До основних видів регуляторного забезпечення бухгалтерського обліку за витратами підприємств належать: податкове законодавство, законодавство про бюджет, цивільне законодавство; Постанови та рішення Кабінету Міністрів України; Накази, розпорядження, листи, пояснення міністерств та відомств; НП(С)БО 16 "Витрати", НП(С)БО 30 "Біологічні активи"; НП(С)БО 31 "Фінансові витрати".

Детальніше розглянемо перелік основних нормативно-правових актів, які використовуються для обліку витрат виробництва (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Нормативно-правове забезпечення з обліку витрат виробництва

Нормативно-правовий акт	Характеристика нормативно-правового акту в частині регулювання обліку витрат виробництва
Податковий Кодекс України[40]	– висвітлює поняття витрат, у тому числі витрат виробництва; – наводить загальний порядок визнання виробничих витрат у випадку оподаткування; – практично не регулює облік незавершеноговиробництва
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [47]	– встановлює основні принципи щодо бухгалтерського обліку, зокрема принцип відповідності нарахування доходів і витрат
НП(С)БО 16 «Витрати» [46]	– надає класифікацію витрат, у тому числі витрат виробництва; – встановлює загальний порядок визнання витрат; – наводить порядок розподілу загальновиробничих витрат
НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [48]	– визнання витрат на оплату праці, відпусток працівникам, та віднесення їх на витрати виробництва
План рахунків бухгалтерського обліку[39]	– затверджено систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку для відображення господарських операцій, в тому числі, що стосуються витрат виробництва
Наказ (Положення) про облікову політику підприємства, внутрішні документи підприємства	– встановлює перелік змінних та постійних витрат; – затверджує базу розподілу загальновиробничих витрат; – наводить методи калькулювання виробничої собівартості продукції

Правове тлумачення поняття «витрат» різне, тобто визначення стосується фінансового результату, визначеного у фінансовому обліку, тоді як у податковому – значення цілей оподаткування зовсім інше.

Діюча нормативна база управління бухгалтерським обліком складається з незалежних груп, які затверджені законодавством України та відповідають системі бухгалтерського обліку.

1. Фінансовий облік. Витрати протягом звітного періоду включають споживчі витрати, якщо ці витрати можна достовірно оцінити відповідно до Закону України «Бухгалтерський облік та фінансова звітність», Положення (стандарту) 16 «Витрати» та нараховані витрати, доходи та витрати, а також терміни виконання.

2. Управлінський облік. Для сільського господарства розроблені галузеві рекомендації щодо формування та планування витрат або процедур формування витрат. Слід зазначити, що виробничі витрати не включають всі витрати виробництва. Коли прийнято метод стандартної собівартості, прямі витрати включають у собівартість продукції лише за стандартною вартістю, а надлишкові витрати включають у собівартість реалізації. Джерелом витрат виробництва є виробничі ресурси, що споживаються у процесі виробництва, а саме природні ресурси і трудові ресурси, капітал і підприємницька діяльність. Характеристики ресурсних функцій впливають на формування відповідних витрат виробництва.

Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» поділяються на такі категорії: витрати включаються до собівартості продукції, проектів, послуг або реалізованих товарів, витрати на управління; ціни реалізації; інші операційні витрати; фінансові витрати; податок на прибуток [35].

Кірецев Г.Г. вважає, що створення прогресивних систем і моделей бухгалтерського обліку та вдосконалення нормативно-правової бази бухгалтерського обліку потребують найвищого рівня підготовки науковців, які дають рекомендації щодо вдосконалення окремих аспектів бухгалтерського обліку та його систем [14].

Жук В.М. вніс багато пропозицій відповідним підрозділам для виконання контрольно-організаційних завдань.

Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі розкриває багато аспектів зростаючого впливу процвітання бухгалтерського обліку або галузевого менеджменту на методи обліку в аграрному секторі; вдосконалення національних систем шляхом їх адаптації до міжнародних стандартів фінансової звітності відповідно до національних потреби; створити можливості для складання податкової звітності та використання даних бухгалтерського обліку для статистичної звітності; забезпечити належні умови для примусового делегування повноважень представників Міністерства аграрної політики з методів бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України та Державний комітет статистики [6].

Гусаренко Л.В. вважає, що вітчизняна реформа бухгалтерського обліку полягає у прийнятті та впровадженні Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та національних стандартів бухгалтерського обліку на основі міжнародних стандартів [5].

На мою думку, я можу лише до певної міри підтримати точку зору Гуцаленка Л., оскільки існує невизначеність щодо ефективності та своєчасності реформ бухгалтерського обліку в Україні, оскільки це спричинить за собою величезні фінансові, матеріальні та трудові втрати. Іншими словами, якщо немає мотивації отримати бажаний результат якомога швидше, необхідно вирішити, чи варто це робити [5].

Методи залежать від місцевого фінансування, оподаткування, кадрової політики та конкретних аспектів сільськогосподарської роботи. Щодо бухгалтерського трактування фінансових результатів, то найважливішою формою фінансової звітності-звітності про фінансові результати є НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Цим положенням (стандартом) визначено зміст і формат звітності про фінансові результати.

Мінфін затвердив «Рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності», затверджені наказом № 433 від 28.03.2013 р., в яких наведено

загальні вимоги щодо розкриття її умов. Відповідно до наказу Мінфіну України від 7 лютого 2013 р. № 73 [5] прийнято Національний стандарт 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», скасовано П(С)БО 1-5, баланс був врегульований, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів та процедури складання звіту про капітал.

Варто підкреслити, що законодавче забезпечення обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі, Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку та фінансової звітності в нашій державі [3]. Заслуговує на увагу сформована Дерієм В. А. класифікація законодавчого забезпечення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (рис 1.3).



Рис 1.3. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції
Джерело: [28]

Тому, як показано на рисунку 1.3 цей розподіл забезпечить необхідну нормативно-правову підтримку для обліку витрат та аналізу собівартості

продукції, що є умовою які необхідні для реалізації цієї організації обліку та контролю. Без такої гарантії компанії загрожує величезні штрафи або навіть банкрутство.

Основним недоліком обліку витрат є необхідність формування єдиної бази даних національних законів, нормативних актів і правил обліку витрат та аналізу собівартості.

Іншим не менш важливим питанням є те, що, з огляду на цілі та завдання кожного підприємства, система обліку та собівартість підприємства відповідають за поточні правила обліку витрат і доходів та контролю.

З метою удосконалення нормативно-правових актів України щодо обліку та аналізу формування собівартості продукції підприємств та отримання очікуваних результатів від їх використання рекомендуємо виконати такі завдання:

- забезпечити повне документальне оформлення всіх нормативно-правових актів України, що стосуються обліку та аналізу виробничих витрат, для виявлення повторюваності та непередбачених обставин цих дій;
- створювати та оновлювати корпоративні довідкові бази даних для цілей обліку та оподаткування витрат, сформованих протягом звітного періоду;
- головні бухгалтери повинні вести облік неясностей у нормативно-правових актах та ділитися висновками у професійних бухгалтерських публікаціях з іншими.

Висновки до розділу 1

В результаті дослідження теоретичних засад обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції на підприємстві ТзОВ «Бучачагрохлібпром», можна зробити наступні висновки.

Виробництво є одним з найважливіших процесів на підприємстві. Для виробництва готової продукції, призначеної для реалізації, використовується

сировина і матеріали, природні та трудові ресурси, електроенергія, паливо та основні засоби.

Важливим елементом системи управління кожним підприємством є оцінка ефективності управлінської діяльності, яка полягає у порівнянні результатів діяльності з витратами для досягнення цих результатів. У процесі узагальнення існуючих підходів до визначення характеру виробничих витрат можна зробити висновок, що вони становлять плату за можливість виробничого процесу (у тому числі плату за використання ресурсів, послуг, робіт тощо), яка змінюється залежно від умов його реалізації, поставлених цілей (причому головною за умов ринку є максимізація прибутку).

Вивчення наукової літератури щодо визначення терміну «витрати» привело до висновку, що під витратами слід розуміти спожиті ресурси або засоби, необхідні для виробництва продукції чи придбання товарів і послуг.

Якщо ви описуєте витрати в бухгалтерському обліку, вони включатимуть лише конкретні витрати на ресурси. В економічному плані витрати — це поняття, що характеризується використанням різноманітних речовин і сил природи в господарському процесі. Грошове вираження суми виробничих витрат продукції визначається поняттям «собівартість».

У результаті дослідження класифікації витрат виробництва, можна зробити висновок, що існуюча практика і галузеве нормативне забезпечення щодо класифікації витрат досліджуваного підприємства «Бучачагрохлібпром» відповідає вимогам управління підприємством, спрямованим на оптимізацію витрат виробництва конкурентоспроможної продукції.

Тому класифікація витрат дозволяє точно визначити собівартість продукції та вказати резерви її зниження, а також має сприяти управлінню витратами з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Терміни «витрати виробництва» та «собівартість продукції» пов'язані, але їх слід розрізняти. Собівартість продукції — це самостійна економічна категорія, що виражається складною системою економічних відносин між

суб'єктами господарювання у виробничому процесі. При цьому показник собівартості показує витрати підприємства на виробництво продукції в грошовому вираженні, що дозволяє зробити висновки про ефективність виробничого потенціалу даного суб'єкта господарювання.

У процесі виробництва продукції галузі рослинництва витрачається жива праця, а також засоби й предмети праці.

Витрати, що входять до собівартості продукції, групуються за економічним змістом за економічними елементами. Це групування відповідає на питання, скільки було витрачено на виробничий процес, але не відповідає меті здійснення витрат. Тому це групування за певного значення в економічній діяльності доповнюється класифікацією витрат виробництва за статтями калькуляції. Особливістю сільськогосподарського виробництва є використання певного переліку статей витрат. Кожне сільськогосподарське підприємство має право самостійно встановлювати цей перелік.

Бухгалтерський облік повинен давати інформацію не тільки про загальну собівартість продукції, а й про її систематизацію в розрізі діяльності з визначення ефективності виробництва продукції.

Ефективна система контролю рівня собівартості сільськогосподарського виробництва має сприяти зниженню витрат на використання основних фондів, припиненню нецільового використання основних засобів, оптимізації посівних та збиральних процесів, підвищенню конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств за рахунок зниження собівартості продукції.

Система обліку витрат і аналізу собівартості продукції на сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без відповідного нормативного забезпечення. Належне нормативно-правове забезпечення обліку витрат та аналізу собівартості продукції на підприємстві є важливою умовою ефективного управління підприємством. Без такого забезпечення підприємство приречена на значні штрафи, неустойки та, зрештою, на банкрутство.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ТЗОВ «БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ»

2.1. Організація обліку витрат та собівартості продукції на підприємстві

Витрати виробництва є важливою і складною економічною категорією, яка займає особливо важливе місце в управлінні підприємством. Це пов'язано з тим, що вони мають вирішальний вплив на фінансові результати господарюючих суб'єктів, і використовуються для визначення корпоративного ціноутворення, відображення рівня технологій і виробничих організацій, вимірювання корпоративної діяльності та порівняння витрат і результатів [30].

Категорія витрат є характеристикою всіх суб'єктів господарювання незалежно від їх діяльності, форми власності та масштабів. Витрати прямо чи опосередковано впливають на всі аспекти діяльності компанії та визначає цінову політику компанії, випуск продукції, масштаб прибутку, фінансові показники, продуктивність та повну конкурентоспроможність компанії, а також ефективність управління компанією.

Взагалі кажучи, витрати відображають ціну всіх економічних ресурсів, задіяних на підприємстві, тому вона просто представляє ефективність підприємства [30].

Значною мірою метод обліку також залежить від сприятливого вибору облікової політики, оскільки він забезпечує спосіб вибору конкретного методу, наприклад амортизації та вибуття запасів, що серйозно вплине на фінансовий стан і відобразиться на фінансовій звітності. Будь-які положення облікової політики повинні визначати порядок обліку витрат, доходів та фінансових результатів (рисунок 2.1.) (додаток А). При виборі елементів облікової політики операційних витрат особливу увагу слід звернути на вибір категорій рахунків для розрахунку операційних витрат. Отже, чинний закон передбачає три варіанти обліку витрат:

- використання 8 класу рахунків “Витрати за елементами”;
- використання 9 класу рахунків “Витрати діяльності”;
- при використанні 8 і 9 класів рахунків.

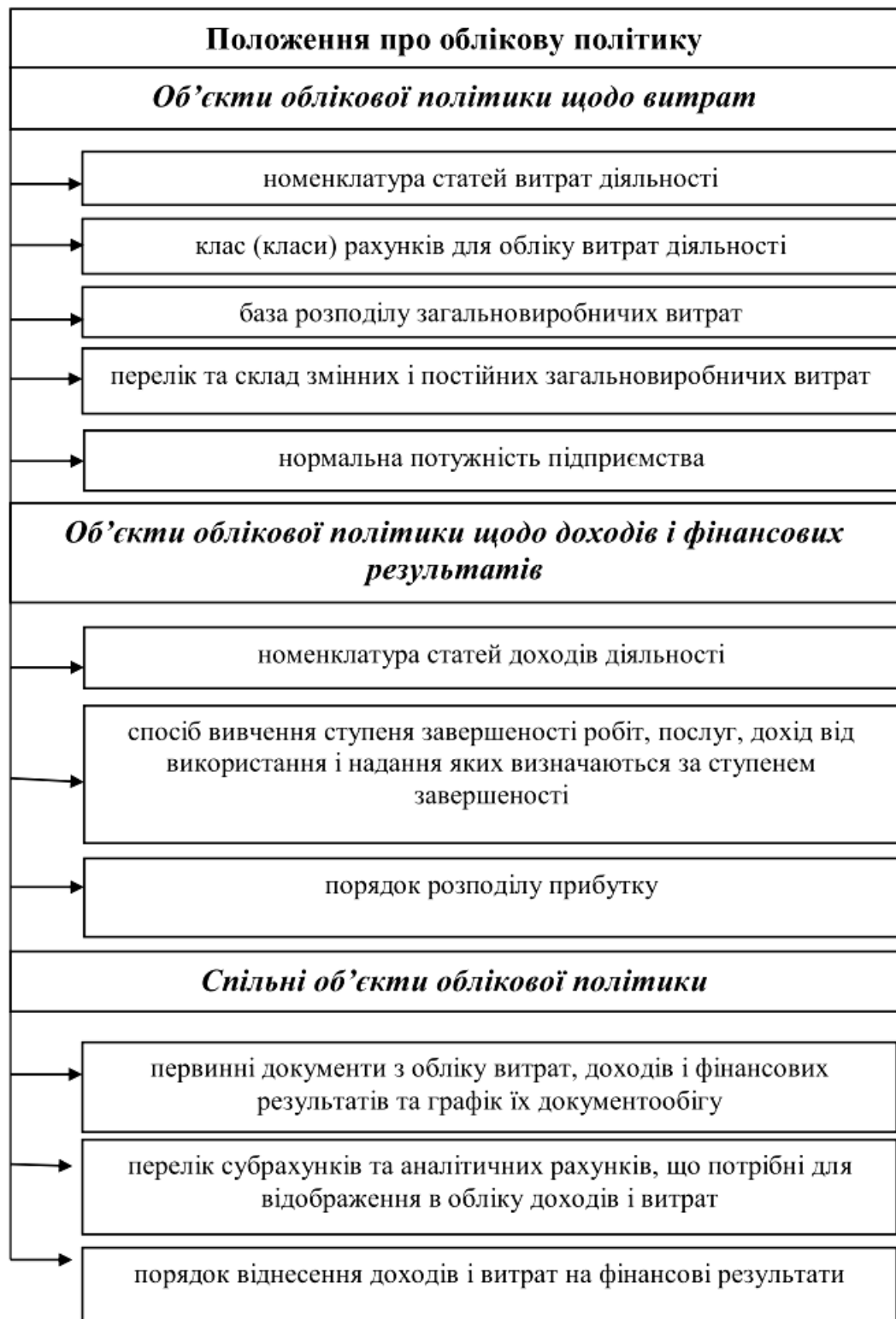


Рис. 2.1. Структура Положення про облікову політику

Візьмемо для прикладу товариство з обмеженою відповідальністю «Бучачагрохлібпром» для вивчення організації обліку виробничих витрат та собівартості продукції.

Товариство створено зборами учасників під час реорганізації публічного акціонерного товариства «Бучацький хлібозавод» відповідно до Закону «Про господарське товариство» у 2004 році.

Основним видом діяльності є сільськогосподарське виробництво. Компанія впроваджує новітні технології для постійного покращення якості продукції, займає лідируючі позиції серед виробників насіння, її продукція добре продається на насіннєвому ринку, має міцну матеріально-технічну базу, сучасну техніку.

Основним видом діяльності «Бучачагрохлібпрому» є виробництво та реалізація основного та сертифікованого насіння, вирощування та переробка зернових та технічних культур, продаж зернового, пшеничного та житнього борошна та олії, а також послуги зі зберігання та транспортування зерна.

Виробничо-господарські відносини між фермерськими господарствами та державними підприємствами, організаціями, установами, суб'єктами недержавної форми власності, іншими юридичними та фізичними особами встановлюються на основі договорів. Втручання в господарську та іншу діяльність урядів держави та інших установ і посадових осіб не допускається. Збиток, заподіяний незаконним втручанням у його діяльність, буде відшкодовано зловмисником. Підприємство не бере на себе державних зобов'язань, а країна не бере на себе економічних зобов'язань.

Підприємство самодостатнє, покриває всі витрати за рахунок власних доходів та інших джерел, не заборонених законодавством. Самостійно визначати напрямки своєї діяльності, спеціалізуватися, організовувати виробництво, переробку та реалізацію сільськогосподарської продукції, самостійно та на ризик вирішувати питання, підбирати партнерів у господарських відносинах у всіх сферах діяльності (включаючи зарубіжні країни).

Підприємство має статус суперелітного, елітного та селекційного виробництва та реалізації насіння. Виробництво та реалізація озимої та ярої пшениці, озимого та ярого ячменю, озимого та ярого ріпаку, гороху, гречки, сої, гірчиці та інших основних культур.

Насіння, яке надає «Бучачагрохлібпром», є перспективними сортами озимої та ярої пшениці в країні та за кордоном. Сорти озимий і ярий ячмінь та пивний ячмінь з високоякісним солодом; сорти гороху та сої від основних європейських виробників; високоврожайні сорти, відібрані в Чехії; необхідна якісна обробка насіння та мікродобрива.

Тому на кінцеві фінансові результати підприємства та стратегії подальшого розвитку впливає правильна й оптимальна облікова політика. Отже, наказ про облікову політику ТЗОВ «Бучачагрохлібпром» визначає такі ключові терміни:

- витрати: перелік статей витрат, категорія рахунку;
- за доходами та фінансовими показниками: звіт про прибутки та збитки, розподіл чистого доходу;
- загальні: основні документи, пов'язані з обліком доходів, витрат і фінансових результатів, а також належним чином сформульований графік роботи;
- аналіз переліку субрахунків та рахунків, якщо необхідно, вказують порядок розподілу доходів і витрат фінансових результатів, у цьому випадку поквартально.

Робочий процес ТЗОВ «Бучачагрохлібпром» є невід'ємною частиною найкращої організації бухгалтерського обліку, тому може забезпечити своєчасний і комплексний облік усіх об'єктів. Тобто за розпорядженням керівника встановлюється графік роботи, у графіку відображається дата створення або надходження документа, а дата відображається при обліку, обробці та передачі файлів. Тому послідовність робочого процесу готується та опрацьовується бухгалтерією, а безпосередньо затверджується відповідальною особою підприємства при формуванні облікової політики.

Характерною ознакою обліку витрат є відсутність затверджених документів типового формату. Тому перелік документів, за якими підприємство «Бучачагрохлібпром» реєструє певні комерційні операції, буде відображатися в певному порядку.

У ТзОВ «Бучачагрохлібпром» письмові докази понесених витрат залежать від типу. Тому для ілюстрації наводимо кілька прикладів на рисунку 2.2.

Документальне оформлення витрат ТзОВ «Бучачагрохлібпром»	
Використовуйте всі види інвентарю, МШП та матеріали, необхідні адміністративному персоналу та торговому персоналу	Відповідно належним чином оформлені документи, які призначені для списання матеріалів: – Накладні – Акти на списання
Ціна послуг отриманих від інших підприємств	Включається до складу витрат на основі: – Рахунків – Актів виконаних робіт
Витрати на оплату праці, а також на соціальне страхування	Застосовуються: – Розрахунково-платіжні відомості

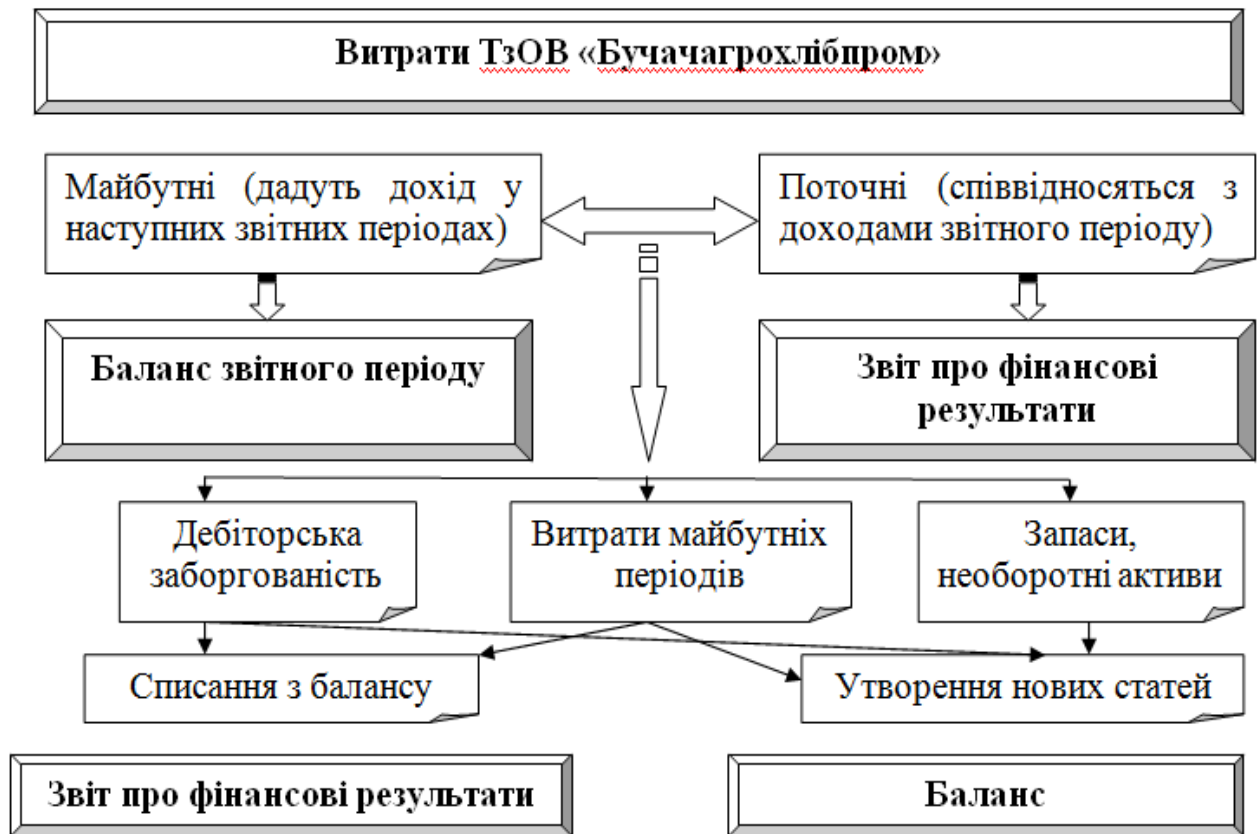
Рис. 2.2. Документальне оформлення витрат ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Витрати відображаються у фінансових показниках ТзОВ «Бучачагрохлібпром» на основі даних бухгалтерських довідок. Ці звіти та розрахунки включають інформацію про фінансові результати та нерозподілений прибуток (збитки) різних видів діяльності. Іншими словами, те, що прибуток використовується в бухгалтерському обліку ТзОВ «Бучагрохлібпром», отримано на підставі бухгалтерських довідок та розрахунків.

Принцип відповідності обліку витрат зображено на рисунку 2.3.

Збір та систематизація інформації про витрати та фінансові результати здійснюється в бухгалтерських регістрах, тобто для цього ТзОВ «Бучачагрохлібпром» веде залишок поточних рахунків та доручень. Крім

того, дані переносяться в головну книгу, де кожен індивідуальний рахунок підкреслюється і використовується як підсумковий бухгалтерський документ.



**Рис. 2.3. Принцип відповідності в обліку витрат ТЗОВ
«Бучаґаґрохлібпром»**

Завершальним етапом документування ТЗОВ «Бучаґаґрохлібпром» є узагальнення об'єктів обліку у фінансовій звітності (додаток В). У зв'язку з цим використовую другу форму фінансової звітності, а саме «Звіт про фінансові результати (форма №2-м), яка надає інформацію про витрати, а також звіти та інформацію про фінансові результати. Зверніть увагу, що витрати за попередні періоди та дані податку на прибуток наведені в дужках.

Прибуток - це сума, на яку дохід перевищує пов'язані з ним витрати. Збиток — це сума витрат, що перевищує суму доходу, що породжує ці витрати. Для визначення фінансових результатів необхідно розрахувати чистий прибуток (збиток) за звітний період.

Порядок обліку інформації про витрати, принципи методів обліку та процедури підтвердження, розкриті у фінансовій звітності, регулюються НП(С)БО 16 «Витрати» [35] та НП(С)БО 1 «Звіт про фінансові результати», що застосовуються до підприємств (організацій) та інших правових суб'єктів господарювання незалежно від форм власності (крім бюджетних та банківських установ).

Документальне підтвердження плати залежить від виду витрат. Отже, використання матеріалів, малоцінних цінностей та інших матеріалів, необхідних для адміністрації підприємства, загальновиробничого персоналу та торгового персоналу, реєструється лише на підставі виконання відповідних матеріалів перевірки та списання (рахунків-фактур).

Витрати на оплату праці та соціальне страхування формалізуються через розрахункові дані. Виходячи з рахунків-фактур, рахунків та виконаних робіт, вартість надання послуг підприємству включається до операційних витрат.

Витратні рахунки ТзОВ «Бучачагрохлібпром» зберігаються за допомогою рахунків 9-го класу. Ці рахунки забезпечуються планом рахунків, визначеним як «витрати на операції», які синтетичні рахунки та субрахунки використовуються для обліку на рис.2.4.

Собівартість продукції відображається у собівартості реалізованої продукції на субрахунку 902, на якому збирається фактична вартість, пов'язана з придбанням товару, тобто його фактична собівартість.

ТзОВ «Бучачагрохлібпром» використовує 92 «Адміністративні витрати» для опису загальних економічних витрат, необхідних для утримання підприємства та керівництва, особливо витрат на зв'язок (тобто витрати на телефон і інтернет) та витрати, пов'язані із зарплатою керівної організації, а також соціальних внесків для адміністративного персоналу, програмного забезпечення, банківських послуг, а саме банківських зборів та банківських переказів.

Собівартість реалізується на рахунку 93 «Собівартість продажу», на якому відображаються витрати на рекламу, заробітну плату працівників, відповідальних за реалізацію товарів, витрати за спеціальними правами запозичення, витрати, пов'язані з транспортуванням, тобто доставкою товару до покупця та ін. витрати на збут.

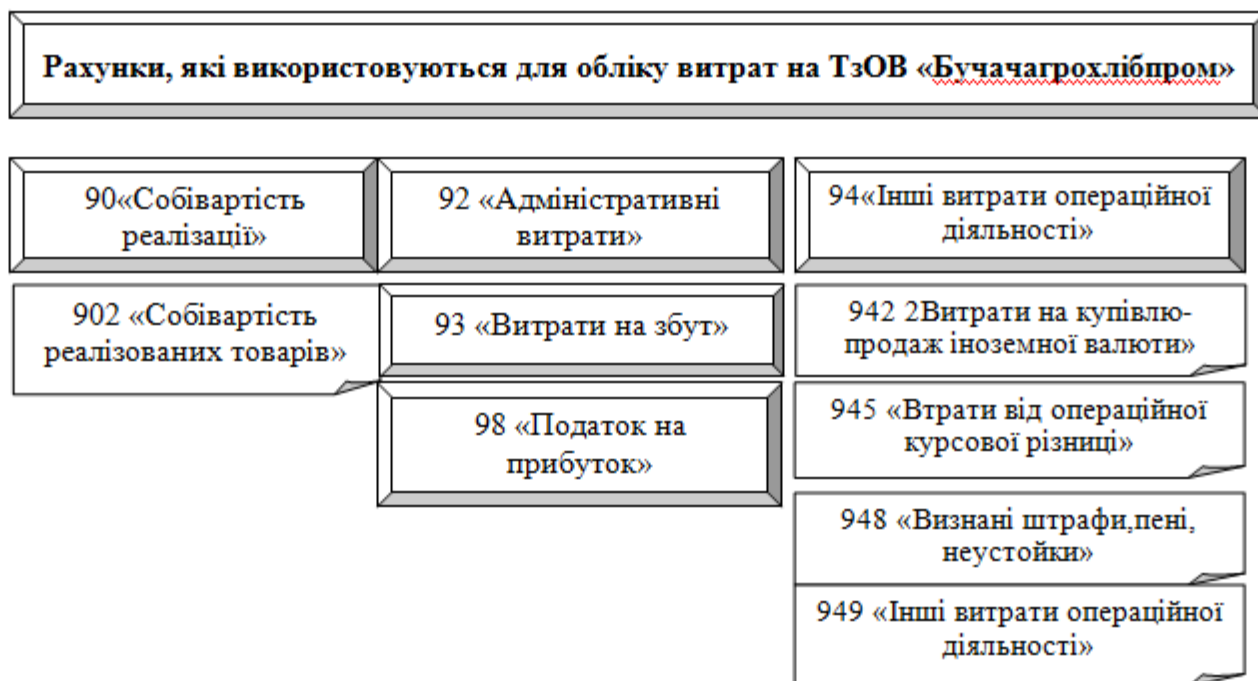


Рис. 2.4. Рахунки, які використовуються для обліку витрат на ТзОВ «Бучаагрохлібпром»

Інші операційні витрати ТзОВ «Бучаагрохлібпром» відображаються на рахунку 94 «Інші операційні витрати» з використанням такого субрахунку:

- 942 «Витрати на торгівлю іноземною валютою», тобто комісії банку та інші комісії, пов'язані з купівлею іноземної валюти;
- 945 «Витрати за різницею операційних курсів валют», коли курс НБУ відрізняється від курсу продажу на день переказу іноземної валюти, від'ємна курсова різниця відображається в комісії;
- 948 «Визнані штрафи, пені та неустойки»;
- 949 «Інші операційні витрати»: витрати на обов'язкові лікарняні платежі, що оплачуються адміністрацією лікарні та торговим персоналом, комунальні, інформаційні послуги, оренда та інші господарські витрати.

Рахунок 98 надається для відображення податків та обов'язкових платежів до державного бюджету. У таблиці 2.1 наведено кореспонденцію рахунку для ТзОВ «Бучачагрохлібпром» для розрахунку витрат.

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку витрат на ТзОВ
«Бучачагрохлібпром»**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Облік адміністративних витрат ТзОВ «Бучачагрохлібпром»		
Нараховано амортизацію основних засобів	92 «Адміністративні витрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
Оплачено послуги банку	92 «Адміністративні витрати»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Сплачено комісію банку за покупку валюти	92 «Адміністративні витрати»	333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»
Нараховано витрати на пресу, елект. документообіг	92 «Адміністративні витрати»	39 «Витрати майбутніх періодів»
Сформовано резерв на оплату відпусток	92 «Адміністративні витрати»	471 «Забезпечення виплат відпусток»
Сума витрат за послуги зв'язку (телефон+ інтернет)	92 «Адміністративні витрати»	631 «Розрахунки з вітчизн. постачальниками»
Збір за забруднення навколишнього середовища	92 «Адміністративні витрати»	641 «Екологічний податок»
Нараховано заробітню плату адмін. персоналу	92 «Адміністративні витрати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
Нараховано ЄСВ	92 «Адміністративні витрати»	651 «За розрахунками із загал. соціального страхування»
Списано адмін. витрати на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»
Облік витрат на збут ТзОВ «Бучачагрохлібпром»		
Нараховано амортизацію основних засобів	93 «Витрати на збут»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
Сума витрат сторонніх організацій, витрати на транспортування товарів	93 «Витрати на збут»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

продовження таблиці 2.1

1	2	3
Нараховано заробітню плату працівника, що пов'язані із реалізацією продукції	93 «Витрати на збут»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
Нараховано ЄСВ	93 «Витрати на збут»	651 «За розрахунками із загальн. соц. страхування»
Списано витрат на збут на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	93 «Витрати на збут»
Облік інших витрат операційної діяльності ТзОВ «Бучачагрохлібпром»		
Відображено негативну різницю між бал. вартістю валюти та курсом НБУ	942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти»	333 «Грошовікошти в дорозі в національній валюті (на покупку валюти)»
Переоцінка валюти: збиток	945 «Втрати від опер. курсової різниці»	311 «Поточні рахунки в іноземній валюті»
Втрати від операційних курсових різниць	945 «Втрати від опер. курсової різниці»	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»
Сплачено штрафи	948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»	311 «Поточні рахунки в іноземній валюті»
Нарахування лікарняних за рахунок підприємства	949 «Інші витрати операційної діяльності»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
Нараховано ЄСВ	949 «Інші витрати операційної діяльності»	651 «За розрахунками із загальн. соц. страхування»
Списано інші витрати операц. Діяльн. на ФР	791 «Результат операційної діяльності»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
Податок на прибуток ТзОВ «Бучачагрохлібпром»		
Нараховано податок на прибуток	98 «Податок на прибуток»	641 «Розрахунки за податками »
Визначення фінансового результату: закриття витрат	791 «Результат операційної діяльності»	98 «Податок на прибуток»

Віднесення доходів і витрат на фінансові результати здійснюється за допомогою розрахункових рахунків. Бухгалтерська звітність і розрахунки використовуються також для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та включають нерозподілений прибуток (збиток).

Надати інформацію щодо використання бухгалтерського прибутку на основі розрахунків та рахунків. Ці документи передаються відповідно до затвердженого на підприємстві графіка роботи. Відомості про доходи, витрати та фінансові результати будуть узагальнені у відповідних бухгалтерських регістрах, а потім дані будуть перенесені до головної книги.

За місцем виникнення виробничі витрати групують за цехами, відділами, службами та іншими адміністративно відокремленими структурними підрозділами виробництва.

Усі витрати виробництва включаються до собівартості окремих видів продукції, робіт, послуг (у тому числі окремих виробів, виготовлених за індивідуальним замовленням) або груп однорідної продукції.

Витрати виробництва класифікуються за елементами та статтями калькуляції [22, 23].

Витрати за статтями калькуляції — це витрати на окремі види продукції, а також витрати на основне та допоміжне виробництво.

За способами перенесення вартості на продукцію витрати поділяються на прямі та непрямі.

До прямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом окремих видів продукції (сировини, основних матеріалів, закупівель і напівфабрикатів тощо), які можуть бути безпосередньо включені до їх собівартості.

До прямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом певної продукції (сировини, основних матеріалів, запасів і напівфабрикатів тощо), які можуть бути безпосередньо включені до їх собівартості. Непрямі витрати включають витрати, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції (витрати на обслуговування та експлуатацію обладнання, накладні витрати), які включаються до витрат виробництва (робіт, послуг) із застосуванням спеціальних методів. Непрямі витрати створюють складні статті кошторису (тобто складаються з витрат, що включають декілька елементів), які відрізняються за своєю функціональною роллю у виробничому процесі.

Витрати на виробництво (робіт, послуг) поділяються за календарними періодами на поточні та одноразові.

Поточні або постійні витрати - це звичайні витрати, тобто витрати з періодичністю менше місяця.

Одноразові витрати – це одноразові витрати або витрати, які виникають періодично (періодично довше місяця) і призначені для забезпечення виробничого процесу протягом тривалого часу.

Розбивка постійних накладних витрат виробництва базується на нормальній виробничій потужності виробничого обладнання, змінні накладні витрати виробництва розбиваються на кожен виробничу одиницю на основі фактичного використання потужностей.

Собівартість продукції, таким чином, є грошовим виразом прямих витрат підприємства, пов'язаних з виробництвом продукції, виконаною роботою та наданими послугами.

Собівартість — це синтетичний показник, що відображає рівень функціонування багатьох ключових сфер діяльності підприємства, його структури та організації. Тому підприємство постійно зацікавлене у зниженні витрат виробництва, оскільки це призводить до підвищення прибутку [58].

Собівартість показує, скільки коштує підприємство за продукцію, яку вона виробляє (рис. 2.5).

Крім того, у собівартість продукції (робіт, послуг) також включаються втрати через нестачу, простоїв через внутрішньовиробничі причини та нестачі матеріальних цінностей на виробництві та складах у межах природних втрат.

У широкому сенсі собівартість продукту, роботи чи послуги — це грошовий вираз суми витрат, необхідних для виробництва та продажу одиниці продукції. Склад витрат, до якого входять витрати виробництва, їх класифікація за статтями, методика калькулювання підприємства визначається самостійно.

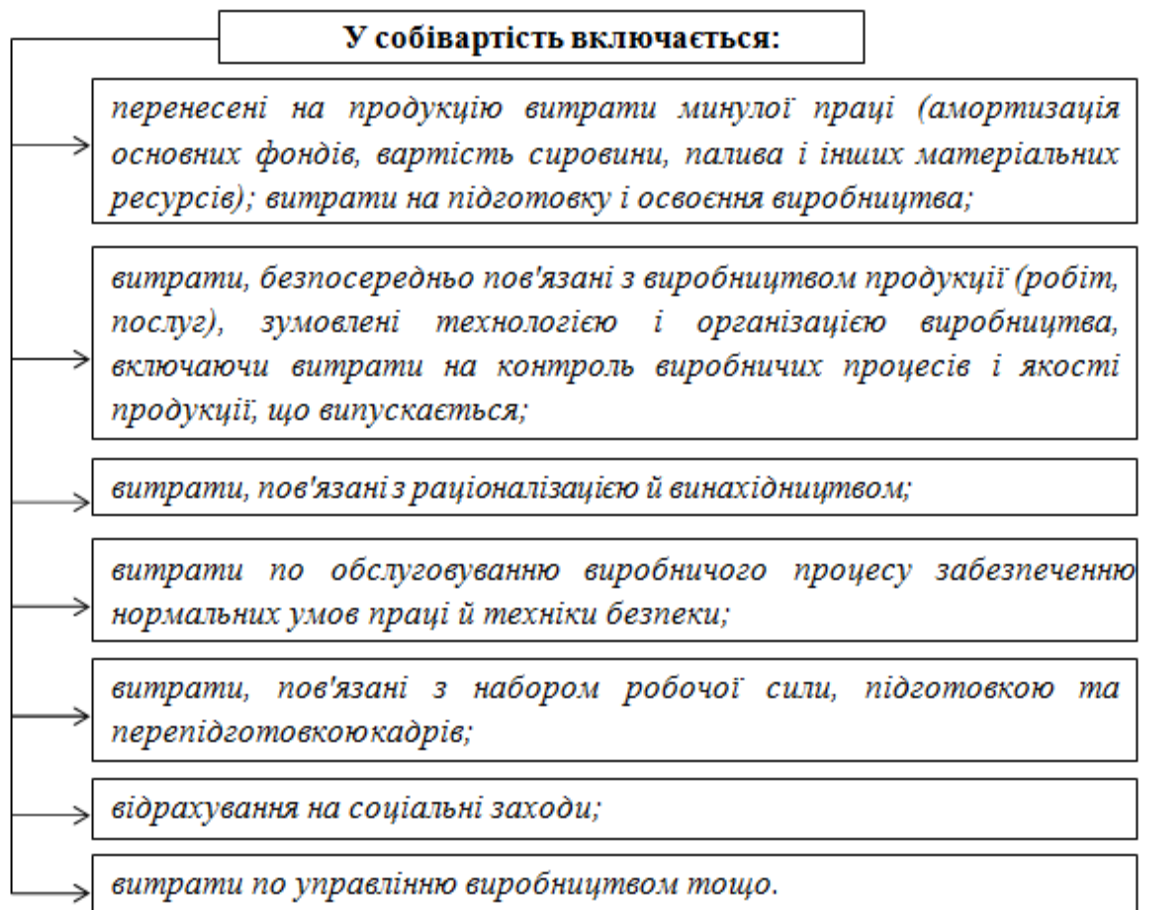


Рис.2.5. Склад собівартості реалізованої продукції

Джерело:[48]

Собівартість продукції, будучи витратами підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» на виробництво та оборот, є основою для порівняння витрат, тобто самоокуповування – основоположної ознаки ринкового господарського розрахунку. Собівартість - один з найважливіших показників ефективності споживання ресурсів.

Собівартість показує всі успіхи і невдачі підприємства в організації виробництва продукту. Якщо собівартість такого ж або подібного товару конкурента нижча, це означає, що виробництво та збут у нашій компанії були не виправдано організовані. Тому потрібно вносити зміни. Собівартість знову допоможе вирішити, які зміни потрібні, оскільки це один із факторів формування асортименту.

Окрім того, собівартість складає частину вартості продукції і показує, в що обходиться виробництво продукції для підприємства, тому

собівартість є основним ціноутворюючим чинником. Чим вища собівартість, тим вища ціна. Різниця між ціною і собівартістю - це прибуток. Тому для збільшення прибутку необхідно або підвищити ціну, або знизити собівартість.

Собівартість продукції характеризується ступенем використання всіх наявних у підприємства ресурсів (змінного та основного капіталу).

Залежно від складу витрат розрізняють такі види собівартості (рис. 2.6):

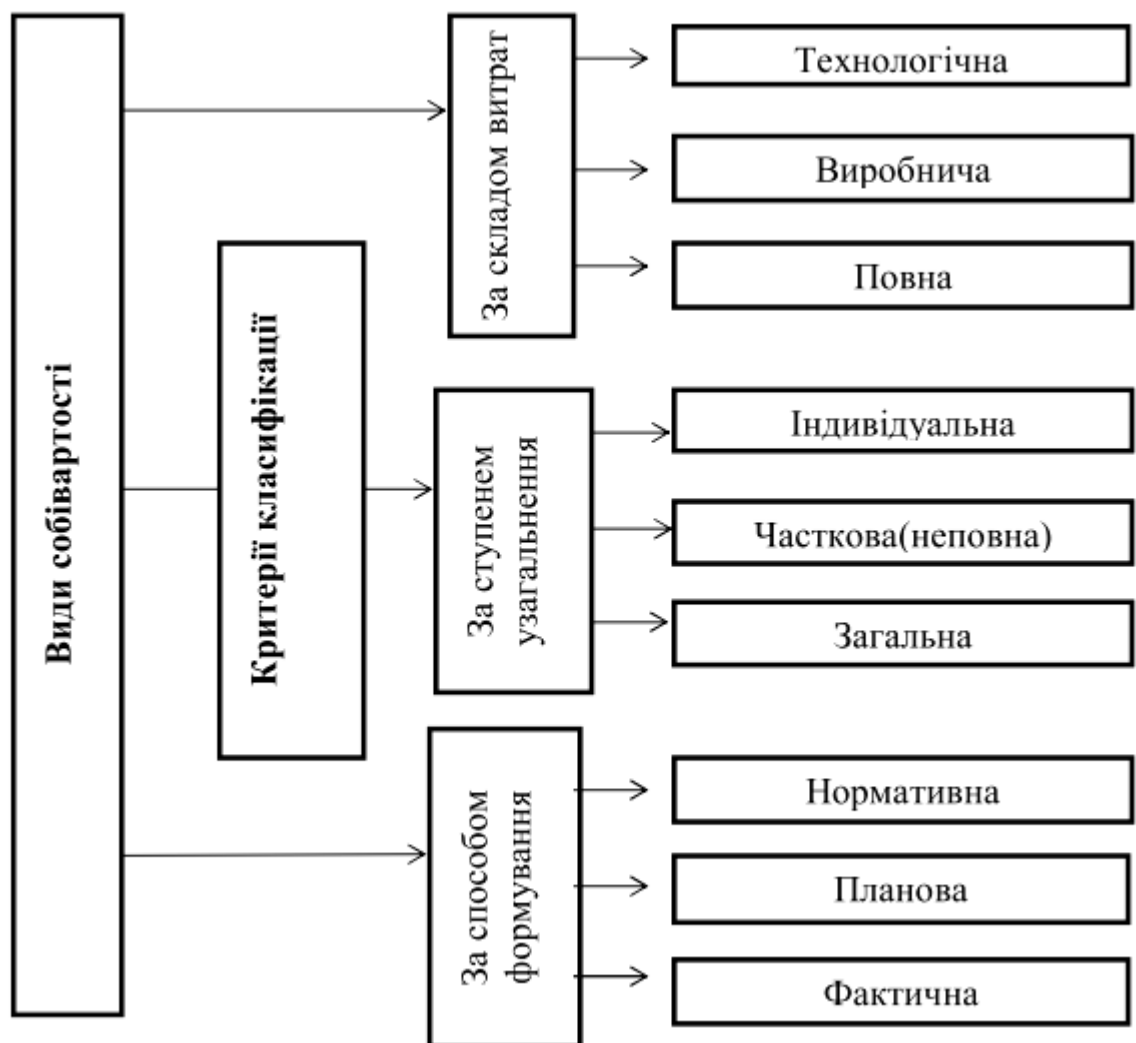


Рис. 2.6. Види собівартості за складом витрат
Джерело: [23]

Технологічна собівартість - прямі витрати на робочому місці, будмайданчику, бригаді, площі ділянки. До них належать витрати на

сировину, паливо та інші, які передбачені технологією виробництва, а також витрати на заробітну плату працівників, безпосередньо зайнятих у виробничому процесі, та витрати на утримання та використання устаткування. На його основі приймаються рішення щодо доцільності власного виробництва або отримання необхідних ресурсів, нормативів їх споживання, ефективного використання обладнання, формування трансфертних цін, результатів діяльності витрат тощо.

Виробнича собівартість - технологічна + розподілені накладні витрати (витрати на управління цехами, бригадами, виробничими підрозділами) (рис. 2.7).

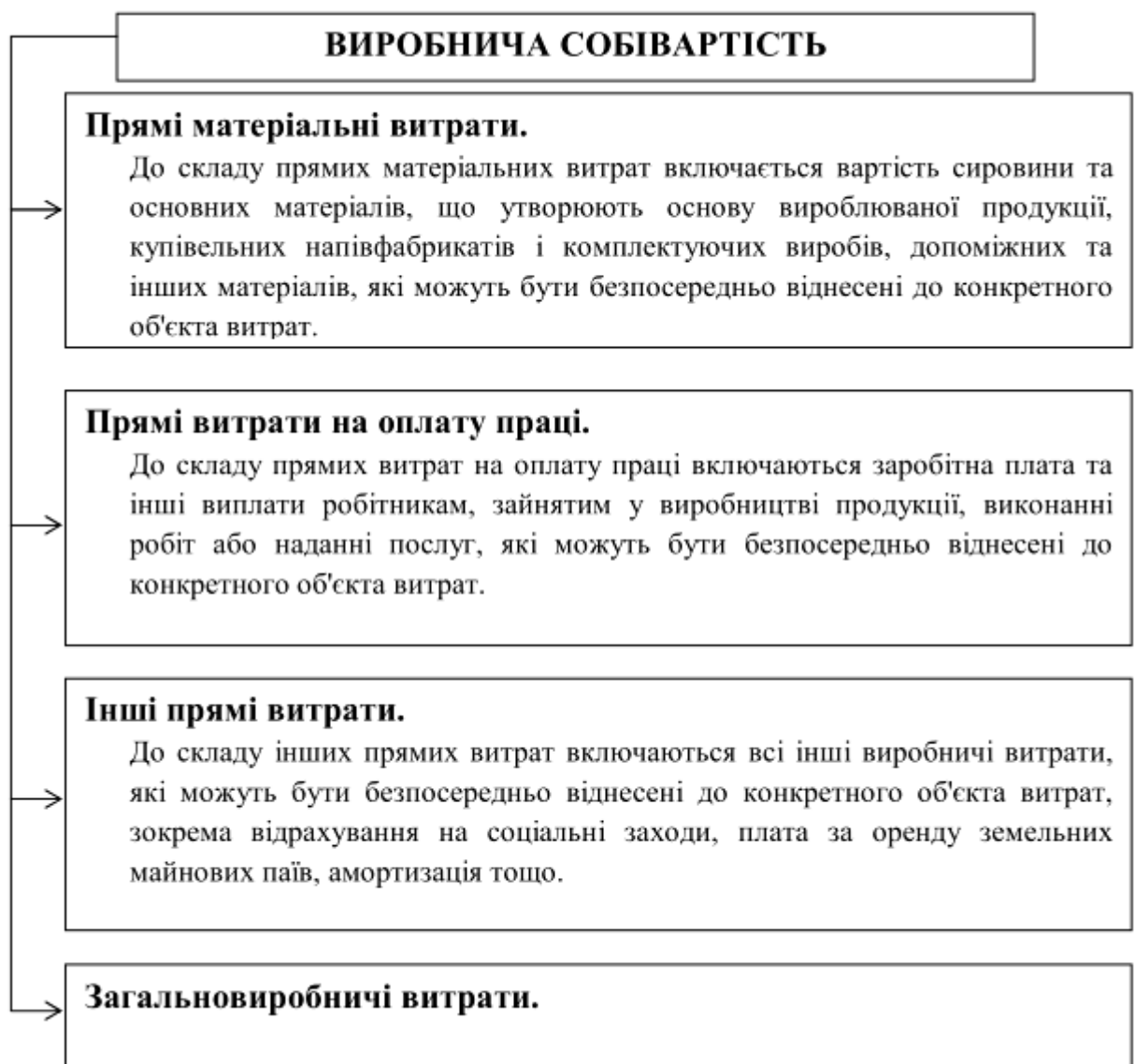


Рис. 2.7. Склад виробничої собівартості

Джерело:[23]

За методикою, зазначеною у НП(С)БО на рахунку 23 «Виробництво» відображається виробнича собівартість продукції. За чинною методикою їх відразу відносять до витрат періоду. Повна собівартість - Виробнича + загальногосподарські витрати (адміністративні та маркетингові витрати). Вона характеризує загальний рівень витрат на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг). Використовується для планування та встановлення конкретного рівня ціни.

Індивідуальна собівартість — це собівартість конкретного виду продукції, конкретного виду роботи чи послуги. Часткова собівартість характеризує витрати на виробництво (і реалізацію) конкретної групи продукції (зернові, рослинна продукція, тваринництво) або витрати окремих одиниць.

Загальна собівартість характеризує загальний рівень витрат підприємства на виробництво та реалізацію всієї продукції підприємства, включаючи роботи та послуги.

Планова собівартість розраховується на основі заданого обсягу виробництва та середніх витрат за цим обсягом.

Нормативна собівартість - відображає рівень собівартості продукції, який визначається чинними технічними нормами і нормативами використання засобів виробництва і робочого часу.

Фактична (звітна) собівартість — це рівень собівартості продукції, розрахований на основі фактичних виробничих витрат за даний період з урахуванням фактичних умов виробництва.

2.2. Методика обліку витрат і калькуляції собівартості продукції

Кон'юнктура ринку призвела до реорганізації національної системи бухгалтерського обліку на основі запровадження принципів фінансового та управлінського обліку. Важливим моментом для українських підприємств є

те, що виходячи з особливостей своєї діяльності, структури та розмірів, а також внутрішніх управлінських потреб вони можуть самостійно визначати методику обліку витрат та калькуляції собівартості.

Розрахунок собівартості продукції (робіт, послуг) є останнім етапом обліку витрат. Калькуляція за професором Бутинець Ф. Ф. [4] — це розрахунок собівартості одиниці продукції (робіт чи послуг) за встановленою номенклатурою витрат. Структуру статей для калькулювання собівартості власної продукції підприємство визначає самостійно.

Процес калькулювання передбачає відповідний порядок робіт, який наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Порядок організації калькуляційної роботи

Організація калькуляційної роботи	Визначення переліку витрат, які включаються до собівартості продукції і тих, що не включаються
	Визначення переліку статей витрат на виробництво, який прийнятий для обліку і калькулювання
	Визначення переліку витрат, які включаються до собівартості продукції і тих, що не включаються
	Обґрунтування методики відображення витрат та їх оцінка за кожною статтею калькуляції
	Встановлення принципів розподілу витрат між готовою продукцією і незавершеним виробництвом
	Розробка обґрунтованих способів розподілу непрямих витрат між окремими видами продукції робіт та послуг
	Оцінка незавершеного виробництва
	Визначення переліку об'єктів калькуляції і калькуляційних одиниць
	Розробка калькуляційного листа
	Визначення періодичності калькулювання
	Встановлення центрів витрат, сфер відповідальності та видів продукції за якими складаються стандартні (нормативні) та фактичні калькуляції

Із запровадженням в Україні міжнародних стандартів бухгалтерського обліку змінився підхід до визначення витрат. Однак це не означає кардинальної зміни загальної собівартості продукції.

Якщо до 01.01.2000 р. не можна було відрізнити поняття «витрати» від поняття «собівартість», оскільки всі статті витрат, включаючи адміністративні статті, були розподілені на кожну виробничу одиницю, то тепер кожна виробнича одиниця може бути розподілена лише на прямі витрати та частину загальновиробничих витрат, яка пов'язана з виробництвом цієї продукції [10].

Ті види постійних (накладних) витрат, які безпосередньо не пов'язані з виробництвом продукції, не розподіляються на кожну одиницю. До таких витрат належать витрати на збут та адміністративні витрати.

Якщо згадати методику калькулювання собівартості, яка застосовувалася в нашій країні до 01.01.2000 р., то вона передбачає поділ усіх понесених підприємством витрат на виробничу одиницю. Але відтепер на кожну виробничу одиницю можна віднести лише прямі витрати та частину накладних витрат, пов'язану з виробництвом. Відмінності в калькуляції собівартості продукції наведені на рисунках 2.8. та 2.9.

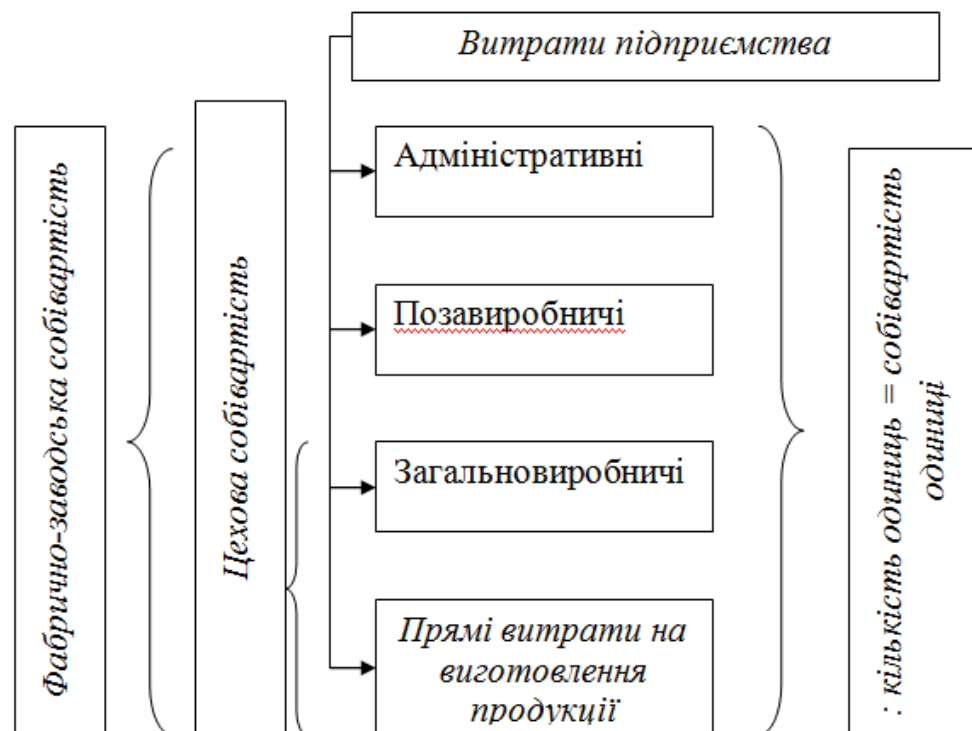


Рис. 2.8. Методика калькулювання собівартості до введення в дію міжнародних стандартів бухгалтерського обліку

Для вибору оптимальної методики обліку витрат і калькуляції собівартості продукції для підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» та з урахуванням організаційно-технологічних особливостей галузі необхідно розглянути всі запропоновані методи та запровадити найбільш ефективні. Важливим моментом є врахування накопиченого вітчизняного досвіду, а також стандартів бухгалтерської практики іноземних підприємств.

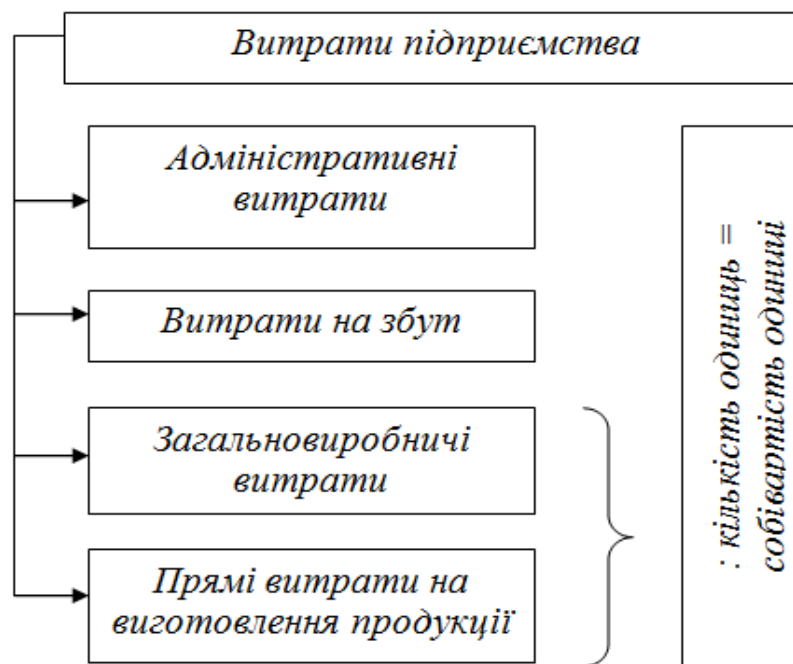


Рис. 2.9. Методика калькулювання собівартості після введення в дію міжнародних стандартів бухгалтерського обліку

Нині промислові підприємства можуть використовувати один із таких методів: простий, позамовний, попередільний або нормативний.

Суть простого, або, як його ще називають, – попроцесного методу полягає в тому, що в бухгалтерському обліку собівартість продукції підсумовується як весь процес (завершений технологічний цикл) і ділиться на кількість продукції, послуг або виконаної роботи.

При цьому користуються формулою:

$$C_n = \sum B / Q, \text{ де}$$

C_n – собівартість одиниці продукції;

B – витрати на виробництво продукції;

Q – кількість виробленої продукції.

Цей метод досить поширений і простий у використанні, оскільки не вимагає багатоетапних розрахунків і застосовується для галузей, де процес не є складним і виключає можливість виробництва напівфабрикатів і незавершеного виробництва.

Метод попередільного обліку витрат (від слова переділ — сукупність технологічних операцій, у результаті яких виходить готовий до використання або реалізації продукт) для виробництва використовується в галузях, де продукція одержується шляхом послідовної переробки сировини на окремих етапах (переділів) у виробництві на безперервний спосіб.

Специфіка цього методу полягає в тому, що розрахунок витрат і виробництва здійснюється на кожній стадії виробництва на окремому аналітичному рахунку. Наприкінці виробничого процесу загальна сума витрат розбивається за видами продукції відповідно до етапу виробництва.

Метод попередільного розрахунку дає інформацію про розвиток собівартості продукції в розрізі структурних підрозділів підприємства, що дає можливість оцінити діяльність кожного з них, а в цілому спрямована на пошук резервів виробництва.

Для розрахунку собівартості продукції попередільним методом вартість усіх виробничих витрат (прямих і непрямих), які були понесені на підприємстві за один звітний період, ділять на загальну кількість зразків готової продукції, виробленої за цей звітний період.

Позамовний метод в основному використовується в індивідуальних і дрібносерійних виробництвах. При використанні цього методу об'єктом розрахунку є окреме замовлення, один договір (проект) або партія, що складається з того самого зразка, які проходять один і той же виробничий

процес. Наприклад, можна вказати вартість окремого номера газети чи журналу у видавництві.

У разі використання методу обліку витрат на виробництво позамовного, кожному замовленню присвоюється власний номер, який зазначається в усіх документах щодо витрат на замовлення.

Використання цього методу означає, що всі витрати на виробництво збираються в контексті одного замовлення, яке є унікальним продуктом (роботою, послугою), виробленим відповідно до конкретних вимог замовника.

При використанні позамовного методу обліку витрат і калькуляції всі прямі виробничі витрати відносять до конкретного замовлення на основі відповідних оригінальних документів, які мають порядковий номер замовлення. Загальні витрати на виробництво розподіляються щомісяця між замовленнями. Вартість одного замовлення визначається як сума всіх витрат, накопичених у картці обліку витрат на конкретне замовлення з моменту його відкриття до завершення роботи.

Основним моментом при використанні методу позамовного є необхідність точного нарахування та відокремлення витрат одного замовлення від витрат інших замовлень. Якщо витрати на виробництво не можуть бути повністю віднесені на одне замовлення або декілька з них, тобто розрахунки здійснюються тільки за виробництво в цілому, а за окремими замовленнями - методом попередільного замовлення.

Правильний вибір методів обліку витрат визначається особливостями технологічних процесів, які використовуються у виробництві, і залежить від керівництва та бухгалтерів підприємства.

У світовій бухгалтерській практиці існують два основні методи обліку витрат на виробництво, основним концептуальним питанням яких є тлумачення ролі у формуванні постійних непрямих витрат. Ці методи можна застосовувати практично до будь-якої діяльності та відрізняються за ступенем відображення витрат:

- метод обліку витрат і неповної калькуляції («директ-костинг»);
- метод обліку витрат і повної калькуляції («стандарт-кост»);

Метод («директ-костинг») має кілька особливостей, які проявляються в:

- розбивка витрат виробництва на змінні та постійні;
- калькулювання собівартості продукції у змінних витратах;
- багатоетапний рахунок прибутків і збитків.

Основною організацією обліку виробництва за методом «директ-костинг» є поділ витрат залежно від обсягу виробництва на постійні та змінні витрати. Суть цього методу полягає в тому, що виробничі витрати включають тільки змінні витрати, тобто собівартість розраховується і планується лише в частині змінних витрат. Що стосується постійних витрат, то вони збираються на окремий рахунок і як витрати конкретного періоду відшкодовуються з доходу або валового прибутку без розбивки за видами продукції.

Змінні витрати виробництва (основні витрати на матеріали та оплату праці, змінна частина непрямих виробничих витрат) становлять собівартість продукції і списуються на реалізацію. У разі інших витрат постійна частина виробничих витрат більш тісно пов'язана зі здатністю виробляти (сприяти виробництву), ніж з виробництвом конкретних одиниць. Тому їх необхідно віднести до витрат конкретного періоду і відразу списати на реалізацію без віднесення собівартості продукції. Загальну схему обліку витрат та калькулювання собівартості за змінними витратами за НП(С)БО №3 «Звіт про фінансові результати» та №16 «Витрати» у підприємстві ТзОВ «Бучачагрохлібпром» показано на рисунку 2.10.

Можливість використання «директ-костинг» у практиці бухгалтерського обліку вітчизняних промислових підприємств, значною мірою впливає розподіл витрат на постійні та змінні. Однак розробка методу точного розподілу витрат є досить складною, оскільки розподіл витрат залежить від виду діяльності і тому є умовним, тобто один і той самий тип витрат може застосовуватися до змінних в одному випадку і фіксуватися в постійних.

Тому при розрахунку результатів операцій слід враховувати прийняті на кожному підприємстві допуски.

Отже, рахунки за характером витрат спочатку розподіляються між відділами, а потім класифікуються на змінні та постійні відповідно до функцій, які виконує кожен відділ [29]. Стосовно підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром», на мою думку, частина постійних витрат може бути безпосередньо віднесена до підрозділів, місць витрат без їх умовного поділу, тому керівникам структурних підрозділів необхідно посилити контрольні функції управління змінними витратами.

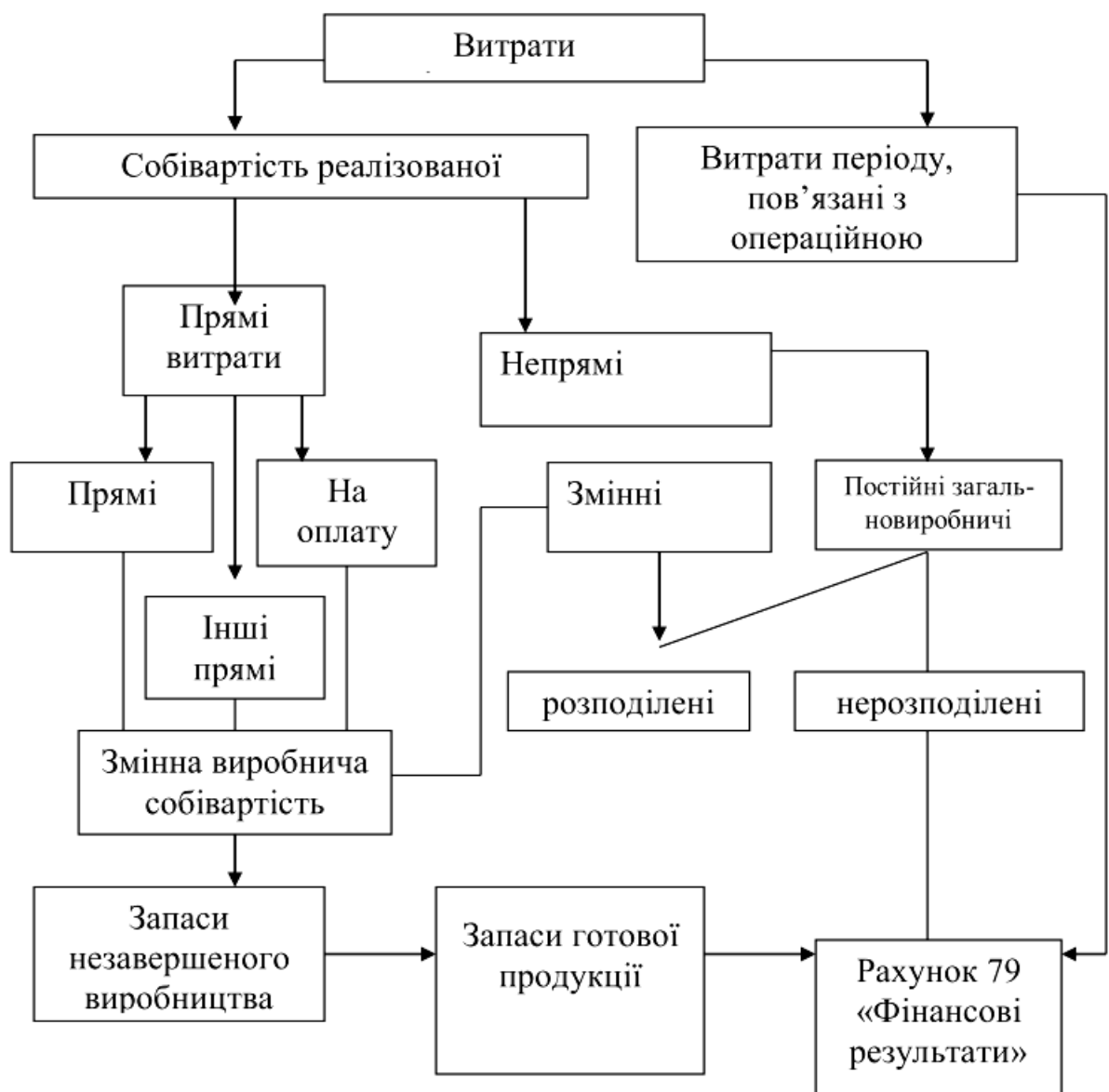


Рис. 2.10. Схема обліку витрат і калькулювання собівартості продукції за змінними витратами на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

При використанні методу «директ-костинг» поділ змінних і постійних витрат дозволяє контролювати статті змінних витрат на основі їх порівняння з кожною одиницею, а отже загострити увагу адміністрації підприємства за рахунок зміни граничних доходів (збут – змінна витрати - постійні = результат) як для підприємства в цілому, так і для окремих видів продукції. Використання «директ-костинг» в практиці бухгалтерського обліку підприємства «Бучачагрохлібпром» дозволить, з одного боку, ідентифікувати продукцію з меншим маржинальним доходом, а з іншого боку, прийняти управлінські рішення, спрямовані на підвищення прибутковості, а саме: обмеження виробництва збиткової продукції або зняття її з виробництва; знизити рівень прямих витрат на низькорентабельну продукцію; перейти до виробництва високорентабельної продукції.

Однак цей метод не позбавлений і недоліків, таких як:

- необхідність чіткої розбивки витрат на постійні та змінні витрати;
- потребує додаткових розрахунків (але їх правильність забезпечується не у всіх випадках);
- для довгострокового прогнозування та прийняття стратегічних рішень потрібні дані про загальні витрати виробництва, що також потребує додаткової інформації;
- звітність не відповідає принципам складання фінансової звітності, а отже, і вимогам податкової системи.

Паралельно з методом «директ-костинг» у світовій бухгалтерській практиці використовується метод обліку витрат і калькуляції собівартості.

Методика обліку повних витрат заснована на всебічному і точному відображенні всіх витрат.

Застосування методу «стандарт-кост» забезпечує орієнтацію на повне покриття всіх витрат і подальшу оптимізацію чистого прибутку; ефективність довгострокових управлінських рішень; забезпечення контролю зв'язків між виробництвом і збутом у довгостроковій перспективі.

Загальна схема обліку витрат та калькулювання загальної собівартості за методом «стандарт-кост» наведена на рисунку 2.11.

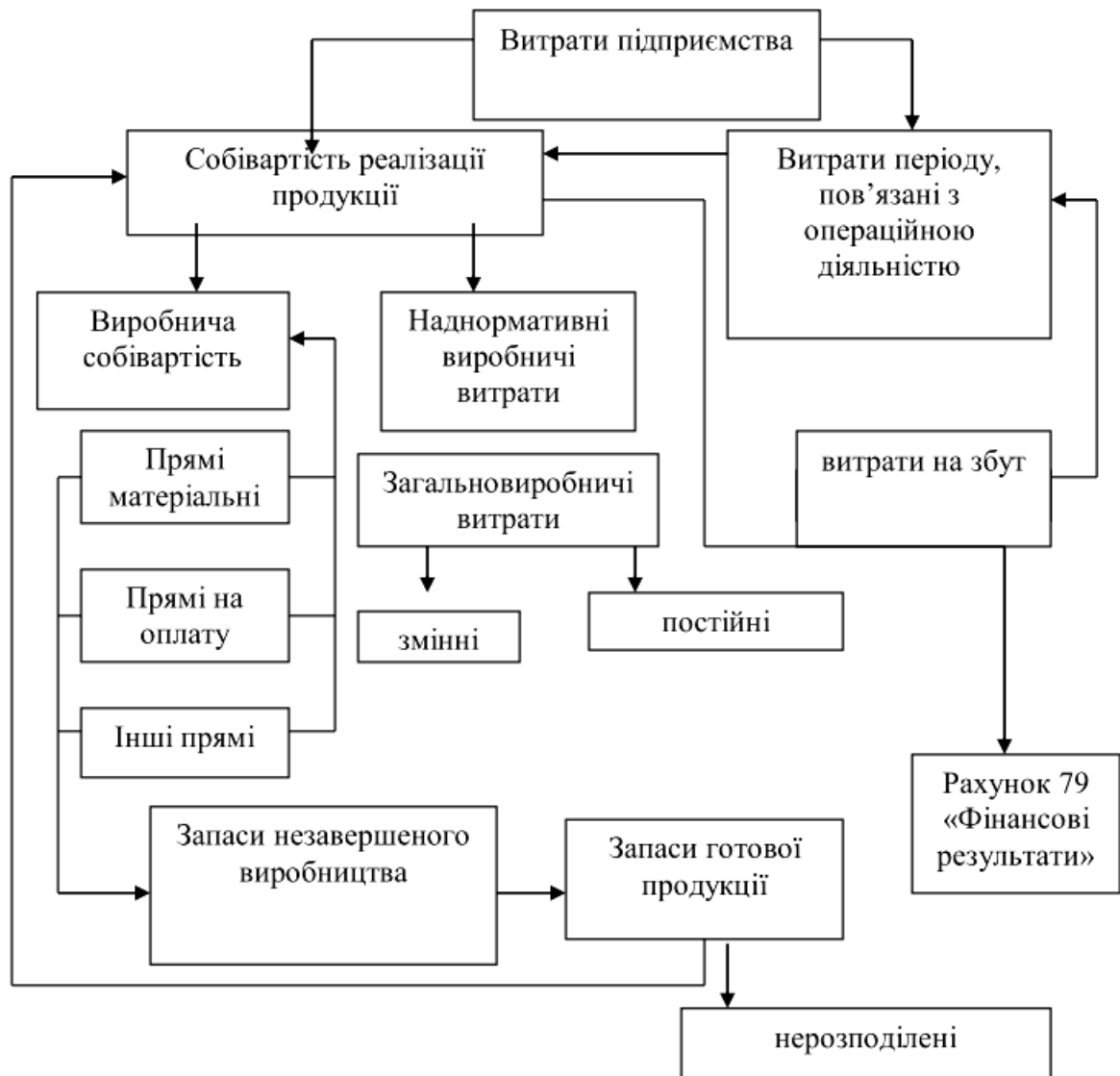


Рис. 2.11. Схема обліку витрат і калькулювання повної собівартості продукції на підприємстві

Новим підходом до обліку витрат на виробництво в системі управлінського обліку вітчизняних підприємств можна вважати калькулювання собівартості продукції за стандартними (нормативними) витратами, які застосовуються на підприємствах багатьох країн з розвиненою ринковою економікою. Цей метод був розроблений на початку 1920-х років у США у зв'язку з необхідністю вирішення завдань управління виробництвом, оскільки він дає змогу швидко виявляти відхилення фактичних витрат від їх

планового режиму та поєднує елементи планування, обліку та оперативного аналізу.

Метод стандартної собівартості заснований на концепції управління за відхиленнями. У цьому методі, як зазначає професор Палій В.Ф., реалізовано абсолютно новий підхід до калькулювання. Розробка нормативів витрат, нормативних кошторисів, нормативів виробничих витрат дозволила оперативно контролювати хід виробництва, відповідність фактичних витрат нормативу та швидке усунення причин надмірних витрат.

Існує новий спосіб регулювання процесу калькуляції витрат - управління за відхиленнями [37].

В економічній літературі зарубіжних авторів наводяться різні визначення методу «стандарт-кост». Їх зміст подібний і, загалом, цей метод трактується як інструмент контролю, спрямований на регулювання прямих витрат виробництва.

Перевагами методу нормативних (стандартних) витрат є:

- метод надає інформацію про очікувані витрати виробництва та реалізації;
- метод дозволяє застосувати контроль відхилення. Звіт про прибутки та витрати складається з виділенням відхилень від нормативів та зазначенням причин їх виникнення;
- «стандарт-кост» дає можливість встановлювати ціни на основі попередньо розрахованої собівартості одиниці продукції;
- метод дозволяє здійснювати більш раціональну оцінку витрат, оскільки усуває небажані відмінності обліку в системі реальних (історичних) витрат;
- метод економічніший за метод історичних витрат, оскільки використання нормативних витрат може зменшити витрати, необхідні для бухгалтерського обліку;
- метод «стандарт-кост» дозволяє розраховувати витрати центром відповідальності;

– метод сумісний з такими важливими інструментами управлінського обліку, як гнучкі бюджети змінних витрат та метод «директ-костинг» у бухгалтерському та аналітичному аспектах.

Розглядаючи можливість використання вітчизняними підприємствами методу «стандарт-кост», зокрема на підприємстві ТзОВ «Бучачагрохлібпром», слід зазначити, що застосування цього методу можливе за умови розроблення нормативів витрат.

При завчасному визначенні норм виробничих витрат слід звернути увагу на виявлення відхилень від встановлених нормативів витрат матеріальних ресурсів, заробітної плати, а також витрат за місцем виникнення та причинами. Тому використання методу «стандарт-кост» дозволяє здійснювати безперервний, постійний контроль за розвитком собівартості, своєчасно попереджати недопущення нерозумного використання ресурсів підприємства.

Нормативна вартість матеріального ресурсу за методом «стандарт-кост» має 2 складові: кількість матеріалу та ціну.

Розрахунок нормативної кількості виробленої та основної сировини на переробних підприємствах буде залежати від технології та її якості.

Слід зазначити, що в сучасних умовах на насінневих заводах можна встановити нормативи лише за прямими витратами.

Однак при застосуванні методу «стандарт-кост» слід звернути увагу на нормування непрямих витрат, зокрема загальновиробничих.

Вивчення теоретичних і практичних досягнень у застосуванні методу «стандарт-кост» дозволяє виділити деякі його особливості. Однією з особливостей є те, що в процесі витрачання коштів підставою для виявлення відхилень від нормативів є бухгалтерські записи на спеціальних рахунках, а не їх документація. Керівники не несуть відповідальності за документування, але і не допускають відхилень. По-друге, у бухгалтерському обліку виявлені відхилення відображаються лише на тих підприємствах, які застосовують діючі стандарти (стандарти, що передбачають розрахунки на основі цін

даного звітнього періоду, як очікуваних, так і застосовуваних у цьому періоді). Третьою особливістю методу відображення відхилень від стандартів є виділення спеціальних синтетичних рахунків для обліку відхилень.

У той же час одні підприємства відкривають рахунки відхилень калькуляційних позицій (товари, заробітна плата, накладні витрати), а інші відкривають рахунки відхилень калькуляційних позицій та коефіцієнти відхилень.

Слід, однак, зазначити, що застосування методу «стандарт-кост» в практиці вітчизняних компаній має певні обмеження. Цей метод наразі не врегульований законодавством і не існує єдиної методики розрахунку нормативів та ведення бухгалтерського обліку. Крім того, у затвердженому наказі Мінфіну України від 30.11.99 р. №291 План рахунків бухгалтерського обліку [37] відсутні обліки відхилень від нормативних норм, що ускладнює застосування методу «стандарт-кост».

Недоліком методу «стандарт-кост» є те, що на практиці досить складно скласти нормативи за статтями витрат і узагальнити їх в обліку на картках нормативних витрат. Карти повинні бути розроблені на продукцію, замовлення в розрізі виробничих одиниць до початку виробничого процесу.

Однак не всі виробничі витрати можуть бути встановлені як стандарти, що послаблює контроль над цими витратами. Недоліком цього методу є те, що перегляд стандартів не завжди збігається зі зміною умов виробництва.

Таким чином, розглянуті методи обліку витрат та калькулювання повних і неповної собівартості («стандарт-кост» і «директ-костинг»), які відображені в зарубіжній бухгалтерській практиці, мають як переваги, так і недоліки. Тому на практиці ці два методи слід використовувати паралельно, залежно від цілей управління. За повним обліком витрат можна встановити вигідні ціни на основну продукцію підприємства в довгостроковій перспективі. Частковий (неповний) облік витрат забезпечує процес прийняття управлінських рішень про вибір між самостійним виробництвом і зовнішніми закупівлями, рішення про додаткові замовлення при недостатньому

використанні виробничих потужностей. Застосування методу повної собівартості в таких випадках може призвести до неправильних рішень.

Слід зазначити, що розглянуті методи обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості вимагають ґрунтовної та обґрунтованої розробки нормативно-правової бази, адаптації до конкретних умов господарювання та індивідуальних умов праці кожного підприємства.

2.3. Напрями удосконалення обліку витрат та собівартості продукції на підприємстві

Нові підходи до тлумачення витрат на сільськогосподарську діяльність, а також необхідність виконання запитів на інформацію як від внутрішніх, так і від зовнішніх користувачів, змусили розробити відповідні методики обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції на підприємстві ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Ці підходи прогнозують операційний розподіл накладних витрат протягом року з використанням стандартних ставок розподілу, які визначаються на основі запланованих прямих і накладних витрат або прямих витрат і накладних витрат попереднього періоду, за умови, що значних змін у виробництві не очікується. Це дасть можливість за дебетом рахунку 23 «Виробництво» сформулювати інформацію про витрати на сільськогосподарську діяльність та визначити собівартість сільськогосподарської продукції. Кредит субрахунка 23 відповідно до НП(С)БО 30 відобразатиме сільськогосподарську продукцію та допоміжні біологічні активи, які відображаються за справедливою вартістю.

Різниця між справедливою вартістю продукції та вартістю сільськогосподарської діяльності буде результатом первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів. Для відображення результату первісного визнання сільськогосподарської продукції та

біологічних активів пропонується використовувати субрахунок 239 (для аналітичних рахунків). По дебету цього рахунка відображатимуться доходи від первісного визнання у кореспонденції з субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання активів за справедливою вартістю», а за кредитом відображатимуться витрати за кореспонденцією субрахунку 940 «Витрати на первісне визнання активів за справедливою вартістю».

Наприкінці року першим кроком є коригування витрат сільськогосподарської продукції на рахунках до фактичних накладних витрат. Тільки після цього фінансові результати, визначені протягом року, коригуються до фактичних фінансових результатів, визначених на кінець року відповідно до НП(С)БО 30.

На рис. 2.12. представлено запропоновані методичні підходи до обліку витрат підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром», які забезпечують можливість визначення собівартості продукції та враховують основні вимоги національного НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Таким чином, застосування розроблених методичних підходів до обліку витрат дозволить за дебетом рахунка 23 врахувати лише фактичні витрати на сільськогосподарську діяльність, а отже, визначити собівартість продукції на момент її надходження. Ці пропозиції дозволять швидко приймати управлінські рішення щодо формування прийнятної відпускної ціни порівняно з фактичним рівнем виробничих витрат на цю продукцію з метою максимізації прибутку.

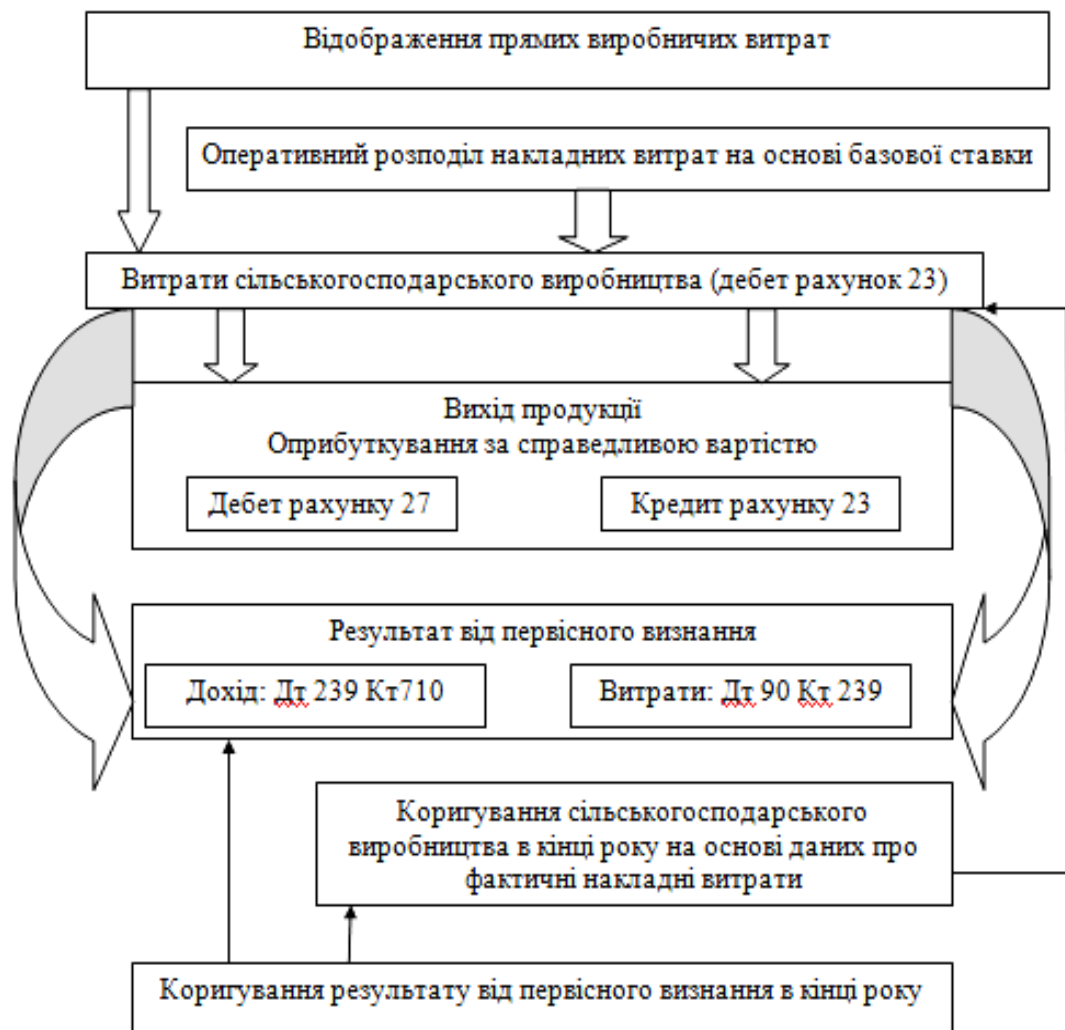


Рис. 2.12. Методичні підходи, які запропоновані до обліку виробничих витрат на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Під час визнання та обліку готова рослинна продукція повинна бути належним чином оцінена.

Для цього необхідно зафіксувати метод оцінки готової продукції рослинництва в наказі з облікової політики. Від вибраного способу буде залежати побудова розрахункового рахунку готових зернових культур. Якщо підприємство вирішило оцінити готову продукцію за справедливою вартістю, необхідно визначити порядок її розрахунку та документального оформлення. Потім продукт відображається за справедливою вартістю при визначенні собівартості від його первісного визнання. Якщо справедлива вартість вища за собівартість продукції, то від первісного визнання готової продукції

рослинництва виникає дохід, якщо нижча – витрати здійснюються на суму різниці. Якщо підприємство прийняло рішення про ціноутворення на продукцію за виробничими витратами, то її можна розрахувати згідно з «Методичними вказівками з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств».

При цьому оцінка зернової продукції, що обліковується у звітному періоді, проводиться за плановою собівартістю з доведенням її до фактичного стану на кінець року шляхом списання розрахункових різниць.

Наразі назріла потреба у створенні якісної інформаційної бази про розміри та собівартість сільськогосподарської продукції на основі бухгалтерської інформації. Первинна інформація фіксується в первинних документах, тому дані в цих джерелах мають бути відображені в обсязі, необхідному для прийняття оптимальних рішень з точки зору сільськогосподарських товаровиробників. Сьогодні в системі є деякі недоліки документація процесу залишення готової продукції, яку слід усунути (табл. 2.3). Паралельно з удосконаленням первинного обліку виробництва готової зернової продукції важливе значення для керівництва підприємства має і здатність керівників отримувати аналітичну інформацію з поточної системи обліку.

Таблиця 2.3

**Напрями удосконалення первинного обліку виходу готової
продукції рослинництва**

Документ	Пропозиції щодо удосконалення	Результат впровадження пропозиції
1	2	3
Обліковий лист тракториста-машиніста	Доповнити показниками недотримання термінів виконання робіт, втрати зерна, відхилення від технологічних норм, простоїв з вини працівника	Дасть змогу здійснювати нарахування заробітної плати комбайнерам, яка буде враховувати реальні втрати зерна під час його збирання
Талони, путівки, реєстри, щоденник надходження сільськогосподарської продукції	Єдиний документ «Щоденник надходження сільськогосподарської продукції» з реквізитами щодо обліку кількості, якості та вартості всіх видів продукції зернових культур	Зменшиться кількість первинних документів з однаковими реквізитами, що приводить до дублювання облікової роботи
Акт про сушіння, сортування продукції рослинництва, акт про переробку продукції рослинництва	Об'єднати в один документ «Акт про сушіння, сортування і переробку продукції рослинництва»	Скоротить кількість первинних документів щодо операції, виконуваної в одному структурному підрозділі
Відсутній документ для первинного обліку зерновідходів	Накладна на зерновідходи	Призначений для визначення результатів зважування кормових зернопродуктів і зерновідходів
Відсутній документ для оптимізації проведення збиральної кампанії	Звіт щодо використання зернозбиральної техніки з реквізитами: зібрана площа, намот зернових, тривалість робочого дня, години повного завантаження зернозбирального комплексу та простою із зазначенням їх причин	Дасть змогу оптимізувати терміни збирання шляхом ефективного переведення збиральних загонів з одного поля на інше, враховуючи місце розташування та час настання сприятливих умов для скошування зернових

Труднощі у встановленні переліку змінних і постійних витрат, визначенні оптимального способу розподілу загальновиробничих витрат також є результатом недосконалості сучасної нормативної бази. Тому це вимагає перегляду цього питання. При виборі бази розподілу слід зазначити, що існує пропорційний або майже пропорційний зв'язок між зміною загальновиробничих витрат і відповідною змінною в базі розподілу.

Найбільш часто використовувані бази розподілу та їх характеристики представлені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Бази розподілу загальновиробничих витрат та їх характеристика

№ з/п	База розподілу	Характеристика
1	Прямі витрати на оплату праці	Цей метод є найбільш оптимальним для підприємств з різним рівнем механізації і автоматизації, особливо для підприємств машинобудування і металообробки
2	Кошторисні (нормативні) ставки	Цей метод рекомендовано Типовим положенням з планування обліку та калькулювання собівартості продукції на промислових підприємствах та повинен бути основним, особливо для підприємств машинобудування та металообробки, де виготовляється різноманітна складна продукція із застосуванням різних за складністю та рівнем витрат на утримання та експлуатацію обладнання.
3	Прямі матеріальні витрати	Якщо загальновиробничі витрати прямо пов'язані з величиною і кількістю матеріалів, з якими проводиться відповідні технологічні операції, типовим прикладом в цьому випадку може бути виробництво, на якому здійснюється тільки збір виробів.
4	Години праці	Якщо немає різниці між величиною заробітної плати і вона майже для всіх однакова
5	Час обробки виробів на основі середніх витрат на одну машино-годину	Доцільна для застосування на підприємствах, де переважна частина витрат пов'язана з обладнанням, обов'язковою умовою є облік часу роботи обладнання.
6	Обсяг виробництва	Цей метод доцільно використовувати в металургії, виробництві будівельних матеріалів, гірничодобувній промисловості

Джерело: [15]

Щоб вибрати базу розповсюдження, потрібно враховувати їх переваги та недоліки. Недоліком бази розподілу прямих витрат на оплату праці (без прогресивних премій) є те, що їх частка в загальних витратах зменшується за рахунок автоматизації виробництва. Перевагою такої загальної бази розподілу витрат є те, що вона дозволяє повністю врахувати трудомісткість виготовлення різних видів продукції та ступінь механізації й автоматизації виробничого процесу [6].

Недоліком декомпозиції часу обробки продукції на основі середніх витрат на одну машино-годину є те, що вона є неточною, оскільки витрати

залежать не тільки від кількості машино-годин, але й від кількості працівників та складності процесів. Але використання бази доцільно при відсутності істотних відмінностей між робочими і машинними показниками продукції. Швидкість розподілу розраховується як відношення розрахункової суми витрат до передбачуваного часу роботи пристрою [2].

Важливе значення для точного визначення собівартості продукції має обґрунтованість розподілу загальновиробничих витрат, саме тому для покращення порядку розподілу загальновиробничих витрат на ТзОВ «Бучачагрохлібпром» доцільно виділяти декілька етапів, які зображено на рис. 2.13.

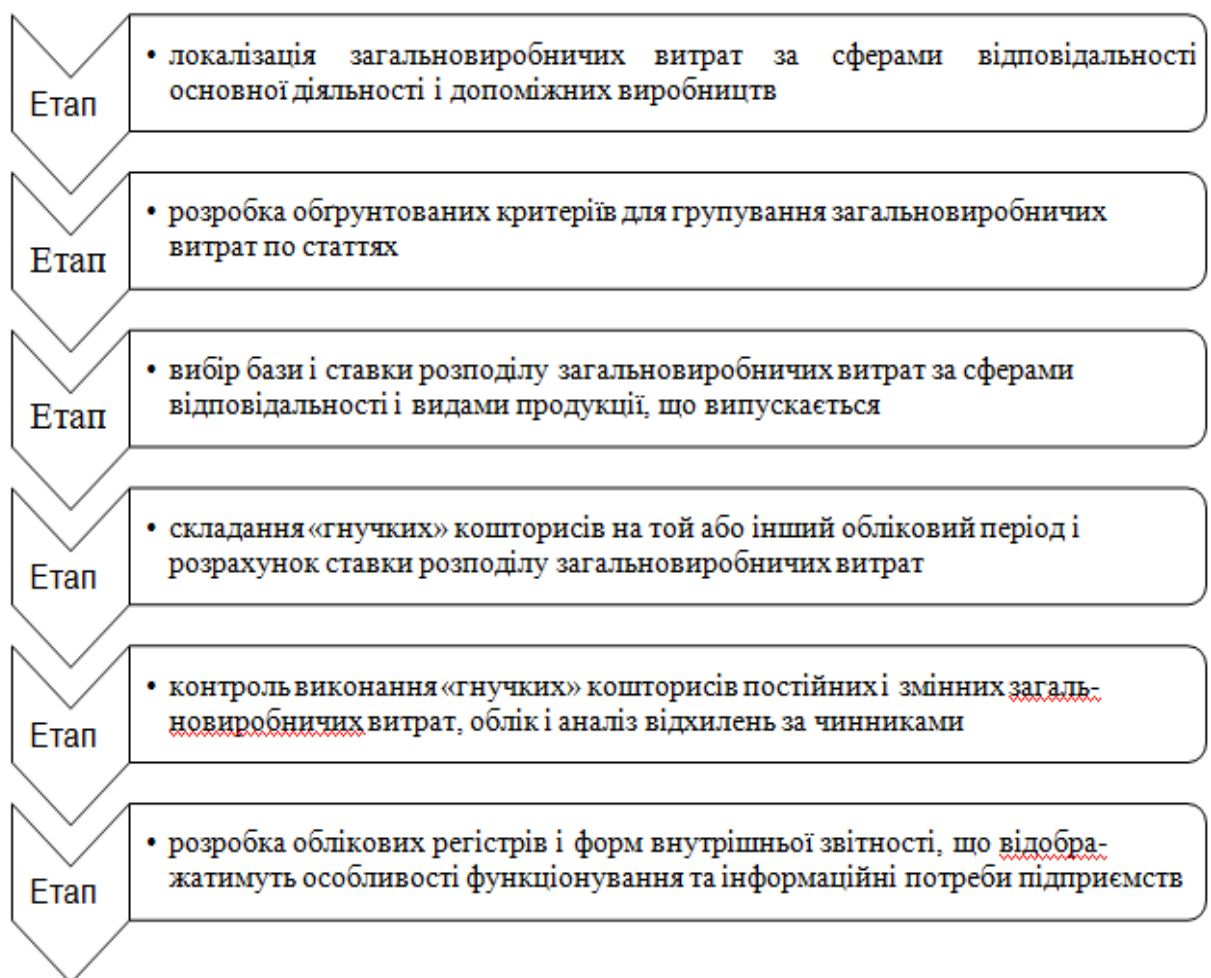


Рис. 2.13. Основні етапи порядку розподілу загальновиробничих витрат на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Суттєвою є проблема розподілу загальновиробничих витрат. Оскільки, обрана база розподілу загальновиробничих витрат не дає точної та достовірної інформації про собівартість виробленої продукції, необхідно змінити загальну базу розподілу витрат, яка адекватно відображає причину, кількісно і відповідає критерію «витрати-вигоди». Розумний вибір конкретного підходу залежно від особливостей технологічного процесу, домінування частки кожного елемента витрат у собівартості продукції (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці виробничих працівників, витрати на довгострокову амортизацію основних засобів) дозволяє побудувати методичне забезпечення бухгалтерського обліку. На мою думку, це допоможе з найменшою похибкою визначити собівартість виготовленої продукції та уникнути її завищення чи заниження.

Отже, з метою коригування точності обчислення собівартості продукції наведено етапи та алгоритм розподілу загальновиробничих витрат на ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

Відсутність детального обліку зернової продукції за видами призводить до труднощів, коли необхідно відібрати дані про наявність чи реалізацію конкретного виду продукції. Як правило, аналітичний облік у цьому випадку ведеться за видами продукції за врожайністю, а отримати інформацію для керівника про обсяги реалізації зерна, зерновідходів або соломи бухгалтер може лише арифметично. На мою думку, у сільськогосподарських підприємствах досі проблематично продемонструвати передачу готової продукції з поля, що підлягає переробці, та відобразити результати доопрацювання відповідно до даних Акту про сортування та сушіння рослинницької продукції (ф. № 82), оскільки без відкриття додаткових субрахунків до рахунку 271 «Готова рослинницька продукція», керівництво сільськогосподарських підприємств не може отримати з фінансово-бухгалтерської системи інформацію про накопичену бункерну масу зерна та масу зерна після переробки.

З метою усунення цих проблем та підвищення інформативності обліку виходу готової зернової продукції вважаю за необхідне створити субрахунок 271 «Готова рослинницька продукція» з метою відкриття рахунків четвертого порядку за видами продукції та окремого рахунку для відображення готового продукту в бункері (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Робочий план рахунків, який запропонований для обліку готової продукції зернових культур на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

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

Використовуючи запропоновані субрахунки, бухгалтери сільгосп підприємств зможуть у будь-який момент надати керівництву інформацію про накопичену бункерну масу зерна в розрізі всіх вирощених у господарстві культур, кількість зерна, зібраного за масою після обробки, наявність зернових відходів різного призначення та побічних продуктів, стебел тощо. Така інформація також потрібна сільськогосподарським підприємствам для підготовки Звіту за формою ф. № 29-сг (річна) «Звіт про площі та валову врожайність сільськогосподарських культур».

Облік виробництва готової продукції в системі управління підприємством відіграє ключову роль, оскільки від ефективності прийнятих рішень залежить якість та ефективність інформації про виробництво. Удосконалення первинного обліку врожаю готових зернових культур та необхідне деталізація інформації про цей процес у синтетичному та аналітичному обліку, на мою думку, допоможе забезпечити керівництво сільськогосподарських підприємств достатньою інформацією в управлінні як виробництвом, так і в цілому підприємством.

Висновки до розділу 2

Узагальнюючи організаційно-методичні аспекти обліку виробничих витрат та собівартості продукції, зроблено такі висновки.

Організація обліку витрат і калькулювання собівартості повинна вирішуватися з урахуванням специфіки підприємства: організаційної, технологічної, характеристик сировини і готової продукції.

Визначення переліку та складу статей для калькулювання собівартості продукції відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» належить до компетенції підприємства та має регулюватися його обліковою політикою. Використання підприємством запропонованої номенклатури статей операційних витрат сприятиме побудові раціональної обліково-аналітичної системи та задоволенню інформаційних потреб управління досліджуваного підприємства.

Робочий процес ТзОВ «Бучачагрохлібпром» є невід'ємною частиною найкращої організації бухгалтерського обліку, тому може забезпечити своєчасний і комплексний облік усіх об'єктів. Тобто за розпорядженням встановлюється графік роботи, у графіку відображається дата створення чи надходження документа, а дата відображається при обробці та передачі

файлів. Отже, послідовність робочого процесу готується та опрацьовується бухгалтерією та безпосередньо затверджується відповідальною особою підприємства при формуванні облікової політики. Характерною особливістю обліку витрат є відсутність затверджених документів у стандартизованому форматі. Тому перелік документів, на яких підприємство «Бучачагрохлібпром» фіксує ті чи інші комерційні операції, буде відображатися в певному порядку. Через характер витрат рахунки-фактури спочатку розподіляються між відділами, а потім класифікуються як змінні та постійні відповідно до функцій, які виконує кожен відділ [29].

Для ТзОВ «Бучачагрохлібпром», на мою думку, частина постійних витрат може бути безпосередньо віднесена до підрозділу та місця витрат, тому відповідальному за структурний підрозділ необхідно посилити контрольні функції управління змінними витратами.

Адаптація обліку та контролю на вітчизняних підприємствах до ринкових умов потребує зміни методичного підходу до калькулювання собівартості продукції. Розумний і продуманий вибір одного з існуючих методів калькулювання собівартості, особливо для підприємства, сприятиме більш ефективному застосуванню управлінських рішень щодо ціноутворення на продукцію та оптимізації виробничої програми.

Розвиток ринкових відносин в Україні створює реальні умови для вибору найбільш доцільного методу обліку витрат і калькуляції собівартості продукції, а також управління цими витратами в сільськогосподарському підприємстві.

Вибір того чи іншого варіанту обліку витрат слід здійснювати з урахуванням нагромадженого позитивного досвіду, прогресивних форм і методів обліку витрат на вітчизняних підприємствах, так і досвіду зарубіжних країн. Узагальнення та критична оцінка існуючих моделей обліку витрат дозволяє віддати перевагу методу стандартних (нормативних) витрат на основі методу “стандарт-кост”.

Розглянуті методи обліку витрат та калькулювання повних і неповної собівартості («стандарт-кост» і «директ-костинг»), мають як переваги, так і недоліки. Тому на практиці ці два методи слід використовувати паралельно, залежно від цілей управління.

За повним обліком витрат можна встановити вигідні ціни на основну продукцію підприємства в довгостроковій перспективі. Частковий (неповний) облік витрат забезпечується процесом прийняття управлінських рішень про вибір між самостійним виробництвом і зовнішніми закупівлями, рішення про додаткові замовлення у разі недостатнього використання виробничих потужностей. У таких випадках використання методу повної собівартості може призвести до неправильних рішень.

Слід зазначити, що розглянуті методи обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості вимагають ґрунтовної та обґрунтованої розробки нормативно-правової бази, адаптації до конкретних умов господарювання та індивідуальних умов праці кожного підприємства.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТЗОВ «БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ»

3.1. Аналіз виробничих витрат за узагальнюючими показниками

Аналіз виробничих витрат особливо важливий, оскільки він має вирішальне значення для підприємства при виборі напрямку виробництва, можливості виробництва конкретного виду продукції та плануванні прибутку підприємства.

При аналізі собівартості насамперед звертають увагу на ті статті витрат, які займають найбільшу частку в структурі собівартості - це матеріальні витрати, витрати на оплату праці, соцстрах, амортизація та інші.

Аналіз виробничих витрат починають з вивчення узагальнюючих показників [53]:

- 1) витрати на 1 грн. товарної продукції;
- 2) собівартість одиниці найважливіших видів продукції;
- 3) собівартість порівняльної товарної продукції;
- 4) собівартість за калькуляційними статтями та елементами витрат.

Витрати на 1 грн. товарної продукції є універсальним узагальнюючим показником собівартості продукції.

Витрати на гривню товарної продукції безпосередньо залежить від зміни загальних витрат на виробництво і реалізацію продукції та від зміни собівартості продукції. На загальну суму витрат впливають обсяг виробництва, його структура, величина змінних і постійних витрат, які в свою чергу можуть збільшуватися або зменшуватися за рахунок рівня матеріаломісткості продукції і цін використовуваних ресурсів.

Собівартість товарної продукції залежить від обсягу виробництва, його структури та цін на продукцію (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Взаємозв'язок факторів, які впливають на рівень витрат на 1грн. товарної продукції.

Методика аналізу витрат основної діяльності підприємства як системи полягає в такій послідовності виконання окремих етапів аналітичного процесу з використанням принципів системного дослідження (табл. 3.1).

На першому етапі складають план економічного аналізу, визначають мету, цілі та умови діяльності підприємства, оцінюють логістику. Його діяльність враховується у виробничому (виробничі ресурси, виробничий процес і результати виробництва) та фінансовому.

На другому етапі визначають техніко-економічні, соціальні, екологічні та інші параметри, оцінюють інформаційні матеріали та аналізуються показники.

Вибір необхідної та достатньої кількості та системи показників залежить від обраного методу аналізу. На третьому етапі підсумовуються результати аналізу.

Таблиця 3.1

Характеристика основних етапів аналізу витрат основної діяльності

Етапи аналізу		Характеристика	Заходи
Підготовчий етап	Складання плану економічного аналізу	Встановлення мети і завдань аналізу; поділ аналітичної роботи між виконавцями; встановлення джерел інформації, системи показників, методів і прийомів аналізу витрат основної діяльності; визначення послідовності і періодичності аналізу	Формування плану та графіку аналізу витрат основної діяльності; розробка програми, а також інструментарію аналізу (макети діаграм, таблиць, алгоритми розрахунків тощо)
	Забезпечення аналізу	Встановлення обсягу інформаційного та матеріально-технічного забезпечення аналізу	встановлення інформаційної бази аналізу; перевірка достовірності інформаційних джерел; проведення оцінки матеріально-технічного забезпечення
Основний етап	Оцінка інформаційних матеріалів	Систематизація інформації, оцінка її достовірності, достатності відповідно до програми та встановленим процедурам аналізу	Підбір, перевірка повноти і якості інформації, що використовується для аналізу витрат основної діяльності
	Аналіз показників	Оцінка стану витрат основної діяльності та ефективності діяльності підприємства; Визначення показників і групування чинників впливу на величину таких витрат; Визначення резервів підвищення ефективності діяльності підприємства	Статистична обробка та узагальнення даних; зіставлення показників; складання аналітичних розрахунків; факторний аналіз; заповнення аналітичних таблиць.
Заключний етап	Узагальнення результатів аналізу	Узагальнення, групування, підрахунок резервів зниження витрат основної діяльності; встановлення заходів з економії таких витрат; доведення до відома зацікавлених осіб про результати аналізу; систематичний контроль за виконанням прийнятих рішень	Формування висновків, доповідних записок про результати аналізу; коригування методики (за необхідністю) та організації аналізу; Впровадження результатів аналізу.

Безпосередньо аналіз витрат здійснюється за послідовністю оцінки (рис. 3.2).

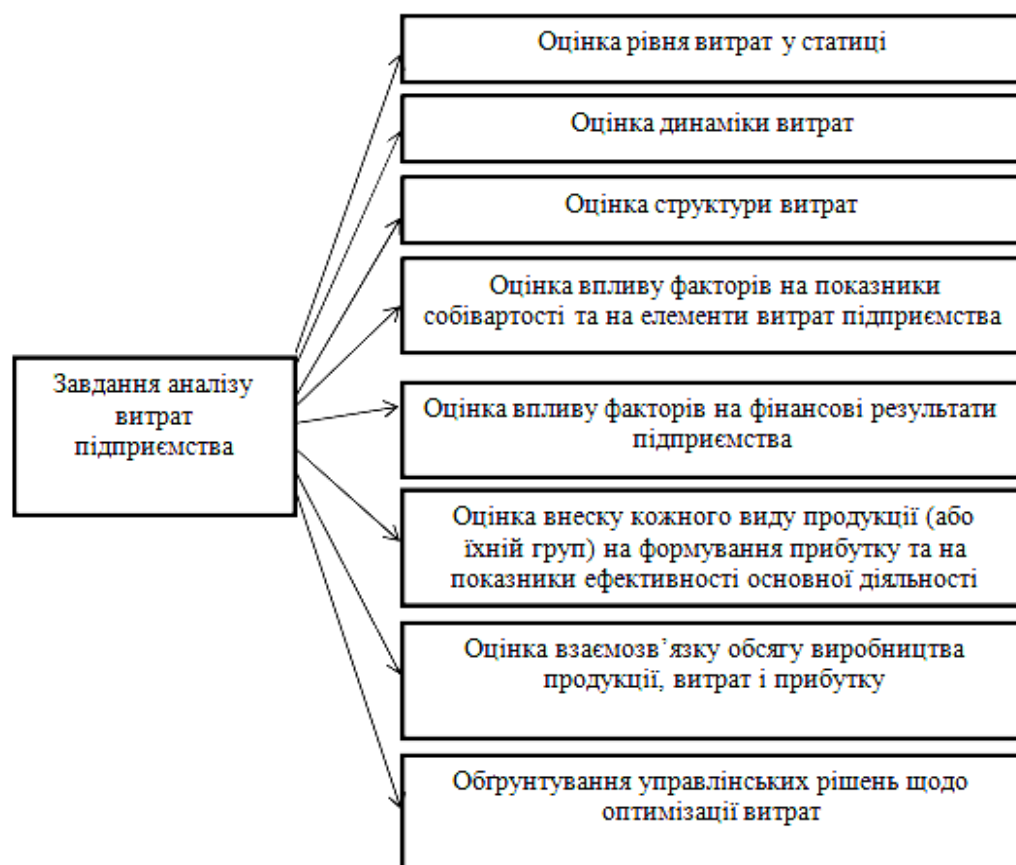


Рис. 3.2. Послідовність оцінки витрат в економічному аналізі

Джерело: [28].

Обсяг виробництва та обсяг реалізації є взаємозалежними показниками. Підприємство повинно виробляти ці товари лише в тій мірі, в якій вона може реально продати, як показано в таблиці 3.2. - 3.4.

Таблиця 3.2.

Показники продуктивності праці на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Показники	2019р.	2020р.	Відхилення
Обсяг товарної продукції (тис.грн)	55654,2	55573,8	-80,4
Середньооблікова чисельність працюючих (чол.)	668	665	-3
Середній виробіток продукції в розрах. на одного працівника (тис.грн)	83,31	83,57	+0,26

Висновок: обсяг товарної продукції зменшився на 80,4 грн., що було зумовлено впливом двох факторів:

а) зменшення середньооблікової чисельності працюючих

$$\Delta Ya = \Delta a \times b_0 = -3 \times 83,31 = -249,93$$

б) підвищення середньої продуктивності кожного працівника

$$\Delta Y_b = \Delta b \times a_1 = 0,26 \times 665 = 172,9$$

$$\Delta Y = -249,93,28 + 172,9 = -80,4$$

Висновок: за результатами факторного аналізу встановлено, що середній виробіток на одного працівника зростає за рахунок зменшення чисельності працівників.

Таблиця 3.3.

**Ефективність використання основних фондів на ТзОВ
«Бучаагрохлібпром»**

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення
Обсяг товарної продукції (тис.грн)	55654,2	55573,8	-80,4
Середньорічна вартість основних засобів (тис.грн)	2443,8	2402,5	-41,3
Фондовіддача (тис.грн)	22,77	23,13	+0,36

Обсяг товарної продукції зменшився на 80,4, на що в основному вплинули такі фактори:

а) середньорічна вартість основних засобів зменшується

$$\Delta Y_a = \Delta a \times b_0 = -41,3 \times 22,77 = -940,4$$

б) збільшення середньої продукції на душу населення

$$\Delta Y_b = \Delta b \times a_1 = 0,36 \times 2402,5 = 864,9$$

$$\Delta Y = -940,4 + 864,9 = -80,4$$

Висновок: за результатами факторного аналізу встановлено, що збільшення обсягу товарної продукції в наступному році означатиме: збільшення середньорічної вартості основних засобів та зниження фондовіддачі.

Таблиця 3.4.

Ефективність виробничої діяльності на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення
Обсяг товарної продукції (тис.грн)	55654,2	55573,8	-80,4
Витрати предметів праці на виробництво продукції протягом звітної періоду (тис. грн.)	3456,8	3256,5	-200,3
Вихід продукції з 1 грн. предметів праці (грн).	16,1	17,07	+0,97

Обсяг товарної продукції зменшився на 80,4 грн. через наступні фактори:

а) зменшення витрат предметів праці на виробництво продукції протягом звітної періоду

$$\Delta Ya = \Delta a \times b_0 = -200,3 \times 16,1 = -3239,31$$

б) збільшення виходу продукції з 1 грн. предметів праці

$$\Delta Yb = \Delta b \times a_1 = 0,97 \times 3256,5 = 3158,81$$

$$\Delta Y = -3239,31 + 3158,81 = -80,4$$

Висновок: за результатами факторного аналізу виявлено, що для збільшення обсягів товарної продукції у наступному році означатиме: зменшення витрат предметів праці на виробництво продукції протягом звітної періоду.

Вивчення структури витрат на виробництво і її зміни за звітний період за окремими елементами витрат, а також аналіз статей витрат фактично випущеної продукції є наступним етапом аналізу собівартості і з тією же метою – пошуку шляхів і джерел зниження витрат і збільшення прибутки.

В ТзОВ «Бучачагрохлібпром» за останні роки одержано врожайність озимої пшениці 50 центнерів з одного гектара, цукрових буряків 350-400 центнерів з одного гектара, ярого ячменю 40 центнерів з одного гектара.

Структура витрат у ТзОВ «Бучачагрохлібпром» у 2019-2020 рр. за допомогою вищенаведених прийомів представлена у табл.3.5.

У рослинництві якісні показники роботи були досягненні завдяки

використанню науково обґрунтованої системи ведення цієї галузі з використанням сучасних інтенсивних технологій вирощування сільськогосподарських культур.

Таблиця 3.5

Витрати на ТзОВ «Бучачагрохлібпром» 2019-2020 рр.

№ з/п	Показник	2019 р.		2020 р.		Відхилення	
		Величина, тис. грн.	Структура, %	Величина, тис. грн.	Структура, %	у величині, тис. грн.	у структурі, пунктів
1.	Витрати основної діяльності	28829	93,0	59080	93,1	+30251	+0,1
2.	Інші операційні витрати	1849	6,0	4237	6,7	+2388	+0,7
3.	Інші витрати	318	1,0	166	0,2	-152	-0,8
Разом		30996	100,0	63483	100,0	+32487	-

Як видно з табл. 3.2, найбільшу частку у витратах ТзОВ «Бучачагрохлібпром» займають витрати основної діяльності. Їхня частка дещо збільшилася у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. (на 0,1 пункти), проте вони складають основу витрат підприємства (93,1 % у 2020р.), це пов'язано з збільшенням посівних територій ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Структура витрат основної діяльності на досліджуваному підприємстві ТзОВ «Бучачагрохлібпром» у 2019-2020 рр. відображена у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Витрати основної діяльності на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

№ з	Показник	2019 р.		2020 р.		Відхилення	
		Величина, тис. грн.	Струк- тура, %	Величина, тис. грн.	Струк- тура, %	у величині, тис. грн.	у струк- турі, пунктів
1.	Собівартість реалізованих послуг	16815	71,2	52369	82,7	+35554	+11,5
2.	Адміністративні витрати	4113	17,4	4872	7,7	+759	-9,7
3.	Витрати на збут	853	3,6	1839	2,9	+986	-0,7
4.	Інші витрати	1849	7,8	4237	6,7	+2388	-1,1
Разом		23630	100,0	63317	100,0	+39687	-

Як видно з табл. 3.6, найбільшу частку у витратах основної діяльності ТзОВ «Бучачагрохлібпром» складає собівартість реалізованих послуг: 71,2 % у 2019 р. та 82,7 % у 2020 р. Величина собівартості реалізованих послуг у 2020 р. зросла у порівнянні з 2019 р. на 35554 тис. грн. та склала 52369 тис. грн. Адміністративні витрати та витрати на збут склали у 2019 р. хоча в структурі витрат зайняли відповідно 17,4 % та 7,7 % від усіх витрат основної діяльності, а проте їх абсолютне значення за 2019-2020 рр. зросло на 759 тис. грн.

Аналіз собівартості продукції на підприємстві ТзОВ «Бучачагрохлібпром» зображена у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Аналіз собівартості продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Види товарів	Собівартість одиниці, грн.		Відхилення	
	2019 рік	2020 рік	грн.	%
Озима пшениця	16018427	18395703	2377276	114,8
Яра пшениця	19638514	21859603	2221089	111,3
Соняшник	570371	581479	11108	101,9

Висновок: за даними результатами можна зробити висновок, що собівартість одиниці продукції озимої пшениці зросла на 114,8%, ярої

пшениці та соняшнику на 111,3% та 101,9% це може призвести до збільшення відпускної ціни і до зменшення попиту (рис. 3.3.).

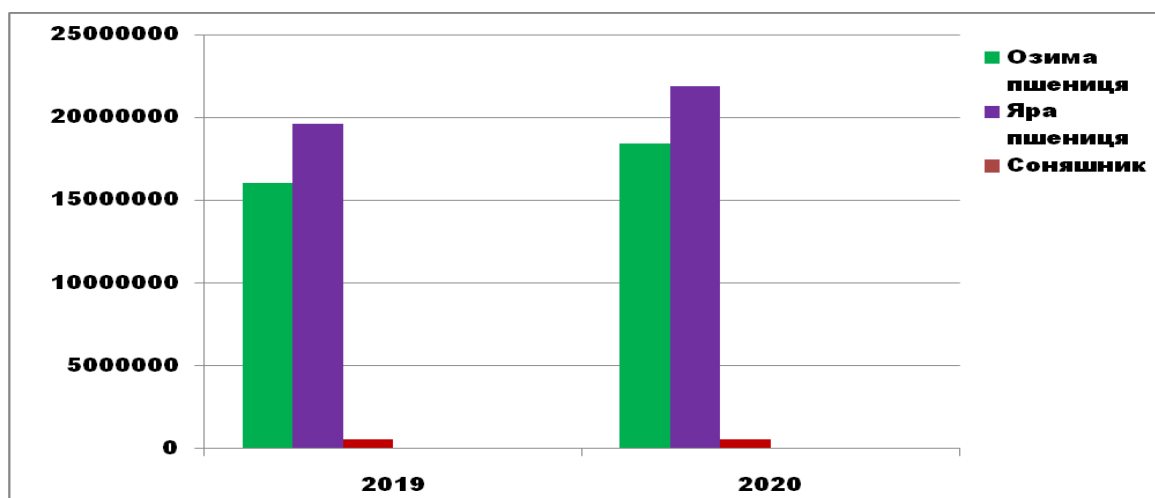


Рис. 3.3. Структура і динаміка аналізу собівартості продукції на ТзОВ «Бучаагрохлібпром»

Аналіз структури витрат підприємства наведено в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

Аналіз структури витрат на ТзОВ «Бучаагрохлібпром» за 2019-2020рр.

Елементи витрат	Величина, <u>грн</u>		Частка, %		Відхилення (+/-)	
	2019р.	2020р.	2019р.	2020р.	<u>грн</u>	%
Матеріальні витрати	990273	994205	45,04	44,06	3932	0,98
Витрати на оплату праці	213600	263500	9,71	11,68	55900	-1,97
Відрах на <u>соц</u> заходи	626778	631575	28,50	27,99	4797	0,51
Амортизація	365689	356883	16,63	15,87	-8806	0,76
Інші витрати	2357	4142	0.11	0,18	1785	-0,07
Всього витрат	2198697	2256305	100	100	57608	-

Висновок: виходячи з наведених розрахунків, можна зробити висновок, що вартість істотно зросте в 2020-57608 грн. і за іншими показниками.

Виходячи з вищевикладеного, можна зробити наступні пропозиції щодо усунення виявлених недоліків та подальшого ефективного розвитку підприємства:

- 1) максимально можливе використання виробничих потужностей підприємства;
- 2) раціональна організація ремонтів і технічного обслуговування обладнання та інших основних засобів;
- 3) збільшити відсоток завантаження обладнання;
- 4) продаж застарілого обладнання, витратних матеріалів та інструментів;
- 5) подальше матеріальне стимулювання працівників за якість продукції, своєчасне постачання об'єктів матеріалами, за високу ефективність та за виконання окремих виробничих завдань;
- 6) удосконалення організації праці.

3.2. Аналіз собівартості продукції на підприємстві

Важливу роль у забезпеченні оптимального рівня собівартості відіграє аналіз, основною метою якого є виявлення можливостей більш раціонального використання виробничих ресурсів, зниження витрат виробництва та реалізації та забезпечення зростання прибутку. Аналіз собівартості є важливим інструментом управління витратами.

Для досягнення мети аналізу собівартості необхідно організувати його на всіх етапах життєвого циклу продукції (робіт, послуг), що досягається шляхом проведення попереднього, подальшого та перспективного аналізу. У ринковій економіці центр ваги зміщується на попередній і прогностичний аналіз.

Зниження собівартості продукції в інших умовах сприяє збільшенню прибутку, а отже, і підвищенню ефективності виробництва. Це досягається за рахунок економії витрат праці, матеріалів, сировини, енергоресурсів,

кращого використання обладнання та ефективності, збільшення обсягів виробництва, зниження зовнішніх витрат, усунення непродуктивних витрат.

Аналіз собівартості продукції, робіт і послуг є важливим інструментом у системі управління витратами. Він дозволяє вивчити тенденції його рівня, визначити відхилення фактичних витрат від нормативних та їх причини, виявити резерви зниження собівартості продукції та розробити заходи щодо їх розвитку.

Основна мета аналізу собівартості продукції - пошук шляхів і джерел зниження собівартості продукції і збільшення прибутку. Для цього потрібно проаналізувати всі витрати підприємства.

Аналізуючи вартість за 1 грн. товарної продукції, фактичні витрати звітного періоду порівнюють із плановими (нормативними) витратами, виявляють відхилення та посилюють вплив на них змін цих факторів (табл. 3.9.) [23]:

- 1) структури товарної продукції;
- 2) цін на сировину, матеріали та продукцію підприємства;
- 3) собівартості одиниці продукції.

Таблиця 3.9

Структура собівартості продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

№	Стаття витрат	На одиницю продукції, грн		Відхилення	
		2019р.	2020р.	грн.	%
1	Запчастини	18036497	19473950	1437453	108,0
2	Паливо, енергія	13037594	15395739	2358145	118,1
3	Заробітна плата виробничих робітників	4105834	4395464	289630	107,1
4	Відрахування на соц.. страхування	1047387	1670632	623245	159,5
5	Виробнича собівартість	36227312	40935785	4708473	113,0

Висновок: в результаті проведеного аналізу видно, що собівартість збільшилась на 47 тис.грн або на 113%, це відбулося за рахунок збільшення

витрат на паливо – на 118,1 %, заробітну плату –107,1% та відрахування на соц.страхування –159,5%. Необхідно розробити заходи щодо перевитрат 2020року, адже це може привести до зниження собівартості товарів.

Основними завданнями аналізу витрат та собівартості продукції є:

- оцінка впливу окремих факторів на рівень собівартості продукції; – дослідження структури та динаміки витрат за елементами та статтями кошторису;

- виявлення та дослідження причин відхилень від планового завдання;
- загальна оцінка завдання для зниження собівартості виробництва;
- обґрунтування планових завдань на собівартості продукції;

–виявлення та мобілізація резервів з метою зниження собівартості продукції.

Джерелами інформації для аналізу собівартості продукції (робіт, послуг) є:

- дані бізнес-плану;
- планові і звітні калькуляції собівартості продукції;
- дані синтетичного та аналітичного обліку.

У процесі управління витратами дуже важливо розділити їх на постійні та змінні витрати. Взаємозв'язок між обсягом виробництва, витратами та прибутком представлений показником виробництва. Він показує, наскільки чутливий прибуток до змін у виробництві.

Вплив фактичної структури виробництва на рівень споживання є результатом різниці в рентабельності окремих видів виробництва. Для виявлення цього ефекту спочатку розраховують планові (нормативні) витрати фактичного виробництва та обсяги виробництва, розділивши собівартість усієї фактично виробленої продукції, виходячи з планового (нормативного) рівня витрат на 1 грн. товарної продукції від фактичного обсягу товарної продукції за цінами, прийнятими в плані (за норм), а потім від розрахункового індексу відняти планові (нормативні) витрати з 1 грн. товарної продукції (3.10).

Ефект від зміни ціни розраховується шляхом віднімання 1 грн. від фактичних витрат товарної продукції (у реальних цінах), фактичних витрат на 1 грн. товарної продукції за цінами, зазначеними в (нормативному) плані, які розраховуються шляхом ділення фактичної собівартості за плановими цінами на фактичний обсяг товарної продукції за фактичними цінами.

Таблиця 3.10

Собівартість основних видів продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Найменування товару	Обсяг реалізації продукції, грн		Вартість 1 прод.		Собівартість, грн	
	2019р.	2020р.	2019р.	2020р.	2019р.	2020р.
Озима пшениця	5846141	6131901	2,74	3	16018427	18395703
Яра пшениця	6137036	6210115	3,2	3,52	19638514	21859603
Соняшник	37524,41	35637,56	15,2	16,3	570371	581479

Формування фінансових результатів від реалізації продукції наведено в таблиці 3.11.

Таблиця 3.11

Формування фінансових результатів від реалізації продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Показники	2019р.	2020р.	+/-
Виручка від реалізації	29649375	32048693	-2399318
Повна собівартість	36227311,81	40836785	-4609473,226
Збиток від реалізації	6577936,81	8788092	-2210155,23

За допомогою цієї таблиці видно, що збиток підприємства збільшився на 2210155,23 грн.

У таблиці 3.12 наведено оцінку впливу змін на прибуток наданих послуг.

**Оцінка впливу на зміну прибутку факторів на ТзОВ
«Бучачагрохлібпром»**

Назва продукції	Обсяг продажу, шт.		Відпускна ціна, грн.		Собівартість, грн.		Збиток від реалізації, грн.		+ / –
	Мин. рік	Звіт. рік	Мин. рік	Звіт. рік	Мин. рік	Звіт. рік	Мин. рік	Звіт. рік	
Озима пшениця	5846141	6131901	2,74	3	16018427	18395703	2419584	385946	2033638

Збиток від реалізації збільшився на 2033638 грн., на це вплинула собівартість та ціна.

Аналіз вартості дуже детальний. У процесі досліджується структура витрат та їх динаміка, пояснюється характер змін окремих факторів та їх вплив на витрати виробництва. Тому з метою більш повного виявлення національних резервів, що знижують собівартість оборотної продукції, та проведення їх вартісного аналізу. У ринкових умовах аналіз вартості одиниці товару важливий, по-перше, для формування їх ринку та залучення покупців; по-друге, зберегти і досягти досить високої виробничої потужності, щоб витримати конкуренцію. Проводяться початковий та пізніший (ретроспективний) аналізи. Завданням попереднього аналізу є визначення можливостей збільшення прибутку та рентабельності за рахунок передбачуваного зниження собівартості одиниці продукції, а завданням подальшого аналізу – вивчити динаміку цього коефіцієнта, оцінити прогноз відбору резервів для подальше зниження витрат.

В процесі аналізу витрат вивчається структура та динаміка, з'ясовується характер змін окремих факторів і їхній вплив на собівартість продукції.

Отже, з метою повнішого виявлення внутрішньовиробничих резервів, що впливають на зниження собівартості товарної продукції, і проводять її аналіз за обліком витрат.

В умовах ринкових відносин аналіз собівартості одиниці виробу має значення, по-перше, для формування їхнього ринку і залучення покупців; по-друге, для збереження і досягнення доволі високої ефективності виробництва з метою вистояти в конкурентній боротьбі.

У процесі аналізу розкриваються резерви зниження собівартості окремих виробів, проводять попередній і подальший (ретроспективний) аналізи. Завдання попереднього аналізу полягає у визначенні можливостей підвищення прибутку і рентабельності за рахунок прогнозного зниження собівартості одиниці продукції, а завдання подальшого аналізу – вивчення динаміки цього показника, оцінювання виконання прогнозу виявлення резервів подальшого зниження собівартості. Динаміку собівартості одиниці товару досліджують шляхом порівняння її рівня за декілька періодів. Важливо вивчити структуру собівартості одиниці продукції. Для цього визначають частку кожної статті (або групи статей) у загальній собівартості випробовуваного товару. Завдяки цьому можна визначити, чи є продукт матеріаломістким чи трудомістким, що дозволяє відпрацювати основні напрямки пошуку запасів з метою зниження собівартості. Розглядають структуру собівартості на одиницю продукції за кілька звітних періодів (роки, квартали тощо).

Проведено розрахунок впливу факторів на рентабельність виробництва (табл. 3.13.).

Таблиця 3.13

Рентабельність виробництва на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Показники	Минулий рік	Звітний рік	Відхилення, + / –
1. Виручка від реалізації продукції, грн.	29649375	32048693	2399318
2. Повна собівартість	36227311,81	40836785	46094473,19
3. Збиток, грн.	-6577936,8	-8788092	-2210155,19
4. Рентабельність виробництва, %	-0,18	-0,22	-0,03

З розрахунків видно, що рентабельність виробництва знизилася на - 0,34% через вплив наступних факторів:

а) зміни збитку:

$$\Delta y_a = -0,06$$

б) зміни собівартості реалізованої продукції:

$$\Delta y_b = 0,03$$

$$\Delta y = -0,06 + 0,03 = -0,03$$

Проведено розрахунок впливу факторів на рентабельність продажу підприємства (табл. 3.14.).

Таблиця 3.14

Рентабельність продажу на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Показники	Минулий рік	Звітний рік	+ / -
1. Збиток, грн.	-6577936,81	-8788092	-2210155,19
2. Виручка від реалізації продукції, грн.	29649375	32048693	2399318
3. Рентабельність продажу, %	-0,22	-0,27	-0,05

З розрахунків видно, що рентабельність продажу зменшилася на 5%, це відбулося під впливом наступних факторів:

а) зміни збитку:

$$\Delta y_a = -0,07$$

б) зміни виручки від надання послуг:

$$\Delta y_b = -0,02$$

$$\Delta y = -0,07 + 0,02 = 0,05$$

Отже, при аналізі рентабельності продажів було виявлено, що резервами є збільшення виручки від реалізації.

Розрахунок впливу факторів на рентабельність конкретного виду продукції (робіт, послуг) проведено на підприємстві (табл. 3.15.).

Рентабельність окремого виду продукції на ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

Показники	Минулий рік	Звітний рік	+ / –
1. Ціна продукції (роботи, послуги), грн.	29649375	32048693	2399318
2. Собівартість продукції (роботи, послуги), грн.	36227311,8	40836785	4609473,19
3. Рентабельність продукції (роботи, послуги), %	-22,19	-27,42	-5,24

$$P_0 = \frac{C_0 - C_0}{C_0} = \frac{29649375 - 36227311,8}{36227311,8} = -0,18$$

$$P_{ум} = \frac{C_1 - C_0}{C_0} = \frac{32048693 - 36227311,8}{36227311,8} = -0,11$$

$$P_1 = \frac{C_1 - C_1}{C_1} = \frac{32048693 - 40836785}{40836785} = -0,21$$

Рентабельність продукції зменшилась на 5,24%, за рахунок:

а) збільшення ціни:

$$P_{ум} - P_0 = -0,11 - (-0,18) = 0,07$$

б) збільшення собівартості:

$$P_1 - P_{ум} = -0,21 - (-0,11) = -0,1$$

$$P = 0,07 + (-0,1) = -0,03$$

Отже, при проведенні факторного аналізу виявлено що резервами є зменшення ціни або зменшення собівартості.

3.3. Удосконалення аналізу витрат та собівартості продукції на виробничому підприємстві

Аналіз витрат підприємства заснований на спробі надати вичерпну інформацію про фінансово-економічні результати за певний час з метою

оптимізації управлінських процесів і подальшого впровадження інноваційних рішень для пошуку резервів економії витрат.

Одним із перших кроків у побудові ефективної системи аналізу та оцінки витрат є вибір поелементної системи калькулювання собівартості. Наступним кроком є визначення відхилення планових показників від фактичних, а також порівняння показників попереднього року з поточним, в свою чергу оцінюючи виявлені відхилення в ту чи іншу сторону. Другий крок також розглядається в контексті аналізу та оцінки відхилень у виконанні бюджетів витрат як на сировину, так і на адміністративних витрат. Третій крок — аналіз та оцінка собівартості кожного товару, загальні розрахунки, які містять усі складові для формування ціни товару і можуть бути основою для розрахунку витрат на 1 грн. товарної продукції. Зрештою, встановлюється рівень витрат, характерний для цього підприємства. Таким чином, останнім кроком є визначення впливу розрахованого вище рівня витрат на фінансово-економічний стан підприємства. Останнім кроком і є тією метою, до якої вони прагнуть, створюючи таку складну багаторівневу систему аналізу та оцінки витрат підприємства.

Кожен з перерахованих вище кроків є необхідним, і лише послідовне їх дотримання гарантує певний результат аналізу та оцінки рівня витрат на належному рівні. Велика кількість факторів, що впливають на фінансовий результат, потребує додаткової уваги керівництва, оскільки вже на етапі планування витрат можуть виникнути значні неточності, які завадять виконання бюджетів витрат підприємства [4].

Наступним кроком є аналіз планового/фактичного рівня витрат, порівнюючи суму запланованих і фактичних витрат, можна визначити відхилення в бік зменшення або зростання. Цей порівняльний аналіз дозволить обговорити фактори, що спричинили збільшення чи зменшення в розрізі всіх видів витрат. Зокрема, аналіз план/факту дає змогу оцінити ефективність управлінських рішень щодо оптимізації витрат, використання нових відкритих резервів економії витрат та різноманітних інноваційних

підходів у виробничо-економічній сфері підприємства, у тому числі інновацій, сучасних технологій та винаходів виробничого персоналу на підприємстві, зміна розмірів і структури виробництва, автоматизація виробничого процесу, оптимізація виробничих операцій, які виконує персонал під час виробництва, правильне планування робочого часу персоналу тощо.

Кожен фактор має чіткий арифметичний розрахунок для визначення їх впливу на кінцевий результат фінансово-господарської діяльності підприємства. Крім того, що існують чітко розроблені алгебраїчні формули для розрахунку впливу, зможу вибрати з широкого розмаїття методів економічного аналізу метод, який повністю відповідає всім поставленим завданням. Таким чином, такими методами можуть бути: метод заміщення ланцюга або метод абсолютної різниці, залежно від того, яка мета лежить в основі аналізу витрат, який необхідно виконати.

Останнім елементом системи аналізу та калькулювання собівартості підприємства є складання калькуляцій для кожного окремого виду продукції. Також варто зосередитися на постатейному аналізі витрат, тобто аналізувати кожну статтю окремо [6].

Що стосується аналізу та оцінки рівня виробничих витрат, то необхідно повернутися до питання їх нормування. Порівняння норми і факту використаних матеріалів є першим кроком в оцінці рівня собівартості, оскільки при значних відхиленнях це сприятиме визначенню цих витрат під час виробництва виробу. Крім аналізу матеріалів, варто також зосередитися на порівнянних цінах, за якими були придбані матеріали в цей період порівняно з попереднім. Завдяки цьому можна однозначно виявити причини зміни рівня цих статей витрат.

Аналіз та оцінка відхилень мають бути комплексними, тобто відхилення повинні розраховуватися як у більшу, так і в меншу сторону. Наступним кроком є обчислення суми всіх виявлених відхилень за типом матеріалу, яка може бути як позитивною, так і негативною. Загалом можна

побачити результат впливу факторів, тому якщо величина відхилення позитивна, то можна говорити про економію, але якщо сума відхилень від'ємна, то можна говорити про перевитрати [1].

Наступним важливим кроком в аналізі витрат є оцінка витрат на оплату праці. Для достовірної оцінки зміни рівня витрат на оплату праці необхідно врахувати методику групування працівників підприємства, визначити особливості виділених категорій працівників і на основі виділених груп визначити фактори, які впливають на заробітну плату на підприємстві. Як правило, на розмір заробітної плати по підприємству впливають три основні фактори – оклад, розряд і кількість відпрацьованих годин. Крім цих основних факторів, є й інші фактори, які також можуть впливати на розмір заробітної плати на підприємстві. Серед них: лікарняні, відпустки, навчання, відпустки за власний рахунок та інші соціальні нормативи відповідно до законодавства про працю, які роботодавець гарантує працівникам.

Аналіз рівня заробітної плати має стосуватися показників ефективності, оскільки орієнтиром, окрім тарифу та розрядів, має бути кількість продукції, виробленої кожним працівником на підприємстві.

Різна кількість факторів, що впливають на величину як витрат виробництва, так і заробітної плати, кожен з цих факторів має арифметичний розрахунок, включаючи ряд формул, що розраховують відхилення, викликане фактором. Цей аналіз є одностороннім, оскільки в сучасному економічному середовищі жоден з досліджуваних елементів не є стабільним і не може змінюватися, тому провести факторний аналіз буде важко, оскільки кілька факторів можуть змінюватися відразу, а не поступово один за одним, як передбачалося в більшості методик дослідження впливу відхилень на кінцевий результат. Ці спостереження слід враховувати під час відстеження змін розміру того чи іншого виду витрат, оскільки на ці зміни впливають декілька факторів паралельно, а не зміна одного [3].

Третім кроком аналізу витрат є аналіз накладних витрат підприємства, тобто загальновиробничі, адміністративні, фінансові та інші витрати

підприємства. Ці види витрат не стосуються витрат на виготовлення продукції, а стосуються собівартості реалізованих товарів і тому мають безпосередній вплив на ціну виробу. Також сума адміністративних, адміністративних і фінансових витрат не залежить від кількості продукції. Якщо виявляються зміни в обсязі виробництва, вищезазначені витрати залишаються на тому ж рівні, що і запланований обсяг виробництва. Крім впливу накладних витрат на ціну товару, їх розмір, звичайно, залежить від фінансового результату підприємства, тобто від суми чистого прибутку, який підприємство отримає в результаті своєї діяльності.

Загальновиробничі витрати потребують особливої уваги, оскільки вони не можуть бути безпосередньо пов'язані з виробничою собівартістю, але в той же час певною мірою залежать від обсягу виробництва продукції на підприємстві [5].

Таким чином, різний характер впливів і характер залежності накладних витрат від обсягу виробництва окреслюють особливості аналізу та оцінки цього виду витрат. Бездумне скорочення накладних витрат до мінімуму може зашкодити підприємству. Різне зниження адміністративних і збутових витрат може призвести до зниження обсягів продажів, при цьому підприємство не отримає запланованих доходів, що призведе до несподіваних негативних наслідків для підприємства, тому першим питанням є знайти золоту середину, оптимального рівня цих видів витрат, які не будуть істотно перекошені в ту чи іншу сторону.

Поряд із різким скороченням накладних витрат рівень обслуговування споживачів, мотивація співробітників до виконання своїх функцій можуть знизити продуктивність, оскільки уповільнюються процеси автоматизації роботи та інші негативні наслідки, які чекатимуть підприємство в майбутньому. Підприємство, як правило, буде працювати на оптимальному рівні накладних витрат, але якщо рівень витрат не перевищує в кілька разів виробничу собівартість, то такий великий розмір витрат не може бути

повністю компенсований ціною та цінами, в яких значна частина накладних витрат не буде конкурентоспроможною на ринку [5] .

Висновки до розділу 3

Одним із варіантів обсягу виробництва за собівартістю є природний приріст кількості нової продукції, засвоєння технології її виробництва та відповідного вдосконалення. Однак тут вступає в дію новий фактор – час. Водночас, підкреслюючи позитивний вплив концентрації виробництва на витрати виробництва, ми маємо на увазі насамперед вплив на неї виробничого фактора.

Важливим фактором зниження собівартості основної продукції може стати виробництво побічної продукції з основних відходів виробництва. Цей напрямок дійсно можливий, оскільки підприємство має ряд специфічних особливостей, одна з яких – наявність великої кількості відходів переробки.

У сільськогосподарському підприємстві хороші результати дають фактори, пов'язані зі стандартизацією (нормалізацією, уніфікацією) продукції, а також спеціалізацією та кооперацією підприємств. Все це разом дозволяє збільшити обсяги і заощадити виробничі ресурси, а отже, зменшувати собівартість продукції.

Попередні фактори працюватимуть ще ефективніше, коли вони базуються на факторі впровадження науково-технічного прогресу. Цей фактор завжди вимагає значних вкладень і часу, але є одним з найбільш впливових і довгострокових. Його дія має різні напрямки та терміни. Одним із наслідків його функціонування є поява нових видів продукції і підвищення якості інших, що значною мірою зумовлює необхідність нести значні додаткові витрати і, безумовно, збільшує собівартість нової продукції. Але

водночас із збільшенням обсягів виробництва, розширенням існуючого ринку можна досягти хороших результатів.

Вивчення структури витрат на виробництво і її зміни за звітний період за окремими елементами витрат, а також аналіз статей витрат фактично випущеної продукції є наступним етапом аналізу собівартості і з тією же метою – пошуку шляхів і джерел зниження витрат і збільшення прибутки.

В ТзОВ «Бучачагрохлібпром» за останні роки одержано врожайність озимої пшениці 50 центнерів з одного гектара, цукрових буряків 350-400 центнерів з одного гектара, ярого ячменю 40 центнерів з одного гектара.

Проведений аналіз досліджуваного підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» показав, що найбільшу частку у витратах займають витрати основної діяльності. Їхня частка дещо збільшилася у 2020 р. в порівнянні з 2019р., проте вони складають основу витрат підприємства (93,1 % у 2020р.), це пов'язано з збільшенням посівних територій ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

Собівартість збільшилась на 47 тис грн або на 13%, це відбулося за рахунок збільшення витрат на паливо – на 18.1 %, заробітну плату –7.1% та відрахування на соц. страхування –59.5%. Необхідно розробити заходи щодо перевитрат 2020року, адже це може привести до зниження собівартості товарів.

В умовах ринкових відносин аналіз собівартості одиниці виробу має значення, по-перше, для формування їхнього ринку і залучення покупців; по-друге, для збереження і досягнення доволі високої ефективності виробництва з метою вистояти в конкурентній боротьбі.

Різний характер впливів і характер залежності накладних витрат від обсягу виробництва окреслюють особливості аналізу та оцінки цього виду витрат. Скорочення накладних витрат до мінімуму може зашкодити підприємству. Різке зниження адміністративних і збутових витрат може призвести до зниження обсягів продажів, при цьому підприємство не отримає запланованих доходів, що призведе до несподіваних негативних наслідків

для підприємства, тому першим питанням є знайти золоту середину, оптимального рівня цих видів витрат, які не будуть істотно перекошені в ту чи іншу сторону.

Підсумовуючи підсумок даного розділу, хочу зазначити, що на підприємстві ТзОВ «Бучаагрохлібпром» велику увагу слід приділяти розрахунку собівартості виробництва продукції, оскільки вона є основою для прийняття стратегічних управлінських рішень. При умові якісно організованої роботи аналітичних служб та управлінського апарату підприємство скерує свою діяльність у вірному напрямку, активізує наявний потенціал та зможе отримати заслужену економічну винагороду.

ВИСНОВКИ

У магістерській роботі досліджена методика обліку і аналізу виробничих витрат та собівартості продукції. На основі проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. Виробництво є одним з найважливіших процесів на підприємстві. Для виробництва готової продукції, призначеної для реалізації, використовуються сировина і матеріали, природні та трудові ресурси, електроенергія, паливо, основні засоби. Головною ознакою цього процесу є формування виробничих витрат продукції, що в кінцевому підсумку і складає її собівартість.

Важлива роль у діяльності виробничого підприємства відводиться виробничим витратам, оскільки вони забезпечують функціонування підприємства і є одним із основних факторів, що впливають на кінцевий результат діяльності та формування цінової політики. Тому для ефективної роботи необхідно правильно розпізнати витрати виробництва та провести їх класифікацію.

Відсутня єдина і незмінна класифікація витрат виробництва через відсутність наукового консенсусу щодо вибору ознак класифікації. Тому ми проаналізували різні підходи авторів до цієї проблеми та систематизували їх в одну класифікацію витрат виробництва.

Облік витрат на підприємствах не може нормально функціонувати без відповідного регулювання, що відіграє важливу роль в ефективній організації обліку та аудиту в суб'єктах господарювання. Без такого регулювання підприємство приречене на збитки, штрафи, неустойки та, можливо, банкрутство.

2. Фінансовий стан підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» цілком задовільний. Підприємство працює прибутково. Відповідний рівень ліквідності свідчить про те, що підприємство має достатньо грошових коштів для погашення своїх поточних зобов'язань. Стабільний фінансовий стан, що суттєво впливає на стан товарно-матеріальних цінностей та витрати

оборотних коштів, значно знижує ризики підприємства в процесі господарської діяльності.

Якість персоналу обліково-аналітичної служби підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» на досить високому рівні, їх кількість має нормативне значення. Усі бухгалтери підвищують свій рівень професіоналізму за допомогою журналів та семінарів. Порядок облікової політики містить усі необхідні елементи, що визначають питання обліку витрат на виробництво та собівартості продукції.

На обстеженому підприємстві готуються первинні документи щодо місць виконання вихідних документів на паперових носіях, а подальша обробка інформації здійснюється в бухгалтерії в електронному вигляді в режимі «1С:Бухгалтерія». На основі реєстрів синтетичного та аналітичного обліку автоматично створюється Оборотно-сальдова відомість підприємства, Головна книга. Дані експортуються в М.е.doc для фінансової звітності. Загалом синтетично-аналітичний облік виробничих витрат підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» ведеться на високому рівні, без істотних недоліків у цій галузі бухгалтерського обліку в ході дослідження.

У магістерській роботі запропоновано методичні підходи до обліку собівартості продукції сільськогосподарського підприємства, які дають змогу визначити індекси собівартості продукції та врахувати основні вимоги НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Ці пропозиції дозволять швидко приймати управлінські рішення щодо формування розумної ціни реалізації в порівнянні з фактичною собівартістю виробництва цієї продукції з метою максимізації прибутку.

Зараз назріла потреба у створенні якісної інформаційної бази про розміри та витрати сільськогосподарського виробництва на основі бухгалтерської інформації. Первинна інформація фіксується в первинних документах, тому дані в цих джерелах мають бути відображені в обсязі, необхідному для прийняття оптимальних рішень з точки зору сільськогосподарських товаровиробників. Наразі в системі документального

оформлення процесу залишення готової продукції є недоліки, які потребують усунення. У магістерській роботі визначено напрямки вдосконалення первинного обліку виходу готової рослинницької продукції.

Відсутність детального обліку зернової продукції за видами призводить до труднощів у необхідності відбору даних щодо наявності конкретного виду продукції. З метою усунення цих проблем та підвищення інформативності обліку виробництва готової продукції вважаємо необхідними субрахунки 271 «Готова рослинницька продукція» для відкриття рахунків четвертого рівня в розрізі продукції та окремого рахунку для відображення готової продукції в бункері. Використовуючи запропоновані субрахунки, бухгалтери сільгосп підприємств зможуть у будь-який момент надати керівництву інформацію про накопичену бункерну масу зерна в розрізі всіх вирощених у господарстві культур, кількість зерна, зібраного за масою після обробки, наявність зернових відходів і побічних продуктів.

3. Одним із варіантів обсягу виробництва за собівартістю є природний приріст кількості нової продукції, засвоєння технології її виробництва та відповідного вдосконалення. Однак тут вступає в дію новий фактор – час. Водночас, підкреслюючи позитивний вплив концентрації виробництва на витрати виробництва, ми маємо на увазі насамперед вплив на неї виробничого фактора.

Проведений аналіз досліджуваного підприємства ТзОВ «Бучачагрохлібпром» показав, що найбільшу частку у витратах займають витрати основної діяльності. Їхня частка дещо збільшилася у 2020 р. в порівнянні з 2019р., проте вони складають основу витрат підприємства (93,1 % у 2020р.), це пов'язано з збільшенням посівних територій ТзОВ «Бучачагрохлібпром».

Незважаючи на фінансову кризу та політичну і економічну нестабільність країни, сільськогосподарські компанії впроваджували виважену політику витрат і досягли найвищого рівня прибутку у 2019 році. У 2020 році ця цифра скоротилася, хоча в попередньому році також були

прибутки. Ці дані свідчать про те, що основним інструментом підвищення фінансових показників є витрати підприємства найнижчими. Такого ефекту можна досягти за рахунок модернізації основних фондів, зниження собівартості продукції та мінімізації неістотних витрат. Підприємство ефективно використовує основні засоби та оборотні засоби, а також земельні ресурси.

На основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що політика обліку витрат товариства з обмеженою відповідальністю «Бучачагрохлібпром» сформована належним чином, а це означає, що за нинішніх ринкових умов підприємство очікує збільшення прибутку в майбутньому.

Тому, порівняно з іншими сільгосппідприємствами, ТзОВ «Бучачагрохлібпром» на Тернопільщині є успішним і прибутковим. Хоча діяльність компанії не передбачала нових земель, вона використовувала новітнє обладнання та технології для досягнення запланованих результатів.

Аналізуючи вартість конкретного підприємства, можна зрозуміти статус цього підприємства, оскільки основною метою бухгалтерського обліку є не лише підрахунок коштів, що витрачаються сільськогосподарськими підприємствами, а й з'ясування джерела його утворення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азарова А. О. Економіка підприємства. Практикум: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. Вінниця: ВНТУ. 2016. 216с.
2. Алексєєва А. В. Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип.23, частина 1. С. 5-9.
3. Альокшина Н., Чернишова Н. Облік витрат допоміжних виробництв. Податки та облік. 2019. Вип.49.: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/june/issue-49/article-45004.html> (дата звернення: 14.03.2021).
4. Баришевська І. В. Формування собівартості продукції рослинництва та шляхи її зниження на сільськогосподарських підприємствах. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки*. 2017. Вип.7. С. 70 – 76.
5. Беренда Н. І. Загальновиробничі витрати як складова операційних витрат, сутність та особливості їх розподілу: підручник. Київ: Економіка і менеджмент. 2017. 252 с.
6. Божко М. В. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. *Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки*. 2016. Вип.2. С. 63-68.
7. Бойчик І.М. Економіка підприємства: підручник . – Київ. Кондор Видавництво, 2016. 378 с.
8. Бондаренко Н. М. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва. *Економіка та держава*. 2019. Вип. 11. С.76-82.: http://www.economy.in.ua/pdf/11_2019/17.pdf
9. Бондаренко Н.М. Документальне оформлення операцій з

виробництва та збирання зерна на сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 10. Частина 2. С.161-165.

10. Бондаренко Н.М. Теоретичні засади організації внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва у сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Вип. 12, частина 1. С.51-54.: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/12_1_2017ua/13.pdf

11. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. Вип. 2. С. 162-178.

12. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу»*. 2018. Вип. 1 (22). С.11-18.

13. Бухгалтерський облік формування витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) // Все про бухгалтерський облік. 2017. Вип.91. С. 23-26.

14. Вініченко І. І. Економічний зміст та формування витрат підприємства. *Економіка та держава*. 2015. Вип.11. С.14- 17.

15. Гаврилюк О. О. Сучасний стан виробництва продукції рослинництва та його вплив на побудову обліку витрат. *Ефективна економіка*. 2018. Вип.6. : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/45.pdf

16. Гайдаржинська О.М. Коверга Д.О. Основні методи калькулювання собівартості продукції та різновиди систем обліку витрат. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 17. С.639-643.

17. Германенко Л. Обґрунтування використання методів обліку витрат та калькулювання в економічних реаліях. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. Серія :

Економічні науки. 2015. Вип. 40(1). С. 134-140.

18. Гнатишин Л. Організація системи первинного об\$ ліку в зерновиробництві / Л. Гнатишин, О. Прокопишин, М. Чумак // Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК. — 2014. Вип. 21 (1). С. 84—91.

19. Гнилицька В. Підходи до калькулювання собівартості продукції відповідно до НП(С)БО. *Регіональні перспективи*. 2014. Вип.2-3. С. 129-133.

20. Головацька С.І. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти . Молодий вчений. 2016. Вип.5 (32). С.36-40.

21. Гончарук Н. О. Інформаційне забезпечення аналізу і контролю витрат на виробництво продукції тваринництва. *Вісник ЖНАЕУ*. 2016. Вип.1 (54), т. 2. С. 236-244.:

http://ir.znau.edu.ua/bitstream/123456789/7018/1/VZNAU_2016_1_2_236-244.pdf

22. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. *Економіка: реалії часу. Науковий журнал*. 2016. Ви.1 (23). С. 6-13.

23. Домбровська Н.Р. Сутність витрат підприємства як обліково-економічної категорії. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. 2018. Вип. 3-2 (46). С.133-136.: http://business-navigator.ks.ua/journals/2018/46_2_2018/30.pdf

24. Єдинак Т.С. Омельницька Ю.Е. Особливості калькулювання собівартості продукції рослинництва сілськогосподарськими підприємствами. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 19. С.1260-1265. https://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/188.pdf

25. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV. Редакція від 01.01.2014. :

<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

26. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 31.05.2012 р. №658): <http://dtkt.com.ua/show/2cid06881.html#in>

27. Кабак І.А. Організаційно-методичні аспекти обліку і аудиту витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2017. Вип. 1: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5413>

28. Кадацька А.М. Готова продукція рослинництва як об'єкт обліку витрат. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 21. С.666-670: <http://global-national.in.ua/archive/21-2018/127.pdf>

29. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення : навчальний посібник. Київ : ЦУ Л, 2014. 600 с.

30. Ковбаса О.М. Аспекти управління витратами в галузі рослинництва. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 36. С.158-164.: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/36_2019_ukr/27.pdf

31. Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23. С.627-635.: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/123.pdf>

32. Костякова А.А. Методи обліку витрат у рослинництві . *Облік і фінанси*. 2017. Вип.2 (76). С.13-20.: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/3577/1/2.pdf>.

33. Костякова А.А. Удосконалення обліку та контролю витрат рослинництва. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Вип. 9 (33). Ч. 2. 2017. : http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2012_9_2/20.pdf 36.

34. Кравченко М.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво

продукції на аграрному підприємстві. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2019. №4. Том 30 (69). С.134-139.

35. Кравченко М.В. Методичні аспекти обліку і контролю витрат та виходу продукції. *Приазовський економічний вісник*. 2017. Вип. 2(02). С.151-154.

36. Кравченко Т.В., Онисенко Т.С. Організація виробництва: практикум. Київ. ВПЦ «Київський університет». 2017. 191с.

37. Кубік В. Д. Вплив облікової політики підприємства на формування собівартості виробництва. *Economics, management, law: socio-economic aspects of development: Collection of scientific articles. – Italy: Copyright by Edizioni Magi*, 2016. Vol 2. Pp. 27-32.: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/7205>.

38. Куць Т.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції. *Регіональна економіка та управління*. 2017. Вип.1 (14). С.79-83.: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/709896.pdf>

39. Лепетан І. М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Агросвіт* № 23, 2019. С.19-24.: http://www.agrosvit.info/pdf/23_2019/4.pdf

40. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 370 с.

41. М. Ф. Огійчук, Л. О. Сколотій,, М. І. Беленкова та ін.. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник./ за ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7–те вид., перероб. і допов. Київ.: Алерта, 2016. 1040 с.

42. Макарова Г. С. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. *Економіка і суспільство*. 2016. №3. С. 527–532.

43. Маркіна І.А., Лень В.В., Шапка В.О. Управління витратами як

фактор підвищення економічної безпеки підприємства. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. Харків : ХНТУСГ, 2019. Вип. 3. С. 83–88.

44. Мезенцева Н.М. Серікова Т.А. Формування витрат сільськогосподарської продукції в сучасних умовах господарювання. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. Вип. 3 (20). С. 496-504. http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20_2019/76.pdf

45. НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73.: <http://www.mfu.gov.ua>

46. НП(С)БО 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31 березня 1999 р. <http://www.mfu.gov.ua>.

47. НП(С)БО 30 “Біологічні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790: <http://www.mfu.gov.ua>.

48. НП(С)БО 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р.: <http://www.mfu.gov.ua>.

49. Одношєвна О.О. Оптимізація обліку витрат на виробництво продукції тваринництва. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 19. С.526-529.:<http://global-national.in.ua/archive/19-2017/102.pdf>

50. Олійник С.О. Особливості обліку та управління витратами на підприємстві. *Журнал науковий огляд*. 2017. № 5 (37).: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/viewFile/1209/131>

51. Олійник С. О. Актуальні питання обліку витрат на виробництво продукції . *Журнал Науковий огляд*. 2018. № 8(51).: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/view/1644/1718>

52. Омельниченко О. С. Напрями оптимізації витрат в системі управління. *Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка"*. 2016. Вип. 4.:<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4901>

53. Онищенко О.В., Курєнна О.О., Крикуненко А.С. Методи обліку

витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. Вип.2 (25). С.153-157.

54. Осадча Г.Г., Рощина О.М. Допоміжні виробництва та альтернативні методи розподілу їх витрат. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2016. Вип. 21. С. 157—160.

55. Пастернак Я.П. Облікова політика підприємств у частині організації бухгалтерського обліку витрат. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Сер.: Економічні науки. 2016. Вип. 17(3). С.146-150.

56. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 <http://dtkt.com.ua/show/2cid06880.html#plan>

57. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014.: zakon.rada.gov.ua

58. Причепя І. В. Економіка підприємства. *Самостійна та індивідуальна робота студентів*. Вінниця: ВНТУ, 2017. 145 с.

59. Саванчук Т. М. Облікове забезпечення відображення виходу готової продукції зернових культур в системі управління аграрними підприємствами. *Економіка та суспільство*. 2017. Вип. 11.: <http://dspace.dsau.dp.ua/jspui/handle/123456789/668>

60. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ: ЦУЛ, 2013. 688 с.

61. Свиноус І. В. Економічний зміст витрат виробництва в системі управління сільськогосподарським підприємством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. №17. С.17-21.: http://www.investplan.com.ua/pdf/17_2016/4.pdf

62. Свиноус І. В. Методичні засади формування системи

управління витратами на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка та держава*. 2016. № 9. С. 9-12.

63. Свистун Л.А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. *Економіка і регіон*. – 2017. Вип. 4 (65). С.57-61.: <http://77.121.11.9/bitstream/PoltNTU/2879/1/%D0%A1%D0%B2%D0%B8%D1%81%D1%82%D1%83%D0%BD.pdf>

64. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Н. Є. Скоробогатова. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, Вид-во “Політехніка”, 2017. 248 с.

65. Скрипник М. І. Методи обліку витрат і методи калькулювання: сутність і співвідношення понять. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2016. Вип. 2(14). С. 202-206.

66. Скрипник С. В. Методичні аспекти формування облікової інформації щодо витрат і калькулювання собівартості продукції у діяльності сільськогосподарських підприємств. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. Вип. 2 (38). С. 64–73.

67. Цапюк В.В., Чернецька О.В. Особливості обліку витрат виробництва і виходу продукції в рослинництві. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи* : матеріали XI міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 29-30 жовтня 2020 р. Дніпро, 2020. С.31-32.

ДОДАТКИ

**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«БУЧАЧАГРОХЛІБПРОМ»**

48400. Тернопільська область, м. Бучач, вул. Галицька 161

р/р 26003707256119 в АТ «Райффайзен Банк Аваль»,»

МФО 380805 КОДЗКПО 00952829

Тел/факс (035 44) 2-61-88; www.buchach-ahp.com.ua

Наказ № 29-к

23.03.2020 р.

м. Бучач

«Про облікову політику підприємства»

На виконання вимог Закону України від 16 липня 1999 року № 996-ХІУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також з метою дотримання підприємством єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності

НАКАЗУЮ:

Встановити на підприємстві таку облікову політику:

1. При відображенні в бухгалтерському обліку господарських операцій і подій застосовувати норми відповідних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України.

2. За відсутності необхідних норм у вітчизняних П(С)БО застосовувати аналогічні норми системи міжнародних стандартів фінансової звітності МСБО-МСФЗ (IAS- IFRS) на підставі того, що національні стандарти не можуть суперечити міжнародним.

3. Встановити межу суттєвості для:

- проведення переоцінки або зменшення корисності об'єктів основних засобів - відхилення залишкової вартості від їхньої справедливої вартості у розмірі 10% такого відхилення;
- визначення подібних активів - різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 10 %;
- статей фінансової звітності - 1000 грн.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається виходячи зі ступеня завершеності операції на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції, оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться шляхом вивчення виконаної роботи.

Проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами.

Роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди.

Дивіденди визнаються у період прийняття рішення про їх виплату.

4. Установити тривалість операційного циклу згідно технологічних норм, але не більше 1 року.

5. Відображати відстрочені податкові активи й відстрочені податкові зобов'язання у річній фінансовій звітності згідно встановленого законодавства.

6. При перерахуванні доходів, витрат і грошових коштів, виражених в іноземній валюті, середньозважений валютний, курс не застосовувати.

7. Для визнання основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, встановлення строку корисного використання об'єктів створити постійно діючу експертну технічну комісію у складі:

Голова комісії: фінансовий директор - Гузовський Богдан Іванович Члени комісії: заступник голови спостережної ради - Тимчій Марія Іванівна, головний

бухгалтер - Зарубайко Надія Данилівна, головний економіст - Романчук Стефанія Михайлівна, головний інженер - Дрозд Олександр Віталійович, заступник головного бухгалтера - Дутчак Ольга Романівна, бухгалтер - Комарницька Галина Михайлівна, старший інженер-механік - Семирозум Роман Миколайович, головний інженер - Пастернак Ігор Євстахович;

8. Матеріальні активи, термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року, а вартість менше 2500 грн., вважати іншими необоротними матеріальними активами.

9. При нарахуванні амортизації основних засобів застосовувати прямолінійний метод.

Амортизацію інших необоротних матеріальних активів нараховувати прямолінійним методом. Амортизацію малоцінних необоротних матеріальних активів нарахування в розмірі 100 % вартості в першому місяці використання.

Нарахування амортизаційних відрахувань по основних засобах для потреб податкового обліку здійснювати за нормами та методами, передбаченими чинним податковим Кодексом України

10. Проводити переоцінку тих об'єктів основних засобів, залишкова вартість яких відрізняється від їхньої справедливої вартості на дату балансу більше ніж на 15 %.

11. При нарахуванні амортизації нематеріальних активів застосовувався прямолінійний метод, строк використання нематеріальних активів встановити більше 3 років.

12. Здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок.

13. Одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати кожне їхнє найменування видах та групах.

14. Облік транспортно-заготівельних витрат вести на окремому субрахунку в цілому, окремо по аналітичних статтях.

15. У разі продажу, відпуску у виробництво чи іншому вибутті запасів застосовувати такі методи їх оцінки:

- середньозваженої собівартості - при відпуску виробничих запасів у виробництві та реалізації готової продукції;
- за цінами продажу - для товарів, що продаються у роздріб в системі громадське харчування;
- резерв сумнівних боргів не створювати;
- оцінку дебіторської заборгованості оцінювати по нормах податкового Кодексу України;
- не, створювати резерв забезпечення на виплату відпусток працівників підприємства та виконання гарантійних зобов'язань.

16. Оцінку ступеня завершеності операції в с/г виробництві формувати на підставі норм П(С) БО 30 «Біологічні активи».

17. В основному на виробництві використовувати простий метод обліку витрат на виробництво та калькулювання фактичної виробничої собівартості продукції, при переробці с/г продукції та інших видах переробки - метод застосовується - метод коефіцієнта.

18. Установити перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції і відповідності до методичних рекомендацій планування обліку калькулювання собівартості продукції в різних галузях діяльності.

19. Встановити базу розподілу змінних і постійних розподілених витрат - основну оплату праці з нарахуваннями.

20. Пов'язані особи встановлюються у відповідності до цивільного, господарського та податкового кодексів України.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходів для отримання якого вони здійснені. Витрати які, неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, якому вони були здійснені: адмін. витрати, витрати на збут і інші витрати діяльності.

21. Доходи і витрати включати до складу звіту про фінансові результати на підставі принципів нарахування та відповідності і відображати в бухгалтерському обліку, фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться. При цьому доходи та витрати відображати в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження або сплати грошових коштів.

22. До складу доходів майбутніх періодів включаються суми доходів, отримана протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів (п. 61 П(С) БО 2) і які відображаються на рахунку 69.

23. До витрат майбутніх періодів відносити наперед сплачену орендну плату, сплачені рекламні послуги, суми за передплату періодичних видань і всі інші витрати, які стосуються наступного облікового періоду.

24. Податковий облік здійснювати на підприємстві у відповідності до виплати податкового Кодексу України.

25. Положення облікової політики є обов'язковими для врахування при веденні бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності звичайної діяльності підприємства.

26. Контроль за виконанням даного наказу покласти на фінансового директора Гузовського Богдана Івановича та головного бухгалтера підприємства Зарубайко Надію Данилівну.

Директор
ТзОВ «Бучачагрохлібпром»

І.В.Карачка

З наказом ознайомлені:

Тимчій М.І.
Гузовський Б.І.
Зарубайко Н.Д.
Романчук С.М.
Дрозд О.В.
Пастернак І.Б.
Семірозум Р.М.
Дутчак О.Р.
Комарницька Г.М.

ДОДАТОК Б

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

Підприємство: **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БУЧАЧАГРОХЛІВПРОМ"**
 Територія: **ТЕРНОПІЛЬСЬКА**
 Організаційно-правова форма господарювання: **Товариство з обмеженою відповідальністю**
 Вид економічної діяльності: **Вирощування зернових та технічних культур**
 Середня кількість працівників: **587**
 Адреса, телефон: **вулиця Галицька, буд. 160, м. БУЧАЧ, БУЧАЦЬКИЙ РАЙОН, ТЕРНОПІЛЬСЬКА ОБЛ., 48400**
 Одиниця виміру: **тис. грн. без десятичного знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого виводяться в гривнях з копійками)**
 Складено (зробити позначку "х" у відповідній клітинці):
 за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
 за міжнародними стандартами фінансової звітності

Дата (рік, місяць, число):
 за ЄДРПОУ: **00952829**
 за КОАТУУ: **6121210100**
 за КОПФГ: **240**
 за КВЕД: **01.11**

Код ДІ: **2017 01 01**

В

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2019 р.

Форма №1 Коа за ДКУД 1801001

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	881	881
первісна вартість	1001	881	881
накопичена амортизація	1002	-	-
Незавершені капітальні інвестиції	1005	10 833	132 711
Основні засоби	1010	279 186	271 926
первісна вартість	1011	578 629	597 817
знос	1012	299 443	325 891
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	-	-
Знос інвестиційної нерухомості	1017	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	968	7 160
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	14 087	15 872
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	13 119	8 712
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	291 868	412 678
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	270 907	362 021
Виробничі запаси	1101	113 767	86 583
Незавершене виробництво	1102	95 665	125 211
Готова продукція	1103	61 459	150 212
Товари	1104	16	15
Поточні біологічні активи	1110	32 902	39 839
Депозити перестрахування	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	64 086	48 308
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	-	-
з бюджетом	1135	-	4 461
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	32 933	290
Готівка	1166	30	24
Рахунки в банках	1167	32 903	266
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Частка перестрахування у страхових резервах	1180	-	-
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	-	-
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	-	-
резервах незароблених премій	1183	-	-

інших страхових резервах	1184	-	1 526
інші оборотні активи	1190	6 240	163 445
Усього за розділом II	1195	407 065	-
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	876 123
Баланс	1300	698 936	-

Пасив	Код радян	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I	1	3	4
I. Власний капітал			230 038
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	230 038	-
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	117 995
Капітал у дооцінках	1405	117 995	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Емісійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	46 000
Резервний капітал	1413	46 000	233 500
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	161 200	-
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Вилучений капітал	1430	(-)	(-)
Інші резерви	1435	-	-
Усього за розділом I	1495	555 233	627 933
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			-
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	76 096
Довгострокові кредити банків	1510	4 392	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань		-	-
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-
Привласний фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
Усього за розділом II	1595	4 392	76 096
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			88 666
Короткострокові кредити банків	1600	89 492	-
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			-
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	46 807	80 621
розрахунками з бюджетом	1620	349	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	369	174
розрахунками з оплати праці	1630	2 294	2 633
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
Усього за розділом III	1695	139 311	172 094
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	1900	698 936	876 123

Керівник

Карачка І.В.

Головний бухгалтер

Зарубайко Н.Д.

Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Підприємство

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
"БУЧАЧАГРОШПРОМ"

Дата (дн, місяць, рік)
за СДРІЗУ

КОДН

2017 01
00952879

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за Рів 2016

Форма №2 Код за ДКУД 1801003

І. 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	615 288	670 140
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	(477 161)	(537 015)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий:	2090	138 127	133 125
прибуток	2095	(-)	(-)
збиток	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2110	153 244	94 421
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2111	-	-
зміна інших страхових резервів, валова сума	2112	-	-
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2120	-	-
Інші операційні доходи	2121	-	-
у тому числі:			
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2122	-	-
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2123	-	-
дохід від використання коштів, звільнених від оподаткування	2130	(17 565)	(12 781)
Адміністративні витрати	2150	(3 846)	(1 099)
Витрати на збут	2180	(175 704)	(124 050)
Інші операційні витрати	2181	58 284	-
у тому числі:			
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2182	-	-
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції			
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	94 256	89 616
збиток	2195	(-)	(-)
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	301	1
Інші доходи	2240	9 936	10 559
у тому числі:	2241	-	-
дохід від благодійної допомоги			
Фінансові витрати	2250	(26 095)	(22 050)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(5 698)	(3 024)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-

Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	72 700	75 102
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	-
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	72 700	75 102
збиток	2355	(-)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	117 995
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	-	117 995
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	117 995
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	72 700	193 097

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	563 455	471 582
Витрати на оплату праці	2505	39 924	32 624
Відрахування на соціальні заходи	2510	8 734	7 356
Амортизація	2515	49 122	23 476
Інші операційні витрати	2520	175 704	124 050
Разом	2550	836 939	659 088

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

Карачка І.В.

Головний бухгалтер

Зарубайко Н.Д.