

Міністерство освіти і науки України
Миколаївський національний аграрний університет

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

Філінська Альона Віталіївна

УДК 657:336.1:631.16

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ У СИСТЕМІ
УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування
Галузь знань 07 – управління та адміністрування

Подається на здобуття освітнього ступеня «Магістр»

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

Науковий керівник: Баришевська І.В., канд.екон.наук
Зав. кафедри: Сіренко Н.М., д-р екон.наук, професор

МИКОЛАЇВ – 2022

АНОТАЦІЯ

Філінська А.В. Організація обліку і контролю в системі управління витратами сільськогосподарських підприємствах. - На правах рукопису.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеню «Магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» у галузі знань 07 – Управління та адміністрування. — Миколаївський національний аграрний університет, Миколаїв, 2022.

Кваліфікаційна робота присвячена дослідженню теоретико-методичних та практичних засад організації обліку і контролю у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах, а також опрацюванню практичних рекомендацій щодо їх вдосконалення.

Визначено, що витрати жодним чином не відносяться до будь-якого використання капіталу власниками, тобто використання власного капітал власниками задля своїх особистих потреб, а не для виробничої діяльності не вважається витратами підприємства. Ще однією умовою для визнання витрат, що зазначається у НП(С)БО 16 «Витрати», їх точна та достовірна оцінка[53].

Розглянуто, що витрати підприємства відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань

Проаналізовано, що особливим для сільськогосподарських підприємств є використання індивідуального переліку статей витрат, що може різнитися в залежності від сфер діяльності, специфіки виробництва певних видів продукції. Статті витрат сільськогосподарські підприємства встановлюють самостійно та їх перелік мають наводити у додатках до Наказу про облікову політику.

Уточнено, що особливістю калькулювання у рослинництві є те, що фактичну собівартість продукції розраховують в цілому за рік. Це пов'язано з особливостями галузі (технологічний процес у рослинництві носить

тривалий характер), тому собівартість може бути розрахована тільки після збирання врожаю.

Суб'єктом дослідження виступає ТОВ «Золотий колос» Вітовського району, яке займається вирощуванням зернових культур, бобових культур і насіння олійних культур.

Розглянуто, що в наказі про облікову політику у ТОВ «Золотий Колос» містяться наступні елементи: вартісна межа і терміни корисного використання основних засобів; прямолінійний спосіб амортизації головних засобів і нематеріальних активів; спосіб амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів: амортизація нараховується в першому місяці їх використання у розмірі 100% первинної вартості; спосіб середньозваженої собівартості при вибутті в створення сировини.

Проведені дослідження свідчать, що первинному обліку у ТОВ "Золотий колос" приділяється достатньо уваги на всіх рівнях управління виробництвом. Зазначено, що первинний облік можна вважати налагодженим на підприємстві тільки тоді, коли за його допомогою своєчасно і у повному обсязі відображаються всі господарські процеси і явища, які пов'язані з виробництвом.

Виявлено, що облік витрат у ТОВ «Золотий Колос» ведеться згідно чинного законодавства. Синтетичний облік витрат і виходу продукції рослинництва у ТОВ «Золотий колос» обліковуються на субрахунку 231 - «Виробництво продукції рослинництва». Рахунок балансовий, активний, операційний, калькуляційний. За дебетом обліковують збирання витрат, а за кредитом вихід готової продукції.

На основі господарської діяльності досліджуваного підприємства та з урахуванням організаційно-технологічних особливостей сільськогосподарської техніки, було зроблено порівняльний аналіз та рекомендовано наступну номенклатуру статей витрат на утримання машин і обладнання.

Розглянуто, що організація контролю за витратами підприємства є важливим елементом у загальній вертикалі управління підприємством, який дає змогу керівництву переконатись, що операційна діяльність проходить у відповідності до розробленої стратегії розвитку.

Для вирішення проблеми організації внутрішнього аудиту на ТОВ “Золотий колос” пропонуємо створити та організувати роботу служби внутрішнього аудиту. Служба внутрішнього аудиту формується на підставі розпорядження або наказу по підприємству на основі рішення правління, ради директорів, спостережної ради; організувати працю внутрішніх аудиторів. На ТОВ “Золотий колос” мають бути розроблені посадові інструкції внутрішніх аудиторів; організувати процес здійснення внутрішнього аудиту. Основними елементами організації процесу здійснення внутрішнього аудиту є планування і документування перевірок, використання роботи інших аудиторів, фахівців, експертів і працівників підприємства.

Ключові слова: витрати, управління витратами, класифікації витрат, методи обліку витрат; облікова політика; внутрішній аудит.

SUMMARY

Filinska AV Organization of accounting and control in the cost management system of agricultural enterprises. - On the rights of the manuscript.

Qualification work for the degree of "Master" in specialty 071 "Accounting and Taxation" in the field of knowledge 07 - Management and Administration. - Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, 2022.

Qualification work is devoted to the study of theoretical and methodological and practical principles of accounting and control in the cost management system of agricultural enterprises, as well as the development of practical recommendations for their improvement.

Costs are defined as the set of resources used in the main and other ordinary activities, expressed in terms of cost, calculated according to the rules adopted in the industry and motivated by profit, as well as reducing the company's liabilities to the budget, banks and other creditors.

It is considered that the costs of the enterprise are reflected in the accounting at the same time as the decrease in assets or increase in liabilities

It is analyzed that the use of an individual list of cost items is special for agricultural enterprises, which may differ depending on the areas of activity, the specifics of production of certain products. Expenditure items are set by agricultural enterprises themselves and must be listed in the annexes to the Accounting Policy Order.

It is specified that the peculiarity of calculation in crop production is that the actual cost of production is calculated as a whole for the year. This is due to the peculiarities of the industry (the technological process in crop production is long), so the cost can be calculated only after harvest.

The subject of the study is LLC "Golden Ear" Vitovsky district, which is engaged in the cultivation of cereals, legumes and oilseeds.

It is considered that the order on the accounting policy in LLC "Golden Ear" contains the following elements: cost limit and useful life of fixed assets; straight-line method of depreciation of fixed assets and intangible assets; method of depreciation of low-value non-current tangible assets: depreciation is accrued in the first month of their use in the amount of 100% of the original cost; the method of weighted average cost at disposal of raw materials.

Studies show that the primary accounting in LLC "Golden Ear" is given enough attention at all levels of production management. It is noted that the primary accounting can be considered established at the enterprise only when it is used to timely and fully reflect all economic processes and phenomena associated with production.

It was found that the accounting of costs in LLC "Golden Ear" is conducted in accordance with applicable law. Synthetic accounting of costs and output of

crop products in LLC "Golden Ear" are recorded on sub-account 231 - "Production of crop products". Account balance, active, operational, costing. The debit accounts for the collection of costs, and the credit accounts for the output of finished products.

Based on the economic activity of the researched enterprise and taking into account the organizational and technological features of agricultural machinery, a comparative analysis was made and the following nomenclature of items of expenditure on maintenance of machinery and equipment was recommended.

It is considered that the organization of control over the costs of the enterprise is an important element in the overall management of the enterprise, which allows management to ensure that operating activities are in accordance with the developed development strategy.

To solve the problem of organizing the internal audit at Golden Ear LLC, we propose to create and organize the work of the internal audit service. The internal audit service is formed on the basis of an order or directive of the enterprise on the basis of a decision of the board, board of directors, supervisory board; organize the work of internal auditors. Job descriptions of internal auditors should be developed at Golden Ear LLC; organize the process of internal audit. The main elements of the organization of the internal audit process include planning and documenting inspections, using the work of other auditors, specialists, experts and employees of the enterprise.

Keywords: costs, cost management, cost classifications, cost accounting methods; accounting policy; internal audit.

ЗМІСТ

АНОТАЦІЯ.....	2
ВСТУП.....	8
РОЗДІЛ 1 Теоретичні аспекти та законодавчо-нормативне забезпечення організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах.....	11
1.1 Теоретичні аспекти організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах....	11
1.2 Законодавчо-нормативне забезпечення організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах.....	16
1.3 Методичні підходи до організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах....	25
РОЗДІЛ 2 Стан та напрями організації обліку у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах....	31
2.1 Первинний облік витрат.....	31
2.2 Синтетичний та аналітичний облік витрат.....	44
2.3 Напрями вдосконалення організації обліку витрат.....	50
РОЗДІЛ 3 Особливості організації контролю у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах.....	59
3.1 Особливості організації контролю у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах.....	59
3.2 Оцінка ефективності контролю та напрями його удосконалення в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємств.....	71
ВИСНОВКИ.....	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	77
ДОДАТКИ.....	83

ВСТУП

Актуальність дослідження. В умовах недостатності явищ в економіці та інтеграційних перебігів складність управління підприємством відчуває нестачу особливого обліку і контролю витрат. Здобуття максимального прибутку є головною метою діяльності підприємства та її керівника. Здобуття цієї мети можливе тільки за рахунок продажу виготовленої продукції за вигідними цінами, а також зменшення самих витрат. Організація процесу операційної діяльності, вибрана облікова політика, порядок віддзеркалення витрат, ефективний аналіз і ухвалення актуальних управлінських рішень є виключно правом фірми, тому що все залежить від його внутрішніх чинників.

Однією з головних причин погодження національної системи бухгалтерського обліку до міжнародної відповідності стали організаційні засади появи витрат та їх показ в бухгалтерському обліку. Саме це та ряд інших питань зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи.

Ступінь розробленості проблеми. Значну увагу питанням витрат приділяли такі науковці, як К. Макконел, Р. Кемпбелл, І. Давидович, Ю. Литвин, В. Олійник, М. Пушкар, М. Огійчук, В. Плаксієнко, М. Беленковата ін. Саме їх наукові дослідження стануть основою теоретичного матеріалу кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є обґрунтування теоретичних принципів організації обліку і контролю у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах, а також опрацювання практичних рекомендацій щодо їх вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети в роботі поставлені та вирішені наступні завдання:

- розглянуто економічний зміст терміну «витрати»;

- проаналізовано законодавчо-нормативне забезпечення організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах;

- визначено методичні підходи до організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах;

- досліджено первинний, синтетичний та аналітичний облік витрат;

- надано пропозиції щодо вдосконалення організації обліку витрат;

- розкрито особливості організації контролю у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах;

- здійснено оцінку ефективності контролю та напрями його удосконалення в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів щодо організації обліку і контролю у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і контролю у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах.

Методи дослідження. Вирішення поставлених завдань досягнуто на основі застосування загальнонаукових методів наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу та синтезу, порівняння, вибіркового обстеження й групування, а також економіко-статистичних способів дослідження.

Інформаційною базою дослідження є наукові статті та публікації вітчизняних вчених з проблем обліку і контролю витрат, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів; законодавчі та нормативно-правові акти, що регламентують облік витрат, офіційні статистичні матеріали; довідкові та інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-ресурси, фінансова звітність досліджуваного сільськогосподарського підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання конкретних пропозицій, представлених у кваліфікаційній

роботі, щодо покращення обліку і контролю витрат сільськогосподарських підприємств.

Особистий внесок магістра. Кваліфікаційна робота є результатом самостійного наукового-дослідження комплексу теоретичних і практичних питань, пов'язаних з організацією та обліком витрат сільськогосподарських підприємствах.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Обсяг кваліфікаційної роботи складає 90 сторінок друкованого тексту. Список використаних джерел налічує 62 найменування. У роботі 3 додатки, 18 таблиць та 6 рисунків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1 Теоретичні аспекти організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

В умовах зростання ролі економічних методів управління фінансово-господарською діяльністю сільськогосподарських підприємств калькулювання собівартості продукції та управлінський облік витрат набувають особливого значення, виступаючи основним інструментом підвищення ефективності використання всіх видів ресурсів, і навіть максимізації одержуваного прибутку.

У зв'язку з цим необхідною є створення системи управління собівартістю, у якій формуватиметься оперативна та достовірна інформація про рівень витрат та причини його коливань. Як в зарубіжній, так і у вітчизняній літературі широко використовується поняття категорії «витрати».

Згідно з Міжнародними Стандартами Бухгалтерського Обліку під поняттям «витрати» слід розуміти вибуття активів підприємства, або їх будь-яке інше використання, чи утворення кредиторської заборгованості за для виробництва товарів, або їх постачання, надання робіт, послуг, або за для використання інших видів діяльності в процесі основної діяльності підприємства.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку України розкривають основні поняття «витрати» та чітко регламентують критерії та умови їх визнання, згідно яких витрати – це використання, а отже зменшення власного капіталу внаслідок основної діяльності підприємства, поява

кредиторської заборгованості, або її збільшення, що призводить до вибуття капіталу підприємства. У НП(С)БО 16 «Витрати» також зазначається, що витрати жодним чином не відносяться до будь-якого використання капіталу власниками, тобто використання власного капітал власниками задля своїх особистих потреб, а не для виробничої діяльності не вважається витратами підприємства. Ще однією умовою для визнання витрат, що зазначається в НП(С)БО 16 «Витрати», їх точна та достовірна оцінка[53].

До сьогодні думки вчених щодо визначення поняття витрати не сходяться.

На думку В. Труша витрати - це «спожиті ресурси чи витрачені кошти для одержання бажаного результату» [60, с. 39].

За визначеннями С. Брю, Р. Кемпбелла та К. Макконела витрати – це всі грошові зобов'язання підприємства, що треба сплатити, або вилучення з доходів, необхідне для оплати постачальникам ресурсів, щоб «відволікти ці ресурси від використання в альтернативних виробництвах»[57].

Н. Ткаченко для визначення витрат оперує тільки їх матеріальною складовою, а витрати живої праці – новостворен вартість, виключає з поняття витрат: «витрати – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировина матеріали, паливо тощо), і засоби праці (будівлі, споруди, машини та устаткування) у формі амортизації, що переносять свою вартість на заново створений продукт» [57, с. 215].

Крім того, чимало науковців прирівнюють поняття витрати до поняття собівартості. Отже для Бутинця Ф. поняття витрати – це виробничі витрати, і визначаються як розмір всіх понесених збитків в процесі виробництва на це ж виробництво, які можна віднести на конкретний вид продукції, та виразити в грошовій формі [8].

Ріс Дж. Та Ентоні Р. також ототожнюють витрати з собівартістю виробленої продукції, послуг, робіт. Ріс Дж. Та Ентоні Р. вважають, що витрати це тільки та величина ресурсів, яка використана для конкретної мети

в діяльності підприємства, і виражені в грошовому вимірнику[21].

Елізабет Дербін прирівнює ресурси до затрат. А ресурси вважає чинниками виробництва – це ті матеріальні блага, які використовують: природні ресурси, жива праця, власний капітал. Для Дербін Е. витрати – це вартість ресурсів, виражена в грошовому вимірнику[15].

В. Сопко вважає витратами процес трансформації грошей на виробничі ресурси діяльності [54].

Л. Нападовська вважає, що витрати більш розширене поняття, ніж вартість ресурсів та виробнича собівартість. Для Л. Нападовської витрати – це постпова втрати економічних вигід в процесі економічної діяльності підприємства за звітний період та (або) збільшення його зобов'язань, в результаті чого власний капітал зменшиться [33].

Отже, проаналізувавши погляди вчених, як зарубіжних так і вітчизняних, можна зробити висновок, що витрати – це кількісна величина, виражена в грошовому вимірнику, вартості всіх використаних ресурсів підприємства в процесі усієї діяльності підприємства, розраховані за методикою, визначеною в законодавчих актах, використаними в цілях отримання прибутку, та зменшення зобов'язань перед постачальниками, бюджетом, кредиторами та банками.

Основними завдання обліку витрат діяльності є:

- розмежування та визначення складу виробничих витрат за їх економічним змістом;
- контроль за обсягом витрат по об'єктам калькуляції;
- дотримання порядку розподілу витрат по бухгалтерським рахункам для забезпечення правильного ведення обліку витрат по об'єктам;
- своєчасне подання інформації про витрати та доходи за центрами витрат та відповідальності, з метою контролю процесу виробництвом;
- встановлення нижнього рівня ціни на вироблену продукцію;
- прийняття управлінських рішень [53].

Проблемам класифікації витрат приділяли багато уваги, особливо на в

кінці XIX ст., коли в 1887 р. вийшла книга «Виробничі рахунки: принципи і практика їх ведення», авторами якої були Е. Гаркета Дж. Фелс. авторами було запропоновано витрати класифікувати на фіксовані і змінні. З того часу виникла «теорія обліку витрат»[3].

В. Стоцький був одним із перших науковців, здійснивши класифікацію витрат, [56]. За його теорією витрати поділялися на прямі та непрямі, основні та накладні, а також постійні та змінні. [22] доповнив її комплексними та одноелементними; виробничими, невиробничими; плановими та позаплановими.

К. Друрі класифікує витрати за такими напрямками, як матеріальні, накладні витрати, витрати на робочу силу[20].

Бутинець Ф. вважає, що класифікація витрат є необхідним науковим елементом пізнання витрат підприємства [8].

За класифікацією Давидовича І. витрати поділяються за однорідними ознаками, які збираються в групи, т поділяє їх розмежовує витрати на виробництво та витрати на торгівельну діяльність – реалізація продукції[14].

Будь-яка класифікація будується за визначеними критеріями. У цей час нараховується близько двох десятків групувань витрат за різними класифікаційними ознаками. Узагальнення підходів до класифікації витрат подано табл. 1.1.

На думку вченого К. Друрі в обліку накопичується інформація щодо трьох категорій витрат: витрати на матеріали, робочу силу та накладні витрати. Наведено розподіл загальних витрат:

- 1) за калькулюванням та собі вартісною оцінкою виробленої продукції;
- 2) за плануванням для прийняття управлінських рішень;
- 3) за здійсненням процесів регулювання та контролювання [3].

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань [55].

Таблиця 1.1 Узагальнення підходів до класифікації витрат

Ознака класифікації	Види витрат
За кількісною випущеною продукцією	Сукупні (сукупні), витрати за одиницю продукції
За однорідною складовою (едністю)	<u>Одноелементні</u> , комплексні
По способам включення до собівартості продукції	Прямі, непрямі
За періодом виникнення	Поточні, одноразові
По місцям виникнення за центрами відповідальності	Цехові, дільничні, бригадні, службові тощо
За впливом на обсяг виробництва	Постійні, змінні
За економічною змістовністю	Витрати предметів праці, засобів праці, самої праці
За виробничими видами	Витрати основного виробництва, допоміжних, підсобних та обслуговуючих виробництв і господарств
Економічна складова по відношенню до технологічних процесів	Основні, накладні
По видам діяльності	Витрати основної діяльності (операційної), фінансової діяльності, інвестиційної діяльності
За роллю процесу виробництва	Виробничі, невиробничі
По фазамі кругообігу засобів	<u>Постачально-заготівельні</u> , виробничі, збутові
По степені готовності продукції (відношення до кінцевого продукту)	Витрати в незавершеному виробництві, на товарний випуск
По охопленню плану	Планові, позапланові
По охопленню виробничих норм	Нормовані, ненормовані
Доцільність	Продуктивні, непродуктивні
В залежності від об'єктів управління	У місцях виникнення, у центрах витрат, у центрах відповідальності
В залежності від діяльності підприємства	Залежні, незалежні
По елементам економічних показників	Матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати
По статтям калькуляції собівартості	Залежно від галузі національної економіки

Джерело: побудовано за даними [36]

У результаті розгляду різних поглядів вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів ми бачимо, що витрати розшифровують як сукупність спожитих ресурсів, а також як кошти, які необхідно сплатити за придбані активи.

Науковці у своїх працях висувають багато різних класифікаційних ознак. Багатосторонність ознак, за якими систематизують витрати, зумовлена потребами, що постають перед користувачами. Тому класифікації витрат потрібні керівнику для одержання вірного та доцільно обґрунтованого рішення.

Бухгалтерська класифікація витрат підприємства зображена на рис. 1.1.

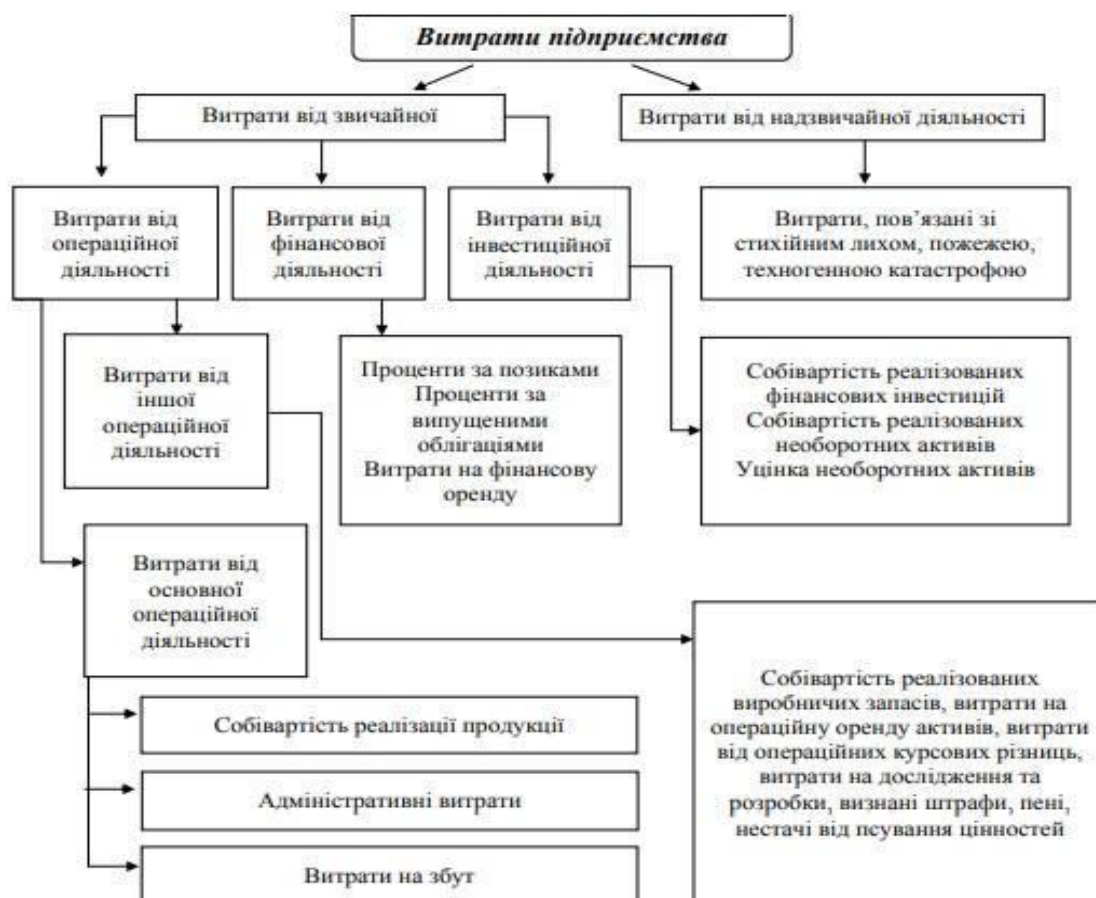


Рисунок 1.1 - Бухгалтерська класифікація витрат підприємства

Джерело: побудовано за даними [55]

1.2 Законодавчо-нормативне забезпечення організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

У зв'язку з стрімкою глобалізацією світової економіки, система в управлінні та контролю бухгалтерського обліку в Україні прямує до поліпшення ведення бухгалтерського обліку й наближення його до кращих стандартів. Україна також не стоїть осторонь та постійно удосконалює та змінює законодавчу та нормативну базу з метою наближення національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку. Тому так важливо, для раціональної організації обліку на підприємстві постійний моніторинг нормативно-законодавчої бази України.

Реформи законодавчої бази країни не обійшли осторонь і сільськогосподарські підприємства. Зміни з'явилися в законодавчих документах, що стосуються обліку доходів та витрат і фінансових результатів, оцінки біологічних активів, Тому сільськогосподарські товаровиробники також організують свою облікову та аналітичну роботу за новими вимогами ринкової економіки. [7].

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку витрат підприємств, варто відносити (табл. 1.2):

Таблиця 1.2. Основні види нормативно-правового регулювання

Документ	Коли і ким затверджений (дата, номер)	Зміст	Використання у обліково – аналітичному процесі
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[45]	Затверджений ВРУ від 16.07.99 р. № 996-ХІУ	Пояснює порядок ведення бухгалтерського обліку і звітності в Україні	При організації бухгалтерського обліку на підприємстві
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств[31]	Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132	Введено в дію для забезпечення <u>згрупованості</u> у складі і класифікації витрат, із застосуванням методології їх планування та обліку і визначення на собівартість продукції	При визначенні собівартості с.-г. продукції, виконаних робіт та послуг
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій[41]	Затверджений наказом МФУ №291 від 30.11.99р.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Для визначення кореспонденції рахунків для обліку витрат та віднесення калькуляційних різниць на об'єкти обліку
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [23]	Затверджена наказом МФУ № 291 від 30.11.99р		
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [43]	Затверджено наказом МФУ від 31.12.1999 р. №318	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності	При класифікації витрат підприємства

Джерело: побудовано за даними [23, 30, 31, 41, 43, 45]

Що стосується сільськогосподарських підприємств, прийняті нормативні документи, які відображають особливості діяльності сільськогосподарських товаровиробників, формування доходів і витрат та фінансових результатів, оцінки біологічних перетворень в основних галузях виробництва (рослинництва і тваринництва). Тому сільськогосподарські підприємства повинні організувати обліково-аналітичну роботу відповідно до нових вимог ринкової економіки[7].

В періодичній літературі висвітлюється методологія організації обліку витрат на виробництві саме на сільськогосподарських підприємствах, а також регламентується нормативними та законодавчими документами .

Зазначимо, що Міжнародні стандарти фінансової звітності чітко не регламентують порядок визнання та обчислення витрат. Немає окремої статті для облік витрат. Немає в МСА також і рекомендацій щодо відображення витрат у фінансовій звітності. Тільки за окремими стандартами можливо визначити окремі статті витрат за направленнями. Скажімо, МСФЗ 16 «Основні засоби» регламентують порядок обчислення витрат на основні засоби – амортизація основних засобів, або витрати, пов'язані зі зміною первісної вартості основних засобів, продукції. МСФЗ 2 «Запаси»розписують оцінку витрат на матеріали.МСФЗ 19 «Виплати працівникам» - регламентують витрати, пов'язані з оплатою праці працівникам[32, 61].

МСФЗ 2 «Запаси» передбачає загальний підхід, відповідно якому виокремлюють дві категорії витрат: витрати на продукцію; витрати періоду [32, 61].

Вітчизняний НП(С)БО 16 «Витрати» [43] не передвіщає вищесказаного розділення, а використовує тільки категорією «витрати». Але, категорії «витрати» і «затрати» мають різну думку і значення. Так, під «витратами» розуміється вартісна оцінка ресурсів, які фірма застосовує в процесі реалізація своєї господарської діяльності. Затрати на продукт – це окрема частка витрат, яка здійснюється без посередництва зв'язана з покупкою і (або)

виготовленням активів, що зумовлює їх вартість і бере участь у утворенні прибутку підприємства в плані реалізації цих активів [61].

По даним НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» надається таке визначення витрат. Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу між власниками) [45].

Згідно МСБО 1 «Подання фінансових звітів» пропонується здійснення класифікації витрат за характером (амортизація, покупка матеріалів, витрати на транспорт, заробітна плата працівникам, маркетинг), або за функціями як окремо «собівартості продажу» (наприклад, витрати на збут або адміністративну діяльність) [32].

Для регулювання введення бухгалтерського обліку та складання та подання фінансової звітності в Україні Верховна Рада України прийняла Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07. 1999 р., який регулює на законодавчому рівні організацію та введення обліку в бухгалтерії. За цим законом витрати обліковуються за фактичною або історичною собівартістю продукції виробництва. Також Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» закріплено на законодавчому рівні визнання витрат одночасно з отриманням доходів, і обов'язково в одному звітному періоді. Саме цим законом та іншими законодавчо-нормативними документами керуються підприємства, обираючи свою облікову політику[36].

Податковий кодекс України, регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, в тому числі для сільськогосподарських підприємств: оренда за землю, податки на доходи, вартість, прибутки та інше [36].

Зазначається база оподаткування, розміри і порядок оплати цих податків і зборів. Слід зазначити, що деякі податки містять у затрати підприємства прямим шляхом або через розподіл згідно визначеної бази розподілу цих

витрат (плата за землю, єдиний податок, податок на прибуток), інші (податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб) – справляються з доходів [36].

Нормативна база особливостей організації обліку на сільськогосподарських підприємствах, відображена в окремих стандартах. Так, НП(С)БО 9 «Запаси», 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи» та інші положення регламентують організацію обліку витрат, оцінку і порядок оприбуткування сільськогосподарської продукції. Сільськогосподарську продукцію оцінюють за справедливою вартістю, зменшенням очікуваних витрат в місцях продажу, або собівартістю виготовленої продукції згідно НП(С)БО 16 «Витрати». Це дає право застосовувати біологічні активи в рослинництві і тваринництві в первісному визнанні (посіви зернових культур за групами або в розрізі окремих культур; тварин – групи і види тварин) [36].

Міністерством фінансів України розроблено План рахунків, що дає змогу зробити робочий план рахунків, який покриває дані по укладанню звітності відповідно до бухгалтерського законодавства [36].

Капітал, зобов'язання, План рахунків бухгалтерського обліку і господарських операцій підприємств і господарств та Інструкція до нього, затвердженою наказом Міністерства Фінансів України № 291 від 30.11.99 р. встановлено організація ведення рахунків бухгалтерського обліку за узагальненим методом подвійного запису даних про існування і рух активів, капіталу, зобов'язань фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій [41].

В Інструкції із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій № 291 від 30.11.99 р. (zareestrovano в Міністерстві юстиції України № 893/4186 від 21.12.99 р.). Визначає, що прямі виробничі витрати обліковуються на рахунку 23 «Виробництво». Сальдо за рахунком 23 означає незавершене виробництво і відображається в активі балансу. По дебету рахунку 23 відбивають прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати на

кореспонденції, за кредитом рахунків обліку виробничих запасів, вартість виконаних робіт і послуг, собівартість виготовлених у допоміжних виробництвах виробів, робіт, послуг, розрахунків із персоналом з праці та інших[23].

До рахунку 23 «Виробництво» на сільськогосподарських підприємства можуть відкриватись такі субрахунки:

- 231 «Рослинництво»;
- 232 «Тваринництво»;
- 233 «Промислове виробництво»;
- 234 «Допоміжні виробництва».

Детальна інформації щодо організації обліку витрат і виходу продукції, наведено у таких нормативних документах:

- Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, який затверджено МФУ Наказом №1315 від 29.12.2006р.
- Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, який затверджено МФУ Наказом № 2 від 10.01.2007р. [7].

Вони передбачають порядок формування витрат на виробництво за об'єктами обліку, методику оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції [7].

Особливості обліку формування витрат і калькулювання собівартості продукції в сільському господарстві визначені «Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств», затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.01 р. № 132 [30]. Метою рекомендацій є (рис. 1.2):

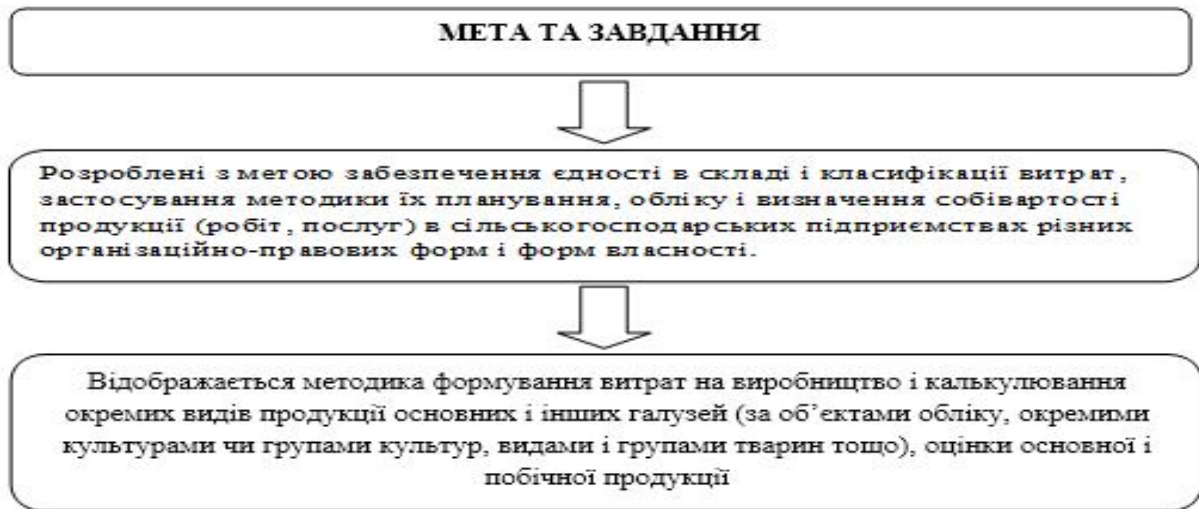


Рисунок 1.2- Мета та завдання Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств

Джерело: побудовано за даними [7]

Сільськогосподарські підприємства для цілей обліку використовують класифікацію витрат за економічними елементами, наведену в НП(С)БО 16, наприклад: затрати; витрати на заробітну плату; соціальні заходи та виплати; амортизація; інші операційні витрати та інше [43].

Ціллю планування, калькуляції собівартості та контролю класифікація операційних витрат за елементами є не достатньо повною й інформативною. Саме тому згідно з Методичними рекомендаціями № 132 [30] всі витрати слід формувати по центрах відповідальності і об'єктам обліку, планування та калькуляції і, відповідно, класифікувати їх не лише за економічними елементами, а й за такими ознаками, як:

- види витрат;
- відношення за собівартістю продукції;
- обсяги виробництва і зміст витрат (непропорційні, постійні та змінні);
- способи приєднання за собівартістю продукції;
- участь в процесі виробництва та його характер (накладні й основні)[5].

Індивідуальний список статей витрат є Винятковим для сільськогосподарського підприємства, який буває різним в залежності від видів здійснених операцій, виробничих характеристик деяких видів продукції.

Статті витрат сільськогосподарського підприємства затверджує саме підприємство та їх перелік є у додатках до Наказу про облікову політику. За номенклатурою статей калькуляції у рослинництві, включається: паливно-мастильні витрати, витрати на амортизацію, заробітна плата, соціальні виплати, добрива та садівні матеріали та інші витрати [5].

Властивістю калькулювання у рослинництві є те, що дійсна собівартість продукції розраховують в цілому за рік. Це обумовлено специфікою такої галузі — технологічний процес у рослинництві носить тривалий характер, тому собівартість може бути установлена тільки після зібрання врожаю [5].

Порядок визначення собівартості у рослинництві регламентовано Методичними рекомендаціями № 132 [30]. Так, розподіл накопичених витрат і закриття відповідних рахунків їх обліку, необхідно здійснювати у такій черговості:

1. Розподіл витрат на утримання основних засобів між окремими об'єктами обліку та планування (з субрахунку 91 «Загальновиробничі витрати»).

2. Визначення собівартості робіт і послуг допоміжних господарств (ремонтні бригади, вантажний транспорт, постачання води тощо).

3. Розподіл загальних витрат на зрошування та/або осушення земель, утримання полезахисних смуг.

4. Вирахування з витрат основного виробництва сум надзвичайних витрат. Необхідно відзначити, що специфічним для рослинництва є те, що існує ймовірність виникнення надзвичайних витрат в разі загибелі врожаю внаслідок стихійного лиха. В такому випадку у собівартість включатимуться

тільки повторні витрати, пов'язані з пересіванням повністю загиблих рослин (насіння, обробка ґрунту перед посівом тощо).

5. Розподіл загальновиробничих витрат (ЗВВ) окремих підрозділів (бригад, ферм, цехів, ділянок) і галузей.

6. Визначення собівартості продукції підсобних промислових виробництв з переробки рослинницької продукції.

7. Обчислення собівартості товарної продукції рослинництва. Слід зазначити, що калькулювання собівартості у рослинництві не передбачає поділ загальновиробничих витрат на постійні та змінні. Натомість останні поділяють на пропорційні (визначаються обсягом одержаного врожаю/продукції) і непропорційні (залежать від обсягу виконаних робіт) [5].

Розподіл загальновиробничих витрат у рослинництві є досить непростим. Так, витрати на утримання основних засобів відносять на собівартість продукції окремих культур і видів незавершеного виробництва таким чином:

1) тракторів - пропорційно обсягу виконаних ними механізованих тракторних і будівельних робіт;

2) ґрунтообробних машин - пропорційно обробленим площам, зайнятим певними сільгоспкультурами;

3) сівалок - пропорційно посівній площі;

4) технічних засобів для збирання врожаю - прямо або пропорційно зібраній площі;

5) машин зі внесення добрив - пропорційно масі внесених добрив;

6) меліоративних споруд - пропорційно площам меліорації;

7) складів для зберігання продукції - пропорційно кількості та тривалості зберігання продукції протягом звітного періоду [5].

Витрати на зрошення поділяють між певними культурами домірно площі поливних земель.

Для гарантування продовольчої безпеки країни важливе значення має постійне нарощування обсягів виробництва сільськогосподарської продукції.

Водночас мотиваційною умовою для сільськогосподарських товаровиробників є їх економічна зацікавленість, яка залежить від рентабельності сільськогосподарського виробництва в рослинницькій галузі. Основний чинник для зростання прибутковості є зменшення до мінімуму витрат, особливо собівартості виробленої продукції. У визначенні витрат особливо важливе їх достовірне та повне визначення, що забезпечується ефективним управлінням системою обліку та його організацією на підприємстві.

1.3 Методичні підходи до організації обліку і контролю в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

Реалізація в процесі управління витратами принципів і функцій управління забезпечується за допомогою методів управління. Методи управління різноманітні за своїм складом. У теорії пізнання виділяють загальнонаукові методи (на теоретичному рівні пізнання - формалізація, аналіз, синтез, дедукція, індукція, абстрагування, на емпіричному рівні пізнання - спостереження, експеримент, порівняння) і спеціальні методи, що застосовуються в окремих галузях науки з урахуванням специфіки і природи об'єкта дослідження [9].

Сучасні методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції можна розділити на дві групи (рис. 1.3).

У вітчизняній господарській практиці дещо частіше вживається нормативний метод.

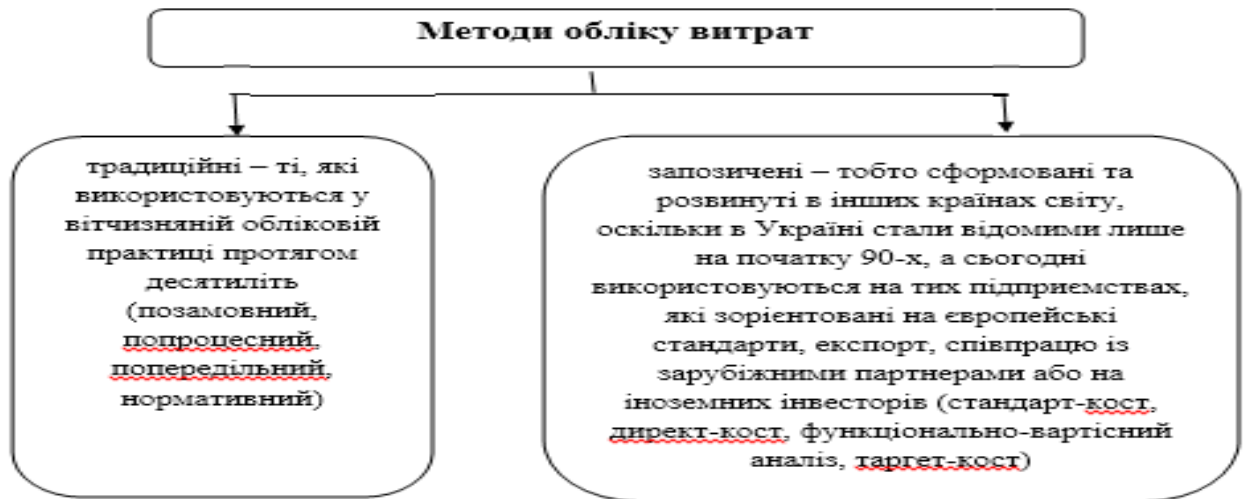


Рисунок 1.3 Розподіл сучасних методів обліку витрат

Джерело: побудовано за даними [55]

Традиційні методи обліку витрат найбільш точно позначив В.Ф. Палій [40], який виокремив два основних методи:

- «метод обліку фактичних витрат (ненормативний)» - це насамперед центри відповідальності, місця виникнення витрат, елементи витрат і статті собівартості.
- «нормативний метод обліку» - це елементи витрат, статті собівартості та зміни норм.

Учені-економісти до цих пір не виробили єдиної думки відносно того, які способи обліку вважати звичайними.

– Ю. Литвин і В. Олійник [34] виокремлюють позамовний, попередільний і нормативний методи обліку виробничих витрат [28].

– П. Новиченко і Н. Рендухов визнають, що до методів обліку відноситься попереджувальний, внеязыковий, виробничий і знеособлений (казановий). Ці автори розглядають однопередельний (попроцесний) метод як різновид попереджувального, а облік по деталях і вузлах – як виробничий метод обліку витрат на виробництво. Учені вважають, що можна виокремлювати і нормативно-позамовний, і нормативно-повиробничий методи [28].

– Н. Ткаченко розглядає попереджувальний (однопередільний і багатопередільний варіанти цього методу), позамовний і нормативний методи як методи калькуляції собівартості продукції [58].

– М. Пушкар позамовний, попередільний, попроцесний (простий) і нормативний методи називає методами калькуляції собівартості продукції, відзначаючи одночасно, що найчастіше застосовуються на практиці [47]. Правильна думка М. Пушкаря по переліку і частоті вживання цих методів, проте не можемо погодитися з тим, що він називає їх методами калькуляції, а не обліку витрат і калькуляції собівартості продукції. [47].

Відмітимо, що подібну позицію відстоював також А. Кузьмінський. До методів обліку витрат і калькуляції собівартості він відносив простий (або прямий), попереджувальний (або попроцесний), внеязичний або нормативний. Український учений А. Кузьмінський метод обліку виробничих витрат визначає як пізнання витрат по окремих виробках, групах виробів, переділах, замовленнях, роботах і ін.. [26].

– За даними науковця А. Маргуліса визначення методу обліку витрат, не змінюючи його від способу калькуляції. Метод обліку витрат – це єдиний процес дослідження витрат підприємств конкретного типу на виробництво та реалізацію продукції з позицій вимірювання, аналізу, контролю та визначення собівартості виробів та робіт, а І. Басманов усвідомлює метод пізнання витрат– це віддзеркалення процесу формування витрат у конкретних умовах виробництва. Басманов визначає, що в обліковій практиці метод обліку витрат має схожості з об'єктами їх обліку, які є засобом видокремлення витрат за їх призначенням і місцем виникнення [2].

Щоб розібратися, що хочуть донести науковці, потрібно довідатися, що означають всі подані вище методи (табл. 1.3) [25].

Таблиця 1.3 Методи обліку витрат

Метод	Характеристика
Облік фактичних витрат	Його суттю є формування собівартості продукції за допомогою фактичних витрат підприємства, які послідовно накопичувалися, без показування їх в обліку даних. Він дозволяє визначити фактичну собівартість
Облік нормативних витрат	Він полягає у формуванні собівартості по витратами, які попередньо були розроблені. Його суть полягає в тому, що в обліку фіксуються здійснені витрати, та саме стандартні витрати. Основне завдання – це облік відхилень від норм і аналізування причин їх з'явлення.
Позамовний метод обліку витрат	В цьому методі групується окреме замовлення. Калькуляція собівартості отриманого продукту здійснюється лише після повного закриття замовлення і його виконання, незалежно від тривання.
<u>Попроцесний метод обліку витрат</u>	Сутністю методу є обчислення собівартості, що всі прямі витрати обліковуються у встановлених статтях по окремим технологічними процесами, за місцем їх виникнення та об'єктами калькуляції. <u>Попроцесне</u> калькулювання застосовується на підприємствах, які спеціалізуються на виробництві великих обсягів ідентичних товарів за незмінної технології зі схожим матеріальним характером та виробничими витратами
<u>Подетальний метод обліку витрат</u>	Метод визначення залишків незавершеного виробництва продукції у враховують окремі деталі, а собівартість готового виробу визначають підсумовуванням собівартості всіх виробів. Застосовується у масовому виробництві
<u>Попередільний метод обліку витрат</u>	Суттю методу є те, що виробничий процес випуску готової продукції виконується в основному по послідовних технологічно закінчених переділів. У них обчислюють собівартість продукції кожного переділу, тобто не тільки готового продукту, а й напівфабрикатів, тому що вони можуть бути частково реалізовані на сторону як готова продукція

Джерело: побудовано за даними [25]

Одним з найвідоміших методів обліку витрат і калькуляції собівартості продукції є «стандарт-кост», заснований в США. Американський досвід перейняли багато країн світу, у тому числі і в Японії. Так, у цій країні в період Другої світової війни використовували нормативні принципи калькуляції, зокрема підсумування стандартних (нормативних) витрат контролю за кошторисами і порівняння показників виробництва [16].

Система калькулювання собівартості продукції «Дірект-костінг» з'явився в США в 1936 р. і є системою обліку, в якій беруться до уваги лише прямі змінні витрати, а останні витрати підприємства (непрямі витрати) списуються на фінансові результати [17, с. 32].

Вчена І. А. Білоусова стверджує, що на промислових підприємствах України, котрі використовують «директ-костинг», періодично стаються

«програмовані» помилки, приводом яких є упушення у розподілі змінних і постійних витрат. Але вчена не тільки вказує на одну з проблем «директ-костингу», але і висуває зважений вихід з ситуації, що склалася: кожне підприємство повинне проводити калькуляцію собівартості продукції за повними витратами, затверджувати фактичну (реальну) собівартість одиниці продукції по всій номенклатурі виробів, що випускаються, і аналізувати фактичну (реальну) собівартість виробів в порівнянні з плановою або нормативною, а також за відпускними цінами [4].

За даними Л. В. Нападовської, система «директ-костинг» перетворюється у систему за назвою «верибл-костинг», де до витрат на продукцію зачисляють та відносять не тільки прямі змінні витрати, а й накладні [33].

ABC-метод або диференційований метод обліку собівартості сформувався у США в 1960-х рр. Зміст ABC-методу в тому, що облік витрат і калькулювання собівартості продукції втілюється за принципово новим підходом – видами діяльності (роботами (функціями)) на рівнях: одиницями продукції, партіями виробів, видами продукції та підприємствами загалом (одинична, пакетна, продуктова та загальногосподарська робота). Найбільш результативно ABC-метод використовується на тих підприємствах, де значно велика питома вага непрямих накладних витрат [16].

Кост-драйвер застосовують, щоб визначати кількість витрачених ресурсів у розрахунку на обсяг зробленої продукції [33].

До основного з методів обліку витрат і калькуляції на собівартість продукції відносять «Функціонально-вартісний аналіз» (ФВА). За допомогою нього йде глибоке досліджування функцій об'єктів вивчення, що дає результат на зменшення витрат на підприємстві за допомогою одночасного збільшення якісних показників, якими є властивості на споживчу продукцію. Однією з головних цілей цього методу є покращення корисності виробів за умовою вдалого уподібнення між витратами на їх виготовлення [12].

«Абсорбшен-костинг» (метод поглинання витрат) дуже схожий до

«директ-костингу», проте є різниця порядком розподілу постійних витрат між калькуляційними періодами. «Абсорбшен-костинг» робить повний розподіл усіх зроблених витрат між проданими товарами і її залишками. За допомогою цього методу обчислюється як виробнича собівартість, так і собівартість виготовленої продукції [17].

Слід усвідомити, що в наших умовах запозичений метод обліку витрат і калькуляції собівартості продукції можна вживати (не використовувати) за такими схемами (рис. 1.4):



Рисунок 1.4 Схема запозиченого методу

Джерело: побудовано за даними [37]

Кожне сільськогосподарське підприємство, веде безперервний пошук методів обліку, які б посприяли ефективності виробництва, однак це має бути планомірний процес на основі стратегічного, тактичного й оперативного планування розвитку обліку. Використання зарубіжного досвіду обліку витрат та калькулювання собівартості продукції як найкраще впливає на розквіт вітчизняної економіки та підприємств. Але чималим є врахування особливостей кожного методологічного підходу, переваг та недоліків, можливих ризиків і поетапне введення їх у використання на підприємстві для успіху найбільшої продуктивності виробництва.

РОЗДІЛ 2

СТАН ТА НАПРЯМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1 Первинний облік витрат

Суб'єктом нашого дослідження виступає Товариство з обмеженою відповідальністю «Золотий колос» Вітовського району (далі – ТОВ «Золотий Колос»), який займається вирощуванням зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

ТОВ «Золотий Колос» – це модернізована компанія по виготовленню насіння з 25 річною історією. Випробуваний компаньйон, виробник, високоякісного особливого насіння, найліпших вітчизняних сортів. Філософія компанії - це Українське насіння для Української Землі [59].

Проаналізуємо розміри виробництва ТОВ «Золотий колос» Вітовського району (табл.2.1).

Таблиця 2.1 Розмір виробництва ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. у % до	
				2018 р.	2019 р.
Валової продукції сільського господарства (у постійних цінах 2016 р.), тис. грн..	71455,4	81539,4	39826,7	55,7	48,8
Грошові виручки від реалізації, тис. грн..	56022,3	66405,4	44638,4	79,7	67,2
Середньорічна чисельність працівників зайнятих в сільськогосподарському виробництві, чол.	29	28	16	55,2	57,1
Площа сільськогосподарських угідь, га	3002	2560	2475	82,4	96,7
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	15167,3	15169,0	15699,9	103,5	103,5

Джерело: розраховано і побудовано за даними ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

Аналіз показників розміру виробництва ТОВ «Золотий колос» (табл. 1.1) показало, що в 2020 р. вартість валової продукції (у постійних цінах 2016 р.) становило на 44,3% та 51,2% менше, ніж минулі роки відповідно з 2018 р. та 2019 р. Виторг від реалізації в 2020 р. становив 44638,4 тис. грн, що є значно меншим, ніж у минулі роки. ТОВ «Золотий колос» має запаси потрібні для організування роботи. Кількість працівників в 2020 р. становила 16 ос., що практично в половину менше, ніж за 2018-2019 рр. Земельні ресурси у 2020 р. складають 2475 га угідь, але у 2019 р. показник був на 2,3% кращим. Середньорічна вартість всіх показників за 2019-2020 рр. становила 15699,0 тис. грн, що є на 3,5% більше, ніж за 2018-2019 рр.

У ТОВ «Золотий колос» здійснюють виробництво тільки продукції рослинництва (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 Розмір та структура виручки від реалізації у ТОВ «Золотий колос» Вітовського району, тис. грн.

Продукція та галузі	Роки			В середньому за три роки, тис. грн..	Структура виручки від реалізації:	
	2018	2019	2020		сільськогосподарська продукція	всієї продукції
Зернова галузь	25195,7	38530,3	28237,7	30654,57	55,0	55,0
Соняшник	24272,2	22280,2	13853,3	20135,23	36,2	36,2
Ріпак озимий	3548,9	4915	2547,4	3670,433	6,6	6,6
Гірчиця	862,9	484,7	-	449,2	0,8	0,8
Інша продукції рослинництва	2142,6	195,2	-	779,2667	1,4	1,4
Всього по рослинництву	56022,3	66405,4	44638,4	55688,7	100,0	100,0
Загалом по виробництву	56022,3	66405,4	44638,4	55688,7	100,0	100,0
Загалом по підприємству	56022,3	66405,4	44638,4	55688,7	X	100,0

Джерело: розраховано і побудовано за даними статистичної звітності ТОВ «Золотий колос»

Динаміка розміру та структури грошової виручки від реалізації показала, що найкраща питома вага у організації доходів ТОВ «Золотий колос» приходить на зернові, а саме 55,0%, частка доходів від реалізації соняшнику складає 36,2 відсотка. Виторг від реалізації зерна унаслідок зменшився і у 2020 р. становить 28237,7 тис. грн. Доходи від реалізації

соняшнику у 2020 р. складала 13853,3 тис. грн., що менше, ніж у попередні роки.

Продовжуючи дослідження проаналізуємо склад та структуру майна сільськогосподарського підприємства (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 Склад та структура майна ТОВ «Золотий колос»
Вітовського району

Майно підприємства	На кінець 2019 р.		На кінець 2020 р.		Відхилення, (+,-)	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	в.п.
1. Необоротні активи	15271,7	24,2	16128	22,6	856,3	-1,6
в тому числі:						
- залишкова вартість (основні засоби)	15271,7	24,2	16128	22,6	856,3	-1,6
2. Оборотні активи	47858,4	75,8	55127,6	77,4	7269,2	1,6
в тому числі:						0
виробничі запаси	46520	73,7	53432,6	75,0	6912,6	1,3
готова продукція	35620	56,4	36502,2	51,2	882,2	-5,2
Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги	1302,6	2,1	1569,2	2,2	266,6	0,1
Грошові кошти	35,8	0,1	125,8	0,2	90,0	0,1
Разом	63130,10	100,0	71255,60	100,0	8125,5	X

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

Дослідивши склад майна ТОВ «Золотий колос» (рис. 2.3), здійснено висновок, що необоротні активи формуються здебільшого з основних засобів, які впродовж проміжку часу дослідження зросли. Питома вага необоротних активів у будові статків об'єкта дослідження у 2020 р. становила 22,6 відсотки, в свою чергу оборотних активів - 77,4 відсотки, крім того розмір оборотних активів у 2020 р. на 7269,2 тис. грн більший за попередні роки. Оборотні активи ТОВ «Золотий колос» нараховуються з запасів, заборгованості по дебіторам, грошей та їх еквівалентів. Найбільша частина випадає на запаси, а точніше 75% у 2020 р. частка грошей в складі оборотних активів складає 2,2%, а грошей тільки 0,2 відсотки.

Згідно статистичних даних (ф. №50с.г. (річна) ТОВ «Золотий Колос» Вітовського району за 2018-2020 рр. витрат на виробництво наведені у табл. 2.4.

Таблиця 2.4 Витрати на виробництво сільськогосподарської продукції
ТОВ «Золотий Колос» Вітовського району 2018-2020 рр., грн.

Види витрат	Код рядка	Витрати на виробництво продукції рослинництва			Відхилення 2020 р. в порівнянні з	
		2018 р.	2019 р.	2020 р.	2018 р.	2019р.
Насіння та посадковий матеріалів	2002	10203,0	19251,1	11203,6	9048,1	-8047,5
Мінеральні добрива	2006	17855,0	22306,2	18149,4	4451,2	-4156,8
Пальне і мастильні матеріали (нафтопродукти, газ для автомобілів та ін.)	2007	16203,6	21302,1	10381,8	5098,5	-10920,3
Електроенергія	2008	238,3	521,2	156,2	282,9	-365
Запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	2010	4909,3	4719,4	30393,0	-189,9	25673,6
Прямі витрати на оплату праці	2011	966,6	920,0	849,0	-46,6	-71
Відрахування на соціальні заходи	2013	212,7	202,4	186,8	-10,3	-15,6
Орендна плата за земельні частки (паї)	2014	3674,9	4205,6	3655,5	530,6	-550,1
Амортизація	2016	2138,0	2003,2	2256,3	134,8	253,1

Джерело: побудовано за даними обліку ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

Проаналізувавши табл.2.4 можна зробити висновок, що витрати на насіння та посадковий матеріали (матеріальні добрива, пальне та мастильні добрива) у 2019 р. порівняно з 2018 р. збільшилися майже вдвічі, а у 2020 р. порівняно з 2019 р. спостерігається зменшення. Значно збільшилися витрати у 2020 р. на електроенергію. Згідно дослідження також видно, що у 2020 р. збільшилась майже в 6 разів витрати на запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту. Також хочемо зазначити, що витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, орендна плата та амортизація зазнають незначних змін.

Основною метою діяльності ТОВ «Золотий Колос» є здобуття високих фінансово-економічних пудсумків, а облікова політика допомагає цьому досягти. На державному законодавчому рівні Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено, що облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що

використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [45].

Зміст облікової політики ґрунтується на національних стандартах ведення бухгалтерського обліку. Якщо ж, урахувавши специфіку господарської діяльності, способи ведення обліку не встановлені, ТОВ «Золотий Колос» самотужки готує необхідні процедури, дивлячись на вимоги законодавства й нормативних актів з бухгалтерського обліку [19].

Відзначаємо, що документи оформлюються та втілюються у форматі Наказу про облікову політику, який є внутрішнім порядком, що направляє організацію обліку підприємства. Наказ опрацьовується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства ТОВ «Золотий Колос». Хочемо зазначити, що від структури елементів облікової політики впливає правдиве уособлювання господарських операцій та їх узагальнення в бухгалтерській звітності [19].

Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства стосовно витрат передбачено наступні елементи облікової політики підприємства: порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат; застосування класу 8 або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; перелік і склад змінних і постійних загальнопромислових витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу [19].

За результатами нашого дослідження визначено, що в наказі про облікову політику у ТОВ «Золотий Колос» містяться такі складові: вартісна межа і строки корисного використання основних засобів: прямолінійний метод амортизації основних засобів та нематеріальних активів; спосіб амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів: амортизація нараховується в першому місяці їх використання в розмірі 100% первісної

вартості; метод середньозваженої собівартості при вибутті у виробництво сировини.

Крім того, на підприємстві при розробці документу, який регламентує облікову політику, на організаційно-технічному етапі треба визначитися з:

- форму бухгалтерського обліку;
- визначитися зі структурою бухгалтерської служби на підприємстві;
- встановити кількість осіб, та їх посадові обов'язки, які б займалися

обліком

витрат, доходів та фінансових результатів;

- встановити графік документообігу на підприємстві та визначитися з переліком первинних документів;

- встановити порядок узагальнення даних в облікових регістрах та форми

управлінської звітності.[19]

При формуванні елементів облікової політики методичного етапу доречно вказати:

– методи оцінки витрат і доходів. Слід врахувати специфічну діяльність сільськогосподарських підприємств, при виборі методів визнання витрат і доходів в обліковій політиці підприємства. Для цього слід керуватися вимогами НП(С)БО 15 «Доходи», НП(С) БО 16 «Витрати». Зокрема, доходи оцінюються за справедливою вартістю отриманих активів у результаті їх надходження чи збільшення їхньої вартості. Оцінка витрат визначається за сумою справедливої вартості активів, на момент їх вибуття або зменшення вартості з урахуванням нормативів, оптимальних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції;

– специфіку визнання витрат та доходів. В тому числі, вибуття активів підприємства визнається втратою економічних вигід, а отже і витратами. Витратами також вважаються зменшення вартості активів у результаті їх знецінення, зменшення корисності тощо та збільшення зобов'язань.

Доходами визнається збільшення економічних вигод унаслідок: надходження активів, збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань;

– перелік, база розподілу, та склад статей собівартісної калькуляції продукції,

– маркетингово-збутових та загальновиробничих витрат.

Так, до маркетингових витрат слід відносити: витрати, пов'язані з проведенням маркетингових досліджень та вивченням ринку збуту; витрати на рекламу; заробітну плату торгових представників; утримання місць продажу; торгові знижки тощо.

Витрати на збут формуються за рахунок:

- вартості матеріалів для пакування;

- витрати для ремонту тари;

- витрати на оплату праці, в тому числі комісійні винагороди для агентів, продавців, робітникам підрозділів для забезпечення збуту;

- витрати для утримання основних засобів

- витрати для утримання інших необоротних матеріальних активів, що пов'язані зі збутом товарів та продукції;

- витрати для переміщення продукції між складами самого підприємства.

Враховуючи галузеву специфіку виробництва, облік витрат доцільно втілювати за однопередільним методом із використанням засобів нормативного методу обліку в частці затрат сировини. Це забезпечить отримання повної та достовірної облікової інформації про витрати на кожному етапі виготовлення продукції;

– основні засади утворення робочих планів рахунків у елементах витрат, доходів та фінансових результатів підприємства.

Заключний етап передбачає підготовку, розгляд та підписання документу про облікову політику підприємства [64].

Слід зазначити, що в обліковій політиці сільськогосподарське підприємство повинно висвітлювати особливості документального оформлення та перелік первинних документів.

Первинний облік витрат на виробництві є частиною загальної системи бухгалтерського обліку ТОВ "Золотий колос" Вітовського району.

Виробництво продукції (робіт і послуг) пов'язане з певними витратами. У процесі виробництва продукції затрачається праця, уживаються засоби праці, а також предмети праці. Всі витрати компанії на створення й реалізацію продукції, виражені в грошовій формі, утворюють собівартість продукції. Собівартість - найголовніший показник ефективного використання виробничих ресурсів.

Мета обліку витрат на виробництво і калькуляцію собівартості продукції полягає в своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, вирахуванні фактичної собівартості окремих видів і всієї продукції, контролі за використанням ресурсів і засобів.

Облік витрат - віддзеркалення витрат, здійснюваних на підприємстві протягом певного періоду, пов'язаних з процесами постачання, виробництва і реалізації в розрізах, що формують собівартість готової продукції [35].

Основними функціями первинного обліку є інформаційна та контрольна. Таким чином, первинний облік витрат виробництва вирішує наступні задачі:

- постійне здійснення заходів з підвищення достовірності та вчасності облікових даних про витрати виробництва;
- отримання інформації про витрати в розрізі статей калькуляції;
- оперативна реєстрація змін та відхилень у виробничому процесі за центрами відповідальності та місцями виникнення витрат;
- контроль за фактичними непродуктивними витратами і втратами.

Особливістю виробничого процесу у рослинництві є те, що господарські операції часто здійснюються у виробничих підрозділах, тому і деякі первинні документи вручну оформлюються водіями, комбайнерами, бригадирами,

робітниками току (вагарями, завідувачем току), а згодом передаються в бухгалтерію, де інформація з них узагальнюється і систематизується в певних звітних документах (відомостях, журналах, реєстрах тощо) [5].

У табл. 2.5 наведено перелік первинних документів з обліку витрат і виходу продукції рослинництва у ТОВ «Золотий Колос» Вітовського району.

Таблиця 2.5 Первинні документи з обліку витрат і виходу продукції рослинництва у ТОВ «Золотий Колос» Вітовського району

Первинні документи з обліку витрат на вирощування продукції	Первинні документи з обліку оприбуткування вирощеної продукції
Табель обліку робочого часу (ф. № П-5)	Талони комбайнерів шоферів (ф. № 77б, 77в)
Обліковий лист трактористів-машиністів (ф. № 67-Б)	Журнал обліку виданих талонів (ф. № 188)
Обліковий лист праці та виконаних робіт (ф. № 66, 66а)	Реєстр приймання зерна від водіїв (ф. 71а)
Дорожній лист вантажних автомобілів та трактористів (ф. № 68)	Реєстр прийому зерна вагарем (ф. № 78а)
Журнал обліку витрат і робіт (ф. № 37)	Відомості руху зерна та іншої продукції (ф. № 80)
Накопичувальні відомості використання машинно-тракторного парку (ф. № 37а)	Виписка з реєстру про намолот зерна та зібрану площу (ф. № 67а)
Накопичувальні відомості роботи вантажного автотранспорту (ф. № 38)	Реєстр відправки зерна та іншої продукції з полів (ф. № 77)
Лімітно-забірні карти (ф. № ВЗСГ – 1,2)	Реєстр приймання зерна та іншої продукції (ф. № 78)
Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8)	Путівка на вивезення продукції з полів (ф. № 77а)
Звіт про рух матеріальних цінностей (ф. № М-19)	Товарна накладна за видами продукції (ф. № ВЗСГ-7)
Акт витрачання насіння та садивного матеріалу (ф. № ВЗСГ – 4)	Щоденник надходження продукції (ф. № 81)
Акт використання добрив, отрутохімікатів і гербіцидів (ф. № ВЗСГ – 3)	Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва (ф. № 82)
Розрахунки амортизації (ф. № ОЗ-14, ОЗ-16)	Книга складського обліку (ф. ВЗСГ -10)

Джерело: побудовано за даними ТОВ «Золотий Колос» Вітовського району

На практиці сільськогосподарські підприємства в залежності від способу оприбуткування продукції рослинництва можуть використовувати тільки ті документи, ведення яких передбачено певним способом. Наприклад, оприбуткування продукції може оформлюватися такими первинними документами (на вибір підприємства):

- 1) талонами комбайнерів;
- 2) путівками на вивіз продукції з певного місця (поля);
- 3) реєстрами відправки зерна і іншої продукції з поля.

Підставою для нарахування оплати працівникам та відображення витрат є первинні документи з обліку оплати праці (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 Первинні документи для обліку праці та її оплати

Документ	Характеристика
Табель обліку робочого часу (ф. №ПСГ - 1)	В підприємстві цей документ ведуть за методом суцільної реєстрації. Щодня за кожним працівником визначається відпрацьований і невідпрацьований час. Табелі ведуть в кожному структурному підрозділі підприємства. Цей документ ведеться протягом місяця. Табелі обліку робочого часу є підставою для нарахування оплати праці працівникам з погодинною оплатою. Різні неявки позначаються в таблиці наступними умовними буквеними значенням: «ВС» - вихідні та святкові дні, «СВ» - службові відрядження, «Х» - дні хвороби, «ЧВ» - відпустка. У таблиці також зазначають посаду працівника, його оклад, вид оплати, суму заробітної плати, табельний номер, код синтетичного і аналітичного обліку. Наприкінці місяця табелі передають у бухгалтерію для нарахування оплати праці
Обліковий лист праці і виконаних робіт (ф. №ПСГ - 2)	Для нарахування оплати праці за виконання кінно-ручних робіт використовують. Щодня бригадир записує в обліковий листок назву робіт, за якими обліковують затрати праці працівників чи їх табельні номери. Після закінчення строку підсумовують по вертикалі затрати праці за видами робіт, а по горизонталі - кількість відпрацьованих днів, годин та суму оплати праці. Обліковий лист тракториста машиніста виписується на кожного тракториста-машиніста строком 15 днів
Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. №ПСГ - 3)	В обліковому листі тракториста-машиніста в підприємстві ведуть облік виробітку та нарахованої оплати праці трактористів-машиністів. Обліковий листок складають окремо на кожного механізатора. У ньому за кожен відпрацьований день зазначається вид та обсяг виконаної роботи, нарахована оплата праці, кількість витраченого пального. Особливу увагу приділяють контролю за правильністю записів про обсяг виконання робіт, що є підставою для нарахування заробітної плати. Підписаний трактористом-машиністом та агрономом обліковий листок передається до бухгалтерії, де його перевіряють, затверджують, після чого він стає підставою для записів

Джерело: побудовано за даними [35]

У ТОВ "Золотий колос" затрати на оплату праці трактористів-машиністів по підприємству загалом узагальнюють у Нагромадженій відомості обліку використання машинно-тракторного парку, підсумкові дані переносять в Журнал обліку робіт і витрат. Крім того, в цей журнал заносять

дані з книг і облікових листів праці і зроблених робіт, а також з Нагромаджуваних відомостей роботи вантажного автотранспорту і так далі.

Підставою цьому є документи по оплаті праці, Нагромаджені відомості, Журнали обліку робіт і витрат, також щомісячно складають Зведену відомість нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань на неї за об'єктами обліку.

ТОВ "Золотий колос" паливно-мастильні матеріали на роботи в рослинництві відпускають у межах встановлених норм за лімітно-забірними картками. Вони затверджуються керівником підприємства та головним бухгалтером.

Насіння та садивний матеріал в господарстві відпускають у межах встановлених норм на підставі накладних внутрішньогосподарського призначення. Головним для списання насіння з підзвіту є Акт на списання насіння і садивного матеріалу. Який затверджено керівником ТОВ «Золотий колос», далі акт передається до бухгалтерії разом з іншими документами.

Добрива, пестициди, гербіциди, засоби захисту рослин відпускають на підставі накладних внутрішньогосподарського призначення, та списуються на відповідні культури на підставі Акта про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, пестицидів і гербіцидів (ф. № 118).

Рахунки-фактури та Акти про зроблені роботи описують вартість всіх робіт та наданих послуг іншими організаціями.

Витрати на експлуатацію власного вантажного автотранспорту, послуги гужового транспорту заздалегідь групують у відповідних накопичувальних відомостях обліку робіт вантажного автотранспорту, складених на підставі відповідних дорожніх листів, товарно-транспортних накладних, облікових листів праці й виконаних робіт.

Загальний алгоритм обліку амортизації основних засобів, на нашу думку, ось у чому. Початкова вартість основних засобів є основною та визначальною, фіксується при введенні основних засобів в експлуатацію та надалі переоцінці не підлягає. За такого підходу у складі витрат на

амортизацію визнаються лише реальні капіталізовані витрати. У стабільності первісної вартості та розрахунку від неї амортизації полягає зміст фінансової (бухгалтерської) моделі.

Облік інших витрат ведуть переважно на основі рахунків відповідних організацій, установ і підприємств, довідок бухгалтерії та звітів про рух матеріальних цінностей. Систематизацію даних здійснюють переважно у різних відомостях, звідки їх переносять до реєстрів аналітичного обліку, а саме до Виробничого звіту по рослинництву. Розподіл витрат на управління і обслуговування виробництва виробляється на підставі відповідних розрахунків, що оформляються довідками бухгалтерії. Характеристика основних документів з обліку витрат наведена в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 Характеристика основних документів з обліку витрат підприємства

Документ	Застосування
Договір	Випишується у двох примірниках. В ньому зазначаються: підприємство-замовник і підприємство-виробник, об'єкт замовлення, строки виконання, вартість об'єкту замовлення
Рахунок	Документ випишується постачальником. Вказуються реквізити постачальника, отримувача, а також назва виробленого товару та наданих послуг, їх кількість, ціна і сума. Окремо вказується сума ПДВ
Податкова накладна	Випишується постачальником у двох примірниках. Головні реквізити: порядковий номер, дата виписки, реквізити постачальника і отримувача, номер свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ, умови продажу, форма розрахунку, об'єкт оплати, ціна продажу без ПДВ, сума ПДВ, загальна сума до сплати
Акт приймання-здачі виконаних робіт	Документ складається у двох примірниках. Вказуються реквізити постачальника, отримувача, а також назва виробленого товару та наданих послуг, їх кількість, ціна і сума. Окремо стоять підписи представників двох сторін, які безпосередньо здійснювали приймання-передачу послуг
Розрахунково-платіжна відомість	Застосовується для розрахунку та видачі заробітної плати та пенсій всім категоріям працюючих. Складається в одному примірнику в бухгалтерії. Розрахунок заробітної плати робиться стосовно даних первинних документів з обліку виробітки, фактичного відпрацьованого часу, доплатних листків та інших документів. Одночасно проводяться розрахунки всіх утримань із заробітної плати і сума, належить до видачі.

Джерело: побудовано за даними обліку ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

При надходженні з виробництва продукції в ТОВ "Золотий колос" використовуються відповідні первинні документи (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 Основні форми первинних документів для обліку зернових культур

Господарська операція	Назва первинного документа
Відправлення сільгосппродукції з поля на тік та в інші місця зберігання	Талон комбайнера (форма № 77в), талон шофера (форма № 77б) Путівка на вивіз продукції з об'єкта (форма № 77а) Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля (форма № 77), Журнал обліку виданих талонів (форма № 188)
Зважування в господарстві	Реєстр приймання зерна від шофера (форма № 71а) Реєстр приймання зерна вагарем (форма № 78а) Реєстр приймання зерна та іншої продукції (форма № 78)
Приймання зерна та насіння на тік	Відомість руху зерна та іншої продукції (форма № 80) Виписка з реєстру про намолот зерна і прибрану площу (форма № 67а) Обліковий лист тракториста-машиніста (форма № 67)
Сортування і сушіння зерна	Сортування і сушіння зерна Акт на сортування і висушка продукції рослинництва (форма № 82)
Приймання зерна і насіння на склад	Книга складського обліку (форма № ВЗСГ-10)
Переміщення зерна	Накладна внутрішньогосподарського призначення (форма №ВЗСГ-8)
Зберігання на складі	Картка складського обліку (типова форма № М-12)

Джерело: побудовано за даними обліку ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

Отже, враховуючи вищевикладене, можна зробити такі висновки, основною метою обліку є своєчасне, повне вірогідне відображення існуючих витрат на розробку, а також контроль за споживанням всіх видів виробничих ресурсів.

Головними недоліками в первинному обліку витрат і виходу продукції рослинництва у ТОВ «Золотий колос» полягають у тому, що не завжди вчасно оформлюються первинні документи, а деякі первинні документи застарілої форми, тому потрібно дотримувати терміну оформлення і подання

до бухгалтерії первинних документів відповідно до графіку документообігу і слідкувати за змінами форми первинних документів.

Проведені нами дослідження свідчать, що первинному обліку у ТОВ "Золотий колос" приділяється достатньо уваги на всіх рівнях управління виробництвом. Ми вважаємо, що первинний облік можна вважати налагодженим на будь-якому виробничому підприємстві тільки тоді, коли за його допомогою своєчасно і у повному обсязі відображаються всі господарські процеси і явища, які відбуваються у виробництві.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік витрат

На підставі первинний обліку складають аналітичний та синтетичний облік, які ведуться в спеціальних регістрах. Вони являють собою документи, в яких накопичується і систематизується інформація.

Синтетичний облік витрат і виходу продукції рослинництва у ТОВ «Золотий колос» обліковуються на субрахунку 231 - «Виробництво продукції рослинництва». Рахунок балансовий, активний, операційний, калькуляційний. На дебет ставлять збирання витрат, а на кредит вихід готової продукції.

Протягом року на дебеті цього субрахунку відображаються витрати під врожай теперешнього року і наступних років, а на кінець року додатково відносять різницю між плановою і фактичною собівартістю продукції, а також відносять загальновиробничі витрати. Таким чином на кінець року на субрахунку 231 збираються всі витрати з вирощування продукції рослинництва, що дає можливість калькулювати собівартість продукції. По кредиту субрахунку 231 «Виробництво продукції рослинництва» протягом року враховується кількість заробленої продукції, яка обчислюється за плановою собівартістю. На кінець року на кредит цього субрахунку зараховують різницю між плановою і фактичною собівартістю продукції рослинництва, підставою чому є Бухгалтерські довідки. Таким чином, по

дебету субрахунку 231 «Виробництво продукції рослинництва» на кінець року залишаються лише витрати по незавершеному виробництву (витрати під врожай майбутніх років).

На рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» відображається інформація про наявність, надходження і відвантаження готової сільськогосподарської продукції, незалежно від її подальшого використання, у тому числі і продукції, частково призначеної для власних потреб сільськогосподарських підприємств.

По дебету рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» висвічуються дані про прибуття сільськогосподарської продукції, отриманої від власних підрозділів рослинництва, тваринництва і промислових підприємств, а також виявлені при інвентаризації надлишки готової продукції на складі, надходження продукції зі сторони, отриманої за послуги переробки давальницької сировини, безкоштовно отриманої готової продукції зі сторони і продукції, поверненої покупцями у випадках виявлення браку або невідповідності встановленим стандартам.

В аналітичному обліку всі види сільськогосподарської продукції, виробленої в поточному році, обліковують протягом року за плановою собівартістю з закінченнямна кінець року до фактичної собівартості.

На субрахунку 271 «Продукція рослинництва» обліковують продукцію рослинництва по її видах, сортах, якості і інших показниках (пшениця озима, ячмінь яровий, гречка, просо та ін.).

Розглянувши специфіку розподілу загальновиробничих витрат (ЗВВ) у процесі калькулювання собівартості продукції рослинництва ми дійшли висновку, що сільгоспвиробникам за можливості краще розмежовувати дані про всі загальні, виробничі затрати за допомогою відкриття спеціальних субрахунків до рахунку 91 - 911 «ЗВВ рослинництва», 912 «ЗВВ промислових виробництв», 913 «ЗВВ усіх напрямів діяльності», а аналітичний облік вести за місцями виникнення витрат, центрами відповідальності та статтями витрат. Це дозволить усунути значні похибки та

перекоси під час розподілу ЗВВ і забезпечити достовірність показника фактичної собівартості продукції.

Сума в порядку закриття рахунку обліку доходів ставиться по кредиту рахунка 79 «Фінансові результати», а на субрахунках зазначаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів. Належна сума нарахованого податку на прибуток та сума суми в порядку закриття рахунків ставиться по дебету.

На кінець звітнього періоду при закритті рахунків (дебет субрахунка 791 «Результат основної діяльності») списують:

- готову продукцію за її собівартістю, послуги та товари (кредит рахунка 90 «Собівартість реалізації» [48];
- витрати на адміністративні послуги (кредит рахунка 92 «Адміністративні витрати»);
- видатки за збутом (кредит рахунка 93);
- від постійної фактичної діяльності сума податку на прибуток (кредит рахунка 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності»).

На дебет субрахунку 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» і кредит субрахунку 231 «Рослинництво» виносять витрати по виробництву, якщо вони перевищують суму постійних фактичних доходів від первісної сільськогосподарської продукції та їх біологічні активи.

Якщо сільгосп підприємство оприбутковує продукцію за виробничою собівартістю, то в кінці року після визначення фактичної собівартості продукції планову собівартість коригують до рівня фактичної, тобто встановлюють калькуляційні різниці. Коли вже списано цю різницю за кредитом субрахунку 231, то його закривають, але аналітичні рахунки, по яким обліковано витрати під урожай майбутнього року не закриваються (рис. 3.1).

Думка за правдивою вартістю спирається на ціни активного ринку. Такі дані також переохоплюють коригування в обліку під час закриття рахунку 23

(рис. 2.1). Визначення справедливої вартості повинне бути зафіксоване у первинному документі - довідці бухгалтерії.

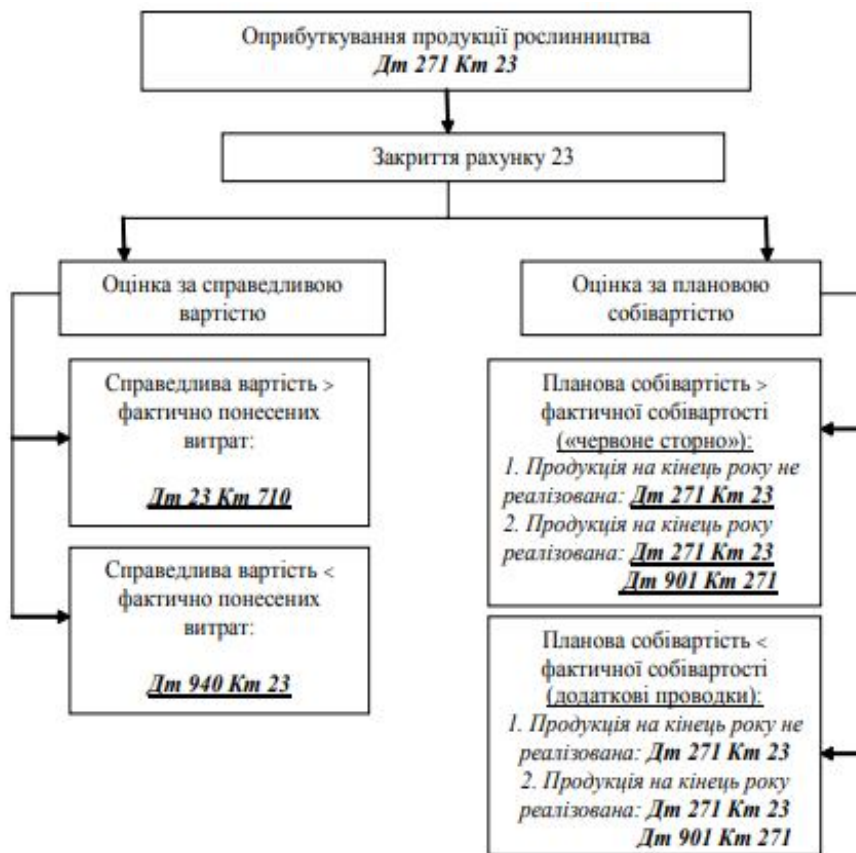


Рисунок 2.1. - Схема закриття рахунку 23 за різних методів оцінки сільськогосподарської продукції

Джерело: побудовано за даними обліку ТОВ «Золотий Колос» Вітовського району

Облік готової продукції на складі ведеться в Книгах складського обліку, записи в яких проводиться по кожному прибутковому і витратному документах у натуральному вираженні.

Інформація про наявність і рух продукції рослинництва систематизується на активному синтетичному рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Звітність рахунків з обліку витрат на виробництво і оприбуткування продукції у рослинництві наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 Кореспонденція рахунків з обліку витрат на виробництво та оприбуткування продукції рослинництва у ТОВ «Золотий колос»

за 2020 рік (витяг)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн
	дебет	кредит	50683,0
Понесені матеріальні витрати на виробництво продукції	23/1	20, 22	43434,2
Віднесено на собівартість продукції витрати на насіння, посадковий матеріал, мінеральних добрив	23/1	23/2	28286,3
Списання вартості послуг допоміжних виробництв на витрати	23/1	23/3	15147,9
Приєднання до складу виробничих витрат по оплаті праці працівників, займаних в технологічний процес виробництва	23/1	661	849,0
Здійснено відрахування на соціальні заходи	23/1	651	186,8
Списані на витрати рослинництва загальногосподарські витрати	23/1	91/1	6399,8
Віднесення вартості зеленого корму, прогодованого тваринам і робочій худобі на витрати	23/2	23/1	3956,7

Джерело: побудовано за даними обліку ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

Форма обліку у ТОВ «Золотий Колос» автоматизована. Основними завданнями комплексу автоматизованого обліку є забезпечення:

- обліку і аналізу витрат як по окремих статтях, так і в цілому по підприємству;
- правильності віднесення доходів і витрат до відповідних звітних періодів;
- обліку витрат і результатів діяльності по структурних підрозділах;
- формування та розподіл прибутку;
- накопичення даних для відображення їх у машинних реєстрах синтетичного обліку, декларація по ПДВ і податку на прибуток, бухгалтерській звітності.

Фінансовий результат це є першорядним показником ТОВ «Золотий колос», що зумовлює значні результати діяльності.

Фінансовий результат визначається як різниця між сумою доходу від реалізації та інших операційних доходів і витратами (адміністративними,

витратами на збут, та іншими витратами).

Бухгалтерські проведення з обліку фінансових результатів операційної діяльності ТОВ «Золотий колос» подано в табл. 2.6.

Таблиця 2.10 Бухгалтерські проведення з обліку фінансових результатів операційної діяльності ТОВ «Золотий колос» за 2020 р. (витяг)

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума (грн)
Списання витрат виробництва на фінансовий результат	79	23	6000,00
Списання на фінансовий результат собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства протягом звітного періоду	79	901- 903	120000
Списання на фінансовий результат адміністративні витрати, понесені протягом звітного періоду	79	92	50000
Списання на фінансовий результат витрати на збут, понесені протягом звітного періоду	79	93	40000
Списання на фінансовий результат інші витрати операційної діяльності, понесені протягом звітного періоду	79	94	10000
Списання на фінансовий результат витрати, понесені протягом звітного періоду при нарахуванні податку на прибуток, отриманого за даними бухгалтерського обліку	79	98	2000
Списання на фінансовий результат витрат, понесених протягом звітного періоду у зв'язку із надзвичайними подіями	79	99	1200
Списання доходу, одержаний підприємством у звітному періоді внаслідок основної операційної діяльності	70	79	8000
Списання доходу, одержаним підприємством у звітному періоді внаслідок іншої операційної діяльності	71	79	5000
Списання фінансового результату від основної діяльності на суму одержаного прибутку	791	441	228200
Списання фінансового результату від основної діяльності на суму одержаного збитку	442	791	13000

Джерело: побудовано за даними обліку ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

Інформація про витрати і вихід продукції рослинництва підсумовується також у звітності ТОВ «Золотий колос», а саме у Балансі (Звіті про фінансовий стан), Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), Примітках до фінансової звітності, а також у статистичному Звіті про економічні показники діяльності сільськогосподарського підприємства (форма № 50 с.г.).

У Балансі у II розділі наводиться інформація про сільськогосподарську продукцію, незавершене виробництво. У Звіті про фінансові результати є дані про собівартість зробленої готової продукції, а також зроблені витрати. У

Примітках до річної фінансової звітності наводять значно розширені дані про запаси, в т.ч. зроблена продукція (розділ VIII), поточні біологічні активи (розділ XIV), фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції (розділ XV). Найбільш інформативним для цілей управління витратами є статистична форма № 50 с. г., в ній є дані за такими блоками: структура собівартості за видами продукції (розділ I), витрати на виробництво продукції сільського господарства (розділ II), наявність і рух продукції сільського господарства (розділ III), купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб (розділ IV) [24].

Взагалі, синтетичний та аналітичний облік у ТОВ «Золотий колос» відбувається належним чином та без суттєвих порушень. Також відповідає всім встановленим вимогам законодавчо-нормативних актів.

2.3 Напрями вдосконалення організації обліку витрат

За останні роки багато керівників господарюючих суб'єктів усвідомили необхідність «керувати по-новому», тобто вдумливо підходити до побудови та розвитку обліку, що забезпечує їх оперативною та об'єктивною інформацією, яка необхідна для прийняття управлінських рішень.

Покращення обліку, в першу чергу, потребує низки заходів спрямованих на підвищення достовірності даних, необхідних для складання звітності про результати діяльності сільськогосподарських підприємств і підведення підсумків діяльності його підрозділів.

Нині у практиці організацій намітилися підходи до побудови аналітичного управлінського обліку за центрами відповідальності та центрами формування витрат.

Центри відповідальності є відокремлені структурні підрозділи, в них створюються норми, плани та облік витрат організації для дослідження, контролю та управління витратами виробничих ресурсів, і навіть оцінки їх використання. Інакше центр відповідальності може бути визначений як

окремий сегмент організації, за результат діяльності якого несевідповідальність його керівника. Облік витрат за центрами відповідальності має стати засобом підвищення оперативності інформації управління виробництвом.

На сьогоднішній день підприємства самостійно обирають необхідну методику обліку витрат виробництва, а за бажанням можуть ще й відкривати рахунки управлінського обліку.

Розробка та адаптація системи рахунків обліку витрат рослинництва у відповідності з діючим національним Планом рахунків – достатньо складне завдання, так як підприємствам заборонено самостійно вносити зміни в План рахунків бухгалтерського обліку.

Одночасно слід зазначити, що в галузі рослинництва вибір методики обліку витрат виробництва дуже обмежений, адже статистичні органи вимагають подання звітності про рівень собівартості продукції за формою № 50с.-г., що потребує інформаційного забезпечення та калькуляції собівартості продукції за єдиною методикою.

Як відомо, для накопичення даних про собівартість реалізованої продукції призначено рахунок 90 «Собівартість реалізації». Враховуючи, що сільськогосподарські підприємства протягом звітного року можуть реалізовувати продукцію поточного та попереднього року, виникає потреба щодо відкриття аналітичних рахунків для обліку кількості та собівартості кожного виду продукції. Аналітичні рахунки для обліку виручки від реалізації кожного виду продукції мають бути відкриті на рахунку 70 «Доходи від реалізації».

Крім того, слід врахувати, що й на рахунку 93 «Витрати на збут» необхідно фіксувати подібні витрати, адже здебільшого вони є прямими, зокрема на підготовку продукції для продажу та її транспортування до покупців. Виходить, що на кожний вид продукції необхідно відкривати аналітичні рахунки по 3-х синтетичних, тобто на рахунках 90, 93 і 70.

У процесі дослідження було встановлено, що і цих рахунків замало, оскільки в підприємствах, де функціонують центри відповідальності, має формуватися інформація по кожному з них. Тому, мають бути зібрані дані й на рахунку 23. Це, з одного боку, ускладнює ведення обліку, а з іншого – призводить до необхідності узагальнення інформації для заповнення форми № 50 с.-г. з чотирьох рахунків (90, 93, 70, 23).

Так як рослинницькі підрозділи виконують роботи не тільки з виробництва, але й з підготовки продукції до реалізації, вважаємо, що буде доцільним застосовувати в сільськогосподарських підприємствах окремий рахунок. На дебеті цього рахунку має обліковуватися вартість реалізованої продукції та витрати на її збут, а по кредиту – виручка від реалізації в розрізі каналів продажу. На нашу думку, така побудова обліку витрат необхідна для формування даних про результати діяльності центрів прибутку рослинництва (наприклад, на току).

Для виходу із такої ситуації можна використовувати два варіанти:

- скористатися одним із бухгалтерських рахунків (наприклад, рахунок 709);

- скористатись подібною схемою, яка застосовується у бюджетних установах і використати для цього окремий рахунок, наприклад, 77 із запропонованою назвою «Реалізація» з порядком записів аналогічною до раніше використовуваного рахунку «Реалізація», на дебеті якого відображалася повна собівартість продукції, а на кредиті – виручка від реалізації.

В процесі дослідження виявлено, що між Інструкцією по застосуванню Плану рахунків та НП(С)БО 16 «Витрати» виявлена певна неузгодженість стосовно витрат на утримання машин та обладнання. Тому, пропонуємо звернути увагу на це непорозуміння в нормативних документах більш детальніше.

У НП(С)БО 16 «Витрати» вказується, що до складу ЗВВ відноситься амортизація основних засобів загальновиробничого призначення, а також що

до складу ЗВВ включаються затрати на утримання, привласнення продуктів чужої праці та ремонт, страхівка, оренда основних засобів та інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

В Інструкції по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку наведено кореспонденцію рахунку 91 з іншими рахунками, де вказується, що кредит рахунку 91 кореспондує лише з рахунком 23 і рахунком 90, тобто не передбачено списання вартості транспортних робіт техніки на інші рахунки, крім виробництва та реалізації. Такий порядок обліку прийнятний для промисловості, а не для сільськогосподарських підприємств, в яких трактори, комбайни і самохідні машини мають дещо ширше застосування, що не було враховано при підготовці Плану рахунків та Інструкції щодо його застосування. Сталося це, на нашу думку, через те, що не проведено заздалегідь певної підготовчої роботи і запропоновано було ввести неперевірений, неапробований План рахунків, який ще до цього часу спричинює безліч непорозумінь.

Варто зазначити, що трактори, комбайни та інші самохідні машини не є основними засобами загальновиробничого призначення, оскільки вони використовуються не тільки в основних галузях сільськогосподарського виробництва, але й виконують роботи при здійсненні капітального будівництва, заготівлі і придбанні виробничих запасів, реалізації продукції, а також для задоволення загальновиробничих та загальногосподарських потреб підприємства.

Рахунок 91 за класифікаційною ознакою належить до збірно-розподільчих, а в даному випадку він є і калькуляційним. Так як на цьому рахунку обраховують витрати, які відносяться до транспортних робіт тракторів, а в подальшому обчислюють собівартість транспортних робіт та проводять коригування планової собівартості до рівня фактичних витрат (собівартість транспортних робіт обчислюється лише один раз у кінці року), то витрати на утримання і експлуатацію тракторів, комбайнів та інших

самохідних машин не доцільно обраховувати у складі ЗВВ.

Виникає питання, де тоді обраховувати витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання? Вважаємо за доцільне облік витрат на затримання та введення в дію машин і обладнання вести на окремому субрахунку рахунка 23 «Виробництво», який пропонуємо так і назвати «Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання».

Відповідно до цього субрахунку на окремих аналітичних рахунках пропонується обраховувати витрати на утримання і експлуатацію машин, тракторів і комбайнів (рис. 2.2).

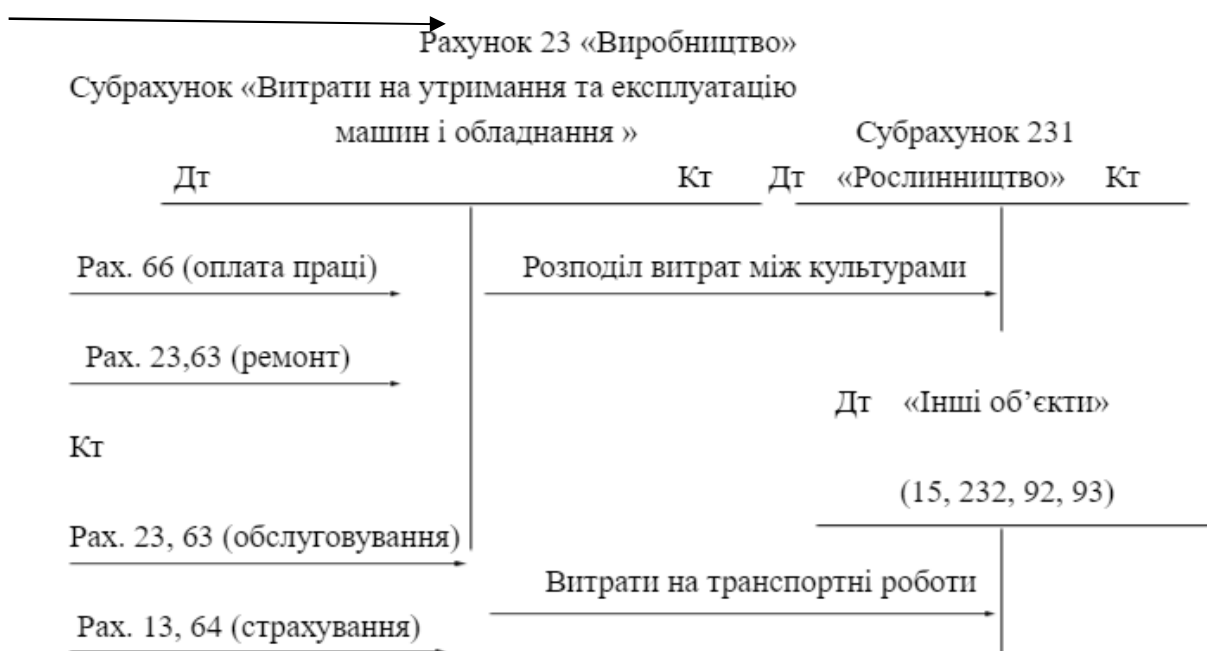


Рисунок 2.2 Запропонована схема обліку витрат на утримання і експлуатацію машин і обладнання

Джерело: побудовано автором

Слід зауважити, що витрати на утримання та експлуатацію комбайнів та інших збиральних машин доцільно відображати за їх видами, використовуючи окремі аналітичні рахунки і розподіляти їх між культурами пропорційно зібраній площі, а по інших машинах згідно обробленої площі.

Якщо підприємство використовувало аналітичний рахунок «Витрати на утримання та експлуатацію тракторів» доцільно і в подальшому відображати витрати на транспортні роботи тракторів, а також нерозподілені витрати

(амортизаційні відрахування, витрати на ремонт, страхові платежі та інші витрати), розподіляти на основне виробництво пропорційно встановленій базі розподілу.

Крім вищезазначеного в процесі дослідження встановлено, що передбачена Методичними рекомендаціями № 132 номенклатура статей витрат на експлуатацію та утримання машин і обладнання недостатньо обґрунтована і потребує, на нашу думку, уточнення. Згідно Методичних рекомендацій № 132 витрати з експлуатації вантажних автомобілів підприємства повинні відноситись на об'єкти обліку і планування пропорційно виконаним роботам в тонно-кілометрах, а витрати по експлуатації спеціальних машин (водовози, бензовози, автофургони, автобуси та ін.) пропорційно відпрацьованим машино-дням [30].

Тому при їх розподілі деталізувати облік витрат з експлуатації автомобільного транспорту можна, наприклад за статтями «Послуги вантажних автомашин» та «Послуги автомашин спеціального призначення». Це дозволить достовірно та обґрунтовано розподіляти витрати з експлуатації різних за марками і призначенням автомашин на об'єкти обліку витрат в рослинництві.

На основі дослідження роботи ТОВ «Золотий Колос» Вітовського району та з урахуванням організаційно-технологічних особливостей сільськогосподарської техніки було зроблено порівняльний аналіз та рекомендовано наступну номенклатуру статей витрат на утримання машин і обладнання (табл. 2.11).

Таблиця 2.11 Існуючий та рекомендований перелік статей витрат на експлуатацію та утримання машин і обладнання

Існуючий перелік статей [96]	Рекомендований перелік статей
1. Різні матеріальні витрати (паливні, матеріали, будівництво, резерв, малоцінні та швидкозношувані запаси)	1. Пальне і мастильні матеріали (крім витрат на виконання сільськогосподарських робіт)
2. Витрати на оплату праці	2. Витрати на оплату праці робітників, що обслуговують техніку (механіків, сторожів, інженерів, обліковців тракторної бригади)
3. Відрахування на соціальні заходи	3. Відрахування на соціальні заходи
4. Амортизація	4. Амортизація основних засобів

5. Інші операційні витрати	5. Роботи і послуги
	6. Витрати на ремонт основних засобів
	7. Інші прямі витрати

Джерело: побудовано автором

Вважаємо, що виділені статті витрат дозволяють прискорити процес обробки та формування облікової інформації, а також допоможуть обґрунтовано здійснити розподіл витрат на утримання техніки.

Підсумкові дані за кількістю виконаних нормо-змін і умовних еталонних гектарах з кожного Облікового листа тракториста-машиніста (ф. № 67) відносять до Накопичувальної відомості обліку використання МТП (ф. № 37 а), а потім до Журналу обліку робіт і витрат (ф. № 37), де ці дані згруповують і роблять висновки. На підставі цих реєстрів визначають річний обсяг робіт в умовних еталонних гектарах за марками тракторів і видами робіт.

Проведене опитування спеціалістів підприємства встановило, що не завжди розраховують кількість умовних еталонних гектарів. В такому разі виникає потреба внесення змін у Методичні рекомендації № 132 щодо бази розподілу непрямих витрат на утримання МТП, а саме – за базу розподілу доцільно пропонувати вартість пального, використаного на виконання робіт з вирощування певної культури, транспортних та будівельних робіт тощо.

Отже, собівартість 1 умовного еталонного гектара не відповідає потребам технологічної карти, тобто, якщо розрахунок робити і результат переводити в умовні еталонні гектари, то зміна технології окремих робіт не впливатиме на результат діяльності підрозділів.

Програмне забезпечення дозволяє в автоматичному режимі за допомогою комп'ютера вчасно отримувати інформацію для прийняття управлінських рішень, а саме:

- кількість відпрацьованих днів, годин, нормо-змін;
- витрати пального за нормою, фактично з визначенням його економії чи перевитрат;
- сума нарахованої оплати праці [11, 18].

Ці показники визначаються в розрізі виконавців робіт (трактористів-машиністів), окремих марок та інвентарних номерів тракторів і комбайнів та в цілому по тракторній бригаді. Інформація за даними показниками може бути надана за будь-який період, а саме: щоденна, десятиденна, півмісячна, місячна, за сезон, з початку року тощо та є ефективним заходом для внутрішньогосподарського контролю. Хоча до складу МТП входять трактористи, які виконують майже всі роботи в рослинництві, це не означає, що рослинницькі бригади створювати не має сенсу.

На практиці досліджуваного підприємства облік виконаних робіт ведеться тільки по тракторах та комбайнах і практично не враховується обсяг робіт виконаних сільськогосподарським знаряддям – сіялки, плуги, борони тощо. При наявності найманої техніки оплата виконаних робіт має проводитись в гривнях за одиницю обробленої площі.

Крім того, виявлено, що метод нарахування амортизації, що використовує сільськогосподарське підприємство не враховує ступінь використання об'єктів у виробництві, а амортизація нараховується на всі об'єкти, незалежно від того, експлуатувались вони чи ні, завищуючи витрати на виробництво. Сума нарахованої амортизації може використовуватись за базу для розподілу витрат на ремонт сільськогосподарської техніки, адже відомо, що там де техніка більше працює там і більше зношується, а тому потребує більше коштів на відновлення.

Отже, запропоновані напрями вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції рослинництва, будемо сподіватися, принесуть бажаних результатів та покращать діяльність підприємства.

РОЗДІЛ 3

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1 Особливості організації контролю у системі управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

Інформація про витрати необхідна для визначення ціни на продукцію для того, щоб проаналізувати, який виробничий процес є більш економним, який підрозділ використовує ресурси найефективніше, та для прийняття багатьох управлінських і фінансових рішень.

Організація контролю за витратами фірмице взагалі найважливіший елемент в управлінні підприємством. Організація контролю за витратами підприємства дає керівнику переконання, що його стратегія йде вгору.

Для керівників підприємства контроль виступає гарантом збереження та ефективного застосування ресурсів та коштів, а для кредиторів - гарантом їхвороття.

Чинним законодавством встановлено такі критерії якості аудиту:

- діяння відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»[44];
- дотримання стандартів аудиту, які формують єдині вимоги до проведення аудиту, оформлення результатів аудиту, оцінки якості аудиту та супутніх послуг.

Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності здійснюється шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності

внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, дотримання вимог Закону [44].

Обов'язковий контроль якості аудиторських послуг здійснюється щодо:

- суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності великих підприємств, банків, професійних учасників фондового ринку та емітентів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, – один раз на три роки;

- суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності, крім зазначених у пункті 1 цієї частини, – один раз на шість років [44].

Основними завданнями аудиту витрат є:

- діяння відповідно чинного законодавства щодо обліку витрат та зображення інформації про витрати у фінансовій звітності організації;

- встановлення правильності розмежування витрат за звітними періодами;

- визначення дотримання принципу постійності обліку витрат;

- випробування відповідності методу обліку витрат галузевим і техніко-економічним показникам підприємства;

- оцінити правильність класифікації і визнання витрат;

- встановлення правильності оцінки матеріальних цінностей, які віднесені на собівартість продукції;

- перевірка правильності відображення в обліку затрат на тару й упаковку;

- встановлення правильності списання нестач в межах природних витрат;

- перевірка правильності списання непотрібної заборгованості, строк яких вже закінчився[1].

Види витрат підприємства та господарські операції і зарахування на конкретні об'єкти є об'єктами аудиту

Основна проблема контролю витрат за витратами підприємства, що не має чіткого сприйняття правильності його виконання.

На нашу думку, контроль – це один із засобів досягнення підприємством своїх цілей.

На підприємстві контролю підлягають усі матеріальні та грошові потоки, виробничі процеси, діяльність людей, витрати ресурсів і результати. Такий вітчизняний контроль допомагає з'ясувати, наскільки діяльність розділів відповідає чинному законодавству, поставленим завданням і наскільки вона результативна [50].

Вивчаючи світовий досвід розвитку аудиту передусім необхідно орієнтуватися на внутрішній аудит і організовувати його на підприємствах за кращими світовими зразками. Ефективна робота підприємств в умовах ринкових відносин знаходиться у сильній залежності від організації системи внутрішнього аудиту. Основною метою внутрішнього аудиту є експертна оцінка економічної політики підприємства, в тому числі й облікова, оцінка діяльності внутрішньогосподарського контролю, який здійснюється всіма його структурними підрозділами. Додатково служба внутрішнього аудиту підприємства має розв'язувати завдання не лише контрольного характеру, а й інші завдання за вимогою керівництва підприємства у зв'язку з потребами управління та специфікою основного виду діяльності, наприклад економічна діагностика, розробка фінансової стратегії, управлінське консультування та інші [62].

Як зовнішній так і внутрішній аудит регламентуються Міжнародним стандартом аудиту 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту», де йдеться про значне підвищення ефективності аудиторської перевірки при наявності на підприємстві системи внутрішнього аудиту. Даний стандарт визначає необхідний обсяг та мету внутрішнього аудиту, оцінку і перевірку роботи

внутрішнього аудиту, використання результатів роботи внутрішнього аудиту в роботі зовнішніх аудиторів.

Виходячи з суттєвої різниці між видами аудиту за класифікаційною ознакою суб'єкту аудиту наведено табл. 3.1 для порівняння зовнішнього і внутрішнього аудиту.

Таблиця 3.1 Відмінності між зовнішнім та внутрішнім аудитом

Ознака	Внутрішній аудит	Зовнішній аудит
1. Мета і завдання	Визначає керівництво підприємства	Визначається договором і МСА
2. Замовник	Керівництво підприємства	Власники (акціонери)
3. Види послуг	Визначається керівником підприємства, приділяється увага до потреб управління	Визначається договором на аудиторські послуги
4. Об'єкти аудиту	Залежить тільки від господарсько-фінансової діяльності підприємства та визначається керівником	Залежить тільки від господарсько-фінансової діяльності суб'єктів перевірки та визначається договором
5. Характер діяльності	Виконавча діяльність	Підприємницька діяльність
6. Організація служби	Окрема служба внутрішнього аудиту або в складі іншого структурного підрозділу	Аудиторська фірма або аудитор, зареєстрований як фізична особа (підприємець)
7. Організація роботи аудитора	Виконання конкретних завдань керівництва	Визначається керівником аудиторської фірми або аудитором самостійно
8. Суб'єкти аудиту	Штатні працівники підприємства	Незалежні аудитори
9. Регламентація аудиту	Регламентується керівництвом підприємства	Регламентується Законом «Про аудиторську діяльність», МСА
10. Кваліфікація	Вища або середня спеціальна освіта	Вища освіта та наявність сертифіката аудитора
11. Оплата праці	Нарахування зарплати згідно зі штатним розкладом підприємства	Нарахування зарплати згідно з діючим положенням про оплату праці аудиторської фірми або договору
12. Відповідальність	Перед керівництвом підприємства	Перед замовником і перед третіми особами
13. Наявність ризику	Ризик бізнесу підприємства, втрати репутації	Ризик бізнесу аудиторської фірми, аудиторський ризик
14. Подання звітності	Керівництву підприємства	Замовнику (власнику, акціонерам), може бути опубліковано
15. Зміст і форми звіту	Акт перевірки та інші звітні документи визначає керівництво підприємства	Аудиторський висновок за змістом і формою повинен відповідати вимогам МСА, інші форми звітності погоджуються між аудитором і замовником

Джерело: побудовано за даними [10]

Мета і завдання внутрішнього аудиту полягає в забезпеченні збереження власності, економічному використанні матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, виконанні завдань, нормативів, правильності ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності тощо. Метою і завданням зовнішнього аудиту є підтвердження правильності ведення обліку, складання звітності та оцінка відповідності внутрішнього аудиту політиці й меті діяльності суб'єкта господарювання.

Відповідно до рішення Аудиторської палати України «Про затвердження Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг» - зовнішні перевірки систем контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності здійснюються Комітетом з контролю на періодичній основі шляхом проведення перевірок кожного суб'єкта аудиторської діяльності не рідше одного разу на п'ять років [44].

Щорічні зовнішні перевірки проводяться Комітетом з контролю у відповідності до Плану зовнішніх перевірок, який затверджується на наступний рік не пізніше дати чергового засідання АПУ у листопаді [жовтні] поточного року та оприлюднюється до кінця поточного року.

План зовнішніх перевірок на наступний рік формується за даними Реєстру поточного року з врахуванням аналітичної інформації, отриманої за результатами аналізу звітів аудиторських фірм (аудиторів) про виконані роботи (надані послуги) (форма № 1 - аудит) за попередній рік, та з врахуванням результатів моніторингу аудиторської діяльності за поточний рік [6].

Враховуючи п'ятирічну періодичність зовнішніх перевірок, до Плану зовнішніх перевірок на наступний рік включається одна п'ята частина суб'єктів аудиторської діяльності від їх загальної кількості, яка визначається згідно Реєстру поточного року, та суб'єкти аудиторської діяльності, перелік яких визначається АПУ за результатами моніторингу аудиторської діяльності в поточному році [44].

Після затвердження персонального складу групи з зовнішньої перевірки керівник впродовж не більше ніж 5 робочих днів з дати затвердження повинен сформувати попередній файл, що міститиме інформацію про суб'єкта аудиторської діяльності, який підлягатиме перевірці, з метою планування зовнішньої перевірки. Зокрема, цей попередній файл може містити (включати) таку інформацію та документи:

- копії документів, які були подані суб'єктом аудиторської діяльності до АПУ для внесення його в Реєстр;
- копії звітів за формою № 1 - аудит за три попередні роки;
- матеріали моніторингу, який здійснюється АПУ;
- інша інформація, яка є в АПУ щодо зазначеного суб'єкта аудиторської діяльності [44].

За результатами аналізу даних з попереднього файлу керівник групи з зовнішньої перевірки планує зовнішню перевірку. План зовнішньої перевірки складається з графіку зовнішньої перевірки, програми проведення конкретної зовнішньої перевірки та переліку типових документів, які мають бути підготовлені під час зовнішньої перевірки.

Процес планування зовнішньої перевірки повинен бути завершений не пізніше ніж за 22 календарних днів до дати початку проведення зовнішньої перевірки. План зовнішньої перевірки, затверджується головою Комітету з контролю. З урахуванням погоджених термінів проведення зовнішніх перевірок Комітет з контролю не пізніше десяти календарних днів до дати початку проведення зовнішньої перевірки надсилає листом з оголошеною цінністю з описом вкладення (далі - лист) на поштову адресу суб'єкта аудиторської діяльності, який підлягає перевірці, один екземпляр направлення на перевірку.

При оцінці роботи підрозділів особливе значення має порівнянність такого важливого показника, як витрати (собівартість продукції). Це стосується складу витрат, методики їх обчислення, розподілу непрямих витрат, розмежування чинників впливу на відхилення фактичних витрат від

планових на залежні (регульовані) та незалежні (нерегульовані) від місця їх виникнення та ін. [38]. Згідно з розглянутими вимогами встановлюється система показників, за якими планується, контролюється й оцінюється робота підрозділів. Серед них виділяються основні показники, що відображають кінцевий результат діяльності та її ефективність [38].

Внутрішній аудит – це незалежна експертна діяльність аудиторської служби (відділу внутрішнього аудиту, аудитора) суб'єкта господарювання для перевірки і оцінки адекватності, ефективності системи внутрішнього контролю та якості виконання призначених обов'язків працівниками.

Відповідальність за організацію внутрішнього аудиту несе керівник ТОВ “Золотий колос”, який зобов'язаний організувати безперервний процес ефективного контролю в усіх підрозділах підприємства, а також організувати взаємовідносини зі всіма підрозділами і зовнішніми компетентними організаціями з питань контролю фінансово-господарської діяльності. Одним із принципів внутрішнього аудиту, як і зовнішнього, є його незалежність [60].

Внутрішній аудит, як частина внутрішнього контролю має на меті забезпечити достатню впевненість наступним базовим цілям:

- правдивості та достовірності інформації;
- законність та відповідність нормативним документам процедур та планів;
- економічність та ефективність використання ресурсів;
- контроль за досягненням поставлених цілей щодо основної діяльності підприємства, та їх окремих програм;
- захист активів, внаслідок правомірної та повноцінної інформації щодо прийняття управлінських рішень.

Іншими словами, це внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені керівником ТОВ “Золотий колос” для забезпечення стабільної й ефективної діяльності підприємства, дотримання внутрішньогосподарської політики, збереження і раціональне використання активів підприємства,

запобігання та розкриття підробок помилок, достовірність і змістовність бухгалтерських записів, вчасність підготовленої фінансової інформації.

Відмінності внутрішнього контролю від внутрішнього аудиту полягають в тому, що до першочергових обов'язків контролерів належить запобігання та виявлення помилок, розкрадань тощо; тоді як метою внутрішнього аудиту є вдосконалення діяльності організації в цілому. А це означає, що перед аудитором ставляться більш поширені цілі та завдання, ніж перед контролюючим суб'єктом [10].

Проаналізувавши дані щодо форми організації служби внутрішнього аудиту на підприємстві ТОВ «Золотий колос», що це повинно роз'яснюватись керівником в залежності від поставленої мети та задачі, поставлених перед цією службою. У всякому випадку служба внутрішнього аудиту повинна бути у повному обсязі професійно придатними, кваліфікаційними кадрами, які зможуть виконати представлені на них функціональні обов'язки [51].

В аудиті, залежно від потреб управління, здійснюють порівняльний, факторний, системний, функціонально-вартісний аналізи та аналіз фінансового стану підприємства [10].

На предмет і об'єкт внутрішнього аудиту суттєво впливають види діяльності підприємства.

Об'єктами аналізу та контролю на підприємстві ТОВ «Золотий колос» є: товарно-матеріальні цінності, основні засоби, використання робочої сили і фонду оплати праці, витрати на виробництво, фінансові результати та інше.

Завданням аудиту витрат на виробництво і собівартості продукції є дослід виробничої діяльності підприємства з метою знайдення резервів для примноження випуску продукції, покращення їх якостей, зменшення собівартості продукції та засвідчення всіх даних в бухгалтерському обліку витрат за зкалендарний період [10].

Робота служби внутрішнього аудиту на підприємстві започатковується відповідно календарному та індивідуальному плану роботи, які затвердив керівник підприємства ТОВ “Золотий колос”.

Результати перевірок в ТОВ “Золотий колос” оформлюються актами, довідками або звітами у довільній формі залежно від виду контрольної роботи.

Типовими функціями внутрішнього аудиту в ТОВ “Золотий колос” є:

- випробування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю;
- випробування бухгалтерської та оперативної інформації;
- дотримання законодавчої бази, а також облікової політики, інструкцій, рішень і наказів керівництва;
- перевірка діяльності структур управління підприємством;
- оцінка механізму внутрішнього контролю та її ефективність;
- наявність, стан і забезпечення збереження майна підприємства;
- мінімізація втрат, запасів, грошових коштів, основних засобів;
- оцінка механізму програмного забезпечення;
- розробка і надання ідей щодо усунення недоліків та рекомендацій щодо модернізації управління [46].

Для раціонального планування аудиту в ТОВ “Золотий колос” розроблена анкета перевірки виробничих витрат, яка наведена в табл. 3.2.

Послідовністю аудиторської перевірки діяльності ТОВ “Золотий колос” складається з цілого ряду дій:

- згрупування інформації, потрібної для оцінення правдивості бухгалтерського фінансового обліку та фінансової звітності суб'єкта підприємницької діяльності;
- визначення профілю та обсягу діяльності ТОВ “Золотий колос” за установчими документами, за статутом;

- шляхом порівняння фактичної діяльності підприємства зі статутною встановлення невідповідності між ними, наводяться рекомендації щодо змін;
- проектування аудиту і подальший контроль аудиторської перевірки;
- оцінення внутрішнього аудиторського контролю;
- аналіз показників балансу і даних інших форм фінансової звітності;
- випробування схожих показників балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал;
- контроль схожості інформації в фінансовій звітності даним в облікових регістрах;
- з'ясування відповідностей даних ТОВ “Золотий колос” бухгалтерського фінансового обліку і фінансової звітності законодавчим вимогам і нормам облікової політики;
- оцінення повноти і точності складання балансу та інших форм фінансової звітності.

Таблиця 3.2. Анкета перевірки виробничих витрат в ТОВ “Золотий колос”
Вітовського району

№	Зміст	Варіанти відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю
		Так	Ні	Дані відсутні	
1	2	3	4	5	6
1	Чи є відділ внутрішнього контролю на підприємстві?	-	-	-	-
2	Чи контролюються первинні документи, що підтверджують формування виробничих витрат на підприємстві?	-	-	-	-
3	Чи проводилась аудиторська перевірка за останні два роки?	-	-	-	-
4	Чи були виявлені аудитором порушення?	-	-	-	-
5	Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства?	-	-	-	-
6	Чи ведеться окремо облік виробничих витрат за елементами формування на підприємстві?	-	-	-	-
7	Як ведеться аналітичний облік виробничих витрат?	-	-	-	-
8	Чи відповідає визнання витрат НП(С)БО 16	-	-	-	-

Джерело: побудовано за даними обліку ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

На підставі загального плану аудиторської перевірки в ТОВ “Золотий колос” складається програма аудиту виробничих витрат (табл. 3.3.)

Таблиця 3.3 Програма аудиторської перевірки виробничих витрат ТОВ “Золотий колос” Вітовського району

№	Аудиторські процедури	Мета	Задачі	Аудиторські докази	Метод перевірки	Код робочого документа	Термін виконання	Виконавець
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Перевірка залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Визначити оцінку впевненості у правильності формування залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Перевірка повноти та правильності формування залишків на початок періоду шляхом перевірки залишків на кінець попереднього періоду	Форма № 1 «Баланс, звіт про фінансовий стан»	Документальний, зіставлення, арифметичний	ВС-1.1	17.12	Сидоренко В.В.
2. Перевірка правильності формування складу виробничих витрат:								
2.1	Матеріальні витрати	Визначити оцінку впевненості у правильності формування операцій з обліку виробничих витрат	Перевірка правильності, обліку формування складу прямих матеріальних витрат	Первинні документи: лімітно-забірні картки М-8 та М-9, аквівимога на заміну М-10, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів М-11, Головна книга (рукописна, автоматизована). Форма 2 «Звіт про фінансові результати». Журнал № 5	Документальний, арифметичний	ВС-1.2	18.12	Сидоренко В.В.
2.2	Витрати на оплату праці	Визначити оцінку впевненості у правильності формування обліку витрат на оплату праці	Перевірка правильності обліку витрат на оплату праці	Розрахунково-платіжна відомість № П-6, розрахунково-платіжна відомість № П-7, таблиць обліку робочого часу № П-5, Головна книга	Документальний, арифметичний	ВС-1.3	19.12	Сидоренко В.В.

				(рукописна, автоматизована). Форма 2 «Звіт про фінансові результати». Журнал № 5				
2.3	Амортизація	Визначити оцінку впевненості у правильності формування обліку витрат щодо амортизації	Перевірка правильності обліку нарахування амортизації необоротних активів	Відомість нарахування амортизації. Журнал № 4 Головна книга (рукописна, автоматизована), Форма 2 «Звіт про фінансові результати»	Документальний, арифметичний	ВС-1.4	20.12	Сидоренко В.В.
2.5	Інші прямі витрати:	Визначити оцінку впевненості у правильності формування обліку інших прямих витрат	Перевірка правильності обліку інших прямих витрат	Акти виконаних робіт (придбаних послуг), рахунки і розрахунок спожитих послуг, авансові звіти про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, страхові поліси, бухгалтерські довідки про списання та нарахування інших витрат, Журнал № 5, Головна книга (рукописна, автоматизована), Форма 2 «Звіт про фінансові результати»	Документальний, арифметичний	ВС-1.6	22.12	Сидоренко В.В.
3	Перевірка правильності і формування калькуляції продукції	Визначити оцінку впевненості у правильності зіставлення даних аналітичного обліку елементів виробничих витрат з калькуляцією продукції	1. Вибіркова перевірка складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції	Калькуляція собівартості продукції, аналітичні дані бухгалтерського обліку: Головна книга та ін.	Документальний, арифметичний, зіставлення	ВС-1.7	23.12	Сидоренко В.В.
4	Перевірка правильності і співставлення записів аналітичного та синтетичного	Визначити оцінку впевненості у правильності зіставлення даних аналітичного та синтетичного	Перевірка та аналіз правильності повноти зіставлення синтетичного та аналітичного обліку з	Головна книга, форми звітності (форма № 1, форма № 2)	Документальний, арифметичний, зіставлення	ВС-1.8	24.12	Сидоренко В.В.

	о обліку з формами звітності	обліку з формами звітності	формами звітності					
--	------------------------------------	----------------------------------	----------------------	--	--	--	--	--

Джерело: побудовано за даними обліку ТОВ «Золотий колос» Вітовського району

На основі аналізу і тестування звітних та інших даних про ТОВ “Золотий колос” аудитор пояснює та дає результат про дійсність і точність даних обліку і чи відповідає звітність реальному або можливі порушення.

Робота вважається завершеною тоді, коли дійсна відповідь у звіті внутрішніх аудиторів, розглянута керівником ТОВ “Золотий колос” і зроблене офіційне розпорядження про прийняття (неприйняття) рекомендацій аудиторів.

3.2 Оцінка ефективності контролю та напрями його удосконалення в системі управління витратами на сільськогосподарських підприємств.

Удосконалення в системі управління витрат націлене на постійний пошук і виявлення резервів економії ресурсів, нормування їх витрат, планування обліку та аналіз витрат за їх видами, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Необхідність у створенні внутрішнього аудиту в Україні виникає на великих підприємствах з різними видами діяльності, зі складною розгалуженою структурою і великою кількістю територіально віддалених філій, дочірніх підпорядкованих підприємств. Робота фахівців внутрішнього аудиту в цьому напрямі полягає, насамперед, в уніфікації і стандартизації облікових процесів для правильного формування зведеної чи консолідованої зовнішньої і, перш за все, внутрішньої звітності.

На сьогоднішній день в Україні функціонуюча система внутрішнього контролю не досконала та не повній мірі справляється з завданнями поставленими перед нею [46].

Особливо це стосується бухгалтерських служб з дочірніми та залежними філіями в котрих не дотримуються єдиної методології ведення

бухгалтерського обліку через що перекручується управлінська інформація. По різному відображаються одні й ті ж самі операції, а це може стати причиною невірогідності консолідованої звітності. Таке ведення бухгалтерського обліку перекручує управлінську звітність внаслідок чого керівництво не може оцінити реальне становище підприємства для правильного визначення напрямків його подальшого розвитку.

Позитивними рисами дії аудиту на ТОВ “Золотий колос” є те, що:

- внутрішній аудит сприяє забезпеченню ефективності діяльності апарату управління щодо захисту законних майнових інтересів підприємства;
- модернізує систему бухгалтерського обліку і допомагає збільшенню ефективності роботи;
- перевіряє правильність реалізації, надходження грошових коштів, придбання товарів і послуг тощо;
- посилює фінансовий стан підприємства;
- сприяє покращенню якості зовнішніх аудиторських перевірок;
- внутрішнім аудиторам потрібно докласти менше часу і зусиль для виявлення наявних відхилень;
- внутрішній аудит зазвичай краще забезпечує потребу підприємства у попередньому, поточному і наступному контролі [46].

Негативними рисами організації внутрішнього аудиту на ТОВ “Золотий колос” є такі:

- недостатньою мірою виконується принцип незалежності аудитора;
- існує можливість побудови помилкового уявлення зовнішніх аудиторів про фінансовий стан підприємства на основі ознайомлення зі звітами внутрішніх аудиторів;
- одноразові аудиторські послуги зі сторони коштують дешевше, ніж постійний контроль з боку внутрішніх аудиторських служб [46].

Для вирішення проблеми організації внутрішнього аудиту на ТОВ “Золотий колос” пропонуємо, а саме:

1) створення та організування роботи служб внутрішнього аудиту. СВА створюється за розпорядженням або наказом на підприємстві на основі рішення правління, ради директорів, спостережної ради.

2) організація праці внутрішніх аудиторів. На ТОВ “Золотий колос” мають бути розроблені посадові інструкції внутрішніх аудиторів.

3) організування процесу здійснення внутрішнього аудиту. До основних аспектів належить документування перевірок та їх планування, використання роботи спеціалістів, аудиторів, експертів та працівників підприємства.

Потрібно сформуванати низку вимог до формування в системі управління витратами, а саме:

- єдність методів на різних рівнях управління витратами;
- органічне поєднання витрат з високою якістю послуг;
- удосконалення документообігу;
- усунення зайвих витрат;
- укомплектований характер управлінських рішень;
- покращення інформаційного забезпечення;
- орієнтованість на стратегічні цілі розвитку підприємства;
- впровадження ефективних методів зниження витрат;
- системний підхід до управління витратами [58,с.178].

Отже, організація служб внутрішнього аудиту (СВА) допоможе упорядкуванню та налагодженню самої системи, досягненню та збереженню впорядкованості елементів системи внутрішнього аудиту в цілому.

Для забезпечення в системі управління витратами, яка б відповідала сучасним вимогам, виникає необхідність створення моделі автоматизації оброблення інформації для прийняття рішень. Побудова інформаційної системи повинна поєднувати в собі три рівні управління процесами на підприємстві: управління бізнес-процесами; управління проектно-конструкторськими розробками; управління технологічними процесами виробництва [34, с. 82].

У схемі формування інформаційних потоків повинні бути включенні робочі місця всіх працівників, функціональні обов'язки, яких певною мірою пов'язана з формуванням витрат.

Витрати виробництва найкраще контролювати там де відбувається виробничий процес, чи обслуговування його.

Отже, облік, аналіз, нормування витрат потрібно здійснювати за місцями їх виникнення і будуватися за ієрархічним принципів.

Внутрішній аудит не є панацеєю вирішення всіх проблем підприємства, але за відсутності СВА на підприємстві все частіше виникають прорахунки та помилки у веденні обліку, фінансах, циклах виробництва, продажах та закупівлях, роботі персоналу та інвестиційній роботі. Тому, впровадження СВА – це рішення власників, які якнайбільш зацікавлені у безперервній та прибутковій роботі в ТОВ “Золотий колос”.

Ефективність діяльності внутрішнього аудиту в ТОВ “Золотий колос” визначається рівнем його організації. Основними об'єктами організації внутрішнього аудиту є створення та організація роботи СВА, організація праці внутрішніх аудиторів, організація процесу здійснення внутрішнього аудиту. Слід зазначити, що функціонування СВА в ТОВ “Золотий колос”, за умови додержання вказаних вище вимог щодо її організації, є надійною гарантією запобігання необґрунтованим і незаконним діям працівників підприємства, зниження ризику прийняття неправильних і неефективних управлінських рішень.

Вважаємо, що вищенаведені пропозиції сприятимуть організації дієвого контролю за витратами діяльності підприємства та призведуть до його успішного зростання.

Функціонування служби внутрішнього аудиту в ТОВ “Золотий колос”, за умови додержання вимог до її організації, є надійним гарантом усунення в майбутньому невинуватених і протизаконних дій робітників підприємства, хибних та неадекватних управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

Витрати є одним з ключових чинників, що характеризують фінансовий та майновий стан підприємства, його конкурентоспроможність, ліквідність, платоспроможність та рентабельність, а також ряд інших важливих показників. Поняття витрати, має вагоме значення, оскільки від правильної організації обліку, визнання та оцінювання витрат залежить ефективність роботи підприємства.

Поняття витрат постійно модифікує. В роботі наводяться дослідження різних роз'яснень поняття «витрати». Самим головним для визначення та обліку витрат, є НП(С)БО 16 «Витрати» та міжнародні стандарти фінансової звітності.

Згідно НП(С)БО 16, витрати- це зменшення активів підприємства або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку витрат підприємств, відносять: Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи»; 31 «Фінансові витрати», Кодекси України; методичні рекомендації з формування собівартості; інструкції, положення; план рахунків бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику підприємства і т.д.

До сучасних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції відносять: традиційні (позамовний, попроцесний, попередільний, нормативний); запозичені (стандарт-кост, директ-кост, функціонально-вартісний аналіз, таргет-кост).

Аналіз показників розміру виробництва ТОВ «Золотий колос» (табл. 1.1) показало, що в 2020 р. вартість валової продукції (у постійних цінах 2016 р.) становило на 44,3% та 51,2% менше, ніж минулі роки відповідно з 2018 р. та 2019 р. Виторг від реалізації в 2020 р. становив 44638,4 тис. грн, що є значно меншим, ніж у минулі роки. ТОВ «Золотий колос» має запаси потрібні для організування роботи. Кількість працівників в 2020 р. становила 16 ос., що практично вполовину менше, ніж за 2018-2019 рр. Земельні ресурси у 2020 р. складають 2475 га угідь, але у 2019 р. показник був на 2,3% кращим. Середньорічна вартість всіх показників за 2019-2020 рр. становила 15699,0 тис. грн, що є на 3,5% більше, ніж за 2018-2019 рр.

Згідно статистичних даних (ф. №50-сг (річна) ТОВ «Золотий Колос» Вітовського району за 2018-2020 рр. витрат на виробництво наведені у табл. 2.4. у 2019 р. порівняно з 2018 р. збільшились майже вдвічі, а у 2020 р. порівняно з 2019 р. спостерігається зменшення. Значно збільшились витрати у 2020 р. на електроенергію. Згідно дослідження також видно, що у 2020 р. збільшилась майже в 6 разів витрати на запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту. Також хочемо зазначити, що витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, орендна плата та амортизація зазнають незначних змін.

Визначено, що первинному обліку у ТОВ "Золотий колос" приділяється достатньо уваги на всіх рівнях управління виробництвом. Ми вважаємо, що первинний облік можна вважати налагодженим на будь-якому виробничому підприємстві тільки тоді, коли за його допомогою своєчасно і у повному обсязі відображаються всі господарські процеси і явища, які відбуваються у виробництві.

Головними недоліками в первинному обліку витрат і виходу продукції рослинництва у ТОВ «Золотий колос» є не завжди вчасно оформлені первинні документи, а деякі застарілої форми, тому потрібно дотримувати терміну оформлення і подання до бухгалтерії первинних документів

відповідно до графіку документообігу і слідкувати за змінами форми первинних документів.

Організація контролю за витратами фірми це взагалі найважливіший елемент в управлінні підприємством. Організація контролю за витратами підприємства дає керівнику переконання, що його стратегія йде вгору.

Для керівників підприємства контроль виступає гарантом збереження та ефективного застосування ресурсів та коштів, а для кредиторів - гарантом їх вороття.

Відповідно до Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності здійснюється шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, дотримання вимог Закону [44].

Для вирішення проблеми організації внутрішнього аудиту на ТОВ “Золотий колос” пропонуємо, а саме: створити та організувати роботи служб внутрішнього аудиту. Служба внутрішнього аудиту формується на підставі розпорядження або наказу по підприємству на основі рішення правління, ради директорів, спостережної ради; організувати працю внутрішніх аудиторів. На ТОВ “Золотий колос” мають бути розроблені посадові інструкції внутрішніх аудиторів; організувати процес здійснення внутрішнього аудиту. До основних елементів організації процесу здійснення внутрішнього аудиту належать планування та документування перевірок, використання роботи інших аудиторів, спеціалістів, експертів і працівників підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аудит витрат підприємства : веб-сайт. URL: https://pidru4niki.com/1866040642199/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit_vitrat_dohodiv_finansovih_rezultativ (дата звернення: 15.12.2021).
2. Барановська Т.В. Актуальність наукових досліджень з питань облікової політики : Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. «Наука й освіта – 2003». Д.: Наука і освіта, 2003. – Т. 25: Економіка. – С. 3–5.
3. Безруких П.С. Организация бухгалтерського учета на предприятиях: учеб. М.: Финансы, 1966. – 206 с.
4. Білоусова І. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 9. – С. 3–
5. Бондаренко, Н.М. Різченко Н.В. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва. Економіка та держава № 11/2019. С.76-82. URL :http://www.economy.in.ua/pdf/11_2019/17.pdf(дата звернення: 10.01.2022).
6. Брігхем Е. Ф. Основи фінансового менеджменту: підруч. пер. з англ. / Е. Ф. Брігхем; ДНУ ім.Т.Г.Шевченка. К.: ВАЖАКО: Молодь, 1997. - 1000 с.
7. Бруханський Р.Ф., Пархомець М.К., Пуцентейло П.Р. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності аграрних підприємств : монографія. Тернопіль: Крок, 2015. – 300 с.
8. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління: підруч. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. - № 1. – С. 11-18.
9. Варченко О.М. Методичні підходи до управління витратами сільськогосподарських підприємств.- Журнал «Агросвіт». 2020. - № 12. - С.19-26.
10. Внутрішній аудит витрат : веб-сайт. URL: <http://audit-vutrat.blogspot.com/2016/06/int-audit.html> (дата звернення: 15.12.2021).
11. Гончаренко О., Давидюк Т., Саюн А. Управлінський облік : навч. посібник. К.: УБС НБУ, 2014. – 415 с.
12. Грибков Е. Методы учета и расчета себестоимости : Журнал

Экономика бизнеса. – 2008. – № 50. веб-сайт. URL: <https://www.eg-online.ru/article/51925/> (дата звернення: 15.12.2021).

13. Грицай О. І. Напрямки удосконалення обліку витрат на інноваційні процеси: стаття Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2010. – № 683 : Проблеми економіки та управління. – С. 198–201.

14. Давидович І. Калькулювання собівартості будівельної продукції та напрямки його вдосконалення : підруч. Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. 2010. – № 6. – С. 224–230.

15. Дербін Е. Ф., Кілієвич О.І. Економічна теорія і державний сектор: теорія, практика, термінологія, джерела: навч. посіб. К.: УАДУ при Президентіві України, 1997. – 108 с.

16. Дерій В.А. Запозичені (зарубіжні) методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції та їхнє використання в Україні : курс лекцій. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/18801/1/%D0%94%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%B9_%D0%92_%D0%90_2010_%D0%92%D0%B8%D0%BF_33..pdf (дата звернення: 17.12.2021).

17. Дерій В. А. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві: курс лекцій. [2-е вид., виправл. і доп.]. Тернопіль: Джура, 2004. – 93 с.

18. Дихтль Е., Хершген Х. Практический маркетинг : учеб. пособ. М. : Высш.школа, 1995. – 255 с.

19. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 9. 2016. С.771-775. URL: <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/158.pdf> (дата звернення: 20.12.2021).

20. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет [Текст]: підруч. М. : ЮНИТИ, 1994. – 560 с.

21. Энтони Р. Облік: ситуації та приклади: навч. М.: Фінанси та статистика, 1993. – 558 с.

22. Жебрак М. Курс промышленного учета: учеб. М.: Госстатиздат, 1960. –

399 с.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.10.99 р. // URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 21.12.2021)

24. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 50 сг "Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств": Наказ Держстату від 06.11.2007 р. № 403. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1303\\$07](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1303$07) (дата звернення: 21.12.2021)

25. Киреева Н.В., Малышев Е.А. Генезис методів управління витратами: Журнал Вістник Забайкальського державного університета. 2013. — № 08 (99). — С. 12—21.

26. Кузьминський А.Н. Теория бухгалтерського учета : учеб. К. : Вища шк., 1990. – 311 с.

27. Липчук В. В. Маркетинг: основи теорії і практики : підруч. Л. : „Новий світ – 2000”, 2004. – 288 с.

28. Литвин Ю.Я., Олійник В.М. Прогресивні методи обліку витрат на виробництво(вітчизняні і зарубіжні): монографія. Тернопіль: Збруч, 1995. – 218 с.

29. Макконел К. Р., Кемпбелл Р Экономика: Принципы, проблемы и политика : учеб. М.: Республика, 1992. – 1040 с.

30. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Все про бухгалтерський облік. – 2014. - №75. – С.43-63

31. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку. Затверджено наказом МФУ від 29.12.2000 р. № 356 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 21.12.2021)

32. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) : веб-сайт. URL: <https://www.it.ua/knowledge->

base/technology-innovation/international-financial-reporting-standards-ifrs (дата звернення: 21.12.2021)

33. Нападовська Л. В. Управлінський облік: підр. К.: Книга, 2004. – 544 с.

34. Олійник О.В. Витрати в системі бухгалтерського обліку: теорія, методика, практика: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.06.04. Тернопіль, 2002.

35. Облік загальновиробничих витрат : веб-сайт. URL: https://studwood.ru/1733020/buhgalterskiy_uchet_i_audit/oblik_zagalnovirobnichi_h_vitrat (дата звернення: 21.12.2021)

36. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності аграрних підприємств : монографія. Тернопіль : Крок, 2015. – 300 с.

37. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник. К.: Алерта, 2011. – 1042с.

38. Особливістю контролю та аналітичної оцінки в діяльності сільськогосподарських підприємств : веб-сайт. URL: <http://global-national.in.ua/archive/12-2016/103.pdf> (дата звернення: 21.12.2021)

39. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва : веб-сайт. URL : http://www.economy.in.ua/pdf/11_2019/17.pdf (дата звернення: 15.12.2021).

40. Палий В.Ф. Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного розчета : Журнал Бухгалтерский учет – 2000. № 17. – С. 58–62.

41. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій : затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 15.12.2021).

42. Положенням з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» від 27.09.2007 №182/4. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/> (дата звернення: 16.12.2021).

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затв. Наказом МФУ від 30.11.2001 № 559 / URL : <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 16.12.2021).
44. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 01.08.2021р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19/ed20210801#Text> (дата звернення: 16.12.2021).
45. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 16.12.2021).
46. Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві: важливі аспекти : веб-сайт. URL : <https://www.pspaudit.com.ua/files/iovenko.pdf> (дата звернення: 16.12.2021).
47. Пушкар М.С. Управлінський облік: навч. посіб. Тернопіль: «Поліграфіст» ЛТД, 1995. – 164 с.
48. Рахунок 90 “Собівартість реалізації” : веб-сайт. URL : <https://oblik.press/rahunok-90-sobivartist-realizacii/> (дата звернення: 16.12.2021).
49. Савчук В.П. Финансовый менеджмент предприятий: учебн. К.: Изд. дом «Максимум», 2001. - 600 с.
50. Саєнко М.Г. Внутрішній економічний механізм підприємства : веб-сайт. URL : http://www.bookss.in.ua/book_vnutrishnij-ekonomichnijmehanizm-pidpriyemstva_834/10 (дата звернення: 16.12.2021).
51. Свиноус І.В., Іванова Л.С. Методичні підходи до управління витратами сільськогосподарських підприємств: стаття : веб-сайт. URL : Режим доступу: http://www.agrosvit.info/pdf/12_2020/4.pdf (дата звернення: 16.12.2021).
52. Секіріна Н.В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво готової продукції : Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. – 2014. – № 2. – С. 235-245 URL : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Znphktei/2011_2/statti_2/sekirina/sekirina.htm (дата звернення: 25.12.2021).

53. Сіренко Н.М., Дубініна М.В. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : навч. посіб. Миколаїв: МДАУ, 2010. – 439 с.
54. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
55. Сучасні методи обліку витрат : веб-сайт. URL : https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/239.pdf (дата звернення: 10.01.2022).
56. Стоцкий В. Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости : учеб. Л., 1936. – 198 с.
57. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності : навчальний посібник. К.: А.С.К., 1997. – 512 с.
58. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : підруч. для студ. вищ. навч. закл. екон. спец. К.: А.С.К., 2000. – 784с.
59. ТОВ “Золотий колос” : веб-сайт. URL : <https://zolotoykolos.com.ua/> (дата звернення: 10.01.2022).
60. Труш В. Є. Управлінський облік : навч-метод. посібник [для студентів вищих навчальних закладів]. Київ: Кондор, 2007. – 296 с.
61. Цуканов О.Ю. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виробничих витрат : підруч. Одеса. — 2016. — С. 99-101. URL : <https://economics.net.ua/files/science/oblik/2016/99.pdf> (дата звернення: 10.01.2022).
62. Чумаченко М.,Белоусова І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції промисловості: Електронний журнал «Ефективна економіка». М.: Бухгалтерський облік і аудит, 2009. №4. С.3-10.

ДОДАТОК А

Додаток 1
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємства

Підприємство	Дата(рік, місяць, число)	Коди		
		2019	01	01
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЗОЛОТИЙ КОЛОС"	за ЄДРПОУ	32507637		
Територія МИКОЛАЇВСЬКА	за КОАТУУ	4810100000		
Організаційно-правова форма господарювання Підприємства	за КОПФГ	100		
Вид економічної діяльності Вирощування зернових та технічних культур	за КВЕД	01.11		
Середня кількість працівників, осіб 29				
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон вулиця КІРОВОГРАДСЬКА, буд. 23/Б, Центральний р-н, м. МИКОЛАЇВ, МИКОЛАЇВСЬКА обл., 54046		0933146362		

1.Баланс на 31 грудня 2018 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	1801006
			На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	15 268,4	15 332,7
первісна вартість	1011	17 150,6	18 005,2
знос	1012	(1 882,2)	(2 672,5)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	15 268,4	15 332,7
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	12 025,5	13 789,2
у тому числі готова продукція	1103	10 609,3	12 905,8
Поточні біологічні активи	1110	18,3	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1 002,3	1 208,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	30,1	14,5
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	13 076,2	15 010,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	28 344,6	30 342,7

продовження додатку А

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1 000,0	1 000,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	11 401,8	11 964,9
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	12 401,8	12 964,9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	1 425,3	1 053,7
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 405,6	1 605,9
розрахунками з бюджетом	1620	19,2	16,1
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	43,6	42,6
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
Усього за розділом III	1695	2 893,7	2 720,3
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	28 344,6	30 342,7

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2018

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	81 371,9	65 703,0
Інші операційні доходи	2120	94,1	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	81 466,0	65 703,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(63 662,5)	(54 190,4)
Інші операційні витрати	2180	(16 027,6)	(10 056,3)
Інші витрати	2270	(566,8)	(249,8)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(80 256,9)	(64 496,5)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	1 209,1	1 206,5
Податок на прибуток	2300	(217,6)	(217,2)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	991,5	989,3

Керівник

(підпис)

Іванова Надія Валеріївна

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

НЕ ПЕРЕДБАЧЕНО

(ініціали, прізвище)

ДОДАТОК Б

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	Код	
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЗОЛОТИЙ КОЛОС"	за ЄДРПОУ	2020	01 01
Територія	за КОАТУУ	32507637	
Організаційно-правова форма господарювання	за КОПФТ	4810100000	
Вид економічної діяльності	за КВЕД	100	
Середня кількість працівників, осіб		01.11	
Одиниця виміру:	тис. грн. з одним десятковим знаком		
Адреса, телефон	вулиця КІРОВОГРАДСЬКА, буд. 23/В, Центральний р-н, м. МИКОЛАЇВ, МИКОЛАЇВСЬКА обл., 54046		

1. Баланс на 31 грудня 2019 р.

Актив	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006		
	Код ринку	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Неамортизовані активи	1000	-	-
первісна вартість	1001	-	-
накопичена амортизація	1002	(-)	(-)
Неамортизовані капітальні інвестиції	1003	-	-
Основні засоби :	1010	15 066,2	15 271,7
первісна вартість	1011	18 005,2	20 573,4
знос	1012	(2 939,0)	(5 301,7)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	15 066,2	15 271,7
II. Оборотні активи			
Залишки :	1100	13 789,2	46 520,0
у тому числі готова продукція	1103	12 905,6	35 620,0
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцією, товари, роботи, послуги	1125	1 206,3	1 302,6
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інші поточні дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	14,5	35,8
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	15 010,0	47 858,4
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	30 076,2	63 130,1

продовження додатку Б

Позив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1 000,0	1 000,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	11 964,9	14 258,2
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	12 964,9	15 258,2
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	1 053,7	2 053,9
Поточна кредиторська зборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 339,4	1 470,2
розрахунками з бюджетом	1620	18,1	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	42,6	25,6
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	28 245,1
Усього за розділом III	1695	2 453,8	31 794,8
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	30 076,2	63 130,1

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2019 р.

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	82 097,2	81 371,9
Інші операційні доходи	2120	163,6	94,1
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	82 260,8	81 466,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(64 102,1)	(63 662,5)
Інші операційні витрати	2180	(15 865,4)	(16 027,6)
Інші витрати	2270	(-)	(566,8)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(79 967,5)	(80 256,9)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	2 293,3	1 209,1
Податок на прибуток	2300	(412,8)	(217,6)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	1 880,5	991,5

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

Іванова Надія Валеріївна

(підпис, прізвище)

НЕ ПЕРЕДАЧЕНО

(підпис, прізвище)

ДОДАТОК В

Додаток І
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 5 розділу І)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	Код	
		2021	01 01
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЗОЛОТИЙ КОЛОС"	за ЄДРПОУ	32507637	
Територія МІКОЛАЇВСЬКА	за КОАТУУ	4810100000	
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240	
Вид економічної діяльності Виробництво зернових та зернобобових культур	за КВЕД	01.11	
Середня кількість працівників, осіб	16		
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком			
Адреса, телефон: вулиця КІРОВОГРАДСЬКА, буд. 23/В, Центральний р-н, м. МІКОЛАЇВ, МІКОЛАЇВСЬКА обл., 54046		0933146362	

І. Баланс на 31 грудня 2020 р.

Актив	Код радян	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	-
первісна вартість	1001	-	-
накопичена амортизація	1002	(-)	(-)
Незвершений капітальні інвестиції	1003	-	-
Основні засоби :	1010	15 271,7	16 128,0
первісна вартість	1011	20 573,4	23 686,0
знос	1012	(5 301,7)	(7 558,0)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	15 271,7	16 128,0
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	46 520,0	53 432,6
у тому числі готова продукція	1103	35 620,0	36 502,2
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1123	1 302,6	1 569,2
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1133	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1153	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1163	35,8	125,8
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	47 858,4	55 127,6
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	63 130,1	71 255,6

продовження додатку В

Поспе	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1 000,0	1 000,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	14 238,2	24 155,3
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	15 238,2	25 155,3
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	2 033,9	2 033,4
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 470,2	3 587,9
розрахунками з бюджетом	1620	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	25,6	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	28 245,1	25 000,0
Усього за розділом III	1695	31 794,8	30 601,3
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	63 130,1	71 255,6

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2020 р.

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	51 097,9	82 097,2
Інші операційні доходи	2120	2 212,5	163,6
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	53 310,4	82 260,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(38 506,2)	(64 102,1)
Інші операційні витрати	2180	(4 605,9)	(15 865,4)
Інші витрати	2270	(301,2)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(43 413,3)	(79 967,5)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	9 897,1	2 293,3
Податок на прибуток	2300	(-)	(412,8)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	9 897,1	1 880,5

Керівник

(підпис)

Головний бухгалтер

(підпис)

Іванова Надія Валеріївна

(ініціали, прізвище)

НЕ ПЕРЕДБАЧЕНО

(ініціали, прізвище)