

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту

Завідувач кафедри

_____ Н. О. Лоханова

“ ____ ” _____ 2024 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавр
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»**

за освітньою програмою 071 Облік, аудит і податковий консалтинг

на тему: «Особливості обліку, контролю та аналізу витрат на підприємствах
сільського господарства (на прикладі СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»)»

Виконавець:

студентка 42 групи ФМОІТ

Білоус Ольга Олександрівна _____

/підпис/

Науковий керівник:

к.е.н., доцент

Семенова Катерина Данилівна _____

/підпис/

Одеса 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	5
1.1. Економічна сутність і класифікації витрат підприємства	5
1.2. Специфіка формування сільськогосподарських витрат.....	11
1.3. Особливості обліку витрат згідно національних і міжнародних стандартів.....	17
Висновки до розділу 1.....	22
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»	23
2.1. Загальна характеристика кооперативу.....	23
2.2. Аналітичний та синтетичний облік витрат кооперативу.....	30
2.3. Організація внутрішнього контролю за формуванням витрат на СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ».....	36
Висновки до розділу 2.....	42
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»	42
3.1. Аналіз основних показників діяльності кооперативу	43
3.2. Аналіз витрат СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ».....	50
3.3. Аналіз фінансового стану кооперативу.....	57
Висновки до розділу 3.....	65
	67
ВИСНОВКИ	70
Список використаних джерел	
Додатки	76

ВСТУП

Актуальність теми. Система обліку і контролю витрат виробництва сільськогосподарської продукції є важливою складовою системи управління через те, що завдяки сільськогосподарській галузі вирішується багато соціально-економічних проблем та зростає економіка України. Сучасні умови господарювання вимагають від підприємств вирощування продукції з мінімальними витратами.

Для аграрного підприємства на сьогодні надзвичайно важливо у процесі організації облікової інформації забезпечити компетентність відносно обсягів витрачених матеріальних засобів і праці, об'єму виробленої продукції, а також рівня собівартості продукції. Це дозволяє визначити ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства. Тому облік і контроль витрат на виробництво та реалізацію продукції залишаються надзвичайно важливі та необхідні. Все це обумовлює актуальність теми дослідження.

Значний внесок у розробку теорії та практики обліку, контролю й аналізу витрат зробили такі вчені, як Ковбаса О.М., Бондаренко Н.М., Гаврилук О. О., Єдинак Т.С., Баришевська І. В., Кабак І.А., Костякова А.А., Кушнір В., Мельничук Б.В., Кадацька А.М., Лишенко М.О., Светлова Н. М. інші. Однак низка питань досі залишаються невирішеними і потребують подальшого дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є узагальнення теоретичних і практичних засад та удосконалення системи обліку, контролю й аналізу витрат сільськогосподарського підприємства.

Послідовне вирішення наведених завдань передбачає досягнення поставленої мети:

- узагальнити теоретичні основи обліку витрат та їх класифікаціям;
- розглянути специфіку формування сільськогосподарських витрат;
- дослідити особливості обліку витрат згідно національних і міжнародних стандартів;
- надати загальну характеристику СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»;

- ознайомитися з організацією контролю за формуванням витрат у кооперативі;
- проаналізувати основні показники діяльності кооперативу;
- здійснити аналіз ефективності використання витрат на СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»;
- надати висновки й рекомендації щодо покращення системи обліку в кооперативі та підвищення ефективності його діяльності.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є процес організації обліку, контролю та аналізу витрат сільськогосподарських підприємств. Предмет дослідження охоплює теоретичні та практичні проблеми організації обліку, контролю та аналізу витрат сільськогосподарського підприємства.

Методи дослідження. Для досягнення мети та виконання завдань, які були поставлені в роботі, використані загальнонаукові методи, такі як аналіз, синтез, зіставлення, узагальнення та порівняння.

Інформаційна база дослідження. Використані законодавчі і нормативні акти державних органів управління, наукові роботи з питань обліку, контролю та аналізу витрат сільськогосподарських підприємств, матеріали науково-практичних конференцій та семінарів, матеріали офіційної державної статистичної та фінансової звітності СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ», первинні документи та аналітичні матеріали кооперативу.

Складовими кваліфікаційної роботи є: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки.

Апробація результатів дослідження. За результатами проведеного дослідження опубліковано тези:

Білоус О. О. Аналітичне забезпечення управління витратами підприємства. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції*. Матеріали XII міжнародної науково-практичної конференції (23 травня 2024 р.). Одеса: ОНЕУ, 2024.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1. Економічна сутність і класифікації витрат підприємства

Позитивний фінансовий результат є метою діяльності усіх підприємств, тому що отримуючи прибуток підприємство розвивається. Усі дії підприємства спрямовані на те, щоб зробити прибуток більшим або принаймні утримати його на певному рівні, оскільки саме прибуткова діяльність створює умови для розвитку.

Рівень витрат підприємства відіграє особливу роль у формуванні кінцевого результату діяльності підприємства та його позиції на ринку товарів і послуг. Надійність і калькулювання собівартості та якість обліку витрат визначають загальні результати діяльності компанії.

Згідно НП(с)БО 16 витратами звітного періоду можна визнати або скорочення активів, або зростання зобов'язань, що, у свою чергу, призводить до скорочення власного капіталу підприємства (не включаючи скорочення капіталу в результаті розподілу між власниками або його вилучення), якщо ці витрати можна точно оцінити [1].

НП(с)БО 1 визначає, що витратами підприємства є зменшення економічних вигід, яке відбувається або через зменшення обсягів активів, або через збільшення обсягів зобов'язань. Як наслідок, це веде до зменшення загального обсягу власного капіталу підприємства [2].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» витрати – скорочення економічних вигід у формі зменшення активів або зростання зобов'язань, яке призводить до скорочення власного капіталу (не враховуючи скорочення капіталу за рахунок розподілення між власниками або його вилучення) [11].

М. Чорна, П. Смірнова, Р. Бугріменко тлумачать поняття «витрати» як затрати різних економічних ресурсів (матеріалів, праці, сировини тощо) протягом усього процесу виробництва та реалізації продукції [3, с. 7].

І. Ахновська, В. Болгов вважають, що витрати – це скорочення економічних вигід впродовж звітного періоду, яке відбувається у вигляді відпливу чи виснаження активів, або зростання суми зобов'язань і резервів, яке виражається у зменшенні капіталу, що не пов'язано з його розподілом між власниками [4, с. 5].

Я. Крупка, З. Задорожний, Н. Гудзь та ін. розуміють під витратами скорочення економічних вигід через зростання зобов'язань або вибуття активів, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу через вилучення або розподілення власниками) [5, с. 269].

На думку М. Білик, О. Павловської, Н. Притуляк, Н. Невмержицької витратами є явні (фактичні, розрахункові) витрати підприємства.

В економічній літературі розмір і рівень витрат підприємства визначаються залежно від впливу зовнішніх і внутрішніх факторів. Звідси виникають різні види витрат.

Вид діяльності та елементи витрат – це два напрями бухгалтерського обліку витрат підприємства. Облік витрат видів діяльності показує, для яких цілей використовуються активи підприємства, а не які ресурси були використані, що відображає облік витрат за елементами.

Відштовхуючись від виду діяльності підприємства виникають такі витрати: операційні (поточні), фінансові, інвестиційні та непередбачувані.

Операційними (поточними) витратами вважаються витрати підприємства, що пов'язані з його основною діяльністю, та включають в себе виробництво та реалізацію продукції.

Поточні витрати є не змінними. Вони дублюються у кожному циклі виробництва та включають: основні матеріали, технологічну енергію та заробітну плату виробничих робітників, або вони постійно потрібні для управління та підтримки виробничої системи в робочому стані (заробітна плата управлінського персоналу, амортизація основних засобів, орендна плата тощо).

Під фінансовими витратами розуміють витрати, пов'язані з нарахуванням відсотків (за використання позиками та кредитами, фінансовою орендою та за випущеними облігаціями), а також інші витрати, пов'язані з діяльністю підприємства у межах норм, встановлених Податковим кодексом щодо запозичень.

У результаті інвестиційної діяльності підприємства виникають інвестиційні витрати, які спрямовуються на виробництво або придбання соціальних благ або дохідних активів.

Не часто у підприємства буває надзвичайна діяльність, у результаті якої виникають непередбачувані витрати [3, с.7-8].

Під звичайною діяльністю розуміють будь-яку основну діяльність підприємства і виникаючі в результаті її проведення операції, які забезпечують таку діяльність.

Особливістю основної діяльності є дії, що відносяться до виробництва та реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), які є основною метою заснування підприємства та покривають значну частину його доходу [6, с. 195].

Залежно від економічно однорідних витрат виділяють наступні елементи:

- матеріальними витратами є будівельні матеріали, паливо та енергія, тара, матеріали, запасні частини, сировина, комплектуючі вироби та купівельні напівфабрикати, придбані у сторонніх організацій, а також використовувані в операційній діяльності підприємства малоцінні швидкозношувані предмети;

- витратами на оплату праці є нарахування основної заробітної плати, а також додаткової заробітної плати, інші виплати заохочувального та компенсаційного характеру;

- відрахуванням на соціальні заходи вважається відрахування фонду оплати праці до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України;

- амортизація – це включення суми накопичуваної амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, застосовуючи методи, передбачувані нормативними документами;

- іншими операційними витратами є оплата банківських послуг, оплата податків, зборів та інших обов'язкових платежів, реклама, організація заходів, таких як прийоми, презентації та свята, витрати на зв'язок, оплата транспортних, страхових і посередницьких послуг, участь у семінарах, оплата професійної підготовки та перепідготовки працівників, оплата орендних платежів, оплата мита та митних зборів при експорті [7, с. 144].

Враховуючи сферу виникнення витрати можуть бути виробничими і невиробничими.

Витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продуктів або послуг, відомі як виробничі витрати. Витрати, які опосередковано пов'язані з процесом виробництва та пов'язані з управлінням процесом виробництва та реалізацією продукції (робіт, послуг), відомі як невиробничі витрати.

Завдяки виробничим витратам формується виробнича собівартість продукції, вона включає:

- прямі витрати на оплату праці
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати;
- прямі матеріальні витрати [8, с. 496].

Залежно від того, яким є об'єм виробництва, витрати поділяються на змінні та постійні. Такий розподіл здійснюється, оскільки він описує поведінку витрат у відповідь на зміну рівня (обсягу) виробничої діяльності.

Змінні (сировина та матеріали, паливо та енергія для виробничих цілей, заробітна плата працівників виробництва тощо) – це витрати, які в загальній сумі змінюються (зростають або зменшуються) прямо пропорційно обсягу виробництва.

А постійні – це витрати, розмір яких не змінюється залежно від зміни обсягу виробництва (адміністративні і загальновиробничі витрати, амортизація, оренда тощо). Можна сказати, що змінні витрати безпосередньо пов'язані з основною діяльністю підприємства, а постійні відносяться до організації діяльності підприємства в цілому, його функціонування [9].

У теоретичних дослідженнях і практичній роботі використовуються різні підходи до класифікації витрат, які залежать від масштабів виробництва, технологій, кількості робочих місць і продукту.

НП(С)БО 1 та НП(С)БО 16 містять основні принципи класифікації витрат, які групують їх відповідно до видів діяльності, за якими вони були здійснені. Витрати, пов'язані з операційними, фінансовими та інвестиційними операціями, є результатами діяльності.

Через різний характер витрат, їх економічну роль у виробництві, правильне розуміння їх призначення є необхідність класифікувати витрати на виробництво науково обґрунтовано. Класифікація витрат означає розподіл витрат, які схожі або близькі один до одного, на відповідні групи.

У залежності від цілі обліку витрат можна відокремити три групи класифікації:

- витрати на виробництво продукції та на визначення собівартості;
- витрати на контроль і регулювання;
- витрати на планування та на прийняття рішень[10].

Вважається, що за основу такої класифікації взяте те, що різні витрати використовуються для різних цілей.

І. Ахновська, В. Болгов класифікують витрати так (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація витрат	
Ознака	Види витрат
Сфера виникнення	Виробничі Невиробничі
Вид діяльності	Операційна діяльність Інвестиційна діяльність Фінансова діяльність
Вид витрат	Елементи затрат Статті калькуляції
Ступень однорідності	Одноелементні Комплексні
Порядок віднесення на період визначення прибутку	На продукт На період
Час віднесення	Поточні Майбутніх періодів Майбутні

Спосіб включення до собівартості	Прямі Непрямі
Відношення до господарського процесу	Основні (технологічні) Накладні (організаційні)
В залежності від прийняття рішень	Релевантні Нерелевантні
Відносно до об'єкта виробництва	Умовно-постійні Умовно-змінні
Реальність використання грошових засобів або активів	Реальні Можливі
Залежно від охоплення планом	Планові Позапланові
Можливість регулювання	Регульовані Нерегульовані
Можливість контролю	Контрольовані Неконтрольовані
Ефективність	Ефективні Неефективні

Джерело: створено автором за даними [4, с. 12]

Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. класифікують витрати наступним чином:

- за видом діяльності (витрати операційної діяльності (основної та іншої операційної), витрати інших видів діяльності);
- за елементами витрат операційної діяльності (матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати);
- за місцем виникнення витрат в основній діяльності (виробництва (цехи), бригади, виробничі лінії, робочі місця);
- за статтями калькуляції (підприємство визначає самостійно);
- за способом включення у собівартість продукції (робіт, послуг) (прямі витрати, непрямі витрати);
- за відношенням до обсягу діяльності (змінні витрати, постійні (умовно-постійні) витрати);
- за відношенням до собівартості продукції (робіт, послуг) (витрати, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг); витрати періоду);

- за календарними періодами (витрати поточного періоду, витрати майбутніх періодів) [5, с. 264].

1.2. Специфіка формування сільськогосподарських витрат

Бухгалтерський облік є основним джерелом інформації про фінансові результати підприємства, і ефективний облік забезпечує точне, повне та прозоре відображення діяльності компанії.

Визначення основних принципів бухгалтерського обліку зазначено в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» описує основні принципи бухгалтерського обліку [11].

Згідно з цим нормативним актом усі юридичні особи в Україні зобов'язані складати фінансову звітність і вести бухгалтерський облік. Це відноситься до всіх юридичних осіб, не враховуючи їх організаційно-правову форму і форму власності. Сільськогосподарські підприємства не є винятком, вони також повинні вести бухгалтерський облік і дотримуватися інших нормативних актів, включаючи національні стандарти.

Витрати сільськогосподарських підприємств складаються з вартості наданих сторонніми організаціями послуг або виконання робіт та придбання товарно-матеріальних цінностей, а також нарахування оплати праці найманим особам, виплата податків та інших платежів, які включаються до витрат виробництва згідно з чинним законодавством [12].

У формуванні сільськогосподарських витрат є свої характерні риси.

Сезонність виробництва є однією з основних особливостей організації бухгалтерського обліку затрат і виходу продукції.

Сільськогосподарське виробництво має чітко виражену сезонність, яка значно впливає на організацію виробництва, показники використання технологій і формування потреби в трудових ресурсах, оскільки природні умови відіграють важливу роль у виробництві, а робочий період не збігається з періодом

виробництва. У даному випадку ми розуміємо сільське господарство як рослинництво, оскільки робочий час і період виробництва у тваринництві не можна розділити [13].

У сільському господарстві сезонне виробництво вимагає формування та тривалого зберігання запасів насіння та кормів. Ці запаси можуть бути вирощені або куплені. Крім того, виникає потреба в сезонному формуванні запасів запасних частин, мінеральних добрив, нафтопродуктів та інших товарно-матеріальних цінностей [14].

У виробничому процесі сезонність призводить до нерівних затрат праці та засобів за об'єктами застосування та періодами року. Особливістю сезонного формування виробничих запасів сільськогосподарських підприємств є їх стратегічне значення та тривалий термін зберігання. Це призводить до нерівномірної потреби в оборотних коштах протягом усього періоду виробництва продукції, що призводить до поступового зростання витрат на незавершене виробництво до моменту, коли готова продукція остаточно виробляється [15].

Ще одна особливість полягає в тому, що важливим компонентом виробництва виступає земля, оскільки при раціональному використанні вона не зношується, що означає, що на неї не потрібно нараховувати амортизацію та її не можна одноразово включати до витрат.

Купівля землі не призводить до вибуття активів у покупця. Вони лише «перетікають» із грошової форми в земельну, яка має невизначений термін придатності. Відбувається процес обміну активами. Таким чином, витрати на придбання землі не вважаються витратами [16].

Крім того, коли сільськогосподарська продукція відокремлюється від біологічного активу, вона перестає бути частиною біологічного активу і стає окремим активом [17]. У сфері рослинництва це можуть бути: зернові культури, овочі, плоди та ягоди, тоді як у сфері тваринництва – молочні продукти, яйця, мед тощо.

Дуже важливим в агрономічній діяльності є поділ виробничого процесу на відповідні етапи в залежності від часу, необхідного для виконання окремих завдань.

Це необхідно як для визначення економічної ефективності затрат на виробництво, так і для контролю за формуванням собівартості продукції.

Згідно НП(С)БО 30 [18] продукція сільськогосподарської діяльності повинна оцінюватися за справедливою вартістю, а незавершене виробництво – за виробничою собівартістю (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Оцінка сільськогосподарської продукції

Оцінка	Визначення	Субрахунки
Справедлива вартість	Сума, за якою обізнані, зацікавлені сторони можуть обміняти активи або погасити борги в результаті діяльності підприємства.	161, 165, 211, 27
Первісна вартість	Фактична вартість активів, яка складається з суми грошових коштів або справедливої вартості активів, які були витрачені на придбання активів	162, 166
Виробнича собівартість	Витрати: прямі матеріальні, заробітна плата, інші прямі, загальновиробничі витрати	162, 166

Джерело: складено автором на основі [18]

Відображення біологічних активів є однією з основних особливостей організації обліку. Проблеми, пов'язані з реєстрацією живих біологічних активів (рослин і тварин), які встановлені НП(С)БО 30, вимагають особливої уваги. Даний стандарт стосується лише сільськогосподарської діяльності. У ньому зазначено, що біологічним активом є чи жива тварина, чи рослина, здатна виробляти сільськогосподарську продукцію, та інші біологічні активи в результаті біологічних перетворень [18].

У міжнародній практиці обліку біологічних активів встановлено стандарт 41, який регулює це питання таким чином: «Біологічним активом є чи жива тварина, чи рослина» [19].

Оскільки це визначення не розкриває повністю зміст терміну, ми вважаємо його надто простим і негрунтовним. На відміну від цього визначення, НП(С)БО 30 визначає «біологічний актив» наступним чином: це тварина або рослина, яка здатна виробляти сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи в

процесі біологічних перетворень, а також приносити іншим способом економічні вигоди [18].

Національне законодавство використовує визначення, яке повністю відображає поняття «біологічного активу», оскільки воно звертає увагу на економічні переваги використання активу.

Згідно цього стандарту поточні біологічні активи – це біологічні активи, які можуть виробляти сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи, які приносять економічні вигоди протягом дванадцяти місяців, чи тварини на вирощуванні та відгодівлі [18].

У рослинництві поточними активами є посіви, а у тваринництві – молодняк тварин і птиці.

Розглянемо детальніше процес облікового відображення кожного з вищезазначених біологічних активів.

Що стосується біологічних активів рослинництва, то важливо відзначити, що об'єктом обліку є види сільськогосподарських культур, тобто рослини або їхні подібні групи. Зазвичай їх класифікують на підвиди ярі чи озимі зернові.

Витрати на виробництво продукції рослинництва неоднорідні та розподіляються за економічним значенням, участю у виробничому процесі, якістю складу та способом включення в собівартість. У процесі планування та обчислення собівартості правильне розподілення виробничих витрат є критично важливим [20].

При розгляданні особливостей формування та складу витрат продукції рослинництва потрібно звертати увагу на технологію її вирощування. Наведені етапи вирощування є основними:

- підготовлення ґрунту;
- внесення добрив у ґрунт;
- посів;
- доглядання за посівами;
- захист від хвороб;
- доробка насіння після збирання;
- зберігання;

- продаж.

У кожного з вищенаведених етапів є свій склад витрат, тому виникає найбільша проблема у визначенні та класифікації [21].

Незалежно від виду продукції, у виробництві продукції рослинництва спостерігається чітка сезонність; єдине, що змінюється, це сезони. У «холодному» сезоні, який починається з листопада та триває до травня, виробництво такої культури, як соняшник, відсутнє, і основними витратами є постійні витрати на післязбиральну доробку насіння, зберігання та страхування.

Страхування сільськогосподарського виробництва є найкращим способом забезпечити стабільність, збалансованість і безперервність аграрного ринку, а також є однією з найефективніших стратегій повернення збитків у сільському господарстві [22].

У теплий сезон, який починається з травня і триває до жовтня, відбувається пік виробництва. Під час цього періоду вирішуються важливі питання, такі як підготовка ґрунту, посів, профілактика хвороб рослин, боротьба зі шкідниками, збір урожаю та інші витрати.

Також варто звернути увагу на те, що особливістю галузі рослинництва є відсутність поділу загальновиробничих витрат на постійні та змінні. Це можна пояснити тим, що на відміну від промислових підприємств, нормальну потужність неможливо визначити через погодні умови конкретного року [23, с. 217-220].

Крім того, слід зазначити, що у рослинництва є багато галузей. З цієї причини витрати групують окремо для рільництва, овочівництва, садівництва та вирощування трави на сіно, зокрема для витрат поточного року та на майбутні врожаї.

У галузі рослинництва особливістю також є те, що підприємства витрачають частину власної продукції для наступного виробництва, що дозволяє розрізняти витрати по різних звітних періодах і показувати їх у вигляді звичайних матеріальних витрат.

У галузі тваринництва об'єкти обліку, планування та калькулювання собівартості продукції (зокрема, вікові групи тварин, види тварин, тощо) і центри

відповідальності (як-то підрозділи підприємства) визнають витратами на виробництво продукції. Основою для формування собівартості продукції є дані рахунків аналітичного обліку виробництва продукції тваринництва, які відкривають за цими об'єктами витрат [24].

Основними об'єктами планування та обліку виробничих витрат у тваринництві визначають: велику рогату худобу м'ясного та/або молочного напрямку, вирощування овець, свиней, кіз, птахів та ін. (жива маса, основне стадо, приплід, худоба на вирощуванні та відгодівлі).

Об'єктами калькулювання у тваринництві є окремі види основної та супутньої продукції, такої як приплід, молоко, приріст живої маси, яйця та ін. Одиницею калькулювання є 1 голова, 1 центнер тощо [24].

На ціни продукції впливають умови вирощування біологічних активів тваринництва та виробництва самої продукції тваринництва. Таким чином, під час процесу управління виробничими витратами тваринництва особливу увагу слід приділяти собівартості. Собівартість має вирішальне значення для прийняття управлінських рішень щодо ціноутворення, планування, виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції.

Методи обліку витрат і розрахунок собівартості продукції вибирають незалежно від обраних методів фінансового обліку, ефективність цих методів може залежати від управлінських цілей та рішень керівника, а також від того, наскільки вони ефективні.

Упровадження методики розрахунку проміжної собівартості на сільськогосподарському підприємстві є важливим для практики, оскільки це буде допомагати встановлювати собівартість та фінансовий результат в залежності від виду тваринництва та продукції тваринництва, виявляти види продукції, які є найбільш рентабельні.

Для кожного виду продуктів тваринництва визначають проміжну собівартість кожного місяця та наростаючим підсумком з початку року. Завдяки цьому у підприємства є можливість робити оцінку повної собівартості,

маржинального прибутку, фінансового результату і рентабельності продукції тваринництва щомісяця [25].

1.3. Особливості обліку витрат згідно національних і міжнародних стандартів

Прагнення населення України проживати і працювати в європейському середовищі, розвиток міжнародних співпраць, створення на території України нових підприємств, які використовують залучення іноземних інвестицій і вихід сучасних українських підприємств на міжнародні ринки, викликало необхідність подальшої трансформації національної системи бухгалтерського обліку. У зв'язку з глобалізацією економічних процесів виникла потреба в міжнародній гармонізації публічної інформації та фінансової звітності.

Одним із методів гармонізації можна вважати послідовне впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) у облікову практику різних типів підприємств.

У сучасному світі міжнародні стандарти фінансової звітності тлумачаться як ефективний інструмент підвищення прозорості і зрозумілості інформації, що буде створювати достовірну базу для визнання витрат, оцінки активів і зобов'язань, яка дозволяє об'єктивно розкривати і віддзеркалювати існуючі фінансові ризики, порівнювати результати їх діяльності та приймати відповідні управлінські рішення, а також інформації, завдяки якій розкривається діяльність підприємства.

У першу чергу потрібно зауважити, що в міжнародній практиці не існує єдиного стандарту, який регулює облік і спосіб відображення витрат у звітності. Деталі про витрати можна зібрати в окремих стандартах. Зокрема, МСБО 2 «Запаси» визначає витрати за матеріали, МСБО 16 «Основні засоби» визначає витрати на амортизацію, МСБО 19 «Виплати працівникам» визначає витрати на оплату праці [26].

Витрати визнаються разом із визнанням зобов'язань (як-то нарахування заробітної плати) або зменшенням активів (як-то реалізація товару).

Завдяки міжнародним стандартам обліку та звітності, в яких об'єднують досвід різних країн, розвиваються національні системи бухгалтерського обліку та звітності.

Міжнародні стандарти фінансової звітності мають багато переваг. Серед них:

- збільшення довіри потенційних іноземних інвесторів;
- можливість отримати інформацію, необхідну для прийняття рішень управління;
- порівняння звітності з іншими підприємствами;
- можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також доступ до міжнародних ринків збуту;
- надійність інформації;
- прозорість інформації, яка була отримана завдяки дотриманню стандартів її складання та великою кількістю пояснень.

Тому до трансформування фінансової звітності згідно до міжнародних стандартів необхідно залучити:

- компанії, які ведуть бізнес на міжнародному ринку;
- компанії, які мають в своїх планах виходити на IPO (первинне розміщення акцій), здобувати інвестиції або іноземного партнера;
- інвестора, що має на меті купити або реалізувати бізнес, або планує інвестувати в українські підприємства;
- власника, який потребує звітність у відповідності до міжнародних стандартів;
- публічні українські компанії, володіючи акціями, які котируються на біржі [27].

Визнання, визначення та облік витрат в Україні регулюються стандартами обліку та податковим законодавством. Таким чином, фінансова та податкова звітність одного й того ж підприємства можуть містити різні показники діяльності. Завдяки прийняттю Податкового Кодексу України відбулось узгодження

суперечності між податковим та бухгалтерським обліком. Однак, незважаючи на всі зміни в податковому законодавстві, аналіз фінансового стану на основі податкової звітності не дає точних результатів [28].

Регулюванням методологічних засад формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності в Україні є НП(С)БО 16 та НП(С)БО 1 [1, 2].

Ці стандарти розповсюджуються на всі підприємства та організації без прив'язки до форми власності, окрім банків та бюджетних установ.

Таблиця 1.3 містить порівняльну характеристику визначення, класифікації та оцінки витрат відповідно до вимог П(с)БО та МСФЗ, МСБО.

Таблиця 1.3

Порівняння витрат за НП(С)БО та МСФЗ, МСБО

Концепція Порівняльна ознака	НП(С)БО	МСФЗ та МСБО
1	2	3
Стандарт, який визначає	П(с)БО 16 «Витрати»	Немає конкретного стандарту
Термін визначається таким чином:	Витратами звітного періоду можна визнати або скорочення активів, або зростання зобов'язань, що, у свою чергу, призводить до скорочення власного капіталу підприємства (не включаючи скорочення капіталу в результаті його вилучення або розподілу власниками), якщо ці витрати можна точно оцінити	Витрати – це зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, яке відбувається через відтік активів, збільшення зобов'язань або зменшення активів. Це призводить до зменшення капіталу, який не розподіляється між учасниками акціонерного капіталу
Визнання витрат	Витрати систематично розподіляються протягом звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди, і вони визнаються в момент, коли активи або зобов'язання збільшуються, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства	Витрати оцінюються шляхом безпосереднього порівняння прибутків і витрат по конкретних статтях доходів. Це означає, що прибутки та витрати, пов'язані з одними і тими ж операціями або іншими подіями, оцінюються одночасно

Продовження таблиці 1.3

Витрати складаються з певних елементів	1) собівартість реалізованої продукції (включає розподілені та нерозподілені загальновиробничі витрати); 2) витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включені до собівартості реалізації, такі як адміністративні витрати, витрати на продаж і інші операційні витрати; 3) фінансові витрати; 4) втрати від участі в капіталі; 5) інші витрати звичайної діяльності; 6) надзвичайні витрати	МСФЗ та МСБО 1 класифікує витрати за характером (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам тощо). Собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати є функціями витрат
Витрати оцінюються	Особливі правила оцінки витрат організації не викладені в окремо узятому стандарті. Однак стандарти вказують на деякі особливості оцінки витрат при операціях з активами, зобов'язаннями та капіталом	Правила оцінки витрат не містяться в окремому стандарті, однак, деякі стандарти містять положення, що визначають оцінку відповідних витрат, які відображаються в Звіті про прибутки і збитки

Джерело: складено автором на основі [1, 29].

За проведеним дослідженням можна зробити висновок, що визначення «Витрати» у НП(С)БО є таким самим, як і в МСФЗ та МСБО, однак, визначення витрат у національних стандартах є більш деталізованим. Визнання витрат за міжнародними стандартами, загалом, відповідає визнанню витрат за національними стандартами.

Ще важливим є те, що МСФЗ та МСБО визнає витрати на основі безпосереднього зіставлення прибутків і витрат за конкретними статтями доходів. Це допускає паралельне визнання прибутків і витрат, які безпосередньо і спільно виникають від одних і тих же операцій або інших подій.

Згідно з НП(С)БО 16 витрати визнаються у звітності, коли вибувають активи або збільшуються зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства. Відповідно до цього, витрати розподіляються логічно та систематично протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди [1].

Під час обліку непрямих виробничих витрат, витрат на оплату праці та інших зустрічаються деякі розбіжності.

МСФЗ класифікує витрати на три основні види:

- витрати, які формуються під час процесу звичайної діяльності;
- збитки нереалізовані, які виникають, коли курс обміну іноземної валюти підвищується;
- збитки реалізовані стосуються витрат, які виникають через стихійні лиха, реалізацію основних засобів тощо.

Відмінністю також є те, що в міжнародних стандартах розглядається категорія «Збитки», а в НП(С)БО 16 такої інформації не вказано.

Розбіжності охоплюють і облік собівартості продукції, робіт і послуг. Відповідно до НП(С)БО 16, до складу собівартості реалізованої продукції, робіт і послуг включаються нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, виробнича собівартість продукції, товарів і послуг, які будуть реалізовані впродовж звітнього року і понаднормативні виробничі витрати.

Існує розподіл загальновиробничих витрат на постійні та змінні. Виробнича собівартість продукції, робіт і послуг складається з: прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці та інших прямих витрат, змінних виробничих витрат та постійних розподілених виробничих витрат [1].

У міжнародній практиці визначення собівартості цілком не наводиться в жодному стандарті. Але згідно МСБО 29 собівартість реалізованої продукції на час використання обліковується за поточною собівартістю, а витрати на продаж та інші витрати обліковуються в їхніх грошових сумах, коли витрати здійснюються [30].

Крім того, основною формою фінансової звітності для підприємств України є «Звіт про фінансові результати», куди підприємства подають інформацію, яка містить «витрати», орієнтовані на подання витрат за функціями. Однак, для деяких суб'єктів господарювання, як-то страхових компаній або для підприємств, які відносяться до сфери послуг, варто було би розрізняти витрати в залежності від їх характеру [31].

Відповідно до МСБО 1 подавати окремо надзвичайні витрати, відокремлювати прибуток за операційною діяльністю, відрізняти такі статті звіту як: «Інші операційні витрати» та «Інші витрати», «Інші операційні доходи» та «Інші доходи» не можна.

Висновки до розділу 1

Провівши дослідження теоретичних основ та особливостей обліку витрат сільськогосподарських підприємств можна зробити такі висновки.

Витратами підприємства є зменшення економічних вигід, яке відбувається або через зменшення обсягів активів, або через збільшення обсягів зобов'язань. Як наслідок, це веде до зменшення загального обсягу власного капіталу підприємства.

Вид діяльності та елементи витрат – це два напрями бухгалтерського обліку витрат підприємства. Облік витрат видів діяльності показує, для яких цілей використовуються активи підприємства, а які ресурси були використані відображає облік витрат за елементами.

Витрати сільськогосподарських підприємств складаються з вартості наданих сторонніми організаціями послуг або виконання робіт та придбання товарно-матеріальних цінностей, а також нарахування оплати праці найманим особам, виплата податків та інших платежів, які включаються до витрат виробництва згідно з чинним законодавством.

Що стосується біологічних активів рослинництва, то об'єктом обліку є види сільськогосподарських культур, тобто рослини або їхні подібні групи.

Основними об'єктами планування та обліку виробничих витрат у тваринництві є: велика рогата худоба м'ясного та/або молочного напрямку, вирощування овець, свиней, кіз, птахів та ін. (жива маса, основне стадо, приплід, худоба на вирощуванні та відгодівлі).

Сьогодні суспільство вимагає від підприємств застосовувати міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Це призведе до уніфікації фінансової звітності,

додаткового заохочення інвестицій, більшої прозорості та доступності інформації для прийняття рішень управління.

Підсумком порівняння обліку витрат підприємства за національними та міжнародними стандартами є те, що між системами звітності є багато спільного, це зумовлено тим, що в основі НП(С)БО Україна використала міжнародні стандарти.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

2.1 Загальна характеристика кооперативу

Сільськогосподарський виробничий кооператив «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» є юридичною особою, створеною з метою отримання прибутку. Підприємство має банківські рахунки, самостійний баланс і печатку з його назвою та ідентифікаційним кодом. У своїй діяльності керується чинним законодавством України та Статутом (Додаток А).

Кооператив зареєстровано в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб (Додаток Б), Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України (Додаток В), є платником податку на додану вартість (Додаток Г, Г) та платником єдиного податку 4 групи.

Основні відомості про підприємство наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Основні відомості про СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Ознака	Значення
1	2
Повне найменування	Сільськогосподарський виробничий кооператив «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»
Скорочена назва	СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»
Форма власності	Приватна власність

Продовження таблиці 2.1

Основний вид діяльності	01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур
Види економічної діяльності	01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів 01.19 Вирощування інших однорічних і дворічних культур 01.45 Розведення овець і кіз 01.46 Розведення свиней
Код ЄДРПОУ	03768173
Дата реєстрації	14.03.2000 р.
Місце знаходження	Україна, 68211, Одеська обл., Саратський р-н, село Петропавлівка, вул. Леніна, будинок 143

Джерело: складено автором на підставі даних підприємства

СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» займається вирощуванням та продажем сільськогосподарських культур.

Схему організаційної структури підприємства СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» представлено на рис. 2.1.

Загальне і поточне управління діяльністю кооперативу здійснює керівник. До повноважень керівника кооперативу входять:

- видача наказів, розпоряджень, доручень з питань діяльності кооперативу;
- розпорядження майном та коштами підприємства, укладання угод в межах своїх повноважень.

На СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» бухгалтерський облік здійснюється під керівництвом головного бухгалтера, якому підпорядковується економіст-ревізор.

Головний бухгалтер веде бухгалтерський облік і контролює використання матеріальних і фінансових ресурсів, проводить інвентаризацію разом із економістом-ревізором, вживає заходів, щоб запобігти нестачам, незаконним витратам коштів і товарно-матеріальних цінностей. Здійснює нагляд за дотриманням правил оформлення бухгалтерських документів. Також забезпечує керівництво повною та незалежною інформацією про фінансові результати та діяльність кооперативу, формує й подає фінансову та податкову звітність.



Рис. 2.1. Організаційна структура СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Джерело: складено автором за даними підприємства

Плануванням та організацією всього технологічного процесу на виробництві займається головний агроном.

Головний агроном відповідає за:

- організацію різних операцій, включаючи: посіви, обробку, внесення хімікатів у ґрунт для посівів, збирання урожаю, оцінку якості урожаю, аналіз ґрунту, щоб визначити тип і кількість добрив, необхідний для отримання найвищої урожайності;
- управління виробничим процесом на рівні кооперативу щодо термінів виконання планів загальної кількості та якості сільськогосподарської продукції;
- оцінку поля з метою встановлення терміну досягання культур для визначення можливих втрат урожаю через несприятливі погодні умови чи хвороби або прийняття рішення стосовно подальшої хімічної обробки;
- встановлення загального плану посадки, оброблення та збирання культур виробничої ділянки;
- контролювання та навчання працівників на всіх рівнях усіх технологічних процесів;
- організовування науково-агрономічних операцій.

Основним завданням завідувача складом є управління діяльністю складського господарства і забезпечення схоронності товарно-матеріальних цінностей.

Головний інженер управляє процесом упровадження складної механізації, електрифікації, автоматизації та передових методів організації сільськогосподарського виробництва з метою прискорення виробництва та продуктивності праці.

У ході дослідження господарської діяльності СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» було виявлено, що обіг його грошових коштів здійснюється як у готівковій, так і у безготівковій формі.

СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» має поточний рахунок у національній валюті в АТ «Райффайзен Банк».

У кооперативі здійснюється багато розрахункових операцій: оплата рахунків постачальників за товари, сплата від покупців за відвантажену продукцію, отримання авансів, виплата заробітної плати, сплата податків та зборів тощо. Головна мета бухгалтерії – достовірно відобразити в обліку всі операції.

Облікова політика кооперативу не оновлювалась декілька років. Вона містить такі розділи:

1. Вступ. Цей розділ містить номер рішення про введення в дію нової облікової політики, дату введення в дію, рішення про створення постійно діючої комісії з внутрішнього контролю за господарською діяльністю та веденням бухгалтерського обліку, склад цієї комісії та рішення про втрату чинності Наказу про облікову політику попереднього періоду.

2. Розділ, який описує загальні положення. У цьому розділі наведено правила, якими керується кооператив щодо бухгалтерського обліку.

3. Розділ, присвячений Порядку організації бухгалтерського обліку. У цьому розділі прописано:

- особи, які відповідають за ведення бухгалтерського обліку в кооперативі;

- який структурний підрозділ кооперативу здійснює ведення бухгалтерського обліку, які положення регулюють діяльність цього структурного підрозділу та які посадові інструкції регулюють діяльність працівників, які здійснюють облік;

- застосування яких форм (уніфікованих чи ні) використовується для фіксації фактів господарської діяльності;

- посилення на відповідні додатки до облікової політики, які прописують план рахунків, який використовують, графіки документообігу, список відповідальних осіб та склад комісій з різних видів діяльності.

4. Розділ фінансового обліку включає:

- облік нефінансових активів (зокрема, присвоєння інвентарних номерів, методи нарахування амортизації, умови припинення амортизації, документи, які є підставою визначення строку корисного використання основних засобів та нематеріальних активів);

- визнання фінансових активів та зобов'язань;

- положення про умови та порядок складання та подання звітності підзвітними особами (зокрема, список підзвітних осіб, яким можуть бути виділені кошти, на підставі чого видаються кошти, які документи необхідні, терміни подання звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт від підзвітної особи);

- облік доходів і витрат.

5. Розділ Податковий облік. У цьому розділі міститься інформація про систему оподаткування в кооперативі, а також деталі ведення податкового обліку.

6. Розділ Управлінський облік. У ньому міститься інформація щодо методів управлінського обліку на підприємстві, способів калькулювання собівартості готової продукції та інших питань.

7. Розділ, присвячений Порядку та термінам проведення інвентаризації. У цьому розділі вказуються терміни проведення планових і позапланових інвентаризацій, а також умови для їх проведення та порядок оформлення результатів інвентаризації.

8. Розділ Про порядок та терміни подання фінансової та іншої звітності.

9. Розділ, в якому вказано про порядок організації та забезпечення внутрішнього фінансового контролю. У цьому розділі розглядаються мета та завдання внутрішнього контролю, а також порядок його проведення.

10. Розділ, який стосується зміни облікової політики.

11. Додатки, пов'язані з обліковою політикою.

Для обліку грошових коштів на рахунках у національній валюті використовується 311 рахунок, а для обліку готівки – 30. Надходження грошових коштів відображається за дебетом, списання – за кредитом.

Оскільки основним видом діяльності СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» є вирощування та продаж зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур, то підприємство використовує субрахунок 701 для узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції.

У бухгалтерському обліку СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» для визначення результатів діяльності використовуються рахунки 79 та 44.

Рахунок 79 призначений для обліку та узагальнення даних про фінансові результати діяльності підприємства. Упродовж звітного періоду на ньому обліковуються результати основної діяльності, фінансові операції та інші звичайні операції. На кінець звітного періоду він закривається (тому що на ньому не може бути залишків).

Чисельність працівників кооперативу СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» станом на 31 грудня 2023 року, згідно балансу, складає 32 особи. У кооперативі є такі групи персоналу (рис. 2.2).

СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» знаходиться на спрощеній системі оподаткування та є платником таких податків: єдиного податку 4 групи, податку на додану вартість (20%).



Рис. 2.2. Групи персоналу СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Джерело: складено автором за даними підприємства

Кооператив складає повну фінансову звітність за основними 4-ма формами (рис. 2.3).

Крім того, складає статистичну звітність за формою №50-сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (Додаток 3).

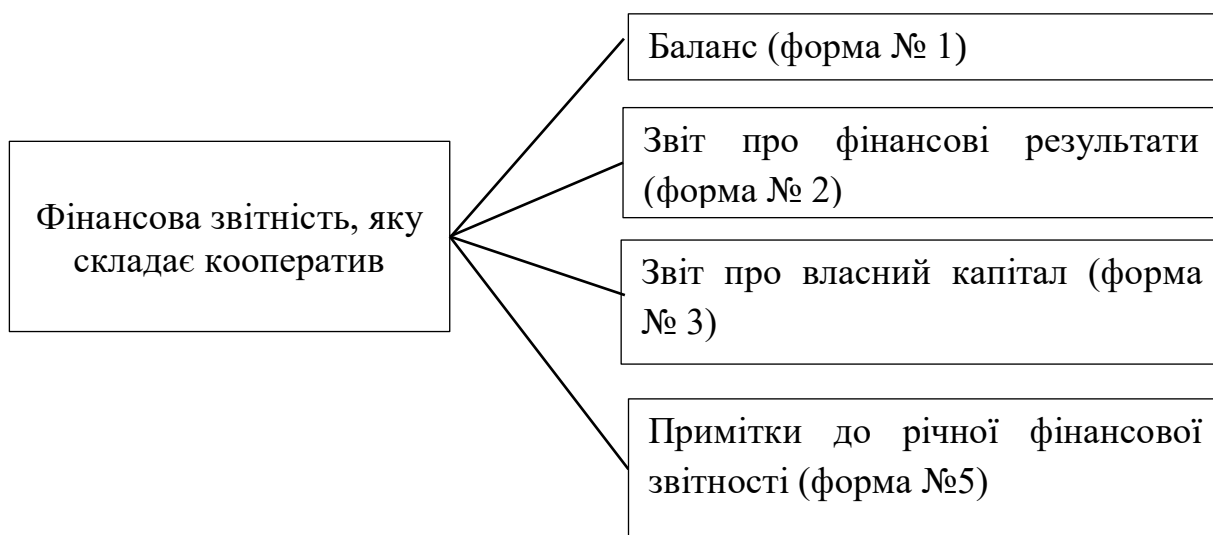


Рис 2.3 Фінансова звітність, яку складає кооператив

Джерело: складено автором за даними підприємства (Додатки Д, Е)

2.2. Аналітичний та синтетичний облік витрат кооперативу

У фінансовому обліку кооперативу використовують три синтетичні рахунки витрат: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати» та 27 «Сільськогосподарська продукція» [32]. Зокрема, зазначеними витратами можуть бути: вартість насіння, мінеральних добрив, хімічних препаратів, праці, амортизація обладнання, орендна плата, тощо.

Облік за аналітичним рахунком 23 включає: види виробництва, статті витрат і видів продукції або груп продукції, що виготовляється. Аналітичний облік за рахунком 27 проводиться за видами продукції.

Зазвичай до рахунку 23 відкривають субрахунки 231 «Рослинництво», 232 «Тваринництво», які є активними на початок року, а протягом року стають активно-пасивними. На початку року у дебеті рахунку 23 відображаються витрати минулого року під врожай поточного року (незавершене виробництво). Потім поточні витрати під врожай поточного року та майбутнього року (незавершене виробництво на кінець звітного року) накопичуються протягом року [33].

За дебетом рахунка 23 «Виробництво» у розрізі субрахунків за об'єктами обліку витрат відображають прямі матеріальні витрати, трудові й інші прямі витрати, а також виробничі накладні витрати та втрати від браку; за кредитом – надходження продукції, виконані роботи та послуги [32].

Як визначається у НП(С)БО 30 [18], оприбуткування сільськогосподарської продукції за кредитом субрахунку 231 протягом поточного періоду реєструється за плановою або виробничою собівартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Якщо аграрне підприємство оприбутковує продукцію за виробничою собівартістю, то планову собівартість редагують до фактичної до кінця року для того, щоб встановити калькуляційні різниці. Коли за кредитом 231 субрахунку списуються ці різниці, цей рахунок закривається, проте не закриваються аналітичні рахунки, на яких обліковують витрати під урожай майбутнього року.

На рахунку 23 обліковуються прямі витрати, на рахунку 91 – непрямі, які час від часу списуються на рахунок «Виробництво» і розподіляються між різними об'єктами обліку витрат.

Необхідно зазначити, що для обліку даних витрат використовується рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». Однак він не достатньо розкриває особливості загальновиробничих витрат сільськогосподарських підприємств. На нашу думку, всі загальновиробничі витрати доцільно розділяти на постійні та змінні та розподіляти відповідно на різні аналітичні рахунки:

- 91/1 – «Загальновиробничі витрати рослинництва»;
- 91/2 – «Транспортні витрати»;
- 91/3 – «Загальновиробничі витрати допоміжних виробництв»;
- 91/4 – «Витрати на управління виробництвом».

На підприємствах сільськогосподарської діяльності до складу загальновиробничих витрат включаються:

- витрати, які спрямовані на управління виробництвом;
- амортизація необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати, які виникають у процесі експлуатації, ремонтування та утримання, страхування, витрати на операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на вдосконалення технологій і організацій виробництва (сюди входить: оплата праці, включно із відрахуваннями на заходи соціального призначення, працівників, які зайняті вдосконаленням технологій і організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, тривалості та інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; оплата послуг сторонніх організацій тощо);

- витрати, які направлені на утримання загальних приміщень виробничого призначення (зокрема: опалення, освітлення, водовідведення, водопостачання та інше);

- витрати, які виникають під час обслуговування виробничого процесу (оплата праці та інші витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг тощо);

- витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону довкілля;

- інші витрати, такі як оплата простоїв, втрати від браку тощо;

- оренда землі та майна виробничого призначення [24].

На рахунок 91 відносять витрати на вирощування конкретні культури шляхом розподілу. Такий розподіл можливий лише наприкінці року, тому протягом року на рахунку 91 повинен бути залишок за дебетом рахунка, який не відповідає методології його обліку [24].

На рахунку 27 обліковується продукція:

- отримана від власних рослинницьких, тваринницьких і промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажів на сторону та для іншого невикористаного споживання;

- продукція, призначена для годівлі худоби або для виробництва кормів у кормоцехах;

- продукція, вирощена для годівлі худоби, а також побічні продукти та відходи, отримані після доведення товарної продукції та насіння до належних кондицій;

- насіння та посадковий матеріал, а також саджанці для закладання та відновлення власних насаджень.

Активний синтетичний рахунок 27 систематизує інформацію про присутність і переміщення продукції. Також за 27 рахунком ведеться аналітичний облік за видами продукції.

Таблиця 2.2 показує типову кореспонденцію рахунків з обліку витрат на виробництво та оприбуткування продукції в рослинництві.

Господарські операції з обліку витрат на виробництво та оприбуткування
продуктів рослинництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Під час виробництва продукції понесені матеріальні витрати	23/1	20, 22
2	Віднесено на собівартість продукції витрати бджільництва на запилення культур, а також витрати на вивезення гною в поле	23/1	23/2
3	Віднесено до витрат послуги допоміжних виробництв	23/1	23/3
4	Включення до складу виробничих витрат затрат на оплату праці працівників, які працюють у технологічному процесі виробництва	23/1	661
5	Здійснення відрахувань на соціальні заходи	23/1	651
6	Загальновиробничі витрати списані на витрати рослинництва	23/1	91/1
7	Оприбуткування з виробництва насіння та корми	208	23/1
8	Оприбуткування готової продукції за плановою собівартістю	271	23/1
9	Віднесено вартість зеленого корму, який згодували тваринам на випасі, які приносять вигоди кооперативу	23/2	23/1
10	Відображено калькуляційні різниці (різниці між плановою та фактичною собівартістю продукції) на продукти рослинництва на кінець року	208, 23/2, 271	23/1

Джерело: складено автором на підставі плану рахунків

Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат на виробництво та оприбуткування продукції тваринництва вказана в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Господарські операції обліку витрат на виробництво та оприбуткування продуктів
тваринництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Віднесення загальновиробничих витрат на витрати тваринництва	23/2	20, 22
2	Списані витрати на вивезення гною в поле	23/1	23/2
3	Оприбуткування приплоду і приросту живої маси	21	23/2
4	Оприбуткування продукції тваринництва	272	23/2
5	Наприкінці року здійснено коригування різниці між плановою та фактичною собівартістю продукції	21, 23/1, 272	23/2

Джерело: складено автором на підставі плану рахунків

У таблиці 2.4 наведена типова кореспонденція рахунків з обліку виходу продукції сільськогосподарського виробництва.

Таблиця 2.4

Господарські операції оприбуткування продуктів сільськогосподарського виробництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списана планова собівартість реалізованої продукції	901	27
2	Наприкінці року здійснено коригування різниці між плановою та фактичною собівартістю реалізованої продукції	901	27
3	Відображення відпускнуої вартості реалізованої продукції	361	701
4	Нарахування податку на додану вартість та акцизного збору	701	641
5	Наприкінці року списано собівартість реалізованої продукції на фінансові результати	791	901

Джерело: складено автором на підставі плану рахунків

Для сільськогосподарських підприємств НП(С)БО 30 «Біологічні активи» передбачає метод обліку відповідних витрат, який допускає облік перехідних витрат як поточних біологічних активів. Поточні біологічні активи рослинництва і тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, мають бути оприбутковані за дебетом субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» та 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю». Дебет закривається шляхом списання поточних біологічних активів на витрати виробництва звітного (калькуляційного) періоду.

З іншого боку, національні стандарти дозволяють обліковувати поточні біологічні активи зернового господарства, для яких неможливо достовірно визначити справедливу вартість на дату балансу, за первісною (історичною) вартістю за допомогою норм НП(С)БО 9 «Запаси» до настання періоду, протягом якого стає можливим визначити справедливу вартість цих поточних біологічних активів.

Аналітичний облік є важливим для правильної організації системи управління. Для його створення необхідно враховувати різноманітність видів і статево-вікові групи тварин, види культур (табл. 2.5) [34].

Таблиця 2.5

Аналітичний облік поточних біологічних активів для сільськогосподарських підприємств

Класифікаційна ознака	Назва синтетичного рахунку	Назва аналітичного рахунку
1	2	3
1. Галузь тваринництва	212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»	212/1, 213/1 «Скотарство» 212/2, 213/2 «Вівчарство»
2. Галузь рослинництва	211 Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	211/1 «Хлібні зернові культури» 211/2 «Зернобобові» 211/3 «Баштанні» 211/4 «Овочеві»
3. Статево-вікова група	212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»	212/11, 213/11 «Телята до року»
4. Вид культур	211 Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	211/11 «Пшениця» 211/12 «Ячмінь» 211/13 «Кукурудза» 211/14 «Соя»

Джерело: розроблено на підставі [35]

Аналітичний облік витрат кооперативу ведеться записами за джерелами надходження та вибуття у Відомості №8.2 с.-г. та в Журналі-ордері №8 с.-г., а записи згідно до виду культур відображають у Відомості 8.1 с.-г.

Слід звернути увагу, що аналітичний облік витрат рослинництва ведеться в залежності від видів виробництв, від виду або групи продукції, яку виробляють і статтями витрат в Звіті про витрати та вихід продукції основного виробництва №5.5 с.-г., показники якого переносяться у Зведену відомість №5.10 с.-г. до Журналу-ордеру №5 В с.-г.

2.3. Організація внутрішнього контролю за формуванням витрат на СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Для сучасних умов господарювання необхідне досягнення високих показників діяльності. Підвищення ефективності використання ресурсів, збереження та нарощування майна кооперативу відбувається за допомогою належно організованого управлінського механізму, але невід'ємною частиною є система контролю. Тим не менш, на даний момент на рівні держави питання організації внутрішнього контролю у кооперативах не врегульовані, отже це питання належить до сфери діяльності власників кооперативу і керівництва [36, с. 37].

Найважливішою умовою для збереження власності кооперативу є контроль за витратами. В даних бухгалтерського обліку кооперативу повинна міститися інформація, завдяки якій знаходяться резерви зниження собівартості продукції, для доцільного використання матеріалів та їх збереження [37, с. 914].

Основоположними принципами контролю є принципи ефективності та об'єктивності. Сутність принципу ефективності полягає в тому, що отримані в ході здійснення процедур результати повинні бути більшими, ніж витрати на організацію контролю. Принцип об'єктивності має на меті неупереджене виявлення порушень у фінансово-господарській діяльності кооперативу, не залежно від того, кому може бути вигідна інформація, яка була виявлена під час перевірки. Завдяки надійній системі внутрішнього контролю можливо реалізувати поставлені цілі з досягненням основних економічних показників діяльності кооперативу та затвердження управлінських цілей, які будуть ефективними.

Побудова системи внутрішнього контролю складається з [38, с. 491]:

1) розподілу обов'язків. Для захисту від зловживання та розкрадання необхідно розподіляти обов'язки зі зберігання матеріальних цінностей, здійснення

операцій та обліку. Також, якщо кожен відділ буде вести облік своєї діяльності повністю, є ризик надання помилкових даних із метою покращити показники.

2) ефективні процедури санкціонування операцій. Для ведення операцій необхідно, щоб була наявність рішення відповідної особи та були виконані всі формальності.

3) своєчасно виконане відповідне документування операцій. За наявності великого проміжку між здійсненням операцій і її обліком є вірогідність створення помилки.

4) належний контроль за майном і документацією. Інакше кажучи, використання технічних засобів та процедур, які не допускають вилучення, неправомірної зміни або втрати облікової документації.

5) здійснення вільних перевірок. Для належного контролю є потреба у вивченні та зрозумілості кожного з елементів системи внутрішнього контролю. Особливу увагу слід приділити двом аспектам: методам і процедурам, які передбачені у кооперативі та чи є застосування їх на практиці.

Якщо мова заходить про контроль обліку витрат у виробництві продукції сільського господарства, важливо враховувати особливості галузі, оскільки вони впливають на процес прийняття рішень в управлінні. Наступні характеристики діяльності є найважливішими [39, с. 157]:

- поділ на головні (рослинництво, тваринництво), допоміжні (вантажний автотранспорт, жива тяглова сила, ремонтно-механічні майстерні, машинно-тракторний парк, тепло-, електро-, водопостачання) та підсобні (обслуговуючі та промислові виробництва) галузі;

- нерівномірність витрат протягом виробничого циклу;

- існування великої частки комплексних статей витрат, які прийнято вважати непрямими витратами і мають розподілятися згідно обраної бази. Загальновиробничі витрати в аграрних підприємствах не поділяються на змінні та постійні;

- списання впродовж року продукції рослинництва за плановою собівартістю, яку доводять до рівня фактичної наприкінці року;

- змога отримати інформацію про фактичну собівартість продукції лише раз наприкінці року, коли витрати, понесені протягом виробничого періоду, будуть зібрані та розподілені між усіма видами продукції, яка вироблялася;

- вживання у процесах виробництва продукції власного виробництва та надання допоміжних послуг один одному, які потребують дотримання певної послідовності при розрахунку фактичної собівартості продукції, робіт чи послуг і закриття рахунків.

Розробка ефективної методики внутрішнього контролю витрат передбачає визначення об'єкта, суб'єкта та основних завдань контролю.

Об'єктом внутрішнього контролю витрат може бути доречність їх здійснення, документування та облік витрат.

Відповідно, для СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» об'єктами контролю є: господарські операції, що призводять до витрат; самі витрати та процеси з витратами, їх обсяг, правильне планування та повнота і своєчасне відображення, а також доцільність, ефективність та законність витрат; документація.

Суб'єктами є управлінський персонал (керівник, аналітик, фінансист, головний бухгалтер) чи особи, у яких є доручення про здійснення контролю від імені управлінського персоналу.

Важливим моментом є те, що у споживачів фінансової звітності кооперативу і оцінювачів його діяльності різна мета, завдання контролю та цілі. Суб'єкти контролю було би доцільно розділити, так, як це вказано на рис. 2. 4.

У будь-якому кооперативі існує контроль, але він відрізняється методами та структурою. За внутрішньогосподарський контроль відповідає керівник СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» (за чинним законодавством). Систематичний поточний контроль за діяльністю підрозділів кооперативу здійснюють працівники, зайняті управлінням на підставі затвердженого плану. Згідно з результатами контрольних перевірок керівництво кооперативу приймає рішення про усунення причин, які здійснюють негативний вплив на діяльність кооперативу.

У СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» не створено відокремленого підрозділу внутрішнього контролю, але є економіст-ревізор, та мають місце перевірки з боку керівництва.

У кооперативі є налагоджена система внутрішнього контролю. Головний бухгалтер разом із економістом-ревізором проводять планові та позапланові інвентаризації, перевірки, здійснюють внутрішній контроль.

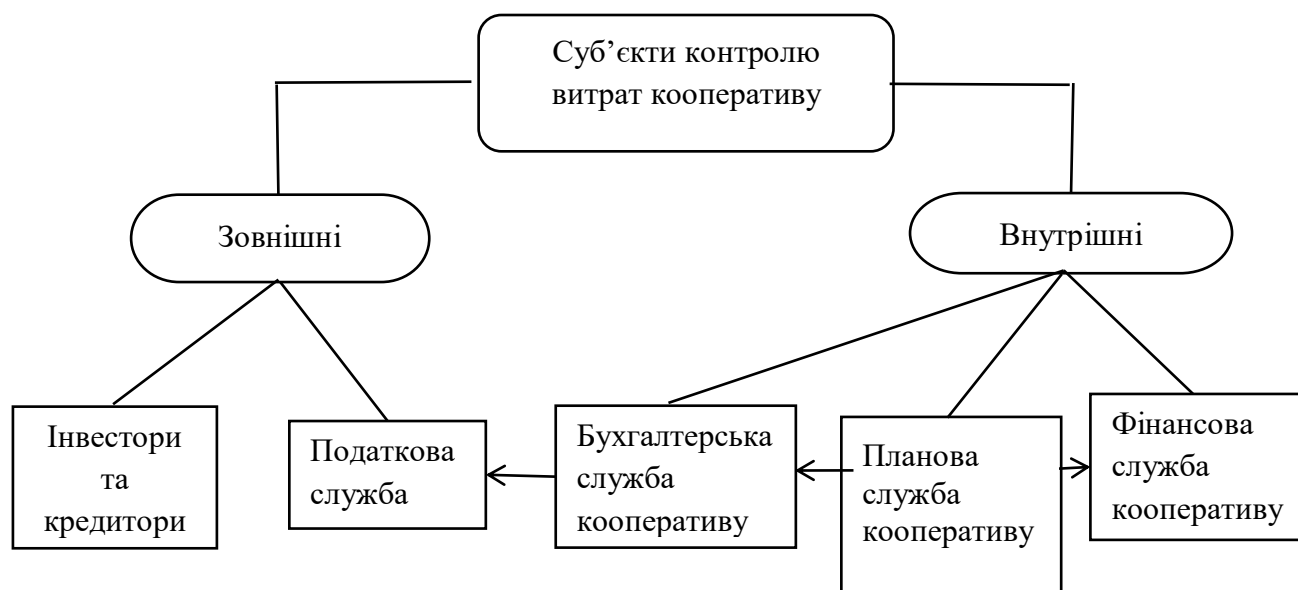


Рис 2.4. Суб'єкти контролю витрат кооперативу

Джерело: складено автором на підставі [40]

Контроль за витратами на виробництво продукції (робіт, послуг) у СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» спрямований на застосування методів контролю, які забезпечують надійне попередження і своєчасне виявлення господарських порушень, які пов'язані з використанням мінеральних добрив, нафтопродуктів, насіння та посадкового матеріалу, електроенергії та послуг і робіт, які були виконанні сторонніми організаціями.

Внутрішній контроль витрат у кооперативі проводиться в декілька етапів.

На першому етапі контролю витрат прийнято формувати завдання та цілі для перевірки, обрати методи та прийоми контролю, розробляти програми, а також визначати терміни проведення перевірки.

На другій стадії перевірки відбувається виявлення рівню витрат за яким проявляються причини зміни собівартості, допущення перевитрат та відхилень і отримання економії засобів, на підставі первинних документів та поточних облікових засобів. Для нагляду за виконанням встановлених норм необхідно проводити систематичний контроль за діяльністю кооперативу.

На третьому етапі здійснюється перевірка, чи відповідають дані первинного, поточного та підсумкового обліку. Під час перевірки бухгалтерського обліку з приводу предмету повноти і достовірності відображеної інформації про матеріальні витрати в обліковій системі кооперативу відбувається ряд контрольних процедур.

На четвертому етапі контролю витрат є необхідність гарантувати виконання положень Наказу про облікову політику, завдяки якому відбувається врахування порядку розподілу накладних витрат, поглиблення аналітики завдяки відкриттю рахунків 3 та 4 порядків, обґрунтування методів списання виробничих запасів та розроблення форм внутрішньогосподарської звітності.

На п'ятій стадії відбувається систематизація та аналіз виявлених порушень за результатами проведеного контролю. Завдяки результатам перевірки системи бухгалтерського обліку витрат робиться висновок, в якому описуються виявлені відхилення та встановлені порушення та надаються рекомендації для покращення обліку витрат і вдосконалення внутрішнього контролю за ними.

Після проведення дослідження формується організаційно-методична модель внутрішнього контролю витрат, що складається з чотирьох блоків: об'єктів контролю, інформаційних джерел, методичних прийомів та методів (способів) узагальнення результатів (табл. 2.7).

Модель внутрішньогосподарського контролю витрат

№	Елемент моделі	Характеристика
1	Об'єкт контролю	- дотримування діючого законодавства при відображенні витрат кооперативу; - правильне оформлення документів при формуванні витрат кооперативу; - дотримування нормативів, бюджетних показників та норм при відображенні витрат кооперативу; - раціонально обрані методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції; - підбір правильної методики при формуванні витрат кооперативу у системі бухгалтерського обліку; - достовірне відображення витрат у звітності, яке подається кооперативом.
2	Інформаційні джерела	- нормативно-правові акти, які можуть врегулювати методику і організацію відображення витрат кооперативу; - облікова політика кооперативу; - первинні документи, які відображають витрати згідно з галузевою спрямованістю діяльності кооперативу; - облікові регістри відносно вибраної форми бухгалтерського обліку; - кошториси, бюджети, внутрішня звітність кооперативу та звіти про їх виконання; - податкова, фінансова та статистична звітність кооперативу; - документи, які узагальнюють результати попереднього внутрішнього контролю.
3	Методичні прийоми	Логічна, формальна, взаємна, нормативно-правова, експертна, арифметична, зустрічна перевірки.
4	Методи узагальнення результатів	- таблиці, в яких виявлені недоліки і порушення та накопичувальні відомості, інші робочі документи внутрішнього контролю; - рекомендації та пропозиції з приводу усунення знайдених порушень та недоліків; - довідки, акти та інші документи, що узагальнюють внутрішній контроль.

Джерело: складено автором на підставі [41]

Для покращення внутрішнього контролю кооперативу необхідне вивчення та вдосконалення різних напрямів, з урахуванням теперішніх умов господарювання, вимог користувачів звітності та норм чинного законодавства, з появою нових об'єктів обліку і контролю, з розвиненням управлінського обліку та використанням нових технологій.

Висновки до розділу 2

За результатами наданої характеристики СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ», розкриття особливостей обліку та контролю витрат можна зробити такі висновки.

СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» займається вирощуванням та продажом сільськогосподарських культур.

Загальне і поточне управління діяльністю кооперативу здійснює керівник.

На підприємстві бухгалтерський облік здійснюється під керівництвом головного бухгалтера, якому підпорядковується економіст-ревізор.

Плануванням та організацією всього технологічного процесу на виробництві займається головний агроном. Основним завданням завідувача складом є управління діяльністю складського господарства і забезпечення схоронності товарно-матеріальних цінностей. Головний інженер управляє процесом упровадження складної механізації, електрифікації, автоматизації та передових методів організації сільськогосподарського виробництва з метою прискорення виробництва та продуктивності праці.

Для обліку витрат СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» використовує 21, 23, 27 та 91 рахунки.

У СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» не створено відокремленого підрозділу внутрішнього контролю, але є економіст-ревізор. У кооперативі є налагоджена система проведення внутрішнього контролю. Головний бухгалтер разом із економістом-ревізором здійснюють планові та позапланові інвентаризації, перевірки, проводять внутрішній контроль.

Контроль за витратами на виробництво продукції (робіт, послуг) у СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» спрямований на забезпечення надійного попередження і своєчасного виявлення господарських порушень, які пов'язані з використанням мінеральних добрив, нафтопродуктів, насіння та посадкового матеріалу, електроенергії та послуг і робіт, які були виконані сторонніми організаціями.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

3.1. Аналіз основних показників діяльності кооперативу

Звітність, яка складається з правдивої та своєчасної інформації, дає компанії можливість провести ґрунтовний фінансовий аналіз і визначити наявні резерви. Прогнозування та визначення стратегічних тенденцій майбутнього розвитку компанії можна зробити, обробляючи та аналізуючи бухгалтерські дані фінансово-господарської діяльності [42].

Аналіз – це система методів дослідження показників діяльності підприємства або окремої його частини, щоб отримати інформацію про стан господарської діяльності підприємства та допомогти керівництву приймати рішення щодо його покращення.

Діяльність кожного підприємства веде до отримання певного результату:

- позитивного (прибуток);
- негативного (збиток).

Для кращого управління сільськогосподарським кооперативом проводиться аналіз з метою виявлення резервів, виявлення раціональності використання виробничого потенціалу, оцінки конкурентоспроможності, фінансового стану, для прогнозування результатів господарської діяльності.

Проведемо аналіз результатів діяльності СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ». Для аналізу використаємо дані ф. № 1 «Баланс» та ф. № 2 «Звіт про фінансові результати».

Аналіз основних показників діяльності СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» здійснюється за такими напрямками:

- показники діяльності;
- формування фінансових результатів та кількісний рівень фінансових результатів;
- динаміка отриманого прибутку;
- рентабельність.

На першому етапі проведемо аналіз основних показників діяльності підприємства (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Показники діяльності СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. до 2021 р.		2023 р. до 2022 р.	
				Δ	Тр, %	Δ	Тр, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	15926	22713	17908	1982	112,5	-4805	78,8
2. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн	13277	16823	15135	1858	114	-1688	90
3. Прибуток від реалізації продукції, тис. грн	2649	5890	2773	124	104,7	-3117	47,1
4. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	14950	14465	13988	-962	93,6	-477	96,7
5. Середньооблікова чисельність працівників, чол.	34	32	32	-2	94,1	-	100
6. Фонд оплати праці, тис. грн	2498	3130	3384	886	135,5	254	108,1
7. Матеріальні витрати, тис. грн	6815	7715	12883	6068	189	5168	167
8. Продуктивність праці 1 працівника, тис. грн	468,4	709,8	559,6	91,2	119,5	-150,2	78,8
9. Середньомісячна заробітна плата 1 працівника, грн	6122,5	8151,0	8812,5	2690,0	143,9	661,5	108,1
10. Віддача основних засобів, грн/грн	0,7	1,6	1,3	0,6	182,8	-0,3	81,5
11. Озброєність працівників основними засобами, тис. грн. / чол.	668,7	452,0	437,1	-231,6	65,4	-14,9	96,7
12. Матеріаломісткість продукції, грн/грн	0,4	0,3	0,7	0,3	168,1	0,4	211,8
13. Рентабельність реалізованої продукції, %	20,0	35,0	18,3	-1,7	91,5	-16,7	52,3
14. Чиста рентабельність продажу, %	16,6	25,9	15,5	-1,1	93,4	-10,4	59,8

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2023 році чистий дохід підприємства склав 17908 тис. грн. Якщо порівнювати 2023 рік з 2021 роком, то чистий дохід збільшився на 1982 тис. грн, а порівнюючи 2023 рік з 2022 роком, він зменшився на 4805 тис. грн.

За аналізований період відбулося скорочення чисельності працівників на 2 особи. У результаті збільшення середньомісячної заробітної плати на 2690 грн у 2023 році порівняно з 2021 роком, а у 2023 році порівняно з 2022 роком на 661,5 грн, відбулося збільшення фонду оплати праці на 886 тис. грн та 254 тис. грн відповідно і він склав 3384 тис. грн у 2023 році. Негативні зміни відобразилися на продуктивності праці 1 працівника у 2023 році порівняно з 2022 роком, так у 2022 році вона складала 709,78 тис. грн, а у 2023 році продуктивність складала 559,63 тис. грн. У той же час у порівнянні з 2021 році вона збільшилась на 91,21 тис. грн.

Матеріальні витрати у 2023 році склали 12883 тис. грн, що означає збільшення на 6068 тис. грн, якщо порівнювати з 2021 роком, і на 5168 тис. грн, якщо порівнювати з 2022 роком. Те ж саме відбулося з матеріаломісткістю, так у 2023 році порівнюючи з 2021 роком вона зросла на 0,29 грн, а порівнюючи з 2022 роком на 0,38 грн, таким чином матеріаломісткість у 2023 році склала 0,72 грн.

Менеджменту кооперативу рекомендовано: оптимізувати процес виробництва, щоб зменшити витрати та підвищити продуктивність, залучати нових партнерів, розширювати мережі продажів і дистрибуції продукції. Підприємства громадського харчування, супермаркети та інші магазини продуктів харчування можуть бути хорошим місцем для спроб знайти стабільних клієнтів.

Проаналізуємо основні елементи формування фінансових результатів кооперативу (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз основних елементів формування фінансових результатів кооперативу

Показники	Сума, тис. грн.		Відхилення	
	2022 р.	2023 р.	тис. грн	%
1	2	3	4	5
1. Чистий дохід	22713	17908	-4805	-21,16
2. Собівартість реалізованої продукції	14789	12609	-2180	-14,74
3. Валовий прибуток	7924	5299	-2625	-33,13
4. Адміністративні витрати	2034	2526	492	24,19

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
5. Витрати на збут	-	-	-	-
6. Прибуток від основної операційної діяльності	5564	2397	-3167	-56,92
7. Операційні доходи	-	-	-	-
8. Операційні витрати	326	376	50	15,34
9. Прибуток від операційної діяльності	5564	2397	-3167	-56,92
10. Фінансово-інвестиційні та інші доходи	-	-	-	-
11. Фінансово-інвестиційні та інші витрати	-	-	-	-
12. Прибуток від звичайної діяльності	5564	2397	-3167	-56,92
13. Чистий прибуток	5564	2397	-3167	-56,92

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2022 році кооператив отримав 7924 тис. грн валового прибутку, а у 2023 році він зменшився на 2625 тис. грн або на 33,13%. Від реалізації продукції у 2022 році кооператив отримав прибуток у сумі 5890 тис. грн, а у 2023 році – 2723 тис. грн. Таким чином фінансовий результат від основної операційної діяльності у 2023 році порівняно з 2022 зменшився на 3117 тис. грн або 52,92%. Прибуток від операційної діяльності також зменшився у 2023 році порівняно з 2022, так у 2022 році він склав 5564 тис. грн, а за рік зменшився на 3167 тис. грн або 56,92% і у 2023 році склав 2397 тис. грн. Через відсутність фінансової, інвестиційної та іншої діяльності прибуток від звичайної діяльності дорівнює прибутку від основної операційної діяльності, так само і чистий прибуток, оскільки кооператив сплачує не податок з прибутку, а податок з доходу.

Проведемо аналіз динаміки отриманого фінансового результату підприємства за даними, наведеними в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Аналіз динаміки отриманого прибутку кооперативу

Показники	2022 р.	2023 р.	Відхилення	
			тис. грн.	%
1	2	3	4	5
1. Прибуток від основної операційної діяльності	5890	2773	-3117	-52,92

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5
2. Результат від інших операцій, які пов'язані з операційною діяльністю:	326	376	50	15,34
2.1. Інші операційні доходи	-	-	-	-
2.2. Інші операційні витрати	326	376	50	15,34
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	5564	2397	-3167	-56,92
4. Результат від фінансової та інвестиційної діяльності:	-	-	-	-
4.1. Фінансово-інвестиційні та інші доходи	-	-	-	-
4.1. Фінансово-інвестиційні та інші витрати	-	-	-	-
5. Фінансовий результат до оподаткування	5564	2397	-3167	-56,92
6. Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	-	-	-
7. Чистий фінансовий результат	5564	2397	-3167	-56,92

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2023 році порівняно з 2022 роком загальна сума отриманого прибутку зменшилась на 3167 тис. грн або на 56,92%. Таке зменшення було забезпечене скороченням прибутку від інших операцій, які пов'язані з операційною діяльністю на 50 тис. грн або на 15,34%. Так, інших операційних доходів не було ні в 2022 році, ні в 2023 році, а інші операційні витрати збільшилися на 50 тис. грн. або на 15,34%.

Також варто відзначити, що загальна сума отриманого прибутку зменшилась за рахунок скорочення прибутку від операційної діяльності на 3167 тис. грн або на 56,92%.

На рис. 3.1. представлена динаміка отриманого прибутку.

Як видно з рис. 3.1 протягом 2022-2023 рр. відбулись значні зміни по кожному виду діяльності, а саме: зменшення показників прибутку. Слід особливо відмітити, що майже навіпіл зменшилися такі показники, як фінансовий результат від операційної діяльності, результат до оподаткування і чистий фінансовий результат.

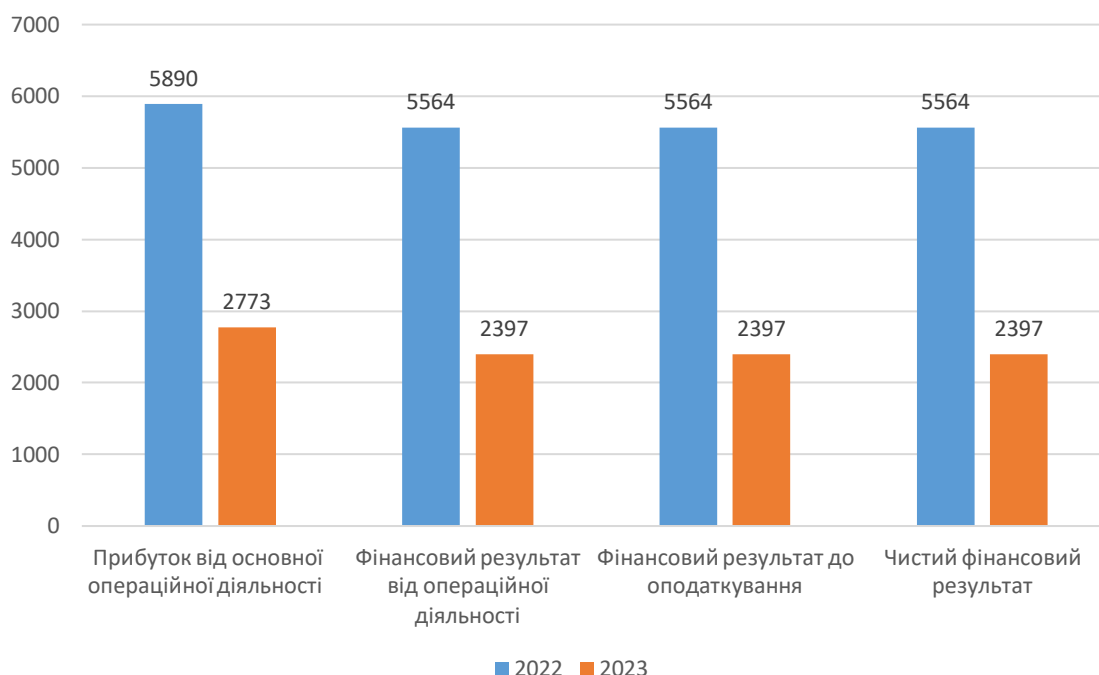


Рис. 3.1. Динаміка показників отриманого прибутку кооперативу, тис. грн

Джерело: побудовано на підставі даних таблиці 3.3

Проведемо аналіз показників оцінки кількісного рівня фінансових результатів (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Аналіз кількісного рівня фінансових результатів СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Показники	Сума, тис. грн.		Відхилення (+, -)
	2022 р.	2023 р.	
1	2	3	4
1. Чистий дохід, тис. грн.	22713	17908	-4805,00
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	14789	12609	-2180,00
3. Маржинальний дохід	7924	5299	-2625,00
4. Частка маржинального доходу у виручці від реалізації	0,35	0,30	-0,05
5. Постійні та умовно-постійні витрати	2034	2526	492,00
6. «Критична точка» обсяг продажу	5830,17	8536,63	2706,46
7. Запас фінансової міцності	16882,83	9371,37	-7511,46
8. Запас фінансової міцності у % до чистого доходу	74,33	52,33	-22,00
9. Прибуток (збиток) від основної операційної діяльності	5890	2773	-3117,00
10. Прибуток від основної операційної діяльності у % до запасу фінансової міцності	0,35	0,30	-0,05

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2023 році маржинальний дохід кооперативу складав 5299 тис. грн і порівняно з 2022 році він зменшився на 2180 тис. грн. Це відбулося в результаті того, що чистий дохід зменшився значно більшою мірою, ніж собівартість реалізованої продукції. Маржинальний дохід у сумі чистого доходу у 2022 році склав 35%, а у 2023 році – 30%, відбулося зменшення частки маржинального доходу на 0,5 в.п. Для того щоб покрити всі свої витрати у 2022 році кооператив повинен був реалізувати продукції на суму не менше ніж 5830,17 тис. грн, а у 2023 році – 8536,63 тис. грн, тобто критична точка обсягу продажу за рік збільшилася на 2706,46 тис. грн.

У результаті перевищення отриманого чистого доходу над критичною точкою обсягу продажу у 2022 році запас фінансової міцності склав 16882,83 тис. грн, а у 2023 році – 9371,37 тис. грн, тобто запас фінансової міцності зменшився на 7511,46 тис. грн. Таке зменшення запасу фінансової міцності було обумовлене зменшенням чистого доходу, яке випереджало зменшення критичної точки. Запас фінансової міцності підприємства у відсотках до критичної точки обсягу у 2022 році склав 74,33%, а у 2023 році – 52,33%, тобто зменшився на 22,00 в.п. У 2022 році 35% запасу фінансової стійкості складав прибуток від основної операційної діяльності, а у 2023 р – 30%.

При визначенні основних показників підприємства та при поточному плануванні важливими показниками є показники рентабельності.

Рентабельність характеризує ефективність результатів господарювання, оскільки її величина показує співвідношення ефекту з вкладеним капіталом або спожитими ресурсами [43].

Розрахунок показників рентабельності наведено в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Аналіз показників рентабельності кооперативу

Показники	2022 р.	2023 р.	Відхилення (+, -)
1	2	3	4
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн	22713	17908	-4805

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4
2. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн	16823	15135	-1688
3. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	14465	13988	-477
4. Прибуток від основної операційної діяльності, тис. грн	5890	2773	-3117
5. Чистий прибуток, тис. грн	5564	2397	-3167
6. Рентабельність реалізованої продукції, %	35,0	7,2	-27,8
7. Чиста рентабельність продажу, %	25,9	15,5	-10,4
8. Рентабельність основних засобів, %	38,5	17,1	-21,4

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2023 році на одну гривню витрат на виробництво і реалізацію продукції було отримано в середньому 7,2 коп. прибутку від реалізації, тобто рентабельність реалізованої продукції склала 7,2%, а у 2022 році рентабельність реалізованої продукції складала 35,0%, що на 27,8 в. п. більше, ніж у 2023 році. У 2023 році на одну гривню чистого доходу від реалізації продукції було отримано в середньому 15,5 коп. чистого прибутку, тобто чиста рентабельність продажу склала 15,5%, що означає зменшення на 10,4 в.п. порівняно з 2022 роком, тобто рентабельність продажу у 2022 році складала 25,9%. У 2023 році на одну гривню залучених у виробничий процес основних засобів було отримано в середньому 17,1 коп. чистого прибутку, тобто рентабельність основних засобів склала 17,1%, а у 2022 році 38,5%, що на 21,4 в.п. більше.

3.2. Аналіз витрат СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Аналіз витрат кооперативу є важливою частиною системи управління витрат для забезпечення правильної організації обліку на кооперативі та прийняття ефективних управлінських рішень у майбутньому [44].

Аналіз витрат сільськогосподарських кооперативів є найбільш інформативним для оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності та розроблення планів майбутнього розвитку, оскільки він дає змогу знайти способи

зниження собівартості продукції, що призводить до підвищення рентабельності кооперативу.

Аналіз витрат кооперативу буде здійснений за такими напрямками:

- структура витрат звичайної діяльності;
- операційні витрати, операційні витрати на 1 грн реалізованої продукції;
- використання матеріалів та коштів на оплату праці.

Проаналізуємо структуру витрат СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Аналіз структури витрат звичайної діяльності СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Показники	Сума, тис. грн.		Структура витрат, %		Відхилення	
	2022 р.	2023 р.	2022 р.	2023 р.	тис. грн.	структури, в. п.
1	2	3	4	5	6	7
1. Собівартість реалізованої продукції	14789	12609	86,24	81,29	-2180	-4,95
2. Адміністративні витрати	2034	2526	11,86	16,29	492	4,42
3. Витрати на збут	-	-	-	-	-	-
4. Інші операційні витрати	326	376	1,90	2,42	50	0,52
5. Фінансові витрати	-	-	-	-	-	-
6. Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-
7. Інші витрати	-	-	-	-	-	-
Усього витрати звичайної діяльності	17149	15511	100,00	100,00	-1638	х

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2022 році витрати звичайної діяльності кооперативу в цілому склали 17149 тис. грн, а у 2023 році вони зменшились на 1638 тис. грн. Це зменшення витрат було обумовлено в першу чергу зменшенням собівартості, а саме на 2180 тис. грн, її питома вага у загальній сумі витрат зменшилась з 86,24% до 81,29%. Разом з цим за рік відбулося збільшення адміністративних витрат на 492 тис. грн, так у 2023 році вони склали 2526 тис. грн, а в структурі вони збільшилися на 4,42 в.п. і у 2023 році склали 16,29%. Також зросли інші операційні витрати на 50 тис. грн, які в 2022 році складали 1,90% у структурі витрат, а в 2023 їх частка досягла 2,42%, тобто збільшилися на 0,52 в.п.

Кооперативу рекомендовано провести заходи щодо оптимізації витрат підприємства: шукати шляхи зменшення собівартості продукції; покращувати організацію праці на всіх рівнях, більш ефективно використовувати робочий час; використовувати високоврожайні сорти та гібриди культур, раціональну хімізацію; використовувати ресурсо- та енергоощадні технології; оптимізувати концентрацію та спеціалізацію коопертиву; упроваджувати наукову організацію праці та належне матеріальне стимулювання [44].

Структуру витрат кооперативу у 2022-2023 рр. наведено на рис. 3.2 та 3.3. На рисунках видно, що значних змін у структурі витрат кооперативу не відбулося.

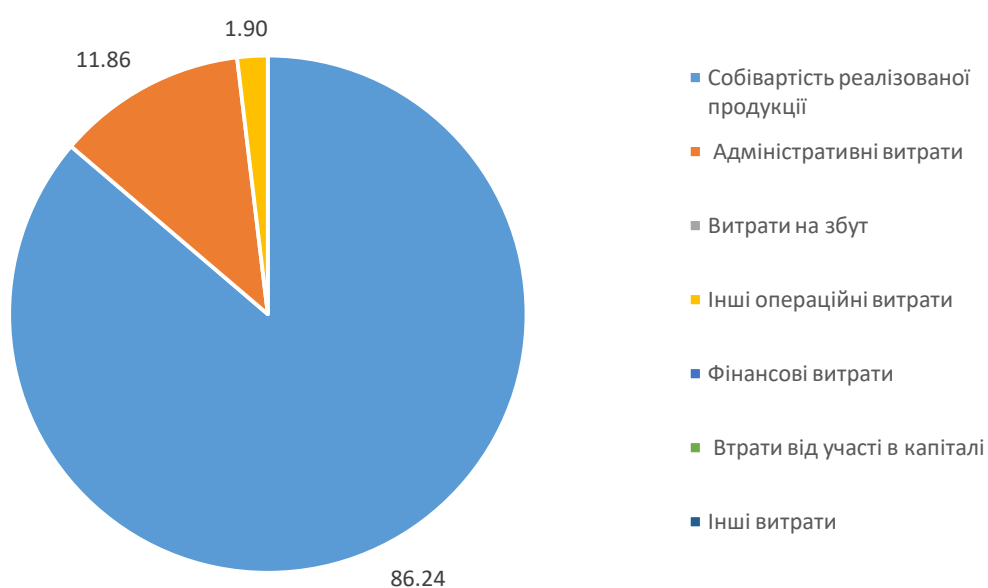


Рис. 3.2. Структура витрат кооперативу у 2022 році, %

Джерело: побудовано на підставі даних таблиці 3.6

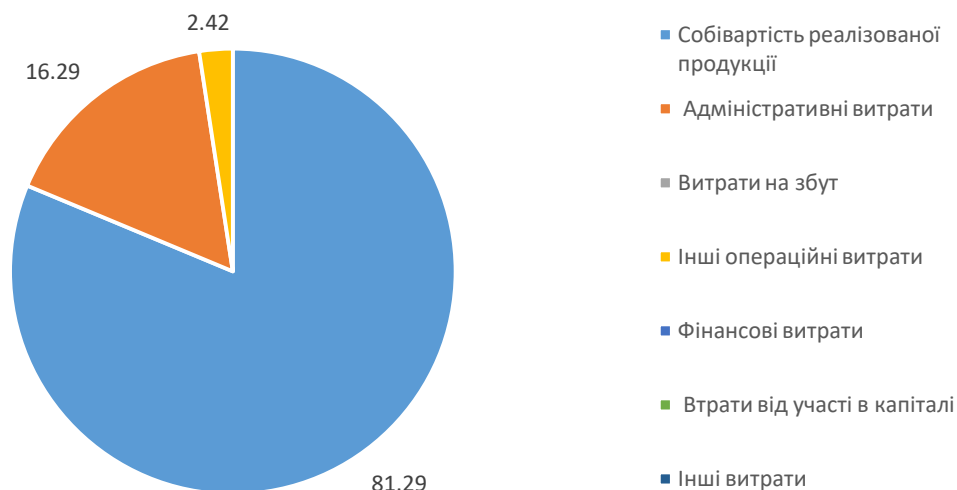


Рис. 3.3. Структура витрат кооперативу у 2023 році, %

Джерело: побудовано на підставі даних таблиці 3.6

Як видно, структура витрат змінилася не суттєво, а саме: збільшилася питома вага адміністративних витрат та інших операційних витрат. Разом з цим відбулося зменшення питомої ваги собівартості реалізованої продукції.

Проведемо аналіз операційних витрат на виробництво і реалізацію продукції за економічними елементами (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Аналіз операційних витрат на виробництво продукції
за економічними елементами витрат СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Елементи витрат	2022 р.		2023 р.		В і д х и л е н н я		
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	%	питома вага, в. п.
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Матеріальні витрати	7715	44,13	12883	61,36	5168	66,99	-17,23
2. Витрати на оплату праці	3130	17,90	3384	16,12	254	8,12	-1,79
3. Відрахування на соціальні заходи	689	3,94	744	3,54	55	7,98	-0,40
4. Амортизація	1293	7,40	1225	5,83	-68	-5,26	-1,56
5. Інші операційні витрати	4656	26,63	2760	13,15	-1896	-40,72	-13,49
Усього	17483	100,00	20996	100,00	3513	20,09	x

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

В кооперативі за 2023 рік відбулося збільшення операційних витрат на 3513 тис. грн або на 20,09%. Таке зростання витрат було обумовлено в першу чергу збільшенням матеріальних витрат на 5168 тис. грн або на 66,99%, а в структурі вони зменшилися на 17,23 в.п і в 2023 році склали 61,36% загальної суми операційних витрат. Також відбулося збільшення витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи. У той же час відбулося зменшення на 1896 тис. грн інших операційних витрат, які в 2023 році склали 4656 тис. грн., також вони зменшилися і в структурі: у 2022 році вони складали 26,63%, а за рік зменшилися на 13,49 в. п. і склали 13,15%.

Кооперативу рекомендовано знизити матеріалоємність і трудомісткість продукції, оптимізувати заробітну плату працівників, удосконалити управління виробництвом і зменшити витрати на нього, поліпшити матеріально-технічне постачання, скоротити транспортні витрати та інші фактори, що підвищують рівень витрат виробництва; упроваджувати науково обґрунтовані сівозміни, прогресивні системи землеробства.

На рис. 3.4 та 3.5 представлено структуру операційних витрат на виробництво продукції у 2022-2023 рр.

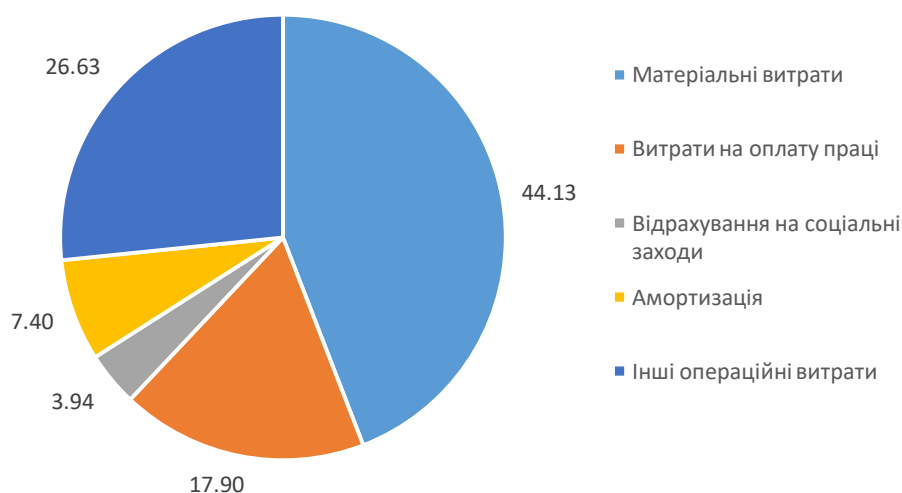


Рис. 3.4. Структура операційних витрат на виробництво продукції
за економічними елементами у 2022 році, %

Джерело: побудовано на підставі даних таблиці 3.7

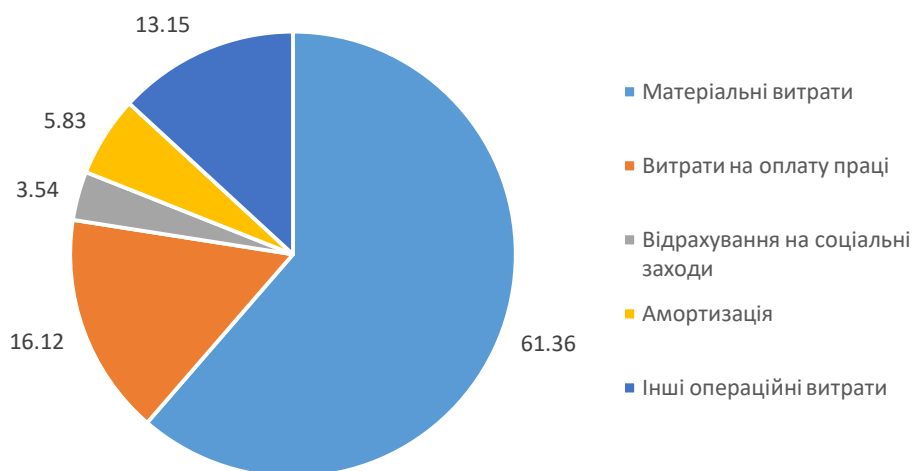


Рис. 3.5. Структура операційних витрат на виробництво продукції за економічними елементами у 2023 році, %

Джерело: побудовано на підставі даних таблиці 3.7

З рис. 3.4 та 3.5 видно, що структура операційних витрат за економічними елементами за рік значно змінилася. Питома вага матеріальних витрат збільшилася, а питома вага інших елементів навпаки зменшилася.

Проведемо розрахунок операційних витрат на 1 гривню реалізованої продукції у табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Аналіз операційних витрат на 1 гривню реалізованої продукції СВК
«ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Показники	2022 р.	2023 р.	Відхилення, %
1	2	3	4
1. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	22713	17908	-21,16
2. Витрати основної операційної діяльності, тис. грн.	16823	15135	-10,03
3. Витрати основної операційної діяльності на одну гривню реалізованої продукції, грн.	0,74	0,85	14,11

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2022 році на кожну гривню реалізованої продукції припадало в середньому 74 коп. витрат на її виробництво і реалізацію, а у 2023 – 85 коп. Таким чином у 2023

році порівняно з 2022 роком витрати на 1 грн реалізованої продукції збільшилися на 14,11%. Це пояснюється тим, що темп зменшення чистого доходу від реалізації продукції випереджав темп зменшення витрат основної операційної діяльності.

Кооперативу рекомендовано: знижувати витрати, які призводять до втрати коштів кооперативу; розвивати механізацію та автоматизацію виробництва, застосувати нові машини і обладнання, підвищувати ефективність використання основних засобів і зростання продуктивності праці.

Проведемо аналіз впливу матеріаломісткості на зміну собівартості продукції (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Вплив матеріаломісткості на зміну собівартості продукції кооперативу

Показники	2022 р.	2023 р.	Відхилення
1	2	3	4
1. Матеріальні витрати, тис. грн.	7715	12883	5168
2. Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	22713	17908	-4805
3. Матеріаломісткість, коп.	33,97	71,94	37,97
4. Економія /додаткові витрати матеріальних ресурсів, тис. грн.	х	х	6800

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

Матеріаломісткість продукції у 2022 році склала 33,97 коп., за рік вона збільшилась на 37,97 коп. і у 2023 році склала 71,94 коп., що призвело до перевитрат матеріальних ресурсів на 6800 тис. грн, тобто собівартість продукції збільшилась на цю суму.

Проаналізуємо вплив трудомісткості продукції на зміну собівартості (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

Вплив трудомісткості продукції на зміну собівартості кооперативу

Показники	2022 р.	2023 р.	Відхилення
1	2	3	4
1. Витрати на оплату праці, тис. грн.	3130	3384	254
2. Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	22713	17908	-4805

Продовження таблиці 3.10

3. Трудомісткість, коп.	13,78	18,90	5,12
4. Економія/додаткові витрати коштів на оплату праці, тис. грн.	х	х	916

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2022 році трудомісткість продукції склала 13,78 коп., а у 2023 році – 18,90 коп., тобто збільшилась на 5,12 коп., в результаті це призвело до збільшення собівартості продукції на 916 тис. грн.

3.3. Аналіз фінансового стану кооперативу

Фінансовий стан є однією з основних характеристик ефективності функціонування будь-якого суб'єкта господарювання. Він показує, наскільки достатньо фінансових ресурсів, наскільки доцільно їх розмістили та використовували, а також здатність ефективно виконувати господарську діяльність у мінливих внутрішніх і зовнішніх умовах.

Аналіз фінансового стану кооперативу, а також оцінка активів і пасивів, ділової активності та використання капіталу, є важливою частиною оцінки фінансової стабільності підприємства.

Фінансовий стан кооперативу можна проаналізувати на основі інформації про обсяг, структуру і якість активів.

Забезпечення кооперативу активами та їх зростання визначає обсяг діяльності та рівень надійності, демонструє вміння адаптуватися до змін зовнішнього середовища, пропонує широкі можливості для поліпшення ефективності господарювання, дає можливість визначити платоспроможність і ліквідність, і попереджає про ймовірне банкрутство [45].

Аналіз фінансового стану СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» буде проведений за такими напрямками:

- характеристика активів і джерел формування активів;
- фінансова стійкість та коефіцієнти фінансової стійкості;

- ліквідність кооперативу;
- ефективність використання оборотних активів.

Проведемо аналіз активів кооперативу (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

Аналітична характеристика активів кооперативу

Показники	2022 р.	2023 р.	Зміна за рік
1	2	3	4
1. Всього активів	33172	35517	2345
в тому числі:			
2. Необоротні активи	14600	13376	-1224
- у % до активів	44,01	37,66	-6,35
2.1. Основні засоби	14600	13376	-1224
- у % до необоротних активів	44,01	37,66	-6,35
3. Оборотні активи	18572	22141	3569
- у % до активів	55,99	62,34	6,35
3.1. Запаси	16609	21021	4412
- у % до оборотних активів	50,07	59,19	9,12
3.2. Кошти у розрахунках (дебіторська заборгованість)	387	7	-380
- у % до оборотних активів	1,17	0,02	-1,15
3.3. Грошові кошти та їх еквіваленти	1531	1068	-463
- у % до оборотних активів	4,62	3,01	-1,61
3.4. Витрати майбутніх періодів	-	-	-
- у % до оборотних активів	-	-	-
3.5. Інші оборотні активи	-	-	-
- у % до оборотних активів	-	-	-
4. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	-	-
- у % до активів	-	-	-

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

Аналіз показав, що за 2023 рік ситуація в кооперативі покращилася, оскільки збільшилися його активи, у 2022 році вони склали 33172 тис. грн, а у 2023 збільшилися на 2345 тис. грн. У тому числі значне збільшення відбулося оборотних активів на 3569 тис. грн. У структурі вони також збільшились на 6,35 в. п. порівняно з 2022 роком і склали 62,34%. На це вплинуло збільшення запасів на 4412 тис. грн, і в структурі вони збільшилися на 9,12 в. п. Разом з цим за рік відбулося зменшення необоротних активів на 1224 тис. грн, і у 2023 році вони склали 13376 тис. грн. У структурі вони також зменшилися на 6,35 в. п., і в 2023

році склали 37,66%. Також зменшення зазнали кошти у розрахунках і грошові кошти та їх еквіваленти.

Структуру оборотних активів наведено на рис. 3.6 та 3.7.



Рис 3.6. Структура оборотних активів у 2022 році, %

Джерело: побудовано на підставі даних таблиці 3.11



Рис 3.7. Структура оборотних активів у 2023 році, %

Джерело: побудовано на підставі даних таблиці 3.11

Як видно з рис. 3.6. та 3.7, структура оборотних активів дещо змінилася. Коштів у розрахунках майже не залишилось, грошові кошти та їх еквіваленти теж зменшилися, а запаси навпаки збільшилися.

Проведемо аналіз пасивів кооперативу (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

Аналітична характеристика джерел формування активів кооперативу

Показники	2022 р.	2023 р.	Зміна за рік
1	2	3	4
1. Загальна сума джерел активів	33172	35517	2345
у тому числі:			
2. Власний капітал	32837	35223	2386
- у % до всіх джерел	98,99	99,17	0,18
3. Зобов'язання підприємства	335	294	-41
- у % до всіх джерел, у т. ч.	1,01	0,83	-0,18
3.1. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-	-	-
- у % до зобов'язань	-	-	-
3.2. Поточні зобов'язання і забезпечення	335	294	-41
- у % до зобов'язань	1,01	0,83	-0,18
4. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	-	-
- у % до всіх джерел	-	-	-
5. Наявність власних оборотних коштів	-	-	-
- у % до власного капіталу	-	-	-

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

Відбулося збільшення загальної суми джерел формування активів на 2345 тис. грн порівняно з 2022 роком і у 2023 році склала 355173 тис. грн. На це вплинуло збільшення власного капіталу кооперативу на 2386 тис. грн, який у 2023 році склав 35223 тис. грн, а в структурі він збільшився на 0,18 в. п. і склав 99,17%. Разом із цим відбулося зменшення зобов'язань кооперативу, які в 2022 році складали 335 тис. грн, а за рік вони зменшилися на 41 тис. грн, і склали 294 тис. грн, а в структурі за рік вони зменшилися на 0,18 в. п і склали 0,83%.

Для оцінки фінансової стійкості кооперативу розраховують фінансово-економічні коефіцієнти та абсолютні показники типу фінансової стійкості на основі даних бухгалтерського балансу і показують фінансову стабільність компанії, оцінюючи співвідношення власних і залучених фінансових ресурсів.

Проаналізуємо наявність та забезпеченість СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» власними оборотними коштами для покриття запасів, визначимо тип фінансової стійкості досліджуваного кооперативу у 2022-2023 рр. (табл. 3.13).

Таблиця 3.13

Аналіз фінансової стійкості кооперативу

Показники	2022 р.	2023 р.
1	2	3
1. Власний капітал	32837	35223
2. Необоротні активи	14600	13376
3. Власні обігові кошти	18237	21847
4. Довгострокові кредити та позики	-	-
5. Наявність власних і довгострокових джерел покриття запасів	18237	21847
6. Короткострокові кредити та позики	-	-
7. Загальний розмір основних джерел покриття запасів	18237	21847
8. Запаси	16609	21021
9. Надлишок (+) або нестача (-) власних обігових коштів	1628	826
10. Надлишок (+) або нестача (-) власних коштів і довгострокових кредитів і позик	1628	826
11. Надлишок (+) або нестача (-) основних джерел покриття запасів	1628	826
12. Тип фінансової стійкості	Абсолютна фінансова стійкість	Абсолютна фінансова стійкість

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

Кооператив і на кінець 2022 року, і на кінець 2023 року мав абсолютну фінансову стійкість. Це обумовлено тим, що власні обігові кошти покривають усю величину запасів підприємства.

Основні коефіцієнти, що характеризують фінансову стійкість кооперативу, наведені в табл. 3.14.

Таблиця 3.14

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Показники	2022 р.	2023 р.	Зміна (+,-)
1	2	3	4
1. Коефіцієнт автономії	0,990	0,992	0,002
2. Коефіцієнт фінансового ризику	0,010	0,008	-0,002
3. Коефіцієнт мобільності	1,27	1,66	0,38

Продовження таблиці 3.14

4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,56	0,62	0,06
5. Коефіцієнт кредиторської заборгованості	1,00	1,00	0,00

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2022 році власний капітал кооперативу складав 99,0% його загальної суми капіталу, а у 2023 році – 99,2%. Оскільки коефіцієнти відповідають рекомендованим значенням, це означає, що кооператив автономний, тобто незалежний від зовнішніх запозичень.

У 2022 році на 1 грн власного капіталу припадало в середньому 1 коп. залученого капіталу, а у 2023 році 0,8 коп., що на 0,2 коп. менше. Отримане значення значно менше рекомендованого значення, тому можна вважати, що у СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» низький рівень фінансового ризику.

У 2022 році на кожну гривню необоротних активів кооперативу припадало в середньому 1,27 грн оборотних активів, а у 2023 – 1,66 грн. Оскільки у 2023 році значення коефіцієнта зросло, то зріс рівень мобільності його активів.

У 2022 році коефіцієнт маневреності власного капіталу склав 0,56 грн, а у 2023 році – 0,62 грн. Так як отримане значення більше рекомендованого, то це означає, що капіталом можна маневрувати.

Коефіцієнт кредиторської заборгованості показує, що і в 2022 році поточні зобов'язання на 100% склалися із кредиторської заборгованості, і в 2023 році – теж на всі 100%, яка є найбільш ризиковим джерелом фінансування оборотних активів, оскільки термін її повернення кредиторам є найбільш коротким, більш прийнятним є фінансування оборотних активів за рахунок кредитів.

Динаміка коефіцієнтів фінансової стійкості наведена на рис. 3.8.

З рисунку можна побачити, що коефіцієнти змінилися не суттєво. Коефіцієнт фінансового ризику зменшився, а інші показники навпаки збільшилися.

СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» можна вважати унікальним, тому що 99% валюти балансу складає власний капітал. Позикового капіталу майже немає, а той, що є, кооператив може з легкістю погасити.

Метою аналізу ліквідності та платоспроможності суб'єкта господарювання не є лише оцінка ліквідності активів та джерел їх формування, але й розробка заходів для покращення цих показників. Аналіз ліквідності балансу безпосередньо дозволяє виявити сильні та слабкі сторони фінансово-економічної діяльності підприємства та показує шляхи загального покращення фінансового стану підприємства [47].

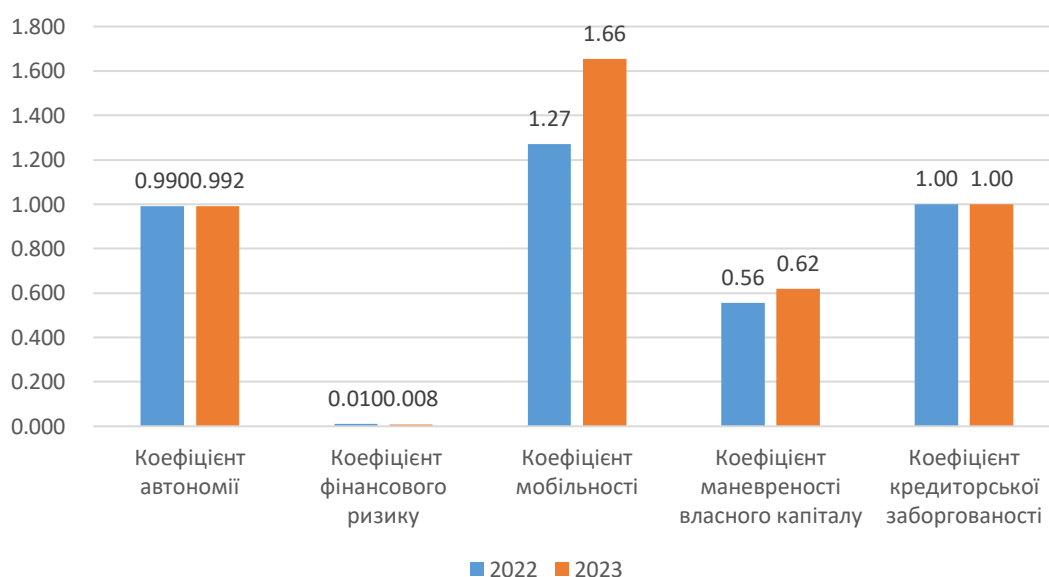


Рис. 3.8. Динаміка коефіцієнтів фінансової стійкості, %

Джерело: побудовано на підставі даних таблиці 3.14

Проведемо аналіз платоспроможності кооперативу, для чого розрахуємо показники ліквідності (табл. 3.15).

Таблиця 3.15

Аналіз показників, що характеризують платоспроможність кооперативу

Показники	2022 р.	2023 р.	Відхилення за рік
1	2	3	4
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	4,57	3,63	-0,94
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	5,73	3,66	-2,07
3. Коефіцієнт загальної ліквідності	55,44	75,31	19,87

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2022 році грошові кошти в 4,57 разів перевищували суму поточних зобов'язань кооперативу, а в 2023 – в 3,63 разів. Дуже великий показник абсолютної ліквідності може говорити про замороження грошових коштів на рахунку. Оскільки отримане значення більше рекомендованого, то кооператив можна вважати платоспроможним у найближчому періоді.

І в 2022 році, і в 2023 році, кооператив на середньострокову перспективу був платоспроможним, оскільки грошові кошти та їх еквіваленти та кошти у розрахунках в 5,73 та 3,66 разів відповідно перевищували поточні зобов'язання.

Щодо довгострокової перспективи, то кооператив був платоспроможним і в 2022 році, і в 2023 році, оскільки його оборотні кошти перевищували суму власних поточних зобов'язань в 55,44 разів і 75,31 разів відповідно.

СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» у 2023 році можна вважати платоспроможним і в кооперативі немає довгострокових зобов'язань. Поточних зобов'язань зовсім не багато і вони складаються із кредиторської заборгованості, що є ризиковим, але у кооперативі грошових коштів у декілька разів більше, ніж зобов'язань, що значно знижує ризики.

Визначимо ефективність використання оборотних активів кооперативу (табл. 3.16).

Таблиця 3.16

Аналіз ефективності використання оборотних активів СВК
«ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ»

Показники	2022 р.	2023 р.	Зміна (+,-)
1	2	3	4
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	22713	17908	-4805
2. Оборотні активи	18572	22141	3569
3. Запаси	16609	21021	4412
4. Дебіторська заборгованість	387	7	-380
5. Кредиторська заборгованість	335	294	-41
6. Коефіцієнт оборотності активів	1,22	0,81	-0,41
7. Коефіцієнт оборотності запасів	1,37	0,85	-0,52
8. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	58,69	2558,29	2499,60
9. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	67,80	60,91	-6,89

Продовження таблиці 3.16

10. Строк погашення дебіторської заборгованості (днів)	6,13	0,14	-5,99
11. Строк погашення кредиторської заборгованості (днів)	5,31	5,91	0,60
12. Тривалість обороту запасів	263,25	422,58	159,33
13. Тривалість обороту оборотних активів	294,37	445,09	150,73

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства

У 2022 році оборотні активи СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» здійснили 1,22 обортів, кожен із яких тривав у середньому 294,37 днів, а у 2023 тривалість одного оборту суттєво збільшилась і склала 445,09 днів, тобто оборотні активи здійснили лише 0,81 оборту. Тобто коефіцієнт оборотності зменшився на 0,41 оборту. Запаси у 2022 році здійснили 1,37 обортів кожен із яких тривав у середньому 263,25 днів, а у 2023 – 0,81 оборту, середньою тривалістю 422,58 днів, тобто швидкість обертання запасів зменшилася. Дебіторська заборгованість підприємства у 2022 році здійснила 58,69 обортів у середньому за 6,13 днів, а у 2023 році – у середньому 0,14 день здійснила 2558,29 обортів. Кредиторська заборгованість у 2022 році здійснила 67,80 обортів, кожен із яких тривав у середньому 5,31 день, а у 2023 році – майже 61 обортів, тривалістю 5,91 днів.

Так як тривалість одного оборту активів значно зросла, можна зробити висновок, що відбувається їх накопичення. Також відбувається уповільнення обертання кредиторської заборгованості, яке означає збільшеність боргів у кооперативу, що є негативним для нього.

Висновки до розділу 3

У даному розділі було проаналізовано основні показники діяльності, витрати та фінансовий стан СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ».

При аналізі основних показників діяльності було виявлено: збільшення чистого доходу у 2023 році на 1982 тис. грн порівняно з 2021 роком, але зменшення на 4805 тис. грн порівняно з 2022 роком. Зменшення чисельності працівників на 2 особи при збільшенні середньомісячної заробітної плати та фонду оплати праці.

Збільшення матеріальних витрат вказує на можливу неефективність управління ресурсами. Чистий прибуток та прибуток від операційної діяльності суттєво зменшилися у порівнянні з попереднім роком. Зменшення маржинального доходу на 5 відсоткових пунктів вказує на погіршення ефективності управління виробництвом та реалізацією продукції.

Аналізуючи витрати кооперативу можна побачити скорочення у 2023 році витрат звичайної діяльності в цілому на 1638 тис. грн порівняно з 2022 роком, що було обумовлено переважно зменшенням собівартості продукції, але відбулося збільшення адміністративних витрат та інших операційних витрат. Також у 2023 році відбулося значне зростання операційних витрат, основною причиною якого стало збільшення матеріальних витрат та витрат на оплату праці.

При аналізі фінансового стану кооперативу було проведено порівняння показників ліквідності, стійкості та оборотності активів у розрізі двох років, визначено збільшення активів підприємства та зменшення кредиторської заборгованості. Порівняно оборотність запасів, дебіторську та кредиторську заборгованість у порівнянні з попереднім роком. Визначено платоспроможність кооперативу та його фінансовий ризик із урахуванням показників забезпеченості поточних та довгострокових зобов'язань активами підприємства.

Відбулося зменшення запасу фінансової міцності, яке може вплинути на фінансові можливості кооперативу у майбутньому. У 2023 році зросла мобільність активів, що вказує на здатність кооперативу швидко реагувати на зміни в економічному середовищі. У 2023 році кооператив залишався платоспроможним як на короткострокову, так і на середньострокову перспективу, що свідчить про його стабільність у фінансовому відношенні. Збільшення тривалості обороту оборотних активів та запасів у 2023 році вказує на можливі проблеми з ефективним управлінням запасами та оборотними активами у кооперативі. Зростання коефіцієнта оборотності кредиторської заборгованості може вказувати на зміни в умовах взаємодії з постачальниками або на покращення управління заборгованістю кооперативу.

Зниження продуктивності праці та рентабельності продукції свідчить про можливі проблеми у виробничих процесах. Рекомендовано вдосконалити стратегії збуту та знизити витрати на виробництво, зокрема шляхом пошуку постачальників з більш дешевою продукцією. Визначено також зменшення маржинального доходу та збільшення критичної точки обсягу продажу, що вказує на необхідність підвищення ефективності виробництва та управління фінансами.

Кооперативу рекомендовано: знижувати витрати, які призводять до втрати коштів кооперативу; упроваджувати науково обґрунтовані сівозмінні, прогресивні системи землеробства; розвивати механізацію та автоматизацію виробництва, застосувати нові машини і обладнання, підвищувати ефективність використання основних засобів і зростання продуктивності праці.

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження було розкрито економічну сутність витрат, розглянуто особливості формування витрат в сільському господарстві та аналітичний і синтетичний облік витрат СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ», виявленні особливості обліку витрат згідно національних та міжнародних стандартів. Проведене дослідження дозволяє зробити такі висновки.

Витратами підприємства є зменшення економічних вигід, яке відбувається або через зменшення обсягів активів, або через збільшення обсягів зобов'язань. Як наслідок, це веде до зменшення загального обсягу власного капіталу підприємства.

Вид діяльності та елементи витрат – це два напрями бухгалтерського обліку витрат підприємства. Облік витрат видів діяльності показує, для яких цілей використовуються активи підприємства, а які ресурси були використані відображає облік витрат за елементами.

У теоретичних дослідженнях і практичній роботі використовуються різні підходи до класифікації витрат, які залежать від масштабів виробництва, технологій, кількості робочих місць і продукту.

Витрати сільськогосподарських підприємств складаються з вартості наданих сторонніми організаціями послуг або виконання робіт та придбання товарно-матеріальних цінностей, а також нарахування оплати праці найманим особам, виплата податків та інших платежів, які включаються до витрат виробництва згідно з чинним законодавством.

Підсумком порівняння обліку витрат підприємства за національними та міжнародними стандартами є те, що між системами звітності є багато спільного, однак, визначення витрат у національних стандартах є більш деталізованим.

Кваліфікаційна робота описувала облік, контроль та аналіз витрат на прикладі СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ», яке займається вирощуванням та продажем сільськогосподарських культур.

Для обліку витрат СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» використовує 21, 23, 27 та 91 рахунки.

На рахунку 23 обліковуються прямі витрати, на рахунку 91 – непрямі, які час від часу списуються на рахунок «Виробництво» і розподіляються між різними об'єктами обліку витрат.

Необхідно зазначити, що для обліку даних витрат використовується рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». Однак він не достатньо розкриває особливості загальновиробничих витрат сільськогосподарських підприємств.

Активний синтетичний рахунок 27 систематизує інформацію про присутність і переміщення продукції. Також за 27 рахунком ведеться аналітичний облік за видами продукції.

У СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» не створено відокремленого підрозділу внутрішнього контролю, але є економіст-ревізор. У кооперативі є налагоджена система проведення внутрішнього контролю. Головний бухгалтер разом із економістом-ревізором здійснюють планові та позапланові інвентаризації, перевірки, проводять внутрішній контроль.

Для покращення системи обліку витрат та для більшої деталізації на рахунку 91, на нашу думку, всі загальновиробничі витрати доцільно розділяти на постійні та змінні та розподіляти відповідно на різні аналітичні рахунки:

- 91/1 – «Загальновиробничі витрати рослинництва»;
- 91/2 – «Транспортні витрати»;
- 91/3 – «Загальновиробничі витрати допоміжних виробництв»;
- 91/4 – «Витрати на управління виробництвом».

Для покращення внутрішнього контролю кооперативу необхідне вивчення та вдосконалення різних напрямів, з урахуванням теперішніх умов господарювання, вимог користувачів звітності та норм чинного законодавства, з появою нових об'єктів обліку і контролю, з розвиненням управлінського обліку та використанням нових технологій.

Завдяки проведеному аналізу основних показників діяльності СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» було виявлено, що в кооперативі відбувається негативна тенденція: зменшення чистого доходу від реалізації продукції, зменшились прибутки усіх діяльностей. Також відбулося зменшення запасу фінансової міцності, така зміна була обумовлена зменшенням чистого доходу, яке випереджало зменшення критичної точки. Кооперативу рекомендовано підвищувати рентабельність продажу товарів за рахунок збільшення обсягу реалізації товарів.

Разом з цим відбулося зменшення собівартості продукції та амортизації, що є позитивною зміною, але відбулося збільшення матеріальних витрат, фонду оплати праці, адміністративних витрат. Для зменшення витрат СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» варто знизити матеріалоємність і трудомісткість продукції, оптимізувати заробітну плату працівників, удосконалити управління виробництвом і зменшити витрати на нього, поліпшити матеріально-технічне постачання, скоротити транспортні витрати та інші фактори, що підвищують рівень витрат виробництва.

Відбулося зростання загальної суми активів СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ», у тому числі збільшення відбулося за рахунок збільшення оборотних активів. На це вплинуло збільшення запасів. Разом з цим за рік відбулося зменшення необоротних активів. Також зменшення зазнали кошти у розрахунках і грошові кошти та їх еквіваленти.

Також відбулося збільшення загальної суми джерел формування активів, на це вплинуло збільшення власного капіталу кооперативу. Разом із цим відбулося зменшення зобов'язань кооперативу.

Кооператив і на кінець 2022 року, і на кінець 2023 року мав абсолютну фінансову стійкість. Це обумовлено тим, що власні обігові кошти покривають усю величину запасів підприємства.

СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» можна вважати унікальним, тому що 99% валюти балансу складає власний капітал. Позикового капіталу майже немає, а той, що є, кооператив може з легкістю погасити.

СВК «ПЕТРОПАВЛІВСЬКИЙ» у 2023 році можна вважати платоспроможним і в кооперативі немає довгострокових зобов'язань. Поточних зобов'язань зовсім не багато і вони складаються із кредиторської заборгованості, що є ризиковим, але у кооперативі грошових коштів у декілька разів більше, ніж зобов'язань, що значно знижує ризики.

В результаті збільшення тривалості одного оборту активів, можна зробити висновок, що відбувається їх накопичення. Також відбувається уповільнення обертання кредиторської заборгованості, яке означає збільшеність боргів у кооперативу, що є негативним для нього.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. URL: [Про затвердження Національного п... | від 31.12.1999 № 318 \(rada.gov.ua\)](#) (дата звернення 20.02.2024).

2. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 20.02.2024).

3. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами: навч. посібник. 2017. 166 с.
4. Ахновська І. О., Болгов В.Є. Управління витратами: навч. посібник. 2020. 156 с.
5. Крупка, Я. Д., Задорожний, З. В., Гудзь, Н. В. та ін. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль : ТНЕУ. 2017. 451 с.
6. Н. Є. Скоробогатова. Бухгалтерський облік: навч. посібник. 2017. 248 с.
7. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч.посібник. 2017. 340 с.
8. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навч. посібник. 2015. 647 с.
9. Волошина-Сідей В.В., Чернова А.І. Особливості управлінського та фінансового обліку постійних та змінних витрат для підвищення ефективності діяльності підприємства. *Colloquium-journal*. 2020. № 31. С. 57-60.
10. Черняєва С.В. Основи класифікації витрат підприємства. Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах Євроінтеграції», 28 травня 2019 р. Харків: ХНТУСГ, 2019. С. 196-199.
11. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV: зі змінами і доповненнями. URL: [Про бухгалтерський облік та ... | від 16.07.1999 № 996-XIV \(rada.gov.ua\)](#) (дата звернення: 20. 02. 2024).
12. Фальченко, О. О., Яцина, В. В., Кочетова. Т. І. Особливості формування фінансових результатів сільськогосподарського підприємства. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»(економічні науки)*. 2021. №2. С. 32-36.
13. Чернецька О. В. Методичні підходи до визначення ефективності витрат сільськогосподарських підприємств в управлінському обліку. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2011. №7(1). С.188 –195.

14. Шутько Т. І. Особливості формування витрат сільськогосподарських підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 22. С. 125–128.
15. Шматовська Т. О., Корнійчук А.А. Деякі проблемні аспекти обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах. Матеріали III Міжнародної науково-практичної інтернет - конференції «Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю», 26 листопада 2015 р. Мукачєво, 2015. С. 220-221.
16. Миронова Ю.Ю., Білаєнко А. О., Норка Я. О. Проблеми обліку та розподілу загальновиробничих витрат у рослинництві. *Причорноморські економічні студії*. 2018. №25. С. 192-196.
17. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів. URL: [Про затвердження Методичних рек... | від 29.12.2006 № 1315 \(rada.gov.ua\)](#) (дата звернення 20.02.2024).
18. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 12.03.2024).
19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: [Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 \(МСБО 41\). Сільське господарство | LIGA:ZAKON \(ligazakon.net\)](#) (дата звернення 20.03.2024).
20. Клочан В. П., Гуменюк В. О. Напрями і особливості управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2014. №1. С. 31-33.
21. Єдинак Т.С., Омельницька Ю.Е. Особливості калькулювання собівартості продукції рослинництва сільськогосподарськими підприємствами. *Економіка і суспільство*. 2018. №19. С. 1260- 1265.
22. Гіржева О.М., Бірченко Н.О. Стратегічний інструментарій ризик-менеджменту підприємств аграрної сфери. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства «Економічні науки»*. 2017. №. 185 С. 115-123.

23. Сушарик Я.А. Методика розподілу непрямих витрат на підприємствах сільського господарства. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2014. № 46. С. 217-220.

24. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств URL: [Про затвердження Методичних реко... | від 18.05.2001 № 132 \(rada.gov.ua\)](#) (дата звернення 20.02.2024).

25. Тлучкевич Н.В., Нужна О.А., Писаренко Т.М. Формування собівартості продукції тваринництва для прийняття управлінських рішень. *Економічний форум*. 2020. №2. С. 134-141.

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: [Міжнародний стандарт бухгалтерського о... | від 01.01.2012 \(rada.gov.ua\)](#) (дата звернення 20.03.2024).

27. Товкун Л.В. Міжнародні стандарти фінансової звітності: особливості впровадження в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. №4. С. 272-275.

28. Ромашко О.М. Оцінка та облік витрат за Міжнародними стандартами звітності. *Стратегія розвитку України*. 2013. №1. С. 198-201.

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: [Міжнародний стандарт бухгалтерського о... | від 01.01.2012 \(rada.gov.ua\)](#) (дата звернення 20.03.2024).

30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: [Міжнародний стандарт бухгалтерського о... | від 01.01.2012 \(rada.gov.ua\)](#) (дата звернення 20.03.2024).

31. Пилипенко К. А., Костенко А. Д., Баклицька М. Р. Особливості обліку витрат: вітчизняний та міжнародний досвід. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Управління розвитком соціально-економічних систем»: присвяченої 70-річчю кафедри організації виробництва, бізнесу та менеджменту, 8-9 листопада 2018 р. Харків: ХНТУСГ, 2018. С. 215-218.

32. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. із змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/para%6> (дата звернення: 05.04.2024).

33. Бондаренко Н.М., Різченко Н.В. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва. *Економіка та держава*. 2019. №11. С. 76-82.

34. Верига Ю.А., Токаюк Л.О. Обліково-аналітичний аспект управління біологічними активами тваринництва. *Економічні студії*. 2021. №3(33). С. 28-32.

35. Гура Н.О., Чередніченко В.О. Побудова аналітичного обліку біологічних активів для забезпечення потреб управління аграрних підприємств. *International Scientific Journal «Internauka»*. 2019. №3(65) С. 43-47.

36. Головацька С.І., Сашко О.П. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. *«Молодий вчений»*. 2016. №5(32). С. 36-39.

37. Рибак І.І., Івата В.В. Роль внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. №16. С 914-917.

38. Сагаво О. Особливості організації та методики аудиту фінансових інвестицій. *Економічний аналіз*. 2010. №6. С. 489-492.

39. Зінкевич О.В., Левицька С.О., Мосійчук М.М., Нагавичко І.П., Немкович О.Б. Бухгалтерський облік в галузях народного господарства: піручник. 2006. 377 с.

40. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: підручник. 2000. 512 с.

41. Дерій В.А. Методи внутрішньогосподарського контролю за витратами на виробництво у сільськогосподарських підприємствах. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 1 (18). С. 254-258.

42. Лисенко А.М. Складові елементи методики аналізу фінансової звітності малого підприємства. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. «Економіка та управління»*. 2020. №4. С. 119-125.
43. Волкова Н. А., Гайдаєнко О. М., Семенова К. Д., Подвальна Н. Е., Чернишова Л. В. Економічний аналіз суб'єктів господарювання: Навч. посібник. 2022. 217 с.
44. Верига Ю.А., Падусенко В.В., Кононенко К.О. Аналіз в системі управління витратами сільськогосподарських підприємств. *«Економічні студії»*. 2021. № 3(33). С. 23-27.
45. Сукачева М.М. Особливості аналізу собівартості сільськогосподарської продукції. *Управління розвитком*. 2013. №10. С. 93 - 95.
46. Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В.. Економічний аналіз: навч. посібник. 2010. 324 с.
47. Лопатовська О., Понамарьова К. Сучасна методика аналізу ліквідності та платоспроможності підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2022. № 5. С. 221-228.

ДОДАТКИ